



**UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO**

**ESCUELA DE CONTADURIA PUBLICA  
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U.N.A.M.**

**LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS  
COMO HERRAMIENTA DE CONTROL**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

P R E S E N T A :

**ULISES CRUZ OROSCO**

**FALLA ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **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.

## I N T R O D U C C I O N .

La práctica de la auditoría se ha desarrollado durante los últimos años para adaptarse a las necesidades de los diferentes usuarios de los estados financieros y de otra información contable. Al aumentar la confianza en el trabajo y en las opiniones de los Contadores Públicos, la auditoría de estados financieros ha evolucionado hasta convertirse, hoy en día, en la herramienta de control para la administración moderna en los negocios.

El presente trabajo lo he dividido en tres capítulos; en el primero, se mencionan y comentan los elementos constitutivos del control interno; en el segundo, se explican las razones que justifican a la auditoría de estados financieros como herramienta de control; en el tercero, se habla de aquellos informes que proporciona el auditor cuando lleva a cabo una auditoría de estados financieros.

El complemento a los capítulos anteriores se encuentran contenidos en el apéndice "A" de manera objetiva y veraz.

LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS  
COMO HERRAMIENTA DE CONTROL

I N D I C E

|   | Página. |
|---|---------|
| INTRODUCCION                                  | 4       |
| <br>  |         |
| Capítulo                                      |         |
| <br>  |         |
| I. <u>EL CONTROL INTERNO</u>                  | 8       |
| 1.- Generalidades                             | 8       |
| 2.- Concepto                                  | 9       |
| 3.- Objetivos                                 | 10      |
| 4.- Importancia                               | 15      |
| 5.- Elementos                                 | 16      |
| 5.01 Organización                             | 16      |
| 5.01.01 Elementos de la Or<br>ganización      | 20      |
| 5.02 Procedimientos                           | 23      |
| 5.02.01 Elementos de los --<br>Procedimientos | 23      |
| 5.03 Personal                                 | 26      |
| 5.03.01 Elementos de Personal                 | 26      |
| 5.04 Supervisión                              | 31      |

|   |    |
|---|----|
| II. <u>AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS</u> | 33 |
| 1.- Introducción                            | 33 |
| 2.- Posición en la Organización             | 34 |
| 3.- Definición                              | 35 |
| 4.- Objetivo                                | 37 |
| 5.- Clasificación                           | 38 |
| 5.01 Auditoría de Balance                   | 38 |
| a) Para Efectos Adminis_<br>trativos        | 40 |
| b) Para Efectos Fiscales                    | 41 |
| 5.02 Auditoría Detallada o --<br>Completa   | 43 |
| 5.03 Auditoría Especial                     | 44 |
| 6.- Como Herramienta de Control             | 45 |
| III. <u>INFORMES DEL AUDITOR</u>            | 49 |
| 1.- Conceptos Generales                     | 49 |
| 2.- Importancia de los Informes             | 51 |
| 3.- Dictamen                                | 53 |
| 3.01 Antecedentes                           | 53 |
| 3.02 Clasificación                          | 55 |
| 4.- Informe Largo                           | 63 |
| 5.- Carta de Sugerencias                    | 67 |

APENDICE "A" - DICTAMEN DEL AUDITOR

|    |  |    |
|----|--|----|
|    | <u>Y MEMORANDUM</u>  | 72 |
| 1. | Dictamen.  | 75 |
| 2. | Estados Financieros.   | 76 |
|    | 2.01 Balance General.  | 76 |
|    | 2.02 Estado de Resultados.   | 77 |
|    | 2.03 Estado de Modificaciones del Capital Contable.  | 78 |
|    | 2.04 Estado de Cambios en la Situación Financiera.   | 79 |
|    | 2.05 Notas a los Estados Financieros.  | 80 |
| 3. | Memorándum.  | 84 |
|    | 3.01 Control Interno y Situación Contable.   | 85 |
|    | 3.02 Situación Fiscal y Laboral.   | 88 |
|    | 3.03 Conciliación Entre el Resultado Contable Según Compañía y el Determinado por Auditoría. | 92 |

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

## C A P I T U L O I

### I. EL CONTROL INTERNO

1.- Generalidades.

2.- Concepto.

3.- Objetivos.

