

60  
85



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN**



# **BREVES COMENTARIOS SOBRE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

**T E S I S**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADA EN CONTADURIA  
P R E S E N T A  
**ROSA MARIA OLGUIN MORALES**

ASESOR : C. P. JOSE LUIS COVARRUBIAS GUERRERO

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO

1993

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

# " BREVES COMENTARIOS SOBRE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS "

## I N D I C E

	Pág.
INTRODUCCION	1
CAPITULO I	
GENERALIDADES DE LA AUDITORIA	
1.1 Antecedentes de la auditoría.	4
1.2 Definición de auditoría.	5
1.3 Importancia de la auditoría.	5
1.4 Objetivos de la auditoría de estados financieros.	6
1.5 Alcance de la auditoría.	9
1.6 Clasificación de la auditoría.	10
1.7 Auditoría Operativa.	11
1.8 Auditoría Administrativa	17
1.9 Normas de auditoría generalmente aceptadas.	26
1.10 Clasificación de las Normas de Auditoría.	26
1.11 Técnicas de auditoría.	30
CAPITULO II	
CONTROL INTERNO	
Planeación de la auditoría.	
2.1 Antecedentes y origen del control interno	33
2.2 Definición del control interno.	33
2.3 Objetivos del control interno.	34

2.4	Alcance del control interno.	35
2.5	Clasificación del control interno.	35
2.6	Elementos del control interno.	36
2.7	Estudio y Evaluación del control interno.	38
2.8	Métodos del control interno.	39
2.9	Pronunciamientos relativos al informe sobre el control interno.	40
	Desarrollo de la auditoría.	
2.10	Papeles de Trabajo.	41
2.11	Formato de los papeles de trabajo.	42
2.12	Contenido de los papeles de trabajo.	42
2.13	Principios en la formulación de los papeles de trabajo.	44
2.14	A quién corresponden los papeles de trabajo.	45
2.15	Marcas, Símbolos y Claves.	46
2.16	Números índices en los papeles de trabajo.	48
2.17	Archivo de los papeles de trabajo.	48
2.18	Encabezado de los papeles de trabajo.	51

### CAPITULO III

#### DICTAMEN

##### Conclusión de la auditoría.

3.1	Antecedentes y origen.	53
3.2	Definición del dictamen.	55
3.3	Dictamen tradicional y actual de los estados financieros.	56
3.4	Clasificación del informe de auditoría.	58
3.5	Diversas formas del dictamen.	59
3.6	Redacción y firma del dictamen.	66

3.7	A quién se dirige el dictamen.	66
3.8	Informe de la situación fiscal.	66
3.9	Aviso y fecha de presentación del dictamen.	68
3.10	Requisitos fiscales para dictaminar.	73
3.11	Impedimentos del contador público para dictaminar con fines fiscales.	73
3.12	Finalidad del dictamen.	74
3.13	Personas que lo emiten.	75
3.14	Dictamen en disco magnético.	75
3.15	Responsabilidad al dictaminar estados financieros.	81

#### Caso práctico

CONCLUSIONES	112
BIBLIOGRAFIA	114

## INTRODUCCION

El objeto de esta investigación es comentar la importancia que tiene la auditoría de estados financieros, para los diferentes propósitos que ésta lleva a cabo.

Es de vital importancia conocer la opinión de un profesional independiente de la empresa, en relación con la situación que guardan las empresas en nuestro país, por estas razones financieras y por otras de carácter legal es necesario que los contadores públicos realicen auditorías en las diferentes empresas a fin de conocer la razonabilidad, de las cifras que muestran sus estados financieros.

El contador público debe ser una persona honesta, responsable y sobre todo que trabaje con ética profesional ya que su opinión sobre el resultado del trabajo desarrollado debe dar confianza a la empresa y a las demás personas ajenas a ésta, como son los socios ó accionistas, proveedores, acreedores, etc.

Durante el desarrollo de la auditoría el contador público aplica normas, procedimientos, técnicos y otros mecanismos que le permiten obtener la certeza moral sobre la confiabilidad sujeta a examen, esta certeza la plasma en sus papeles de trabajo que son la evidencia de la investigación realizada, en forma simultánea verifica la veracidad y eficiencia del control interno el cual le permite precisar el alcance y la intensidad de su examen.

El análisis de esta investigación titulada " Breves Comentarios sobre la auditoría de Estados Financieros ", se integra de tres capítulos que ha continuación describo somera -

mente.

En el primer capítulo plasmó todo lo relacionado a los antecedentes de la auditoría desde su origen hasta la actualidad señalando también los aspectos básicos para el desempeño de este trabajo como son las Normas, Técnicas y Procedimientos de auditoría, además las diferentes clases de auditoría y su clasificación.

En el segundo capítulo señalo todos los aspectos que intervienen en el desarrollo de la auditoría como son entre otros el control interno, papeles de trabajo, etc., cada uno reviste una serie de procedimientos que son la parte esencial de la auditoría, pues en esta etapa de estudio, se detectan fallas ó anomalías al control interno, ó viceversa en esta etapa se puede conocer si el control interno establecido es el adecuado y eficiente.

Por último y en lo concerniente al capítulo tercero, el contador público debe opinar acerca del trabajo realizado, es decir debe rendir un informe y dictamen.

El dictamen puede presentarse de cualquiera de las siguientes formas según sea el caso; dictamen limpio o sin salvedades, dictamen con salvedad, o simplemente dictamen negativo, esto de acuerdo a los inconvenientes que haya encontrado el contador público al realizar su auditoría.

La auditoría de estados financieros es una actividad completa y exhaustiva requiere de gran interés para llevarla a cabo, pues la importancia que adquiere es cada vez mayor, debido al gran número de empresas en nuestro país.

**El presente trabajo de investigación no pretende establecer una forma rígida de llevar a cabo una auditoría de estados financieros sino como orientación o apoyo a quién se ha interesado en este campo.**

## CAPITULO I

### GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

La raíz del término " auditoría ", se deriva del latín " auditaré, audire, que significa oír, escuchar.

#### 1.1 Antecedentes de la auditoría.

La auditoría aparece alrededor del siglo XIX, como consecuencia necesaria de la contaduría pública, históricamente en el momento mismo de la contabilidad.

La auditoría ya se empleaba en el antiguo Egipto, en el Imperio Romano y en los grandes establecimientos mercantiles de la Edad Media.

Los campos comunes de la auditoría han consistido en examinar, verificar e informar, se ha convertido en un factor clave para dirigir y controlar, toda clase de organización con aspectos financieros y económicos; aunque la mayor parte de su existencia la auditoría, se ha dirigido hacia la exactitud de los registros contables y la fidelidad de las actividades reflejadas en ellos, ha evolucionado constantemente, respondiendo a la demanda de la información veraz sobre el resultado de los estados financieros.

En la década de los cuarentas, los analistas financieros así como los banqueros manifestaron su interés por la obtención de información adecuada para evaluar tareas gerenciales y administrativas. Otros grupos, como los inversionistas y organismos gubernamentales, buscan cada vez más información mediante la cual se pueda juzgar la calidad de la administración.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría se constituyó en el año de 1955, y a la fecha ha emitido boletines que constantemente ha ido actualizando, de acuerdo a los cambios económico-financieros por los que atraviesa el país, con el objeto de que su contenido corresponda siempre a las necesidades y circunstancias actuales.

En México, funciona el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que tuvo su origen en el año de 1917, a partir de entonces se hicieron los primeros intentos profesionales para codificar las normas sobre las que se pudiera basar el proceso de la auditoría.

### 1.2 Definición de auditoría.

A mi consideración el concepto de auditoría es:

La auditoría es el examen de libros, registros y documentos propiedad de una persona ó grupo de personas, empresa ó unidad económica a una fecha determinada, con el fin de conocer si los estados financieros, presentan razonablemente la situación financiera que se analiza, y si las políticas de dirección y administración se cumplen a efecto de proporcionar a los propietarios, dirigentes, inversionistas y público en general, la revisión sobre el resultados de las operaciones por el ejercicio que se revisa.

### 1.3 Importancia de la auditoría.

La auditoría es de gran importancia ya que es fuente de información para la administración de la empresa, dá conocimiento y resultado de las operaciones, como auxiliar para la toma de decisiones y fijación de políticas.

La responsabilidad para opinar sobre el resultado final de los estados financieros, es toda del auditor independiente, él debe dar confianza y seguridad a terceros al plasmar esta opinión, en un documento llamado " dictamen ".

La auditoría es de gran importancia en los siguientes niveles:

1. Dueños, Socios y Accionistas.

Para tener confianza y seguridad en sus aportaciones e inversiones.

2. Consejo de Administración.

Para garantizar la correcta administración de acuerdo a sus estatutos.

3. Directivos y Funcionarios.

Para comparar lo real con lo planeado y tomar las decisiones correctas.

4. Empleados.

Para conocer los resultados de la entidad y asegurarse de la Participación de Utilidades.

5. Proveedores.

Para determinar los límites de crédito.

6. La Banca.

para determinar el monto de los financiamientos de acuerdo con la capacidad de pago, así como los créditos.

7. El Estado.

Para conocer si los causantes de impuestos, han declarado correctamente sus impuestos, así como la obtención confiable de datos para fines estadísticos, que sirven como base para planeación económica en el país.

8. Inversionistas.

Medir la conveniencia de ingresar como accionistas en base al rendimientos de la entidad.

1.4 Objetivos de la auditoría de estados financieros.

Una auditoría se lleva a cabo con el objeto de publicar estados financieros que presenten razonablemente la situación financiera a una fecha determinada.

Ha medida que han avanzado los principios y métodos de conducción de las empresas y las operaciones financieras se han hecho más complicadas en el curso de las últimas décadas, los fines y objetivos de la auditoría han ampliado en forma progresiva y constante su campo de actividad.

Por lo tanto se requiere que el auditor sea una persona culta y con amplio criterio para conducir a la empresa a una operación lucrativa y solvente.

Básicamente son cinco los objetivos de la auditoría:

1. Autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
2. Si son adecuados los sistemas y métodos usados para captar y reflejar la contabilidad de los estados financieros.
3. Que los estados financieros estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
4. Rendir una opinión sobre los estados financieros para efectos del dictamen.
5. La auditoría no debe considerarse un resumen sino, una guía para la administración en la conducción de la empresa.

#### 1.5 Alcance de la auditoría.

La auditoría se realizará conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas e incluirá en consecuencia, pruebas de los libros y registros, así como de otros procedimientos de auditoría que se consideren necesarios. El alcance será su suficiente para obtener la evidencia comprobatoria que muestre la razonabilidad de las cifras examinadas.

La extensión dependerá del resultado del examen y evalua

ción del Control Interno; que a través de éste se analizan varias cuentas, que por pruebas selectivas, se detectó que son incorrectas.

#### 1.6 Clasificación de la auditoría.

##### Por su naturaleza.

##### a) Auditorías Externas.

Llamadas también auditorías independientes, su finalidad es el examen crítico y sistemático de la dirección interna, estados, expedientes y operaciones contables preparadas anticipadamente por la empresa. Se busca la exactitud, autenticidad e integridad de estados, expedientes y documentos.

##### b) Auditorías Internas.

Se realizan a través del personal propio de la empresa y tienen como objeto principal, el control de las operaciones. Esta auditoría emplea dos métodos:  
Deliberado, en cuyo caso las operaciones se revisan e de talle, y el;  
Automático, en éste se comprueba a través del control interno la exactitud de las operaciones.

##### c) Auditorías Contínuas ó Periódicas.

Consiste en el desarrollo de visitas frecuentes, rindiendo al cliente un informe del trabajo realizado y anualmente presentar un informe que sirve de base para que el contador público emita su opinión.

##### Por su fin.

##### a) Auditorías de Balance.

Son las que determinan la situación financiera, de una empresa a una fecha determinada, y comprenden un examen de los ingresos, costos y gastos relacionados en un mismo período, que termina a la fecha del Balance General.

b) Auditorías Detalladas ó Completas.

Comprenden un examen completo y detallado de las cuentas con el fin de determinar una situación, con algún punto ó renglón específico.

c) Auditorías Especiales ó Específicas.

Estas son aplicables a una cuenta ó grupo de cuentas en particular, con el fin de aclarar alguna situación en especial.

Existen otras dos clases de auditorías que son de gran importancia y que entre sí tienen el fin, de vigilar el buen control interno y procedimientos de la empresa, y son:

A) Auditoría Operativa.

B) Auditoría Administrativa.

A continuación describo ampliamente cada una de ellas:

1,7 A) Auditoría Operativa.

Concepto.

en cualquier ente económico, los controles administrativos, representan un conjunto de políticas y procedimientos para la planeación y dirección de las actividades a realizar.

Aunque la gran mayoría de las empresa, están bien administradas ó aparentan estar perfecta y adecuadamente definidas y desarrolladas, la búsqueda de mejores caminos para hacer mejor las cosas y de introducir nuevos métodos, que beneficien las condiciones y los resultados operacionales, nunca termina; es por tal motivo que en los últimos años se ha realizado un notable esfuerzo por parte del auditor, para brindar un mejor servicio a su cliente, al presentarle sugerencias ó comentarios de carácter constructivo, tendientes a mejorar las funciones de la empresa, sobre hechos y situaciones detectadas, en la revisión normal de los estados financieros.

Por lo tanto se puede decir, que la auditoría operativa consiste en ir conociendo paso a paso, los trámites ó flujos de información que se siguen para el control interno de una operación, con el fin de saber si los sistemas implantados son funcionales, analizando, procedimientos, opiniones y sugerencias sobre los mismos, buscando siempre optimizar y coordinar los recursos humanos, materiales y económicos, con los que cuenta una empresa.

#### Objetivo.

Revisar y evaluar la organización de la empresa con el fin de identificar y eliminar deficiencias e irregularidades existentes en algunas áreas de la empresa. Para lograr mejores resultados en la producción.

De lo anterior se concluye que a través de la auditoría operativa, se llegan a conocer :

1. Defectos de organización.
2. Equipos obsoletos e inadecuados.
3. Sistemas y procedimientos poco funcionales.
4. Áreas de trabajo improductivas y costosas.
5. Trámites voluminosos e innecesarios.
6. Desperdicios de espacios y tiempos muertos.
7. Inadecuada utilización de los recursos de una empresa
8. Inadecuada comunicación y deficiente información para la toma de decisiones.

El auditor operativo debe conocer y familiarizarse, con las operaciones de la empresa, para dar a la administración la información que ayude el mejor desarrollo de la misma.

#### Alcance.

La profundidad de revisión de la auditoría operativa, es variable de acuerdo a las características propias de cada em-

presa, pero por ningún motivo, debe abarcar campos extensos de análisis, pues la extensión misma le impedirá alcanzar su objetivo, y el auditor se volverá más subjetivo disminuyendo la confianza en la auditoría.

A continuación mencionó algunos puntos que podrían servir como guías para el alcance de la auditoría.

1. El sujeto de una auditoría de operaciones puede ser cualquier aspecto de la empresa que pueda definirse lo suficiente para planear la auditoría.
2. Las auditorías de operaciones deben limitarse a exámenes donde puedan recogerse resultados suficientes y donde se apliquen criterios.
3. Las auditorías deben restringirse a las áreas en las cuales las observaciones específicas puedan desarrollarse e informarse.
4. Las auditorías deben evaluar el desempeño no la capacidad individual, ya que únicamente los acontecimientos de importancia económica se someten a auditorías y casi nunca consisten en el trabajo de un solo individuo.

#### Metodología.

La metodología se indica a continuación, es aplicable a la mayoría de los casos:

**Familiarización.** Esta permite conocer la estructura, objetivos, organización, políticas, sistemas y procedimientos de la empresa en términos generales.

**Visita a las instalaciones.** Tiene por objeto observar directamente como se efectúan las operaciones y detectar posibles problemas en los controles operaciones ó en la realización de los problemas.

Análisis financiero. A través del mismo se conoce la marcha del negocio, conociéndose las áreas en las que puede existir problemas operacionales. Para ello se requiere efectuar análisis y comparaciones tanto de carácter interno y externo, para poder situar a la empresa en relación con los negocios en general y en particular con los de su ramo.

Análisis de información operativa. Consiste en el estudio de datos de operación internos, tales como: estadísticas de producción, rotación del personal, estadísticas de ventas, etc.

Entrevistas. Deben realizarse a los principales funcionarios responsables de la ejecución de operaciones, objeto del examen y aquellas que estén relacionadas.

Examen de la documentación. La finalidad es verificar objetivamente la información obtenida en las etapas anteriores.

Diagnóstico preliminar. Es un resumen del conocimiento general que se prepara con base en los resultados obtenidos en las etapas anteriores, en ésta fase se plantean los principales indicios de problemas detectados hasta ese momento y se apuntan las operaciones que pueden ser examinadas y las posibles soluciones.

Selección de operaciones a examinar. Estas deben seleccionarse en función a su importancia y procurando que sean aquellas que por sus características ofrezcan mayores posibilidades de mejoría en la empresa. Esta función debe hacerse conjuntamente con funcionarios de la empresa.

Ejecución. Se emplean cuestionarios, programas de trabajo, manuales de procedimientos, cuadros, estadísticas y otros papeles de trabajo. Parte importante de la ejecución de trabajo es la elaboración de diagramas de flujo, que son muy útiles para detectar deficiencias en los controles operacionales.

Resumen de problemas detectados. consiste en la recopilación de los principales hallazgos que indiquen deficiencias en los controles operacionales. Esta etapa tiene por objeto cuantificar, precisar sus consecuencias, establecer las posibles causas de ellos, y en su caso, proponer las medidas correctivas que deban aplicarse.

Discusión previa de los problemas detectados. Se trata de evitar errores de apreciación ó interpretación.

Diagnóstico. Es el informe de la auditoría operativa.

Personas que la llevan a cabo.

El auditor que realice la auditoría operativa, además de estar involucrado y familiarizado, con el conjunto de las operaciones de la empresa, y reunir determinadas características como son:

- a) Curiosidad. Debe tener interés y capacidad por todas las operaciones, por lo que; siempre estará preguntando ¿Cómo?, ¿Cuándo?, y ¿Porqué?, debe animar al personal al hablar libremente de su trabajo, con el objeto de derivar críticas constructivas y nuevas ideas.
- b) Persistencia. Debe insistir hasta que esté satisfecho del conocimiento de una operación, verificar que las cosas se estén haciendo de la manera descrita.
- c) Enfoque constructivo. Debe buscar la forma de evitar errores y no de recriminar al responsable.
- d) Sentido de los negocios. Debe apreciar cada situación por separado, pero teniendo en cuenta la relación que ésta guarda con otras áreas de la empresa como un todo.
- e) Cooperación. Debe sentirse como un socio y no como un rival de aquellos a quienes esta examinando, su obje-

tivo es ayudarlos, no criticarlos; trabajar con ellos y revisar sus recomendaciones también con ellos, su preocupación principal es mejorar las operaciones.

#### Herramientas de apoyo.

Los instrumentos del auditor son sus propios conocimientos, así como los documentos a realizar, que son: cuestionarios, gráficas de flujo, esquemas, notas, etc.

En el desarrollo de su auditoría debe realizar tareas de conocimientos generales que abarcan el método científico, los principios de razonamiento y la ciencia administrativa, los conocimientos particulares incluyen los medios y métodos para extraer, información sobre los hechos reales.

El auditor debe tener conocimiento sobre el proceso electrónico de datos, debido a los avances tecnológicos, la mayoría de las empresas tienen implantado esta sistema.

Entre las principales herramientas de trabajo del auditor tenemos las siguientes:

#### Manual de Organización.

Este documento contiene en forma muy detallada la estructura organizacional de la empresa, menciona los distintos modelos jerárquicos existentes, línea de comunicación entre ellos nombre y atributos de las personas que ocupan los diferentes puestos, funciones de cada puesto, así como el grado de autoridad y responsabilidad de cada miembro de la organización.

#### Programa de Trabajo.

Consiste en el plan detallado del trabajo a realizar, el procedimiento que se utilizará en la revisión de operaciones, estudio y evaluación del control interno y el tiempo límite para su realización.

#### Cartas de Organización. (Organigrama).

Muestran la estructura completa de una organización y la

realización que guardan las diferentes áreas entre sí.

A través del organigrama se buscan las siguientes finalidades:

1. Estudio de las labores que se desarrollan en la empresa.
2. Características de quienes vayan a ocupar los puestos clave, a fin de que sean personas idóneas a las funciones que se les asignen.
3. Hacer un estudio profundo y detallado de la organización existente y de los cambios que vayan a efectuarse.

#### Papeles de Trabajo.

Son todas las cédulas, confirmaciones obtenidas, relaciones, etc., que se elaboran en el desarrollo de la auditoría.

Su finalidad es que:

1. Deben permitir la buena coordinación y organización del trabajo y muestran el cumplimiento del programa.
2. Constituyen un registro histórico, del trabajo a desarrollar y de los procedimientos de auditoría aplicados.
3. Facilitan la preparación del informe de auditoría.
4. Sirven de guía para revisiones posteriores.

#### 1.8 B) Auditoría Administrativa.

##### Concepto.

El área donde se desarrolla la auditoría administrativa, es precisamente en la administración, cubriendo funciones y necesidades, específicamente para ésta.

Mientras la Auditoría Operativa valúa efectos cuantitati

vos, relacionados con el sistema contable, establecido; la auditoría administrativa evalúa el desarrollo del proceso administrativo en cada una de sus etapas.

A continuación doy la siguiente definición al respecto.

La auditoría administrativa, es el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa, de su estructura orgánica y de la utilización y participación del elemento humano a fin de informar sobre el objeto del mismo examen.

De lo anterior se desprende, que la auditoría administrativa se enfoca al estudio del proceso administrativo de una empresa, con la finalidad de ver si sus objetivos se han llevado a cabo, si se han aprobado los recursos de que dispone tanto físicos como materiales y en caso contrario dar las sugerencias necesarias para la corrección de deficiencias y el mejor aprovechamiento de recursos.

Se dice que la auditoría administrativa es un examen metódico y ordenado, porque se sigue un proceso y debe llevarse a cabo en base a los principios de la teoría administrativa.

Se basa en los objetivos, porque toda entidad económica, se constituye con un fin específico y es por eso que se examinan dichos objetivos. En cuanto a la estructura organizativa se enfoca principalmente a su funcionamiento, cual es la distribución de cada actividad y responsabilidad, así como el elemento humano es uno de los recursos más importantes de la empresa. Para lograr sus objetivos, por tal razón se debe poner mayor atención a este recurso.

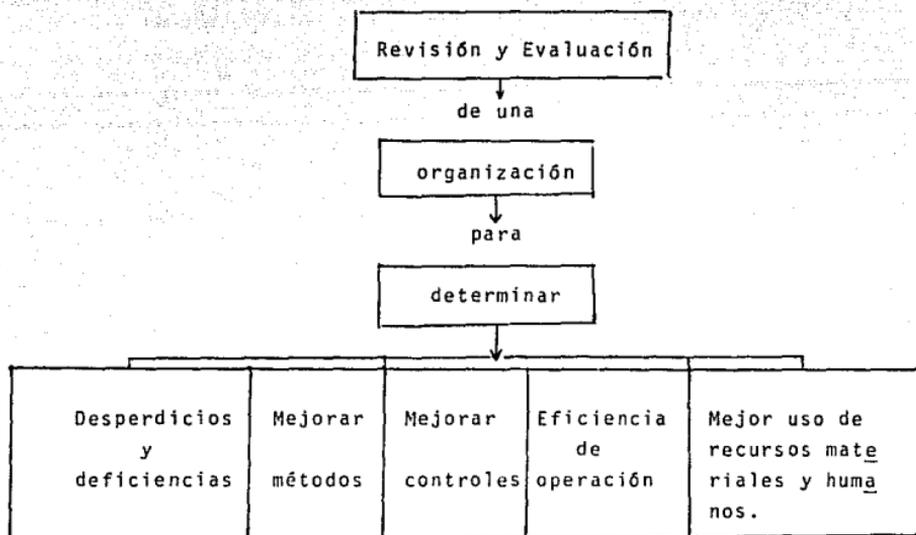
#### Objetivo.

El objeto de la auditoría administrativa, es realizar estudios para determinar las deficiencias causantes de dificultades, ya sea por descuidos, errores, insuficiente colabora -

ción, etc., que trae consigo las deficiencias y pérdidas para la empresa.

En conclusión se puede decir que el objeto de la auditoría administrativa es la revisión y evaluación del proceso administrativo para prevenir errores.

El siguiente diagrama describe los principales objetivos que comprende la auditoría administrativa.(1)



#### Alcance.

El alcance de la auditoría administrativa es aplicable a todo tipo de organización en su conjunto, ó bien a una área en específico. Sin embargo se sugiere abarcar todas las áreas, para entender mejor los problemas y sus orígenes.

Se podrán revisar entre otras las siguientes áreas:

1. Estructura orgánica.

2. Crecimiento de instalaciones
3. Sistemas y procedimientos
4. Recursos humanos y materiales

De lo anterior se desprende que la revisión se deberá hacer en todas las áreas, ya que cada una de ellas nos presentará problemas distintos, pero que podrán afectar de una u otra forma a las demás áreas.

#### Desarrollo de la auditoría.

En lo que se refiere al proceso a seguir, la auditoría administrativa se lleva a facer perfectamente definidas, que van desde una serie de trabajos preliminares, que dan las bases sobre el alcance de la auditoría, su propósito, etc., hasta el plan de reorganización que indica los cambios que se establecerán y que conducirán a eliminar deficiencias, mejorar métodos, procedimientos y sistemas.

Trabajos preliminares. Antes de entrar definitivamente a la realización plena de la auditoría administrativa, es necesario que el auditor responsable, tenga una ó varias entrevistas previas con el cliente a fin de dejar claras las condiciones básicas de trabajo.

Para dichas entrevistas el auditor deberá formular previamente una lista de puntos a definir y tratar con el objeto de que todos aquellos puntos que le habrán de servir para programar su auditoría queden claros.

Algunos de los puntos a tratar serán entre otros:

1. El propósito de la auditoría
2. Condiciones y limitaciones del trabajo
3. Estimación del tiempo que tomara la auditoría
4. Facilidades que proporcionará la empresa
5. Coordinación del trabajo para que se pueda realizar con el personal de la propia empresa.

El desarrollo de la auditoría administrativa comprende básicamente cuatro puntos:

1. Recolección de información y verificación de datos.
2. Estudio de la organización y coordinación de funciones.
3. Evaluación y control interno.
4. Informe y recomendaciones.

1. Recolección de información y verificación de datos.

Consiste en recabar toda la información referente al área ó departamento en revisión, ya sea que nos la proporcione la persona encargada de dicho departamento, ó bien, consultaremos los archivos y una vez recopilada la información se procede, a la comprobación y verificación, haciendo comparaciones contra sus operaciones y controles reales.

2. Estudio de la organización y coordinación de funciones.

Para el desahogo de éste punto se hace uso de diagramas de organización, que nos sirven para estudiar, niveles jerárquicos, funciones principales, etc., también se puede auxiliar de los manuales de organización con que cuenta la empresa.

3. Evaluación de control interno.

Siendo el control interno, el sistema por el cual se dá efecto a la administración de una empresa, la función de auditoría administrativa en ésta área, es comprobar el desempeño y evaluar la eficiencia del control.

4. Informe y recomendaciones.

El informe es el documento en el cual el auditor muestra el resultado de su trabajo, y para la elaboración de este informe deberá tomar en cuenta los siguientes aspectos:

1. Hacer el informe lo más conciso posible.
2. Redactarlo en términos sencillos, y comprensibles.
3. Hacer críticas constructivas.

### Programa de auditoría.

Al igual que en la auditoría operativa, la auditoría administrativa, requiere de la formulación previa de un programa de trabajo, que determine el curso específico del trabajo a realizar, el número de personal que se asignará, los medios que se utilizarán y los lineamientos gerenciales a seguir en la revisión administrativa.

Este programa guía al auditor en su trabajo, pues le proporciona un ordenamiento adecuado y seguridad sobre el cumplimiento de los puntos contenidos en su plan, para no omitir al gun punto importante.

Un programa de auditoría administrativa debe estar diseñado específicamente para cada empresa, de acuerdo a las características particulares de ésta.

Pero independientemente de la empresa con que se trabaje un buen plan de auditoría deberá contener los siguientes puntos:

1. Datos generales de la empresa.
2. Objeto de la auditoría administrativa.
3. Áreas específicas que serán objeto de revisión.
4. Tiempo estimado para la realización del trabajo.
5. Descripción de la información que debe obtenerse.
6. Relación de las fuentes de donde se obtendrá la información.
7. Personal necesario y características técnicas de cada uno de sus miembros.
8. Trabajos específicos que cada persona realizará y tiempo de entrega.
9. Facilidades materiales y técnicas a disponer.
10. Con quién ó quienes deberán discutir los problemas de requieren inmediata atención.
11. A quién ó quiénes deberán recibir el resultado de la auditoría administrativa.

12. Secuencia lógica, cronológica y funcional que deberá seguir la revisión.

13. contexto general que guíara la revisión en su aspecto técnico.

Todos los puntos anteriores son importantes en un programa de auditoría, pero el aspecto meramente administrativo que es el objeto de la auditoría, es precisamente el último punto ya que se desarrollará ampliamente basado principalmente en las fases del proceso administrativo que son : la planeación, organización, dirección y control.

Contenido del Programa de Auditoría Administrativa (1)

Trabajos preliminares

Entrevistas  
Pláticas telefónicas  
Correspondencia  
Lista de puntos a definir  
Propósito de la auditoría

Contrato de servicios profesionales

Tipo de auditoría  
Honorarios  
Tiempo de auditoría  
Condiciones y limitaciones  
Facilidades

Información general de la empresa

Características jurídicas  
Características de operación  
Características de organización  
Funcionarios principales  
Funciones principales  
Diagramas de organización  
Manuales y Reglamentos

Fuentes de información	}	Formas de papelería Archivos Lugares de trabajo Personal a entrevistar Otros registros
Personal que se empleará	}	Auxiliares analistas Supervisores Especialistas Otros
Facilidades que proporcionará la empresa	}	Personal Local Instrumentos Equipo Discusión de problemas
Secuencia de auditoría	}	Funciones Departamentos Secciones Puestos
Cuestionarios de	}	Aspectos administrativos Aspectos técnicos Técnicas de ing. industrial Otras
Informe de auditoría	}	Consejo de administración Director General Gerentes Supervisores Otros

(1) El C.P. y la auditoría administrativa, Fabián Martínez V.