4.- Importancia

5.- Elementos

5.01 Organización

5.01.01 Elementos de la Organización

5.02 Procedimientos

5.02.01 Elementos de los Procedimientos

5.03 Personal

5.03.01 Elementos del Personal

5.04 Supervisión

## C A P I T U L O I

### E L C O N T R O L I N T E R N O

#### 1.- Generalidades:

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a -- través de su comisión de normas y procedimientos de au ditoría emitió los boletines E-02 y H-10, que sustitu ye a los boletines 5 y 28, de febrero de 1957 y octu-- bre de 1970 respectivamente. En el que se expresa el cri terio que a juicio de dicha comisión debe seguirse en el sentido de estudiar y evaluar el control interno, co mo base para determinar el alcance, oportunidad y natu raleza de los procedimientos de auditoría; el cual de be comprender únicamente aquél que sustenten los li--- bros, registros y procedimientos de los que emana la - información financiera sujeta a revisión. En los cita dos boletines se excluye el examen del control interno administrativo y el tratamiento del efecto que produce el procesamiento electrónico de datos sobre su estudio y evaluación del control interno.

La norma de auditoría relativa al estudio y eva luación del control interno, arriba mencionada, ha he cho una división del mismo en dos áreas generales que

son:

- a) Control Interno Contable, que tiene como finalidad proteger los bienes, derechos y valores de la empresa, contra errores, fraudes y otras irregularidades; así como también a la seguridad y exactitud en la información contable.
  
- b) Control Interno Administrativo, que tiene por objeto promover la eficiencia de operación y la adhesión a las políticas administrativas de la empresa.

Debido a la importancia que reviste el control interno para el auditor a continuación comento aquellos aspectos que forman parte del mismo, particularmente me referiré al control interno contable.

## 2.- Concepto:

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define el control interno como sigue:

"El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de

su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas -- por la administración".

El Control Interno de Contabilidad se describe en el Boletín E-02, en los párrafos 09 al 13, de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del ----- I.M.C.P., como sigue:

"El Control Interno Contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros, consecuentemente, están diseñados para suministrar seguridad razonable de - que:

- a) Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración;
- b) Las operaciones se registran 1) para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con Principios de Contabilidad o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y 2) - para mantener datos relativos a la custodia de los activos;
- c) El acceso a los activos sólo se permite de acuerdo

do con autorizaciones de la administración;

- d) Los datos registrados relativos a la custodia de los activos son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia".

### 3.- Objetivos:

Por lo tanto, los objetivos inmediatos del control interno son los que a continuación se mencionan:

- a) Obtención de información financiera veraz y con fiable;
- b) Protección de los activos de la empresa;
- c) Promover la eficiencia de operación;
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

La obtención de información constante, completa y oportuna es básica para el desarrollo del negocio. Ya que, para la toma de decisiones, evaluar los resultados de las gestiones, por parte de los administradores, y elaborar las políticas a seguir; es preciso disponer de

una serie de datos completos, seguros y que se tengan a la mano.

El sano crecimiento de un negocio se basan en previsiones, los cuales sólo puede hacerse si éstos datos estadísticos son adecuados y seguros. Por ende todos -- los informes y reportes, que lleguen a la dirección de la empresa, deben guardar alguna relación con la formulación de la política o de los planes que se pondrán en marcha a corto o largo plazo.

Los planes de acción a seguir por parte de la dirección dependen, básicamente, de los datos estadísticos y de contabilidad tanto de las operaciones internas como externas de la negociación. Ya que de dichos planes de acción se contemplan las políticas de expansión, de capitalización, de líneas o clases (por lo que se refiere al producto), las inversiones, de salarios, de seguros, pensiones a los trabajadores, etc.

Por lo que toca al segundo objetivo; la compañía tiene activos para usarlos en sus negocios y el éxito de sus operaciones está íntegramente ligado con el uso eficiente de los bienes con que cuenta. El sistema de control interno de contabilidad debe limitar el uso de los activos a los propósitos autorizados por la gerencia.

Para salvaguardar los activos, el acceso a éstos debe estar limitado al personal autorizado. Dicho --- acceso incluye el contacto físico con los activos, así como su utilización indirecta a través de la autoridad que dá su anuencia para el uso y disponibilidad.

Se debe hacer un conteo periódico de los activos físicos reales para confrontarlo con los registros -- contables. La investigación de las causas sobre diferencias que existan pueden revelar deficiencias del - control interno de contabilidad, ya sea en su planeación o en sus funciones. Se deben adoptar medidas co rrectivas para rectificar cualquier deficiencia del - sistema y por supuesto se deberán ajustar los registros para que reflejen los activos en existencia.