### Personal que la lleva a cabo.

Debido al gran campo de acción que abarca la auditoría administrativa, el personal que la lleva a cabo se forma de un grupo de profesionistas (Economistas, Lic. en Administración, Lic. en Relaciones Comerciales, Contadores Públicos, etc.) , pero tomando en cuenta que todo grupo necesita una persona responsable para coordinar y dirigir el trabajo, se considera que el Contador Público es la persona idónea, para la realización de la auditoría administrativa, pues además de tener una preparación teórica, también la tiene práctica, lo cual le permite un dominio en la materia.

### Herramientas de apoyo.

El auditor necesita hechos relevantes sobre los cuales fundamentar sus conclusiones y recomendaciones, por lo que acudirá a las fuentes de información de la empresa, y además, tendrá que obtener, información de las personas que conozcan mejor el área en estudio.

Debe obtener la información metódica y ordenadamente buscando que sea siempre digna de confianza y este debidamente actualizada.

Los principales medios de información son:

1. Inspección y observación
2. Revisión de documentos y archivo
3. Entrevistas
4. Cuestionarios
5. Verificación de la información
6. Registro de la información
7. Diagramas de la organización
8. Carta de actividades
9. Diagrama lineal de responsabilidad
- 10 Carta de distribución de actividades.
- 11 Diagramas de flujo

1. Inspección y observación.

El auditor debe inspeccionar personalmente tomando nota de todos aquellos hechos relevantes y necesarios para su estudio.

2. Revisión de documentos y archivos.

Obtendrá información de documentos, formas, manuales, etc. aplicables al caso en estudio.

3. Entrevistas.

Debe obtener información de las personas enteradas de la situación de la empresa.

4. Cuestionarios.

Son guías para buscar contestación a las dudas que se tengan acerca del área en cuestión.

5. Verificación de la información.

Antes de que sean registrados en definitiva, los datos se deberán verificar auxiliándose del personal que proporcionó la información, para ver si están ó no correctos.

6. Registro de la información.

Los datos que se han obtenido deben registrarse ordenadamente para hacer más fácil y objetiva la información .

7. Diagramas de organización.

Permiten tener un panorama general de la estructura orgánica de la empresa, ó de algun departamento en especial.

8. Carta de actividades.

Por medio de este instrumento se describen las acciones y las obligaciones de cada una de las personas que intervienen en un objetivo específico.

9. Diagramas de línea de responsabilidad.

Permite registrar gráficamente la información correspondiente al grado de responsabilidad que tienen las personas relacionadas directamente con alguna función.

10. Permite conocer en que tiempo se realizaron determinadas funciones ó actividades.

### 11. Diagramas de flujo.

Nos ayudan a representar gráficamente la secuencia operativa que siguen los procedimientos.

## TECNICAS E INSTRUMENTOS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

- |  |  |
|--|--|
| 1. Diagramas de Organización<br>General<br>Departamental<br>Seccional                                      | 6. Estudio de Tiempos<br>Trabajadores<br>Productos<br>Máquinas         |
| 2. Diagramas<br>Productos<br>Hombres<br>Flujos<br>Líneas de responsabilidad<br>Distribución de actividades | 7. Papeles de trabajo<br>Entrevistas<br>Observaciones<br>Estadísticas  |
| 3. Diagramas de disposición de:<br>Máquinas<br>Equipos<br>Oficinas<br>Pisos<br>Lugares de trabajo          | 8. Gráficas<br>Lineales<br>Barras<br>Especiales                        |
| 4. Diagramas de tiempos y<br>Movimientos<br>Hombres<br>Máquinas  | 9. Instrucciones operaciones<br>y rutas.                               |
| 5. Diagramas comparativos<br>Gráficas de Gantt<br>Línea y Staff  | 10. Muestreo y medición del<br>trabajo                                 |
|  | 11. Diagramas combinados<br>Hombres con máquinas<br>Hombres con formas |
|  | 12. Investigación de <u>operaciones</u> .                              |

(1) Fabián Martínez Villegas, El contador público y la auditoría administrativa.

### 1.9 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Debido a que la auditoría es una actividad profesional y en este sentido implica, la aceptación de una responsabilidad pública y de un juicio sólido y maduro para juzgar de los procedimientos a seguirse, las organizaciones profesionales de contadores públicos, buscaron un camino por el cual fuera posible asegurar la suministración del trabajo de auditoría, se bre bases de calidad satisfactorias para las personas, que dependían del servicio del contador público independiente.

Así se encontró que existen ciertos principios fundamentales que son la base misma de los procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales, a estos principios se les llamo "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas".

Las Normas de auditoría, a diferencia de los procedimientos de auditoría, se refieren no solamente a las cualidades profesionales del auditor, sino también al ejercicio de su juicio profesional en el desarrollo de su examen y a la información relativa a él.

Según describe el boletín "A":

Las Normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña.

### 1.10 Clasificación de la Normas de Auditoría.

#### 1. Normas personal.

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional
- b) Cuidado y diligencia profesionales
- c) Independencia mental

#### 2. Normas de ejecución del trabajo.

- a) Planeación y Supervisión
- b) Estudio y Evaluación del Control Interno
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente

### 3. Normas de Dictamen e Informe.

- a) Relación de los estados financieros y responsabilidad
- b) Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- d) Suficiencia de las declaraciones informativas; salvedades y negación de opinión.

#### 1. Normas personales.

Son las cualidades que debe tener el auditor para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo.

El auditor debe tener determinadas cualidades adquiridas al asumir la responsabilidad del trabajo de auditoría:

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional

La auditoría debe desempeñarla personas, que tengan título profesional y además tengan entrenamiento y capacidad profesional como auditores.

- b) Cuidado y diligencia profesional.

El auditor debe ejercitar con cuidado y diligencia profesional su examen de auditoría, así como la preparación de su informe ó dictamen.

- c) Independencia mental.

El auditor esta obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

#### 2. Normas de ejecución del trabajo.

Son complemento del cuidado y diligencia profesionales, ya que aunque puede resultar difícil establecer los lineamientos para determinar cuándo se es cuidadoso y diligente, sí existen algunos aspectos que, si se cumplen, responden a este punto.

a) Planeación y Supervisión.

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y se utilizan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma adecuada.

b) Estudio y Evaluación del Control Interno.

El auditor debe efectuar el estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor va a obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

3. Normas de Dictamen e informe.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen e informe, en este documento el auditor da a conocer a las personas interesadas, los resultados de su examen y la opinión que se ha formado a través de éste.

Las normas que regulan los requisitos mínimos de dicho documento son:

a) aclaración de los estados financieros y responsabilidad.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados ó información financiera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas ó todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa ó no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

Bases de opinión sobre los estados financieros

El auditor al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

### 1.11 Técnicas de auditoría.

Los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión sobre el trabajo realizado y para cerciorarse de la razonabilidad con que están presentando los estados financieros, se denominan técnicas de auditoría y son:

Estudio general

Análisis

Inspección

Confirmación

Investigación

Declaración ó certificación

Observación y,

Cálculo

Estudio general.

Es la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas ó las operaciones, a través de sus elementos más significativos para saber si la forma en que se han venido trabajando es la correcta.

Análisis.

Es la descomposición ó desglose de un todo en sus partes y nos ayuda para internarnos dentro de ese todo y ver como esta integrado, lo cual forma un criterio de aquellas partes que sí necesitaron confrontarse por su cuantía ó bien por alguna característica en especial.

Inspección.

Es el examen físico de los bienes materiales, con el objeto de cerciorarse de las operaciones presentadas en los estados financieros.

Confirmación.

Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa examinada, de la autenticidad de un saldo, hecho u

omisión en la cual participó y puede darnos información al respecto de una operación.

Se aplica en diferentes formas:

Positiva. Se envían datos y se pide que contesten si están ó no de acuerdo, se utiliza este tipo de información preferentemente para el activo.

Negativa. Se envían datos y se pide contestación sólo si están inconformes, generalmente se utiliza para confirmar el activo.

Indirecta. No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos ó cualquier otro dato necesario para la auditoría, generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

#### Investigación.

Este recurso de auditoría consiste en la obtención de información de parte de funcionarios y empleados de la propia empresa, y puede ser formal e informal según la manera como se realice y los recursos que se apliquen en ella. Es formal cuando por su importancia se hace por escrito, y es informal cuando la investigación es verbal.

#### Declaración ó certificación.

Es la declaración manifestada por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. Aunque la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos proporcionados por personas que ó bien participaron en las operaciones realizadas, ó bien tuvieron ingerencia en la formulación de los estados financieros que se están examinando.

#### Observación.

Es la técnica por medio de la cual el auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias, principalmente los relativos a la forma como las operaciones se realizan, dándose

cuenta personalmente, de modo abierto ó discreto, de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

Cálculo.

Es la verificación matemática de alguna partida, que se determina fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas, (intereses pagados ó cobrados, depreciaciones, etc.)

## CAPITULO 2

### CONTROL INTERNO

#### Planeación de la auditoría.

##### 2.1 Antecedentes y origen.

La época contemporánea (1789), hasta nuestros días es la que más interesa, en cuanto a control interno de los negocios pues la invención de máquinas automáticas, permitió un desarrollo más acelerado en las empresas, imposibilitando su control por una persona, originando de esta manera la división de labores, con la finalidad de tener mayor dominio en las operaciones de la empresa.

El origen del control interno surge con la teoría de la partida doble, que es una de las principales medidas de control, pero hasta fines del siglo XIX y principios del XX cuando los hombres de negocios se preocuparon por tomar medidas y establecer sistemas adecuados para la protección de sus intereses.

Se puede decir de manera general, que el control interno ha nacido como una consecuencia del crecimiento económico de los negocios, lo cual implica una mayor complejidad en su organización y administración.

##### 2.2 Definición de control interno.

El estudio del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con las normas de ejecución del trabajo, y se requiere que el auditor, realice un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él, así mismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión

y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Tomando en cuenta sus elementos y objetivos, el control interno es: la coordinación de la contabilidad, las funciones de los empleados, los métodos y procedimientos establecidos, para lograr que la organización de un ente económico, pueda salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de las operaciones, en cuanto a exactitud, veracidad y división del trabajo, apegándose en todo momento a las políticas establecidas por la empresa.

### 2.3 Objetivos del control interno.

Son cuatro los objetivos básicos del control interno:

1. La protección ó salvaguarda de los activos de la empresa.

El salvaguardar los intereses de la empresa, se logra mediante el uso de un plan de organización, el empleo de medidas necesarias para el desarrollo de una buena administración las prácticas de contabilidad, una adecuada contratación del personal, y una buena protección de sus activos, para evitar que sean robados ó que se haga mal uso de ellos.

2. La obtención revisión y exactitud de la información confiable y oportuna.

En la empresa la información fehaciente y oportuna es básica ya que de ésta dependen las decisiones que se puedan tomar para normar las actividades a seguir, además de ser útil, para la administración, lo es también para todas aquellas personas que tengan relación con las mismas, de acuerdo a sus operaciones.

3. Mejoramiento y promoción de la eficiencia en la operación del negocio.

Se deben establecer ciertas prácticas que garanticen la eficiencia de la operación, por lo general incluye división de trabajo, de tal forma que ningún empleado maneje determina

da transacción desde el principio hasta el fin.

Por medio de esta revisión de trabajo se establece una comprobación automática del registro de las operaciones y resulta así más fácil descubrir oportunamente, fraudes o errores.

4. Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Se debe estar en constante observación para las operaciones se cumplan de acuerdo a lo establecido.

Por eso es de esperarse que tanto el crecimiento de las operaciones y los cambios de personal, pueden alterar dichas operaciones.

2.4 Alcance del control interno.

El alcance del control interno estará determinado por la extensión que haga el auditor al examinarlo y evaluarlo, de acuerdo a las deficiencias detectadas y a la magnitud y organización de cada empresa.

2.5 Clasificación del control interno.

1. Control Interno Contable ó Financiero

Es aquel que comprende el plan de organización, procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros contables.

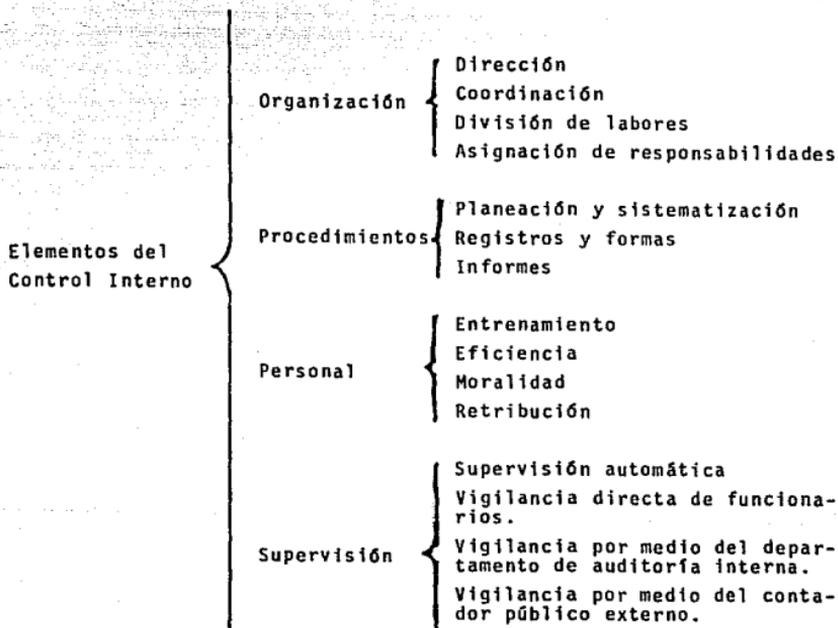
2. Control Interno Administrativo u Operacional.

Es aquel que normalmente se refiere a las actividades que no se pueden considerar de naturaleza financiera.

3. Verificación Interna

Es la que comprende los procedimientos contables y controles físicos, estadísticos, etc., diseñados para salvaguardar los activos contra desfalcos ó cualquier otra irregularidad.

## 2.6 Elementos del control interno.



### Organización.

Es el orden que deben seguir las funciones para lograr un objetivo, tomando en cuenta los siguientes puntos:

a) Dirección. Es el área de la empresa en la cual se asume la responsabilidad de las políticas y las decisiones que se tomarán durante su desarrollo.

b) Coordinación. Es necesario que las diferentes funciones que se desarrollan dentro de la empresa, se lleven a cabo de manera uniforme.

c) División de labores. Es la función adecuada de las funciones y del personal en cada departamento, de acuerdo a sus conocimientos, aplicando el principio de que ninguna persona debe controlar todas las fases de una operación.

d) Asignación de responsabilidades. Aquí se establecen con claridad los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y el delegue de las facultades de autorización congruentes a las responsabilidades.

### Procedimientos.

Es la aplicación práctica de los procedimientos que garantizan el buen funcionamiento de una organización.

a) Planeación y Sistematización. Establece los manuales de procedimientos, incluyendo los puntos de la dirección y lo referente a los estados financieros.

b) Registros y Formas. Son los procedimientos adecuados, para el registro completo de los activos, pasivos, productos y gastos.