El tercer objetivo del Control Interno es la efi ciencia de las operaciones, y que en la actualidad -- atrae más al empresario preocupado por la productivi- dad de su negocio; comprende el control de los desper d cios, tanto de tiempo como de materiales, el control de los costos y gastos, y además la implantación de - rutinas uniformes que den lugar a que las transaccio- nes se realicen en forma sistemática y metódica que se traduce en una mayor eficacia en su trámite.

Este objetivo es de vital trascendencia para los resultados de la empresa, ya que la reducción en el monto de estos renglones, depende una gran parte de las utilidades que obtenga la misma. En éste mismo objetivo cabe mencionar la importancia que guarda el Control Interno en los gastos departamentales y de su reducción por medio del estímulo a la eficiencia de los jefes y encargados de los mismos como medio de reducir los costos y, en consecuencia, obtener resultados más satisfactorios.

Por último el cuarto objetivo, referente a obtener la adhesión necesaria a las políticas prescritas por la dirección, indica necesariamente una comprensión clara por parte de todos los que, de una u otra forma, desempeñen alguna función en la empresa. Para tal efecto la dirección de la misma debe dar a conocer a todos sus empleados, por escrito, las políticas que se deberan seguir para lograr los objetivos privamente establecidos. Asi mismo, deberán efectuarse revisiones periódicas de dichas políticas ya que éstas con el transcurso del tiempo y necesidades de la compañía serán inoperantes; sobre todo si se toma en cuenta la difícil situación económica por la que atraviesa el mundo entero y especialmente nuestro país.

#### 4.- Importancia.

Actualmente las necesidades modernas no permiten que una sola persona lleve el manejo y dirección de un negocio, sino que existe la necesidad de delegar -- funciones y actividades en otras personas.

Estas personas a quienes se les han delegado fun ciones necesitan a su vez delegar parte de las mismas, y es de esta forma como se llega a la división del -- trabajo, ya que es indispensable para el buen funcio- namiento del Control Interno.

La importancia del Control Interno se manifiesta también en el desarrollo de la auditoría debido a que al efectuar una evaluación firme y segura del mismo, -- permite formular los programas de auditoría apropia-- dos para la revisión de las operaciones, así como pa-- ra precisar el alcance que deberá darse a dicho traba-- jo.

De esta manera puede decirse que cuando en un ne gocio existe un sistema de control interno adecuado, -- y por lo tanto la rutina de las operaciones está debi-- damente encauzada, es factible la obtención de infor-- mación oportuna, correcta y segura acerca de la mar-- cha de la negociación, quedando ésta protegida contra

errores o fraudes, permitiendo además, conocer el grado de eficiencia con que funciona cada uno de los departamentos, estableciendo un medio para poder ejercer una dirección eficaz sobre el negocio.

## 5.- Elementos:

Existen varias opiniones acerca de los elementos constitutivos del control interno, entre ellas se encuentra comprendida la que propone el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que a continuación me -- permito exponer y comentar.

### 5.01 Organización:

Como es bien sabido la organización es uno de los factores primordiales de la administración en el que casi todos los tratadistas en materia administrativa están de acuerdo pues en las diversas clasificaciones de los factores del proceso administrativo, que hacen diferentes -- autores, en casi todos se menciona la organización.

Es indudable que un sistema de Control Interno sólo podrá funcionar en una empresa bien organizada. Debemos considerar a la organización como una agrupación de varios elementos en pre-

paración para dar principios a actividades tendientes al mejor aprovechamiento de los elementos: económicos, materiales y humanos con el objeto de lograr un fin previamente planeado.

De lo anterior, podemos deducir que la organización implica la proyección sobre bases científicas de la estructuración de una empresa en que todas las ideas deben quedar ordenadas - de una manera lógica, a fin de que al formarse, realice eficientemente la función para la cual fué creada.

Desde luego que la organización deberá abarcar en su contenido y aplicación dos principales factores: que son, el humano y el material.

Existen tres tipos principales de organización y son:

- a) Lineal o Militar.
- b) Lineal Mixta o con especialistas concurrentes.
- c) Tipo Funcional.

a) Lineal o Militar.- Es aquel en que el control y el mando se originan en la parte superior -

de la organización de ahí descienden ramificándose por las diversas dependencias de la empresa, hasta llegar a los elementos de menor categoría, En este sistemas no hay división de labores sino simplemente un reparto de ellas ya que un sólo individuo es el que dá órdenes a los trabajadores y éstos son responsables únicamente ante él.

Es un sistemas muy rígido, se dificulta conseguir directores bien preparados; puesto que -- tienen que ser personas que tengan conocimientos generales de toda la empresa.

En la actualidad, las empresas de mayor tamaño no adoptan este tipo de organización.

b) Lineal Mixta o con Especialistas Concurrentes.-

En este tipo hay autoridades encargadas de supervisar el cumplimiento de las órdenes y el aspecto administrativo de las labores, como en el tipo lineal, difiriendo en que este tipo de organización se nombran funcionarios especialistas que actúan como asesores del director, proponen los planes a seguir aunque sin autoridad para llevarlos a cabo, procediendo únicamente con carácter consultivo, con lo que se -

eliminan en parte los inconvenientes del anterior sistema.

Este tipo de organización es ventajoso en cuanto a que se aprovecha lo útil de la especialización de funciones, conservándose a su vez, la autoridad centralizada y la responsabilidad completa.

La desventaja de este sistema consiste en que como los asesores no tienen autoridad para ejecutar sus planes, surgen a menudo divergencias de pensamientos entre ellos y los directivos, quienes rechazan el consejo del especialista en la creencia de su mayor familiaridad con los problemas que pueda presentar la empresa.

- c) Tipo Funcional.-En este tipo de organización se puede ver claramente el fruto de la teoría de Taylor, ya que representa un esfuerzo por especializar el control y el mando de una agrupación funcional. En este tipo de organización, la autoridad, desciende también, como en la anterior, desde las partes superiores de la misma, con la modalidad de que la autoridad es se

parada por especialidades técnicas dotando de atribuciones de dirección a un tipo de actividad determinada o de un grupo similar de ellas a una persona especializada, que tiene a su cargo la preparación y ejecución de sus propios planes y de los resultados que se obtengan al ejecutarlos.

Además estas atribuciones de dirección, puede ser delegadas en empleados subalternos, con la indispensable condición de que exista una continua relación entre directores y dirigidos, que precise exactamente la responsabilidad en cada nivel de autoridad. Este tipo de organización es el más recomendable, en virtud de que fija en forma precisa las funciones y responsabilidades de cada director y cada dirigido, lo que permita a cada jefe llevar a la práctica sus propias ideas, situación con la que logra un máximo rendimiento en el desarrollo del trabajo y el control de las operaciones de una empresa.

#### 5.01.01 Elementos de la Organización:

Es innegable que en cualquier tipo de organización que intente implantarse en una empresa, se requieren para lograrlo, la intervención de los

siguientes elementos de la organización.

- a) Dirección.
- b) Coordinación.
- c) División de Labores.
- d) Asignación de Responsabilidades.

a) Dirección.- Indudablemente toda empresa precisa de una o varias personas que asuman la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones que en el desarrollo de la misma sean tomadas.

b) Coordinación.- Para lograr una máxima ----- adhesión entre los departamentos de una empresa, es necesario adoptar las necesidades y -- obligaciones de la misma coordinando dichos - departamentos entre sí, con el objeto de evitar la invasión de funciones e interpretaciones contrarias a las órdenes dadas y a las asignaciones de autoridad.

c) División de Labores.- Es un producto de la vida social del hombre, como resultado de la satisfacción de las necesidades de todos y cada uno de los miembros de los diferentes grupos sociales, pues si no existiese la división de

labores no podrían satisfacer sus necesidades las agrupaciones de seres humanos.

El principio básico del Control Interno es, de acuerdo al boletín E-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P., - "que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación, no debe tener funciones de operación o de custodia, sino concretarse al registro correcto de los datos; verificando sus respectivas autorizaciones y evidencias de controles aplicables - así como a la presentación de los informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa".

Para efectos del Control Interno, la independencia de las funciones de operación, custodia y registro, logran determinar las funciones aplicables a cada departamento y a cada persona integrante de la empresa y de esta manera definir la responsabilidad de los funcionarios y empleados.

El principio de división de labores impide - que las personas de quienes dependa la realización de determinada operación incluyan en su for-

ma de registro. Bajo este principio, una misma -- operación debe pasar por diversas manos, independientes entre sí, situación por demás provechosa para un adecuado control interno.