### Supervisión.

No basta con un buen diseño de organización, sino también la vigilancia constante para el personal que se desarrolla de acuerdo a los planes de la organización, así tenemos:

a) Supervisión automática. Una operación no debe ser repetitiva por una sola persona, deben intervenir varias.

b) Vigilancia directa de los funcionarios. Se lleva a ca

bo por los jefes encargados de la ejecución de labores, a sus subordinados ó colaboradores directos, y éstos hacia otros elementos de escalón inmediato inferior y así sucesivamente, (es punto es aplicable a negocios pequeños)

c) Vigilancia por medio del departamento de auditoría interna. Este departamento se encarga de controlar y mantener la vigilancia de las operaciones que se realizan en una empresa.

d) Vigilancia del control interno por medio de contador público independiente. Se realiza con el objeto de obtener una crítica del sistema de control interno, libre de presiones. Estos puntos de vista son sumamente objetivos por no estar sujetos a la dependencia y parcialidad, como es el caso de los empleados de la empresa.

## 2.7 Estudio y Evaluación del Control Interno.

La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que produce la información financiera que ha de dictaminar.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas del control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de una manera práctica deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros.

Para llevar a cabo esta revisión se han pruebas de cumplimiento para asegurarse de la aplicación correcta de los procedimientos contables.

El hecho de que el auditor emita una opinión sin salvedades no implica la aceptación tácita del control interno.

Por eso es importante dejar evidencia en los papeles de

trabajo, del estudio y evaluación del control interno realizado.

## 2.8 Métodos del Control Interno.

Para el examen y evaluación del control interno se puede hacer la aplicación de cualquiera de los siguientes métodos:

- A) Método Descriptivo
- B) Método Gráfico
- C) Método de Cuestionarios

### A) Método Descriptivo.

Consiste en detallar ampliamente los métodos contables y administrativos utilizados por la empresa, los empleados que los manejan, quienes son personas que custodian bienes, cuánto perciben por sueldos, etc., las actividades se preparan por funciones ó departamentos según las circunstancias.

### B) Método Gráfico.

Consiste en obtener la información, en base a la formulación de esquemas ó gráficas, del sistema de organización adoptado por la empresa.

### C) Método de Cuestionarios.

Consiste en obtener a base de preguntas encaminadas a determinar puntos de organización de la empresa, la forma en que maneja dicho aspecto.

Generalmente se hace un formulario que se entrega a cada empleado para que lo conteste, que posteriormente el auditor, seleccionará algunas preguntas para verificar si efectivamente se cumplen conforme a lo explicado por el empleado sujeto a revisión.

## 2.9 Pronunciamientos relativos al Informe sobre el Control Interno.

El contador público que presta un servicio de auditoría de estados financieros, tiene la responsabilidad profesional de informar a la empresa examinada, sobre las deficiencias observadas durante el estudio y evaluación del control interno, tomando en cuenta el alcance que tiene el control interno para efectos de un examen de estados financieros, el contenido de estos informes deberá relacionarse con los aspectos del sistema del control interno general, sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera.

El contador público adquiere responsabilidad al hacer una recomendación, por lo que dicha recomendación debe basarse en un razonable criterio de seguridad que se pueda aplicar a la práctica y pueda ser comentada antes de su entrega, con los funcionarios de la empresa que sean responsables de los principales aspectos señalados en los mismos.

Las observaciones y sugerencias que se incluyan en el informe sobre el control interno serán de acuerdo a lo siguiente:

a) Recomendaciones sobre el mejoramiento de los sistemas de registro e información.

b) Sugerencias tendientes a incrementar la eficiencia administrativa principalmente en lo que se refiere a métodos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones en su aspecto financiero.

c) Observaciones sobre situaciones que denoten falta de cumplimiento o cumplimiento incorrecto de obligaciones tributarias.

d) Situaciones de carácter legal que en su opinión, debían ser objeto de estudio por parte de un abogado.

## Desarrollo de la auditoría.

### 2.10 Papeles de Trabajo.

Los papeles de trabajo son los documentos que el contador público utiliza en el desarrollo de su auditoría, sobre los cuales, plasma todas sus observaciones, que además de servirle como constancia de su trabajo, le son muy necesarios para al final de su auditoría, emitir su opinión al respecto.

Los papeles de trabajo se utilizan como:

- a) Prueba de validez ó corrección de los registros del cliente como del informe de auditoría.
- b) Indican el grado de confiabilidad de los sistemas del control interno y de la auditoría interna.
- c) Como fuentes de obtención de información para el auditor y su cliente en un momento dado.
- d) Para la solución de algún problema que surga años después con los organismos fiscales, federales, estatales, etc.
- e) Son de gran valor en el caso de que los registros del cliente fueran robados, quemados, alterados, etc., permitirán la reconstrucción de los registros.
- f) sirven en el caso de que un socio del despacho ó un jefe de auditoría, pueda tener una base para revisar la labor de investigación que fueron realizados por otros miembros del despacho.

Desde el momento en que el auditor tenga contacto con su futuro cliente debe ir tomando nota de lo siguiente:

- a) Cómo se va a trabajar, deberá delinear las características del trabajo a realizar.
- b) Las particularidades de la empresa a la que va a prestar sus servicios.
- c) Qué datos y elementos se le proporcionarán.

Es muy importante anotar todos los datos por muy obvios que sean, esto con el propósito de dudas posteriores.

### 2.11 Formato de los papeles de trabajo.

No existen formas estandarizadas para los papeles de trabajo de auditoría, cada papel debe diseñarse con el debido cuidado para que sean comprendidos, y consistentes según las circunstancias y necesidades de cada auditor.

La mayoría de los papeles de trabajo son relativamente directos, pero se necesita de mucho ingenio y habilidad para diseñar estos papeles de trabajo, pues deben reducir un asunto completo a una cédula ó a un análisis de comprensión inmediata.

Cada grupo de auditores deberá adoptar un formato uniforme, de tal manera que los papeles de trabajo puedan organizarse sistemáticamente para su caso en auditoría, y que sean accesibles en su consulta.

Los papeles de trabajo deberán ser uniformes en cuanto a

- a) El encabezado, que identifica al cliente.

- b) La fecha, porque no sólo proporciona el día en que se formuló, sino que facilita la pista que debe de seguirse, y ayuda a planear la oportunidad y los tiempos para los subcuentas.

- c) En el momento que se esta realizando el trabajo, se iniciará con toda la documentación, porque ayudará a los auditores y a los que posteriormente pudieran utilizarlos.

### 2.12 Contenido de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo deberán contener lo siguiente:

- a) Una copia del dictamen y de los estados financieros.

- b) Balanzas de comprobación y relaciones.

- c) Cédulas para ajustes de auditoría.

- d) Cédulas y análisis de los activos, pasivos, cuentas de capital, ingresos y gastos.

- e) Información referente a confirmaciones.

- f) Una copia de la escritura constitutiva de la sociedad así como sus modificaciones.

- g) Gráficas de organización.
- h) Copias de los contratos de arrendamiento.
- i) Copias de los contratos celebrados a la fecha.
- J) Copias de las actas de las juntas de asamblea de los accionistas.
- k) Declaraciones de los impuestos.
- l) Programas de auditoría.
- m) Cuestionarios de control interno.
- n) Cédulas resumen, detalle ó analíticas.
- ñ) Hojas de trabajo.

A continuación defino algunas de las principales cédulas

Cédulas de detalle.

Son aquellas en donde se analizan detalladamente cada una de las partidas que aparecen en las cédulas resumen.

Cédulas resumen.

Son aquellas en las que se resumen todas las partidas si milares ó relacionadas.

Cédulas para ajustes de auditoría.

Son aquellas en donde los ajustes se registran en:

- a) la cédula de trabajo correspondiente a la cuenta que se está ajustando.
- b) La cédula de auditoría la cual contenga la balanza de comprobación.
- c) Los papeles de trabajo formulados específicamente para los ajustes de auditoría.

Cédulas de auditoría que contienen la balanza de comprobación.

Son las cédulas que al comenzar la auditoría se formulan incluyendo en éstas la balanza de comprobación de las cuentas del mayor general con la finalidad de que el auditor se familiarice con las cuentas, pues esto le servirá como guía ante el desarrollo del examen y no podrá concluirla, hasta que ter

mine la auditoría.

Hoja de trabajo.

En ésta se controlan todos los papeles de trabajo básicos y se resumen los elementos que integran los estados financieros.

Cédulas que contienen resúmenes de libros y actas.

Son las cédulas en las cuales el auditor deberá anotar los aspectos que pudieran tener algún efecto sobre la auditoría, con respecto a las juntas de asamblea; estos aspectos deberán extraerlos de los libros de actas, teniendo a la mano una copia de asamblea.

2.13 Principios en la formulación de los papeles de trabajo

Deben cumplir con los siguientes puntos:

- a) Deben ser formulados correctamente, incluyendo toda información pertinente.
- b) Deben elaborarse con la mayor limpieza posible y deben de ser correctos matemáticamente hablando.
- c) Cada cédula debe contener el título que explique que tipo de trabajo se va a realizar, detallando el contenido en la cédula.
- d) Deben contener sugerencias para el siguiente ejercicio pues son de gran utilidad las sugerencias o comentarios sobre lo revisado.
- e) Deben presentar sus cruces contra otras cédulas, indicando también sus marcas, símbolos y claves utilizadas.
- f) Debe considerarse toda la información que sirva para comprobar la revisión de registros y operaciones.
- g) Al llegar la fecha de terminación de la auditoría, los papeles de trabajo también deberán estar terminados.

#### 2.14 A quién corresponden los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo que se desarrollan durante la auditoría son propiedad del auditor, por tal motivo el cliente en ningún momento podrá exigirle al auditor que le entregue dichos papeles de trabajo, ya que son de gran importancia para el auditor, debido a la utilidad que le reportan:

a) constituyen pruebas del trabajo realizado, para determinar conclusiones y recomendaciones.

b) Son una fuente de información, a la que se puede recurrir en un momento dado, servirán como guía para ejercicios posteriores.

El auditor si así lo cree conveniente, le entregará una copia de los papeles de trabajo al cliente, y solamente una orden superior podrá exigirle el contenido de dichos papeles.

Si no se tiene sumo cuidado en el contenido de los papeles de trabajo, esto puede originar:

a) que algún empleado infiel de la empresa visitada altere el contenido de los papeles de trabajo, anotándoles, marcas, símbolos, etc., algo que pudiera ocasionar graves problemas.

b) los clientes ó su personal pueden enterarse de métodos de trabajo y extensión con que se efectúan las críticas que anota el auditor.

c) alguna persona interesada pueda sustraer una ó varias cédulas conteniendo información ó firmas que sean difícil de obtener.

d) Que se pierdan ó traspapelen legajos de auditorías anteriores.

Estas son algunas de las causas, por eso deben guardarse con la mayor seguridad posible.

## 2.15 Marcas, Símbolos y Claves.

Durante el desarrollo de una revisión de auditoría, el auditor puede usar muchos símbolos, marcas ó claves que pueden ser de distintas formas, tamaños, colores (de preferencia de color rojo), anotándolos con bicolor en los registros del cliente y en los papeles de trabajo del auditor.

Estos se deben anotar siempre a la derecha de las cifras ó datos correspondientes, con excepción en los casos que se indique una forma distinta de hacerlos. Cuando sea necesario, podrán escribirse ó anotarse en los libros y registros de contabilidad de la empresa examinada, siempre y cuando se tenga el consentimiento previo de los funcionarios de la empresa, para tal efecto se debe tener cuidado al hacerlo con limpieza y discreción.

En cada despacho de auditores, las claves, las marcas ó los símbolos podrán estar ó no estandarizados, si estuvieran estandarizados, cada marca habrá de tener el mismo significado para todos los miembros del despacho.

A continuación mencionó algunos de los símbolos, marcas y claves que se usan en auditoría:

a) Utilícese para verificar si las sumas ó restas están correctas (sumas ó restas verticales), este símbolo deberá colocarse debajo del total.

b) Utilícese para verificar sumas y restas horizontales, colocándolo los símbolos a la derecha de cada total.

c) Utilícese para verificar los cálculos (que no sean sumas ni restas) colocándolo el símbolo a la derecha de la cifra verificada.

d) Utilícese para cotejar las cifras con los auxiliares colocándolo el símbolo a la derecha de las cifras cotejadas.

e) Utilícese para señalar que la información incluida en los diarios se han cotejado contra una factura u otro documento contabilizador.

f) Colóquese a la derecha de la cifra respectiva y explíquese su significado al pie de la cédula que se use.

g) Colóquese debajo de los totales para indicar que representa sumas verificadas.

h) Colóquese este símbolo a un lado de las cantidades que aparecen en las cuentas de mayor para indicar que los pases al mayor son correctos.

i) Colóquese a la derecha de cada cifra para indicar que está correctamente bien cotejado con el mayor.

j) Utilícese éste símbolo a la derecha de las cifras respectivas, para indicar que existen diferencias al cotejar contra mayor.

k) Utilícese este símbolo a la derecha de las cifras respectivas, para indicar que existen diferencias al cotejarlas con la balanza de comprobación.

l) Utilícese este símbolo a la derecha de las cifras respectivas, para indicar que las diferencias al cotejar el mayor han sido aclaradas.

m) Utilícese este símbolo a la derecha de las cifras respectivas, para indicar que los resultados fueron satisfactorios al cotejarlos con la balanza de comprobación.

n) Colóquese este símbolo a la derecha de las cifras respectivas, para indicar que en los resultados existen diferencias al compararlos con los comprobantes de pago.

ñ) Utilícese a la derecha de las cifras respectivas para indicar que los resultados son satisfactorios con respecto a los comprobantes de ingresos.

o) Colóquese este símbolo a la derecha de las cifras respectivas para indicar que las diferencias fueron aclaradas en relación a los comprobantes de ingresos.

Y así existen muchas marcas, símbolos ó claves, que los auditores pueden utilizar al realizar su auditoría.

## 2.16 Números Índices en los Papeles de Trabajo.

Son aquellos números que nos sirven para identificar cada una de las cédulas que forman parte de los papeles de trabajo, con el objeto de llevar un orden sobre el contenido de dichas cédulas y proporcionar a los lectores de éstos papeles una secuencia de la información.

Existen tres métodos para la utilización de los números índices y son:

### 1) Método Numérico.

Es el que consisten en otorgar un número a cada cédula, a cada relación principal, a las relaciones auxiliares (a éstas se les asignará el mismo de la relación principal, se - guido de un número secundario) (5/1)

### 2. Método Alfabético.

consiste en asignarle una letra mayúscula a las relaciones principales, seguida de letras minúsculas que indican las relaciones auxiliares, cuando se agoten las letras con re lación a las cédulas primarias y/o analíticas se pueden usar indistintamente letras dobles. (A/a)

### 3) Método Mixto.

Consiste en usar letras mixtas para asignar a las cédulas sumarias y a las cédulas analíticas un número índice, ( 6/A ).

## 2.17 Archivo de los papeles de trabajo.

Para archivar los papeles de trabajo se puede utilizar cualquiera de las siguientes formas:

1) Archivo Permanente

2) Archivo Corriente

1) Archivo Permanente.

Es aquel que incluye todos los datos y papeles que se retengan por más de dos años.