Asignación de Responsabilidades.- Esto es que se debe establecer con toda claridad el nombramiento hecho a una persona dentro de la organización-- así como la jerarquía que éste asume, y desde luego, delegarle facultades de autorización que vaya acorde a la responsabilidad asignada de antemano.

#### 5.02 Procedimientos:

Otro de los elementos del control interno son los procedimientos los cuales se encargan de la aplicación practicada de los principios de la organización para poder garantizar la solidez de la misma.

##### 5.02.01 Elementos de los Procedimientos:

A su vez; los procedimientos necesitan de -- sus elementos para poder funcionar, los cuales son:

- a) Planeación y Sistematización.
- b) Registros y Formas.
- c) Informes.

- a) **Planeación y Sistematización.**- Es llevar a la práctica los "Manuales de Procedimiento" en -- tre los cuales encontramos un instructivo general o una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación; la división de labores y la fijación de responsabilidades; que permiten asegurar el cumplimiento del personal, con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa; unificar los -- procedimientos, reducir errores, abreviar el -- período de entrenamiento del personal y reducir el número de órdenes verbales así como de las decisiones apresuradas.

Como puede apreciarse, el llevar a la --- práctica todos los manuales de procedimientos, conduce a la correcta realización de las operaciones rutinarias del negocio así como a la -- unificación de criterio en la política administrativa prescrita, que redunda en un adecuado control interno del negocio.

- b) **Registros y Formas.**- Es el adecuado procedimiento para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

Deben ser diseñados en tal forma que su

empleo correcto obligue a la adopción de los procedimientos prescritos. Mediante el diseño apropiado de formas, deben tenerse presentes todos sus pasos posibles a fin de que el número de registros y formas sea el mínimo - razonable, se logran procedimientos de control interno tales como la aprobación de las transacciones en sus diversas etapas; la verificación aritmética, mediante la colocación apropiada de la información y su distribución adecuada entre los varios departamentos y empleados.

c) Informes.- El elemento más importante del control es la información interna, pues a través de ellas se manifiesta la vigilancia de las actividades en la empresa y sobre el personal encargado de realizarlas. No basta con la preparación periódica de informes internos, sino que debe hacerse un estudio cuidadoso por personas con capacidad para juzgarlos; ya que es la base principal a través de la cual la dirección de la empresa puede observar las actividades de la misma y normar con base en ellos sus decisiones y políticas a seguir.

### 5.03 Personal:

Es indiscutible que por sólida que sea la administración de una empresa y adecuados los procedimientos implantados, el sistema de Control Interno no podrá cumplir con sus objetivos si las operaciones cotidianas no se encuentran en manos del personal idóneo.

Debido a lo anterior, debemos considerar antes que nada la importancia tan grande de seleccionar el tipo de personal adecuado para la tarea o trabajo a desarrollar dentro o fuera de la empresa. Es obvio pensar que a cada grupo de operaciones le corresponde una capacidad especial. Así podemos distinguir la capacidad técnica, comercial, financiera, administrativa, etc.

#### 5.03.01 Elementos del Personal:

Una vez esbozado el tema interesante de la selección de personal, me permito señalar los elementos que se requiere para efectos de un satisfactorio Control Interno.

- a) Entrenamiento.
- b) Eficiencia.
- c) Moralidad.

d) Retribución.

- a) Entrenamiento.- Una vez que se ha elegido la persona idónea el siguiente paso será el de en trenarla adecuadamente respecto al puesto que ha de desempeñar. En este aspecto, no deberán escatimarse las instrucciones verbales, así co mo tampoco, las instrucciones escritas en for ma de manuales de oficina que evitan desviaciones de pensamiento en el empleado.

El mayor grado de Control Interno precisa de programas de entrenamientos adecuados, condición que permite al personal encargado de las distintas funciones en un negocio que esté más capacitado para desarrollar la función a él en comendada. Un adecuado entrenamiento reducirá la ineficiencia y el desperdicio.

- b) Eficiencia.- Una vez proporcionado el entrenamiento al personal, la eficiencia dependerá - del juicio individual aplicado a cada actividad.

Un cuidadoso estudio del grado de eficien cia resulta ser un valioso instrumento para el Control Interno, al permitir establecer compa-

raciones entre las cifras representativas de los costos, respecto al tiempo y esfuerzo empleado por el personal al llevar a cabo su actividad.