Los fines que se persiguen en el archivo permanente de los papeles de trabajo son:

- a) Proporcionar una historia de las finanzas de la empresa.
- b) Proporcionar una referencia para partidas recurrentes
- c) Reducir el trabajo en la elaboración de cédulas de auditoría para partidas que no hayan cambiado desde la revisión anterior.
- d) Para organizar cierto tipo de información que se podrá utilizar en auditorías subsecuentes, para efectos de auditorías fiscales, cambios en la estructura financiera, etc.

Datos que debe tener el archivo permanente.

- a) Una hoja de información general.
- b) Una copia de la escritura constitutiva y modificaciones recientes.
- c) Una copia de todos los contratos celebrados.
- d) Una copia de las actas de asambleas de accionistas.
- e) Catálogo de cuentas.
- f) Copia del actual manual de contabilidad de su cliente
- g) Cuestionario de control interno y programas de auditoría.
- h) Copias de sus declaraciones presentadas.
- i) Listado de oficinas, y sucursales.
- j) Gráficas de organización.
- k) Relaciones de cuentas no circulares.
- l) Copias de los informes de auditoría.
- m) Contratos de prestación de servicios profesionales entre el auditor y su cliente.
- n) Copias relacionadas con la documentación de registro de valores y solicitudes de acciones que cotizan en bolsa.

## 2) Archivo Corriente.

Es aquel que se forma con todos los papeles, datos y correspondencia obtenida durante las fechas comprendidas entre periodos contables.

Datos que deberán incluirse en el archivo corriente.

- a) Contrato de prestación de servicios profesionales vigente.
- b) Cuestionario de control interno y programa de auditoría.
- c) Correspondencia.
- d) nuevos contratos, modificaciones a la escritura, resumen de las juntas, etc.
- e) Cédulas de trabajo relacionadas con la balanza de comprobación.
- f) Principales cédulas de auditoría (de resumen y detalle)
- g) Ajustes de auditoría y quizá los asientos de cierre.
- h) Comentarios sobre el trabajo no concluido, hojas de agenda.
- i) El informe de auditoría, los estados financieros y de claraciones de impuestos pagados.
- j) Informe de tiempo y gasto.

### Guarda y conservación de los papeles de trabajo.

El auditor debe conservar disponibles para acceso inmediato, los papeles de los dos ó tres últimos años y transfieren los más antiguos a almacén donde los conservan por un periodo de 10 años según lo marca la ley.

Existe un programa de conservación de la documentación.

#### I) Se deberá conservar permanentemente:

- a) Una copia a máquina de cada informe de auditoría.
- b) Cuestionarios actualizados referentes al control interno, así como programas de auditoría.
- c) Papeles de trabajo.
- d) Relación de activos fijos y sus depreciaciones.

- e) Listado del personal básico de una empresa, actualizado.
- f) Manual de contabilidad corriente, el catálogo de cuentas, la gráfica de organización, listado de tiendas y sucursales, si las hay, etc.

## 2.18 Encabezado de los papeles de trabajo.

- 1) En el centro parte superior del papel, se anotará:
  - a) Nombre del cliente.
  - b) Clase y fecha de auditoría.
  - c) Concepto del trabajo a realizar.
  - d) Procedimientos utilizados.
  - e) Cuenta, subcuenta y operación.
  - f) Extensión de los procedimientos.
  - g) Período en revisión.
  - h) Explicación del contenido.
- 11) A la derecha parte superior.
  - a) Símbolo, índice ó clave de la cédula.
  - b) Fecha de inicio y fin de la auditoría.
  - c) Iniciales del contador público.
- 111) Al pie de la cédula.
  - a) Origen ó fuente de donde se obtuvieron los datos.
  - b) El significado de las marcas especiales que se hubieran usado.
  - c) Los datos del inciso anterior, por lo regular se presentan en una cédula llamada "cédula de Marcas"

### Marcas de observación.

Son las que el auditor utiliza para anotar las deficiencias encontradas durante su examen y que consecuentemente se

incluirán en el informe de auditoría.

Marcas de revisión.

Son las que el auditor utiliza para indicar en las cédulas, las operaciones realizadas en la misma.

Marcas de interrelación.

Son las que utiliza el auditor para señalar en una misma cédula la fuente de información del dato que repite.

Cruces de índices.

Cruzar las cifras y datos que aparezcan simultáneamente en dos ó más cédulas.

## CAPITULO 3

### DICTAMEN

#### Conclusión de la auditoría.

#### 3.1 Antecedentes y origen del dictamen.

La auditoría tuvo su mayor auge en el año de 1862, con el reconocimiento oficial de los servicios del contador público por parte de la ley británica de Sociedades Mercantiles y en el año de 1880, el gobierno inglés reconoce al Instituto de Contadores Autorizados, como una consecuencia del trabajo que debería realizar el auditor conforme a lo expresado en la misma ley.

#### Dictamen de 1917

El Insitituo Americano de Contadores Públicos, emitió el folleto " Métodos aprobados para la preparación de balances generales ", este folleto contenía todo lo referente a la auditoría de balance, y fue el primer intento para unificar la forma del dictamen.

En la redacción del dictamen que entonces surgió aparecía ya la opinión del auditor sobre la situación financiera del negocio.

#### Dictamen de 1934

En 1934 la bolsa de valores de Nueva York y el Instituto Americano de Contadores Públicos hicieron un estudio de la importancia del estado de pérdidas y ganancias, de reconocer algunos principios de contabilidad generalmente aceptados y modificar la forma del dictamen de auditoría con el fin de que

en el mismo se hiciera constar que los estados financieros habrían sido preparados de conformidad con los métodos de contabilidad empleados normalmente por la empresa, esto se dio a conocer en 1934 en un folleto titulado Auditoría de las Cuentas de Sociedades.

En la redacción de ésta forma de dictamen se señalaron nuevas formas para consolidar el pensamiento de la profesión en cuanto al tipo de auditoría que debería de practicarse y las principales diferencias en comparación al dictamen de 1917 fueron:

- 1) Se refiere al examen de los estados de la compañía incluyendo por vez primera el superávit.
- 2) Se confirmó el concepto de que el examen está basado en una sola clase de auditoría llevada a cabo mediante pruebas de investigación, se señaló la revisión de los métodos de contabilidad como factor determinante en la extensión de las pruebas de auditoría y se dio importancia a la revisión de las cuentas de resultados, así mismo se considero conveniente aclarar que no se había practicado una auditoría detallada en las operaciones.
- 3) Se estableció que la declaración que suscribe el auditor no es una certificación sino un juicio que se emite.
- 4) Se expresa también que la presentación razonable, está de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y observados de manera uniforme en el período.

Dictamen de 1941

La Securities and Exchange Commission declaró, que el dic

tamen de 1934 no mencionaba, si el examen se habia practicado de acuerdo con normas de auditoria generalmente aceptadas aplicables en las circunstancias y si algunos procedimientos habia sido omitidos aún cuando fueron considerados por el auditor, debido a esto el instituto americano incluyó lo siguiente;

- 1) La declaración de que habia revisado el control interno.
- 2) Sustituye la expresión métodos contabilidad por la de procedimientos de contabilidad.
- 3) El concepto de normas de auditoria generalmente aceptadas, complementada con la frase, aplicables a las circunstancias.
- 4) La mención de la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, diciendo que fue consistente con los del ejercicio anterior.
- 5) La declaración de que se emplearon todos los procedimientos de auditoria necesarios, además de indicar también que previamente se hicieron las pruebas de los registros y documentos de contabilidad mediante los métodos y con la amplitud que se consideró necesario.

### 3.2 Definición del dictamen.

Al terminar el trabajo de auditoria de estados financieros, el auditor expresa su opinión al respecto de su examen, y la importancia que tiene en la práctica profesional su opinión es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo.

El dictamen del auditor es el documento formal que emite el contador público conforme a las normas de su profesión, re

lativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente.

### 3.3 Dictamen tradicional y actual de los estados financieros.

#### Dictamen tradicional.

" He examinado el balance general de la compañía X, S.A. al \_\_\_\_\_ y el estado de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que termino en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias. En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, S. A. al \_\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones del año que termino en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior ".

Este tipo de dictamen es aceptado por la Comisión de Procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

En este dictamen destacan los siguientes párrafos:

1. Del alcance
2. De la opinión

#### 1. Párrafo del alcance.

En el contenido del dictamen se encuentra la afirmación básica de haber examinado los estados financieros que son por

lo regular, el Balance General, el Estado de Pérdidas y Ganancias y el Estado de Variaciones en el Capital Contable, no porque sean los únicos estados financieros importantes sino porque son los que mejor reflejan la situación financiera de una empresa.

## 2. Párrafo de la Opinión.

Lo conforman tres aspectos:

- a) Que los estados financieros reflejan en forma razonable la situación financiera del negocio.
- b) Que los estados financieros se han elaborado de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Que dichos principios de contabilidad se aplicaron en forma constante en relación con ejercicios anteriores.

La frase más importantes en el párrafo de la opinión es " presentan razonablemente ", pues quiere decir que aunque las cifras incluidas en los estados financieros quizá no sean exactas sí pueden ser aceptadas como correctas en un sentido práctico.

## Dictamen actual.

" En mi opinión, con base en el examen que practique los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X, S. A., al \_\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones por el año que termino en esa fecha ".

En este nuevo dictamen se anulan estas características:

- a) Se eliminan las referencias expresas a las normas y procedimientos de auditoría.

b) Se eliminan las referencias expresas a los principios de contabilidad generalmente aceptados y a su aplicación consistente.

c) Se elimina el calificativo de razonablemente.

d) Se agrega la referencia a la responsabilidad primaria de la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros.

Los principales argumentos para dar paso al nuevo dictamen son los siguientes:

a) Que las afirmaciones son de carácter técnico, y por lo mismo, tienen un significado exclusivo para los auditores.

b) No obstante la experiencia adquirida por los lectores del dictamen, pueden encontrar complicada la expresión de la opinión de auditor por el uso de tecnicismos relativos a las normas de auditoría.

c) En los casos en los que sea necesario hacer salvedades por cualquier razón que lo amerite, la comprensión es aún más complicada para el lector.

### 3.4 Clasificación del informe de auditoría.

Los informes de auditoría pueden ser de dos formas:

1. Informe largo

2. Informe carta llamado dictamen

1. El informe largo, incluye comentarios sobre los renglones más importantes de los estados financieros respecto a su contenido, las variaciones que mostraron en relación con ejercicios anteriores, sus proyecciones a futuro ó cualquier otro aspecto importantes, de las cuentas, por ejemplo; el control interno, las operaciones ó la administración.

La calidad de un informe largo depende en gran parte de la imaginación y destreza del auditor, además tales informes deben hacerse de acuerdo a las necesidades y deseos particulares de la compañía, objeto del informe y de las personas a quien se dirige.

Por lo tanto el informe largo no debe hacerse con uniformidad, y debe ser conciso en su expresión, comentando únicamente lo más sobresaliente.

2. Informe corto ó dictamen de los auditores, se emplea para informar sobre exámenes de los estados financieros básicos como son el Balance General, Estado de Pérdidas y Ganancias, Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera, este informe consiste en una breve exposición del alcance del trabajo realizado " párrafo del alcance ", y de la opinión " párrafo de la opinión ".

### 3.5 Diversas formas del dictamen.

#### 1. Dictamen limpio ó sin salvedades.

Cuando el trabajo se efectúa sin limitaciones y los resultados obtenidos soportan ampliamente la razonabilidad de las cifras examinadas, se dice que el dictamen no tiene salvedad.

Esta conclusión puede expresarse únicamente cuando el auditor se ha formado tal opinión en base a un examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, así como la aplicación de los principios contables en relación con el año anterior.

#### 2. Dictamen con salvedades.

Esto es cuando el dictamen presenta desviaciones en la aplicación consistente de principios de contabilidad ó limitaciones en el alcance del examen practicado.

La salvedad es una excepción en los estados financieros y su magnitud afecta directamente la opinión ó dictamen del contador público.

Cuando el auditor no se encuentra en condiciones de emitir una opinión limpia, ya sea por la existencia de una ó varias partidas que no estén de acuerdo con principios de contabilidad, por limitaciones en el alcance del examen, ó que exista incertidumbre en la solución de algún problema, deberá emitir un dictamen con salvedad ó excepción en su opinión.

Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades debe revelar todas las razones de importancia en un párrafo separado e indicar inmediatamente después de la expresión en mi opinión, el lenguaje apropiado para describir la esencia de la salvedad, haciendo una referencia a dicho párrafo aclaratorio.

En ocasiones y con base en la experiencia el auditor puede resaltar algún hecho que crea conveniente, a fin de que se comprenda mejor el resultado de los estados financieros, y estas aclaraciones no se consideran salvedades.

### 3. Dictamen con abstención de opinión.

Cuando el auditor en el examen practicado no ha obtenido la evidencia suficiente y adecuada para formarse una opinión, sobre la razonabilidad de la presentación de los estados financieros en conjunto, deberá declarar que se abstiene de opinar sobre esos estados indicando las causas de su abstención. Esta situación se puede presentar por encontrar limitaciones importantes en el alcance del dictamen ó bien por alguna otra cuestión que afecte el resultado de las operaciones.

Al abstenerse de expresar una opinión, el auditor también deberá mencionar las razones que descubrió, las cuales le impiden emitir su opinión.

#### 4. Dictamen negativo.

En las auditorías en las que el alcance de la revisión ha sido limitado a tal grado que no se ajuste a los procedimientos normales de algún aspecto importante, y de la cual no se pueda hacer una verificación razonable por medio de otros procedimientos de auditoría, además de la declaración de tal limitación, el dictamen del auditor deberá contener en el párrafo de la opinión, una exposición de los motivos que la originaron y que por tanto no se puede rendir una opinión.

Esto es aplicable en aquellos casos en que no se puede hacer una verificación de las cuentas por cobrar por otros procedimientos distintos a comunicación directa con deudores, ó por lo que se refiere a los inventarios únicamente se verifican mediante la toma u observación de los recuentos físicos y por lo tanto no se esta en la posibilidad de investigar por otros medios la cantidad del inventario. En esta circunstancia y dada la insuficiencia de los procedimientos no se podrá opinar sobre los estados financieros.

Dictamen limpio ó sin salvedades

México D. F., a \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19\_\_

A los Señores Accionistas de:

Compañía "X"

P r e s e n t e.

He examinado el Balance General de \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_\_ y los estados de resultados y de utilidades que le son relativos por el año que termino en esa fecha.

Mi examen se efectuó de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión los estados financieros que se acompañan presentan razonablemente la situación financiera de la compañía y el resultado de sus operaciones del año que termino en esa fecha de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre las bases consistentes con las del ejercicio anterior.

Nombre y firma del auditor  
No. de registro AGAFF

Dictamen con salvedad

México D. F., a \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19\_\_

A los Señores Accionistas de:

Compañía "X"

P r e s e n t e.

En mi opinión basada en el examen que practique y excepto por los efectos que pudiera tener limitación a que se hace referencia en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_ y los resultados de sus operaciones, por el año que termino en esa fecha.

La compañía no practicó un inventario físico de las mercancías y no pude satisfacerme por otros medios de la corrección de dichos inventarios por un total de \$ \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_.