- c) Moralidad.- La moralidad del personal es una de las fases sobre las que descansa la estructura del Control Interno.

Las investigaciones previas a la contratación del personal, no siempre son suficientes para garantizar la moralidad del mismo, por lo que es necesario establecer procedi-mientos de Control Interno tales como:

- Vacaciones.
- Sistemas de rotación del personal.
- Fianzas individuales o colectivas.

Vacaciones .- Las ventajas desde el punto de vista del control interno de que el personal tome vacaciones es de que, al tomar vacaciones un empleado, otra persona toma bajo su responsabilidad la labor efectuada por el empleado que se encuentra de vacaciones lo que permite determinar si ha cumplido con las instrucciones destinadas a ese traba

jo, y si la negociación esta resguardada en con  
tra de posibles fraudes que pudieran descubrirse en ausencia del empleado que normalmente ocu  
pa ese puesto dentro de la empresa.

En algunas compañías existe la política de pagar vacaciones en efectivo, sin que el emplea  
do goce de los días de descanso a que tiene derecho, procedimiento que no es aconsejable por razones ya explicadas y por las ventajas físicas que representa para el personal el poder --  
disfrutar sus descansos periódicos.

Sistemas de Rotación del Personal.- Es un procedimiento de gran importancia para fortalecer el Control Interno, además de las ventajas señaladas al hablar de vacaciones, tiene otras como: incrementar la eficiencia del personal, -  
pues éste adquiere mayores conocimientos de la empresa, dar oportunidad al individuo con iniciativa de tener un mayor campo de acción para que éste pueda sugerir mejoras de acuerdo con su mayor conocimiento de las distintas activida  
des de la empresa, y el tener siempre un sustituto capaz, en caso de ausencia de algún emplea  
do o bien por cambios que deseen introducirse -  
en la empresa.

Fianzas Individuales o Colectivas.- Obtener -- fianzas de compañías que se hagan responsables de los fraudes que pudieran existir por parte del empleado, es un procedimiento muy usual en la actualidad, siendo este un buen consejo además de que la negociación se encuentra amparada contra dichos fraudes éstas instituciones antes de otorgar la fianza efectúan investigaciones -- tendientes a comprobar los antecedentes, métodos de vida, situación económica, etc., del empleado para quien se solicita dicha fianza, datos -- muy importantes para determinar la clase del -- personal que se contrata.

- d) Retribución.- Es lógico que un empleado bien re-munerado, se presta mejor para desempeñar su ac-tividad eficientemente a la vez que se desarro-llará en él un espíritu de lealtad hacia la em-presa.

Recompensas especiales por ideas que redun-dan en beneficio de la empresa, atención de los aspectos culturales, sociales y físicos, además de condiciones adecuadas de trabajo, constituyen elementos importantes del Control Interno.

#### 5.04 Supervisión:

Es indudable que en una empresa no sólo basta con el establecimiento de un adecuado Control Interno, -- sino que éste deberá ser complementado con una adecuada vigilancia y supervisión, por parte de una comisión que actúe como vigilante constante del cumplimiento por lo dispuesto con los otros elementos del Control Interno como son: Organización, Procedimiento y Personal.

En su mayoría las empresas actuales cuentan con un departamento de auditoría interna; las de menor tamaño que no pueden hacer éste tipo de gastos recurren a los servicios de un Contador Público Independiente para la vigilancia y mejoras del Control Interno. --- Cuando no es posible sostener los servicios de un Contador Público Independiente y mucho menos un departamento de auditoría interna, es necesario asignar a -- algún funcionario las atribuciones más importantes de la supervisión permanente de Control Interno.

## C A P I T U L O II

### II. AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

1.- Introducción.

2.- Posición en la Organización.

3.- Definición.

4.- Objetivo.

5.- Clasificación.

5.01 Auditoría de Balance

a) Para Efectos Administrativos

b) Para Efectos Fiscales

5.02 Auditoría Detallada o Completa.

5.03 Auditoría Especial.

6.- Como Herramienta de Control.

## C A P I T U L O   I I

### AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

#### 1.- Introducción:

El sistema de Control Interno de Contabilidad gobierna la forma como deben manejarse las transacciones durante el período o ejercicio social de una empresa. En consecuencia, si los controles internos de contabilidad funcionan adecuadamente, las transacciones se registran de tal manera que se obtendrán cuentas correctas, de las cuales, podrán tomarse los datos para la elaboración de estados financieros razonablemente correctos.