Nombre y firma del auditor  
No. de registro AGAFF

Dictamen con abstención de opinión

México D. F., a \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19\_\_

A los Señores Accionistas de  
Compañía "X"  
P r e s e n t e .

He examinado el Balance General de \_\_\_\_\_  
al 31 de diciembre de 19\_\_ y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos, preparados por la administración de la compañía.

En vista de las diferencias del control interno que existen no he podido satisfacerme en forma práctica de la corrección de las ventas del ejercicio y por ello me abstengo de opinar sobre los estados financieros que se acompañan.

Las principales deficiencias encontradas fueron . . .

Nombre y firma del auditor  
No. de registro AGAFF.

Dictamen con opinión negativa

México D. F., a \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19\_\_.

A los Señores Accionistas de  
Compañía "X"  
P r e s e n t e.

En mi opinión, con base en el examen que practique, los estados financieros que se acompañan preparados por la administración de la compañía, no presentan la situación financiera de \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_, ni los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha en vista de lo que se menciona en los párrafos siguientes:

La maquinaria y equipo aparecen en los libros de contabilidad con un importe de \$ \_\_\_\_\_ y que fueron aportados por algunos accionistas de la compañía sin que hubiera mediado un avalúo independiente y se desconoce cual es el valor que tenían dichos bienes a la fecha de aportación.

Las autoridades fiscales hicieron la revisión de las declaraciones presentadas por los últimos cinco años y están cobrando diferencia de impuesto por \$ \_\_\_\_\_ más recargos y sanciones con máximo de tres veces el impuesto omitido. La compañía no ha hecho provisión para este pasivo, y la magnitud del mismo afectaría seriamente la situación financiera de la empresa.

Nombre y firma del auditor  
No. de registro AGAFF.

### 3.6 Redacción y firma del dictamen.

La redacción de los textos del dictamen, cuando se trate de un despacho de contadores públicos, podrá utilizar la primera persona del plural; por ejemplo, en nuestra opinión, practicamos, hemos examinado, etc., y anotar como ante firma el nombre del despacho, lo que implica la responsabilidad total a todos los socios, pero independientemente de esto, siempre apareciera el nombre y firma del auditor para mantener la responsabilidad individual.

### 3.7 A quién se dirige el dictamen.

Cuando el negocio es propiedad de una persona física lo normal es que el dictamen se dirija a dicha persona. Pero cuando se trate de una persona moral, debe dirigirse a quien contrato el servicio del auditor y que puede ser, el Consejo de Administración, Asamblea General de Accionistas, Director ó Presidente de la sociedad.

### 3.8 Informe de la situación fiscal.

1. Declaración bajo protesta de decir verdad de cumplimiento del art. 52 C. F. F. y demás aplicables, así como normas de auditoría.

2. Manifestación de haber examinado la situación fiscal del contribuyente en forma selectiva conforme a normas y procedimientos de auditoría.

- a) Mencionar las omisiones observadas ó señalar que no se observó omisión alguna.
- b) Mencionar cualquier omisión observada en impuestos de importación ó de exportación, sin incluir el examen de la calificación arancelaria.
- c) Dentro del alcance de las pruebas se cercioró en for

ma razonable de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y presentados, respectivamente.

3. Mención expresa de verificación del cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen en el ejercicio incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente ó en su carácter de retenedor.

4. Manifiestar haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación las partidas de los anexos, ó sea la conciliación:

- a) entre el resultado contable y el fiscal para I. S. R.
- b) entre los ingresos dictaminados y los declarados
- c) entre registros contables con declaración del ejercicio respecto del I. V. A.

5. Manifiestar que se revisaron las declaraciones complementarias presentadas en el ejercicio que modifican las de ejercicios anteriores, así como las presentadas por diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio.

6. Mención expresa de haber revisado la determinación y pago de P. T. U.

7. Declaración de haber revisado los saldos de las cuentas de los análisis comparativos de gastos.

8. Mencionar la responsabilidad solidaria del contribuyente como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero.

9. Manifiestar haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado

10. Revelar los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias asociadas y filiales.

11. Señalar nombre y registro del contador público, y firmar el informe'

### 3.9 Aviso y fecha de presentación del dictamen.

A) Las personas que deseen dictaminar fiscalmente sus estados financieros, deberán presentar su aviso ante las autoridades fiscales competentes dentro de los plazos siguientes:

Persona	Forma	Dictamen	Fecha
Moral	HDF 1	Normal	31 de marzo
Física	HDF 1	Normal	31 de abril
Moral ó física	HDF 1	Fusión ó liquidación	Dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.
Física nacional ó física y moral extranjera	HDF 1	Enajenación de acciones	a los 10 días siguientes a la enajenación

Quando la compañía se dictamina por primera vez, se debe incluir adicionalmente, copia del acta constitutiva y de sus modificaciones, así como copia de la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

El aviso invariablemente deberá referirse al último ejercicio de 12 meses, ó bien, si se trata de fusión ó liquidación podrá abarcar un período irregular, ahora bien, si no quiere sufrirse laguna amonestación por parte de las autoridades fiscales, deberá cerciorarse que se cumpla con los siguientes requisitos:

1. Se presente en tiempo
2. Que incluya todos los datos que contiene la forma
3. Que tenga la firma del representante legal y del con-

tador público que firma.

Aún cuando en la práctica las autoridades fiscales otorgan un plazo adicional para presentar el aviso (por lo regular una semana), es preferible que éste se presente en la primera semana del mes de marzo.

No surte efecto el aviso en los siguientes casos.

1. No se presente en tiempo, ó bien, no se refiera al último ejercicio fiscal.
2. El contador público no este registrado en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o su registro se encuentre en cancelación o suspensión.
3. El ejercicio fiscal este sujeto a visita domiciliaria notificada antes de la presentación del aviso.
4. Se este practicando visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios anteriores a aquel al que se refiere el aviso.
5. Por haberse emitido orden de visita domiciliaria aún cuando no se haya notificado (sin embargo puede darle efectos la S.H.C.P.)
6. Existir impedimento del contador público que lo suscribe.

B) Carta de presentación y fecha de entrega.

Las personas que hubieren presentado solicitud para dictaminar fiscalmente sus estados financieros, deberán presentar la carta de presentación en conjunto con el diskette en 3 tantos; el dictamen y el informe; y la relación de archivos, ante las autoridades fiscales competentes dentro de los plazos siguientes:

PERSONA	FORMA	DICTAMEN	FECHA
Moral	HDF 1	Normal	Julio
Moral	HDF 1	Normal	Agosto
Moral o física	HDF 1	Fusión o Liquidación	Dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio.
Física nacional o física y moral extranjera	HDF 3	Enajenación de acciones	Dentro de los 30 días siguientes a aquel en que se debio presentar la declaración.

- (1) Prórroga hasta el 31 de septiembre de 1992  
(2) Por el ejercicio de 1992, se entregara todavía en cuader-  
nillo de dictamen.

Todo lo anterior debera cumplir con los siguientes requi-  
sitos:

1. Presentarse a tiempo
2. Que contenga los elementos necesarios:
  - a) El diskette por triplicado, siendo copia fiel cada uno del otro.
  - b) Que la carta de presentación vaya con sus cinco tantos y firma.
  - c) El dictamen e informe en 3 tantos ( 1 por diskette) con la firma autógrafa del contador público.
  - d) Relación de archivos 3 tantos ( 1 por diskette), firmada por el contador público.

No surte efectos el dictamen.

Cuando se presente en forma extemporánea.

Por lo general, es una práctica de las autoridades el

que se permita presentar el dictamen una semana posterior a la fecha límite de presentación. -

C) Avisos complementarios.

Se podrá presentar avisos corrigiendo el original siempre y cuando se encuentre en tiempo, es decir, dentro del plazo máximo de exhibición.

D) Fechas de presentación de prórroga para presentar el dictamen.

La solicitud de prórroga deberá presentarse ante la autoridad competente a más tardar un mes inmediato anterior al vencimiento del plazo.

El contribuyente podrá presentar una solicitud de prórroga hasta por un mes cuando existan causas fortuitas o de fuerza mayor que estén debidamente comprobadas.

E) Renuncia ó sustitución del contador público.

El contribuyente podrá renunciar a presentar sus estados financieros dictaminados, o bien, podrá sustituir al contador, siempre y cuando lo comunique a las autoridades fiscales dentro de los tres meses siguientes a la fecha de presentación del aviso para presentar dictamen manifestando los motivos que tuviere.

Cuando el contador público tenga impedimento físico o legal, el aviso para sustituirlo podrá presentarse en cualquier tiempo pero antes de que venza el plazo para presentar el dictamen.

El contador público podrá renunciar a presentar su dictamen cuando:

- a) Tenga incapacidad física
- b) Tenga impedimento legal
- c) Renunciar con tres meses posteriores a la presentación del dictamen.

F) Amonestación, suspensión ó cancelación al registro del contador público.

Amonestación.

- a) Cuando se presenta la información incompleta.
- b) Cuando la información del dictamen presentada en disco magnético flexible no coincide entre un disco y otro.
- c) Cuando se le requiere y no proporciona lo siguiente  
Cualquier información que conforme al código fiscal y su reglamento, debiera estar incluida en los estados financieros.

La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

La exhibición de los registros y sistemas contables y documentación original.

- d) Cuando el contador público obtenga su registro y no cumpla con lo siguiente:

Comunicar a la autoridad fiscal cualquier cambio en los datos de su solicitud.

Comprobar en los tres primeros meses del año que, es socio activo de un colegio ó asociación profesional.

Presentar constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad, en la que demuestre que se encuentra actualizado respecto a las disposiciones fiscales ó presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continua.

Suspensión.

Quando el contador público acumule tres amonestacio

nes, la suspensión podrá ser por un año.

Cancelación.

- a) Reincidencia (acumulación de tres suspensiones), en la violación de disposiciones que rigen la formulación del dictamen.
- b) Participación en delitos fiscales ó intencionales que ameriten pena corporal con sentencia definitiva de culpable.

3.10 Requisitos fiscales para dictaminar.

- a) Quién dictamine estados financieros, deberá ser contador público registrado.
- b) Debe ser de nacionalidad mexicana.
- c) Debe ser miembro de un colegio de contadores públicos reconocido por la S. H. C. P.

El dictamen debe cumplir con disposiciones del reglamento del código fiscal de la federación y formularse de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

El contador público debe emitir bajo protesta de decir verdad un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente consignando los datos de acuerdo al reglamento del Código Fiscal.

Nota.

Es importante mencionar que solamente se presentan firmados por el contador público el dictamen, el informe y las etiquetas de los diskette.

3.11 Impedimentos del contador público para dictaminar con fines fiscales.

- 1. Conyuge, pariente por consanguinidad ó civil en línea

recta, transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo del propietario, socio principal de la empresa ó de algun director administrador ó empleado que intervenga en forma importante en la administración.

2. En el ejercicio a dictaminar participe en la empresa en función de los resultados de la auditoría.

3. Tenga vinculación económica que le impida mantener, independencia mental.

4. Sea agente ó corredor de bolsa.

5. Sea funcionario ó empleado del gobierno federal.

### 3.12 Finalidad del dictamen.

El auditor que lleva a cabo una auditoría de estados financieros ejecuta su trabajo con base en normas que implican una actuación imparcial, ya que su examen no es de interés particular, sino de carácter general, con lo que logra que la empresa, pueda tomar sus decisiones en los estados financieros dictaminados.

A continuación algunos de los principales fines derivados del dictamen de estados financieros.

1. Conocer la razonabilidad de la empresa.

2. Sirve de base para la toma de decisiones de cualquier tipo, como puede ser aumento de capital, movimientos de personal, cambios en el sistema de control interno

3. Comprobante del correcto ó incorrecto cumplimiento de obligaciones fiscales.

### 3.13 Personas que lo emiten.

Dentro de los servicios que presta el Contador Público, en su carácter de profesional independiente, se encuentra el de auditor de estados financieros, mediante esta actividad el auditor juzga lo presentado en dichos estados financieros a través de su revisión según las normas profesionales. Su objetivo final es el de emitir su dictamen que contiene la opinión de que dichos estados financieros reflejan en forma razonable la situación financiera de una entidad a una fecha determinada. Asimismo manifiesta que estos estados fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados en forma consistente en relación al año anterior.

El contador público es la única persona que puede dictaminar estados financieros, dado sus conocimientos, habilidades en la técnica contable, capacidad y requisitos morales que son sumamente indispensables en esta labor.

### 3.14 Dictamen en disco magnético.

La Resolución que establece Reglas Generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1992, en su regla 43 establece la obligación de presentar el dictamen fiscal en disco magnético.

#### Integración y presentación.

Disco magnético flexible - diskette

Características de presentación.

Tamaño

3½" o 5¼"

Lados

doble lado

Densidad

doble ó alta densidad

Capacidad

360 KB a 1.44 MB

Compatibilidad

Totalmente con sistema operativo

M. S. D. O. S.



En caso contrario no serán aceptados.

Si se detectará cualquier tipo de virus ó que falta información en los discos éstos no serán recibidos, y se considerará como no entregado el dictamen, la autoridad procederá a sellar el rechazo en las cartas de presentación correspondientes a los diskettes con irregularidades en cualquiera de las dos situaciones descritas, y deberá conservar copia.

El disco que será entregado a la autoridad deberá contener única y exclusivamente la información relativa a los estados financieros básicos, sus notas y demás información solicitada, según se establece en el R. C. F. F., los espacios que no sean llenados se cubrirán con caracteres.

CIA. " X ", S. A. DE C. V.

RELACION DE ARCHIVOS DE LOS DISCOS MAGNETICOS

AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991

<u>Secuencia de</u>	<u>No. de archivo</u>	<u>Nombre del archivo</u>	<u>Datos a contener</u>	<u>Tamaño de cada archivo (bytes)</u>
1/1	1	Ver nota	Datos fijos	17714
		datos de:		
		contribuyente		
		R. F. C.		
		C. P. R.		
		Representante		
		legal.		
		Datos cuantitativos		
		del dictamen		
1/1	2	Ver nota	Datos de los estados	
			financieros básicos	16719
			y notas sobre el dictamen	
			referente a:	
		Estado de posición financiera		
		Estado de resultados		
		Estado de variación en el capital contable		
		Estado de cambios en la situación financiera		
		Notas a los estados financieros.		

- |     |   |          |  |
|-----|---|----------|--|
| 1/1 | 3 | Ver nota | Información del dictamen referente a:<br>Análisis comparativo por subcuenta de gastos.   |
| 1/1 | 4 | Ver nota | Información del dictamen referente a:<br>Relación de contribuciones a cargo del contribuyente ó por pagar al cierre del ejercicio ó en su carácter de retenedor.   |
| 1/1 | 5 | Ver nota | Información del dictamen referente a:<br>- Conciliación entre el resultado contable y fiscal, para efectos del I. S. R.<br>- Conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del I. S. R., I. V. A. , I. E. S. P. S.<br>- Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto al I. V. A.<br>- Informe y análisis de operaciones realizadas entre empresas controladas y con troladoras que consoliden fiscalmente y empresas relacionadas que no consoliden. |

**ESTA TESIS NO SE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Hoja de cálculo utilizada: LOTUS  
Nombre del fabricante de la hoja: MICROSOFT  
Versión de la hoja electrónica: 4.0  
Año de la hoja electrónica: 1992  
Versión del sistema operativo: 5.0

C. P. R.

### 3.15 Responsabilidad al dictaminar estados financieros.

El contador público al dictaminar estados financieros adquiere una gran responsabilidad, no solamente con el cliente a quien presta sus servicios, sino con la sociedad en general.

Esta responsabilidad se agrupa en :

- a) Responsabilidad Moral
- b) Responsabilidad Civil
- c) Responsabilidad Fiscal
- d) Responsabilidad Penal
- a) Responsabilidad Moral.

El contador público no debe preocuparse exclusivamente por el carácter técnico de la profesión, también debe tomar en consideración el carácter humanístico y moral de la misma, que lo hagan acreedor a un reconocimiento por su buen juicio, por parte de las personas que requieren sus servicios.

Con el objeto de que los contadores públicos cuenten con una guía que norme su actuación profesional el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., expidió el Código de Ética Profesional.

Este código presenta los siguientes postulados:

#### Postulado I

Aplicación universal, éste es aplicable a todo contador público por el hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad ó especialidad que tenga tanto en el ejercicio independiente ó cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas.

#### Postulado II

Independencia de criterio.

Al expresar cualquier juicio profesional el contador pú-

blico acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.

#### Postulado III

Calidad profesional de los trabajos.

En la prestación de cualquier servicio se espera del contador público un verdadero trabajo profesional por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas en la profesión que sean aplicables al trabajo específico que este desempeñando. Actuará asimismo con cuidado y diligencia de una persona responsable.

#### Postulado IV

Preparación y calidad del profesional.

Como requisito para el contador público acepte prestar sus servicios, deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.

#### Postulado V

Responsabilidad personal.

El contador público siempre aceptará una responsabilidad personal, por los trabajos llevados a cabo, por él ó bajo su dirección.

#### Postulado VI

Secreto profesional.

El contador público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos datos ó circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas.

#### Postulado VII

Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral.

Faltará al honor y dignidad profesional todo contador público que directa ó indirectamente intervenga en arreglos que no cumplan con la moral.

#### Postulado VIII

Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.

El contador público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

#### Postulado IX

Retribución económica

Al acordar la compensación económica que habrá de recibir, el contador público siempre deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión.

#### Postulado X

Respecto a los colegas y a la profesión

Todo contador público cuidará sus relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupa, buscando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión sino que por el contrario se enaltezca, actuando con espíritu de grupo.

#### Postulado XI

Dignificación de la imagen profesional a base de calidad

Para hacer llegar a quien patrocina sus servicios y a la sociedad en general una imagen positiva, y de prestigio del contador público se valdrá únicamente de calidad profesional y personal, así como lo de la promoción institucional.

#### Postulado XII

Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

Todo contador público que de alguna manera transmite sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas

normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

b) Responsabilidad Civil.

La responsabilidad civil consiste en la obligación de indemnizar el daño causado.

Al respecto la Ley General de Profesiones señala:

Los profesionistas serán civilmente responsables de las contravenciones que cometan en el desempeño de su trabajo profesional, los auxiliares y empleados que están bajo su inmediata dependencia y dirección siempre que no hubieran dado instrucciones adecuadas ó sus instrucciones hubieran sido la causa del daño.

El código civil establece los fundamentos de acusación en contra del contador público en éste tipo de responsabilidad en su art. 2615, título X, capítulo II que dice.

De la prestación de servicios profesionales.

El que preste servicios profesionales, sólo es responsable hacia las personas que sirve por negligencia, impericia ó dolo, sin perjuicio de las penas que merezca en caso de delitos.

Los fundamentos de acusación para el contador público en esta clase de responsabilidad son los siguientes:

1. Negligencia.

Para que el auditor sea responsable por este concepto tiene que haber;

- a) contraído una obligación ó compromiso para con el demandante.
- b) Violado ó no cumplir esa obligación.
- c) Causado daño al demandante directamente, como resultado de su negligencia.

2. Impericia.

El auditor podrá ser acusado de impericia, cuando carez-

ca de los conocimientos, experiencia ó habilidad suficiente para el adecuado desempeño de su actividad profesional.

### 3. Dolo.

Quando en forma consciente engañe a su cliente, con el objeto de obtener un beneficio, no importando la naturaleza de éste.

Con lo que respecta a la parte final de este artículo se entiende que el auditor, cuando incurra en responsabilidad civil por cualquiera de los casos mencionados, independientemente de la reparación del daño, tendrá que sujetarse a las sanciones penales que le corresponden por los delitos cometidos.

#### c) Responsabilidad Fiscal.

La responsabilidad fiscal del auditor se encuentra ya descrita en el cuerpo del dictamen, y que he mencionado con anterioridad.

#### d) Responsabilidad Penal.

Los delitos penales en que puede incurrir el contador público son muy variados y complejos, quedando en la mayoría de los casos a la evaluación de los factores que intervengan, así como las sanciones que correspondan, y a los jueces designados en el caso, quienes se auxilian de las autoridades representativas de la profesión, en este caso de la contaduría pública, a efecto de normar su criterio y tomar una decisión correcta al emitir el fallo.

## CASO PRACTICO

A continuación presento un caso practico completo, basado en el contenido de los capítulos de esta investigación, que tiene como finalidad mostrar el desarrollo real del contador público en su trabajo final.

Una de las reformas que recientemente se establecio, fue la presentación en disco magnético, ahora bien, este caso por razones obvias omite dicha presentación, anexando el informe que se entregará al cliente.

El trabajo realizado en ésta práctica, se aplicó de acuerdo a disposiciones fiscales, (reglamento del C. F. F., art. 50, 51, 54)

EL SOL , S. A. DE C. V.

CONTENIDO:

- I .- Carta de presentación (por separado).
- II .- Dictamen e Informe sobre la revisión de la situación fiscal:
  - II-a Dictamen fiscal.
  - II-b Informe sobre la revisión de la situación fiscal.
- III.- Estados financieros y notas relativas:
  - III-a-1 Estado de la posición financiera.
  - III-a-2 Estado de resultados.
  - III-a-3 Estado de variaciones en el capital contable.
  - III-a-4 Estado de cambios en la situación financiera.
  - III-a-5 Notas a los estados financieros.
  
  - III-b Análisis comparativo de gastos.
  - III-c Análisis de contribuciones fiscales.
    - III-c-1 Determinación del componente inflacionario.
    - III-c-2 Determinación del impuesto al activo.
    - III-c-3 Análisis de las cuotas al I.M.S.S.
    - III-c-4 Prueba global de remuneraciones al personal.
    - III-c-5 Contribuciones por pagar al cierre del ejercicio.
  
  - III-d Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del I.S.R.
  - III-e Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del I.S.R. e I.V.A.
  - III-f Conciliación de los registros contables con la declaración del I.V.A.
  - III-g Análisis de operaciones de comercio exterior. (No procede).
  - III-h Operaciones de consolidación fiscal. (No procede).
- IV.- Estados financieros reexpresados:
  - IV-a Estado de la posición financiera reexpresado.
  - IV-b Estado de resultados reexpresado.
  - IV-c Resultado acumulado por posición monetaria.

ADMINISTRACION DE  
EL SOL, S. A. DE C.V.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué y, considerando la forma de la revelación de los efectos inflacionarios en la información financiera, que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de EL SOL, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 1991, y los resultados de sus operaciones por el ejercicio -- que terminó en esa fecha.

La compañía revela los efectos de la inflación en la información financiera, por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 1991, como información adicional, la que debe de considerarse para interpretar adecuadamente los estados financieros básicos.

México, junio de 1992

EL SOL , S.A. DE C.V.

INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL.

I.- Declaro bajo protesta de decir verdad, que emito este informe con apego a lo dispuesto en los artículos 52 y demás aplicables del Código Fiscal de la Federación y de su reglamento, en relación con la revisión practicada, conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros de EL SOL , S.A. DE C.V., por su ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1991.

II.- Dentro de las pruebas selectivas llevadas al cabo, se examinó la situación fiscal de la empresa por el ejercicio de 1991, con los resultados anotados en el Anexo III-c de este informe.

De la revisión practicada no se observó omisión alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la empresa como contribuyente o retenedor. Sin incluir el examen de la clasificación arancelaria relativa a mercancías gravadas por los impuestos de importación o exportación.

Asimismo, dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, me cercioré en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados, respectivamente.

III.- Verifiqué el cálculo y entero de las contribuciones a cargo del contribuyente y en su carácter de retenedor, así -- como las aportaciones de seguridad social, como se indica en el anexo III-c de este informe.

IV.- Revisé, en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los anexos III-d y III-e de este informe.

V.- Revisé, en su caso, las declaraciones complementarias presentadas, comprobando su apego a las disposiciones fiscales.

sigue

...viene

- VI.- Revisé, en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores.
- VII.- Revisé los saldos de las cuentas de los anexos III-b, y concilié en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos, originadas por reclasificaciones para su presentación.
- VIII.-En el ejercicio no hubo enajenación de acciones por residentes en el extranjero.
- IX.- Revisé, en su caso, los resultados por fluctuación cambiaria, verificando los documentos y los pagos, así como los tipos de cambio en las fechas correspondientes.
- X.- En el anexo II-b-1, se muestran los saldos y las transacciones con los principales accionistas y afiliadas.

México, junio de 1992.

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 SALDOS Y TRANSACCIONES CON LOS PRINCIPALES ACCIONISTAS Y AFILIADAS.  
 (Miles de pesos)

	S A L D O S		M O V I M I E N T O S	
	DEUDOR	ACREEDOR	COMPRAS O RECEPCION DE SERVICIOS	VENTAS O PRESTACION DE SERVICIOS
EL SOL , S.A. C.V.		13,612	14,438	7,572
SA CV	4,141			28,657

EL SOL S.A. DE C.V.  
ESTADO DE LA POSICION FINANCIERA.  
(Miles de pesos)

ACTIVO	1990	1991
<b>CIRCULANTE.</b>		
Caja y bancos	1,000	2,019
Cuentas por cobrar	49,607	88,880
Almacenes al costo	26,513	49,903
	77,120	140,802
<b>FIJO.</b>		
Terreno	2,800	2,800
Edificio e instalación	29,366	29,366
Maquinaria y equipo	37,089	44,049
Mobiliario y equipo	3,182	7,109
Equipo de transporte	1,066	2,566
Herramienta menor	11,100	14,705
Equipo contra incendio	39	39
	84,642	100,634
Depreciación acumulada	18,080	35,043
	66,562	65,591
<b>DIFERIDO Y OTRO ACTIVO.</b>		
Gastos por amortizar	1,869	2,187
Imptos. acreditables	7,122	12,491
Depósitos en garantía	220	482
	9,211	15,160
<b>SUMA EL ACTIVO</b>	<b>152,893</b>	<b>221,553</b>

PASIVO	1990	1991
<b>CIRCULANTE.</b>		
Proveedores	44,655	61,396
Acreedores diversos	62,253	15,171
Impuestos por pagar	9,555	17,840
P.T.U. por pagar	703	3,365
Documentos por pagar	30,300	24,824
	147,466	122,596
<b>OTRO PASIVO.</b>		
Garantías funcionarios	80	80
<b>CAPITAL CONTABLE.</b>		
Capital social	13,000	13,000
Reserva legal	154	154
Resultados por Aplicar	8,575	(7,807)
Ent. Fut. Aum. Cap.		47,039
Resultado del Ejerc.	(16,382)	46,491
	5,347	98,877
<b>SUMA PASIVO Y CAPITAL</b>	<b>152,893</b>	<b>221,553</b>

## Anexo III-a-2

EL SOL, S.A. DE C.V.  
ESTADO DE RESULTADOS POR EL EJERCICIO DE 1991.  
(miles de pesos)

	1990	1991
<b>Ingresos totales:</b>		
Ventas de servicios	358,327	722,039
Otros ingresos	75	94
	-----	-----
	358,402	722,133
 Costo de ventas	 267,076	 474,786
	-----	-----
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	91,326	247,347
 Gastos de operación:		
Gastos de venta	2,901	3,344
Gastos de administración	97,252	144,160
Gastos de mantenimiento y Op.		36,404
Gastos financieros	7,555	13,702
	-----	-----
<b>UTILIDAD CONTABLE</b>	(16,382)	49,737
 Impuesto sobre la renta Part. en la utilidades a trab.		 3,246
	-----	-----
<b>RESULTADO NETO</b>	(16,382)	46,491
	*****	*****



EL SOL, S.A. DE C.V.  
ESTADO DE CAMBIOS EN LA POSICION FINANCIERA.  
(Miles de pesos)

	1990	1991
<b>ORIGEN DE LOS RECURSOS:</b>		
Utilidad del ejercicio		46,491
Depreciaciones y amortizaciones	8,139	16,963
Entregas para aumento de capital		47,039
Disminución en el capital de trabajo	38,990	
	47,129	110,493
	*****	*****
<b>APLICACION DE LOS RECURSOS:</b>		
Incremento en el capital de trabajo		88,552
Pérdida del ejercicio	16,382	
Incremento en activos fijos	27,940	15,992
Incremento en otro activo	2,807	5,949
	47,129	110,493
	*****	*****
<b>EXPLICACION DEL MOVIMIENTO EN EL CAPITAL DE TRABAJO.</b>		
Aumento en caja y bancos		1,019
Aumento en cuentas por cobrar	18,234	39,273
Aumento en inventarios	9,203	23,390
Disminución en cuentas por pagar		24,870
	27,437	88,552
<b>MENOS:</b>		
Aumento en cuentas por pagar	61,979	
Disminución en caja y bancos	4,448	
	38,990	88,552
	*****	*****

EL SOL, S.A. DE C.V.  
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

1.- ANTECEDENTES GENERALES.

Constitución: 21 de julio de 1981.

Domicilio: Guadalajara, Jal.

Objeto social: Servicio automotriz en general.

Capital social 13,000,000.

2.- POLITICAS CONTABLES.

21.- Los inventarios están valuados al costo.

22.- Los activos fijos están presentados en el estado de la posición financiera a sus costos de adquisición.

23.- Los porcentos usados para calcular las depreciaciones y las -- amortizaciones no exceden de los máximos permitidos fiscalmente.

3.- PASIVOS Y CONTINGENCIAS.

Existe un pasivo no determinado por indemnizaciones al personal, en caso de separación, de acuerdo con la Ley Federal del Trabajo.

EL SDL, S.A. DE C.V.  
ANALISIS COMPARATIVO DE GASTOS.  
(Miles de pesos)

	1990	1991
<b>Gastos de Venta:</b>		
Publicidad y propaganda	2,901	3,344
Diversos	*****	*****
<b>Gastos de Administracion:</b>		
Sueldos y salarios	17,230	37,033
Otras prestaciones	4,949	8,171
Honorarios	7,910	10,647
Papeleria y Art. de oficina	3,748	2,742
Correo, Teléfono y telégrafo	3,820	8,947
Pasajes, transportes, envios y fletes	233	1,380
Gastos legales	92	
Seguros y fianzas	1,550	2,041
Impto. 1% sobre remuneraciones	777	1,562
Aportaciones al INFONAVIT (1)	3,885	7,091
Copias fotostáticas y otros	121	
Donativos	50	3,000
Previsión social	12,505	17,445
Multas y recargos	939	2,483
Faltantes y sobrantes	27	128
Gastos varios	1,349	1,750
No deducibles	577	2,201
Liquidaciones e indemnizaciones	282	624
Energia eléctrica y agua	2,990	7,685
Cuotas, suscripciones y anuncios	1,736	2,886
Cuotas al I.M.S.S. (1)	12,137	25,529
Impuestos y derechos locales	29	337
Gastos de viaje	282	272
Impuestos y derechos federales	558	70
Cancelación de saldos	14	137
	-----	-----
	77,790	144,161
	*****	*****
<b>Gastos de Mantenimiento:</b>		
Conservación const. e instalac.	31	3,838
Conservación maq. y equipo	1,269	850
Conservación mob. y equipo	205	1,412
Conservación eq. de transporte	5,512	5,199
Depreciaciones	8,214	16,962
Amortizaciones	1	1
Combustibles y lubricantes	3,338	5,894
Otros gastos	871	1,391
No deducibles	21	857
	-----	-----
	19,462	36,404
	*****	*****
<b>Gastos financieros:</b>		
Intereses y comisiones	7,555	13,702
	*****	*****

(1) Aportaciones de seguridad social.

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 RELACION DE CONTRIBUCIONES FISCALES FEDERALES.  
 (Miles de pesos)

	BASE DE LA CONTRIBUCION	TARIFA	IMPORTE DE LA CONTRIBUCION
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA.</b>			
Resultado fiscal	0		0
<b>IMPUESTO AL ACTIVO.</b>			
Base del impuesto	245,181	2%	4,904
		Impuesto declarado	4,217
		Por declarar	687
<b>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.</b>			
Ingresos al 15%	587,396	15%	88,109
Ingresos al 10%	134,643	10%	13,464
	722,039		101,574
		Impto. acreditable	62,866
		Pagos mensuales	38,708
		A favor	433
		Año anterior	43
		A FAVOR	476
<b>IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES.</b>			
Total remuneraciones	155,883	1%	1,559
		Impuesto pagado	1,559
		Por pagar	

sigue

EL SOL, S.A. DE C.V.  
RELACION DE CONTRIBUCIONES FISCALES FEDERALES.  
(Miles de pesos)

	BASE DE LA CONTRIBUCION	TARIFA	IMPORTE DE LA CONTRIBUCION
-----			
RETENCIONES:			
-----			
IMPUESTO S/PROD. TRABAJO.			
Total remuneraciones	155,883 *****	Impuesto pagado	5 ****:
PAGO PERSONAS FISICAS.			
Honorarios	4,245 *****	Impuesto pagado	****:
-----			
APORTACIONES INFONAVIT.			
-----			
Base	141,831 *****	5%	7
		Aport. cubierta	7
		DIF.	-----
-----			

Declaramos bajo protesta de decir verdad, que la relación inserta incluye todos los impuestos federales a que está sujeta EL SOL, S.A. DE C. V.. Que las únicas obligaciones solidarias co-retenedor de impuestos federales son las incluidas. Y que en el ejercicio no hubo autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones de impuestos.

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CREDITOS.  
 (Miles de pesos)

MES.	BANCOS	CTAS. X	COB. TOTAL.	FACTOR	COMP.	INFL.
Ene.	804	46,562	47,366	0.0254		1,203
Feb.	424	48,078	48,502	0.0174		844
Mar.	1,277	50,175	51,452	0.0142		731
Abr.	70	55,365	55,435	0.0104		577
May.	2,529	55,507	58,036	0.0097		563
Jun.	4,198	57,274	61,472	0.0104		639
Jul.	4,053	63,113	67,166	0.0088		591
Ago.	5,387	65,085	70,472	0.0069		486
Sep.	2,958	65,377	68,335	0.0099		677
Oct.	2,338	70,519	72,857	0.0116		845
Nov.	2,303	80,610	82,913	0.0248		2,056
Dic.	1,650	83,835	85,485	0.0235		2,009
	-----	-----	-----			-----
	27,991	741,500	769,491			11,221
	*****	*****	*****			*****

INTS. ACUM. (PERDIDA INFL.) = INTS. GANADOS - C.I. DE CREDITOS.

0 - 11,221 = 11,221  
 \*\*\*\*\*

Anexo III-c-1  
Hoja 2

COMPONENTE INFLACIONARIO DE LAS DEUDAS.  
(Miles de pesos)

MES	PROM. PROV.	PROM. ACREED.	PROM. C. X PAG.	PROM. DOCTOS.	DEP. FUNC	ENT. P. AUM. CAP.	TOTAL	FACTOR	COMP. INFL.
Ene.	42,945	54,341	5,121	31,332	80		133,819	0.0254	3,399
Feb.	41,813	53,827	4,998	32,450	80		133,168	0.0174	2,317
Mar.	43,742	53,827	4,397	33,700	80		135,746	0.0142	1,928
Abr.	46,084	53,827	3,811	35,943	80		139,745	0.0104	1,453
May.	43,734	54,779	3,553	35,800	80		137,946	0.0097	1,338
Jun.	44,334	55,143	3,862	37,240	80		140,659	0.0104	1,463
Jul.	45,399	55,936	2,263	33,729	80		137,407	0.0088	1,209
Ago.	43,858	56,573	1,568	30,515	80		132,594	0.0069	915
Sep.	47,677	56,056	3,188	23,007	80		130,008	0.0099	1,287
Oct.	57,777	32,194	2,387	23,004	80	24,112	139,554	0.0116	1,619
Nov.	65,716	8,144	3,432	23,482	80	48,224	149,078	0.0248	3,697
Dic.	63,717	8,644	6,067	23,966	80	47,632	150,106	0.0235	3,527
	586,796	543,291	44,647	364,168	960	119,968	1,659,830		24,153
	*****	*****	*****	*****	****	*****	*****		*****

INTS. DEDUC. (GAN. INFL.) = INTS. PAGADOS - C.I. DEUDAS

13,702 - 24,153 = 10,451  
\*\*\*\*\*

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO.  
 (Miles de pesos)

## PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS:

Bancos	2,333	
Inventarios	38,208	
Clientes	61,792	
Deudores diversos	2,555	
Depósitos en garantía	374	
	-----	105,262

## PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS Y DIFERIDOS:

Terreno	38,425	
Edificio e instalaciones	75,785	
Equipo de transporte	731	
Equipo contra incendio	219	
Maquinaria y equipo	70,995	
Mobiliario y equipo	8,484	
Herramienta menor	5,525	
Gastos de organización	403	
	-----	200,567
		-----
SUMA PROMEDIO DE ACTIVOS		305,829

## PROMEDIO DE PASIVOS:

Proveedores	48,900	
Cuentas por pagar	3,656	
Acreeedores diversos	8,092	
	-----	60,648

## ACTIVO NETO, BASE DEL IMPUESTO.

-----  
 245,181  
 =====

## 2 % SOBRE LA BASE DEL IMPUESTO

4,904  
 =====

Anexo III-c-3

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 CUOTAS AL I.M.S.S.  
 (Miles de pesos)

BIM.	ENF. Y MATERN.	INV.VEJ CES. Y MUERTE	RIESGO DE TRAB.	GUARDE- RIAS	TOTAL	FECHA DE PAGO
1o.	1,835	1,070	296	161	3,362	Mar. 91
2o.	2,110	1,231	599	185	4,125	Jun. 91
3o.	2,398	1,399	681	210	4,688	Jul. 91
4o.	2,371	1,383	673	208	4,635	Sep. 91
5o.	3,072	1,792	873	270	6,007	Nov. 91
6o.	3,666	2,139	1,041	322	7,168	Ene. 92
	----- 15,452 *****	----- 9,014 *****	----- 4,163 *****	----- 1,356 *****	----- 29,985 *****	

Cuotas retenidas	4,456
Aportaciones patronales	25,529
	-----
	29,985
	*****

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 TOTAL DE REMUNERACIONES AL PERSONAL.  
 (Miles de pesos)

Costo de Ventas:		
Mano de obra	80,007	
Prestaciones acumulables	16,620	
Tiempo extra eventual	13,428	
	-----	110,055
Gastos de Administracion:		
Sueldos y salarios	37,033	
Prestaciones acumulables	8,171	
Liquidaciones e indemnizaciones	624	
	-----	45,828
		-----
TOTAL DE REMUNERACIONES		155,883
		*****

## BASE PARA INFONAVIT:

Total de remuneraciones	155,883	
MENOS:		
Tiempo extra	13,428	
Liquidaciones e indemnizaciones	624	
	-----	141,831
		*****

EL SOL , S.A. DE C.V.  
 RELACION DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO.  
 (Miles de pesos)

		FECHA DE PAGO.
Impto. sobre prod. del trabajo	822	Ene. 92
Cuotas al I.M.S.S.	7,167	Ene. 92
Impuesto al activo	384	Ene. 92
Aportaciones al INFONAVIT	1,122	Ene. 92
Impto. 1% sobre remuneraciones	238	Ene. 92
Impuesto al valor agregado	5,798	Ene. 92
Varios	2,309	
	-----	
	17,840	
	=====	

EL SOL , S.A. DE C.V.  
 CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL,  
 PARA EFECTOS DEL I.S.R.  
 (Miles de pesos)

UTILIDAD CONTABLE		49,737
MAS:		
Partidas no deducibles.		
Costo de ventas		575
Gastos de administración		4,684
Gastos de mantenimiento y op.		856
		-----
		55,852
MAS:		
Depreciación y amortización históricas	16,963	
Intereses a cargo devengados	13,702	
Costo de ventas	474,786	
Ganancia inflacionaria	10,451	
	-----	
		515,902
		-----
		571,754
MENOS:		
Depreciación y amortización actualizada	39,251	
Pérdida inflacionaria	11,221	
Compras, mano de obra y gastos	498,176	
	-----	
		548,648
		-----
UTILIDAD FISCAL		23,106
Amortización de pérdidas		23,106
		-----
RESULTADO FISCAL		0
		-----

EL SOL , S.A. DE C.V.  
 CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS Y LOS  
 DECLARADOS PARA EFECTOS DEL I.S.R. E I.V.A.  
 (miles de pesos)

	CONTABLES	I.S.R.	I.V.A.
INGRESOS POR:			
Ventas y servicios	722,039	722,039	722,039
Otros ingresos	94	94	
Ganancia inflacionaria		10,451	
	-----	-----	-----
	722,133	732,584	722,039
	*****	*****	*****

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 CONCILIACION DE LOS REGISTROS CONTABLES CON LA DECLARACION DEL I.V.A.  
 (Miles de pesos)

SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR		433
ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS:		
Al 15 %	587,396	
Al 10 %	134,643	
	-----	
	722,039	
	=====	
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:		
Al 15 %	88,109	
Al 10 %	13,464	
	-----	
		101,574
IMPUESTO ACREDITABLE:		
Trasladado al contribuyente	62,866	
Ménos: I.V.A. no acreditable	-----	
		62,866
IMPUESTO A CARGO		38,655
PAGOS MENSUALES		39,141
		-----
A FAVOR		476
		=====



## Anexo IV-b

EL SOL, S.A. DE C.V.  
 ESTADO DE RESULTADOS REEXPRESADO POR EL EJERCICIO DE 1991.  
 (miles de pesos)

	HISTORICO	AJUSTADO
Ingresos totales:		
Ventas de servicios	722,039	722,039
Otros ingresos	94	94
Ganancia inflacionaria		10,451
	-----	-----
	722,133	732,584
Costo de ventas	474,786	497,074
	-----	-----
UTILIDAD BRUTA	247,347	235,510
Gastos de operación:		
Gastos de venta	3,344	3,344
Gastos de administración	144,160	144,160
Gastos de Mto. y operación	36,404	36,404
Gastos financieros	13,702	13,702
Pérdida inflacionaria		11,221
	-----	-----
UTILIDAD CONTABLE	49,737	26,679
Impuesto sobre la renta Part. en la utilidades a trab.	3,246	3,246
	-----	-----
RESULTADO NETO	46,491	23,433
	=====	=====

EL SOL, S.A. DE C.V.  
RESULTADO ACUMULADO POR POSICION MONETARIA.

Actualización de Activos Fijos (neto)	126,91
Menos:	
Reserva para mantenimiento de capital	1,845,95
Actualización de resultados anteriores	(134,54)
Actualización de los Resultados del ejercicio	(23,05)
RESULTADO ACUMULADO.	----- (1,561,44) -----

## C O N C L U S I O N E S

- La esencia de la auditoría de los estados financieros, es la obtención de evidencia suficiente y competente, lograda mediante la ejecución de los procedimientos de auditoría que juzgue apropiados el auditor, hasta llegar a la certeza moral que le permita externar una opinión fundada acerca de la corrección razonable de los distintos renglones que integran los estados financieros.

- Si bien, la auditoría es una actividad profesional que se sustenta en la evaluación y acumulación de evidencia, es importante que el auditor asuma una gran responsabilidad por los efectos de su trabajo en las actividades de índole económico, ya que su opinión sirve de apoyo a muchas entidades, organizaciones, acreedores, y otras personas para la toma de decisiones de negocios ó de inversión, por lo tanto la auditoría presta un servicio que trasciende a la sociedad y no solamente atañe a la empresa que la contrato.

- El hecho de que el contador público emita una opinión sin salvedades de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, no implica la aprobación tácita del sistema de control interno, sino que se ha realizado un estudio y evaluación de los procedimientos del control interno y que tomando en cuenta la confianza inspirada por los mismos, se estableció el alcance de la revisión.

- La contaduría pública es una actividad, de las que en mayor grado requiere del apoyo de las normas de ética profesional y de calidad técnica, que precisamente expide el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y al cual debe sujetarse el contador público, ya que es la base primordial de la confianza que los lectores tengan acerca de la opinión que emite en relación a las cifras de los estados financieros que reviso.

- Por lo comentado en los párrafos anteriores, y por lo que en sí encierra el contenido de esta investigación, concluyó, que la auditoría de estados financieros, cada vez adquiere mayor auge, pues vivimos en un mundo de negocios, y aunque día a día se conocen nuevos avances tecnológicos, pienso que no será reemplazable la labor del contador público, ya que la profesión misma, requiere del desempeño humano y que mejor que el contador público que es una persona con amplio criterio y ética profesional, para expresar una opinión.

## B I B L I O G R A F I A

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Decimosexta edición, 1984.

AUDITORIA PRACTICA. Luis Rufz de Velasco y Alejandro Prieto, Segunda Edición, Editorial Banca y Comercio, S. A.

AUDITORIA. Eric Kohler, C.P.T. Novena Impresión 1977. Editorial Diana.

ELEMENTOS DE AUDITORIA. Víctor Manuel Mendivil Escalante, Cuarta reimpresión 1983, Editorial ECASA.

CONTADURIA Y ADMINISTRACION. Revista número 70 de la Facultad de Contaduría y Administración, de la Universidad Autónoma de México.

EL C. P. Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA. Fabián Martínez Villegaz, Editorial PAC.

AUDITORIA PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS. Arthur W. Holmes, Segunda edición, editorial UTEHA.

EL INFORME DE AUDITORIA. Brassaux y Miles, Editorial ECASA.

LEY DE PROFESIONES. Editorial PAC, S. A DE C. V.

LEYES Y REGLAMENTOS, I.S.R., I.V.A., C.F.F. DIARIOS OFICIALES