Como se establece por la segunda norma de auditoría, relativas al trabajo del auditor, uno de los propósitos esenciales de la revisión es para determinar si los controles interno son confiables. La segunda razón, es para determinar la extensión de los procedimientos de auditoría que deben adoptarse. La tercera razón, es para que el Contador Público tenga una base para el informe de su evaluación y para las recomendaciones que haga a su cliente .

El presente trabajo no pretende hacer un estudio de las técnicas y procedimientos de auditoría utilizadas por

el Contador Público. Se trata de explicar el motivo por el cual la auditoría de estados financieros la considere, más que una revisión de los mismos, como una herramienta de control para la administración de la compañía. Por lo tanto, me referiré a la auditoría externa; la auditoría externa es una actividad independiente en una organización, que se dedica a la revisión de las operaciones como un servicio para la administración. Es un Control de Controles que evalúa la efectividad de los sistemas implantados de Control Interno, detecta deficiencia y propone sugerencias constructivas.

## 2.- Posición en la Organización:

Es importante comentar la posición que ocupan los auditores externos en la organización en virtud de que, al llegar éstos a las oficinas del cliente, los empleados responsables de algunas de las áreas funcionales se muestran renuentes a facilitarles la ayuda que se les pide en determinado momento de las investigaciones que realizan dichos auditores.

La administración de la empresa debe darle amplias libertades a los auditores para que actúen sin restricción y desempeñen sus labores de la manera que ellos creen conveniente. El apoyo de la administración debe -

ser tal, que le permite obtener información cuando la necesitan, en las áreas de la empresa que considere necesarios. Además, tienen acceso a los ejecutivos quienes dan pronta y adecuada consideración a sus opiniones y recomendaciones.

Por lo anteriormente expuesto, considero que la posición que ocupan los auditores externos en una organización es la de STAFF y reportan directamente a la Asamblea de Accionistas. (Véase ilustración No. 1)

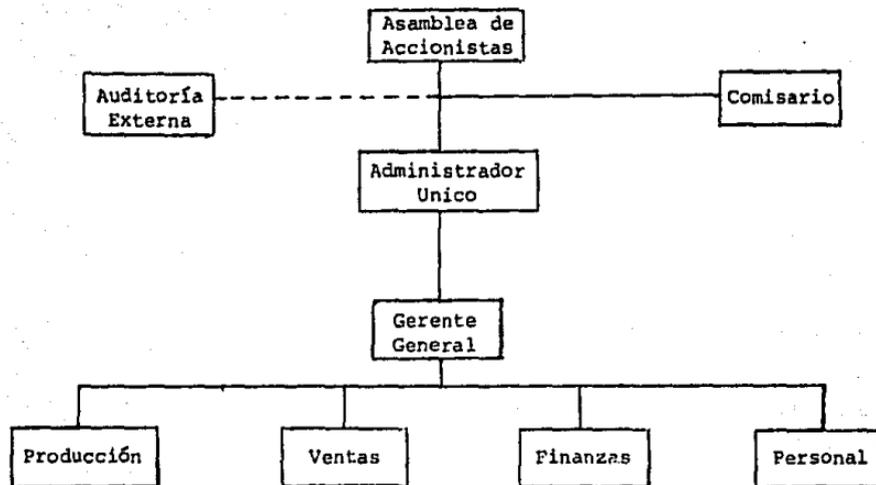
### 3.- Definición:

COOK y WINKLE, en su obra "Auditoría - Filosofía y Técnica", dicen que la auditoría de estados financieros:

"Es una investigación y apreciación sistemática de las transacciones, procedimientos y operaciones de una empresa y de los resultantes estados financieros".

DANIEL ALVAREZ RAMIREZ, en su cuaderno "Apuntes de Auditoría III", la define como:

"La investigación hecha por un Contador Público Independiente en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, realizada conforme a técnicas especiales, con el objeto de fundamentar su opinión-



\_\_\_\_\_ Autoridad Lineal.

- - - - - Autoridad STAFF.

Ilustración No. 1 ORGANIGRAMA FUNCIONAL

LA INDUSTRIAL, S.A.

respecto a la razonabilidad con que los estados financieros inicialmente preparados por la administración, presentan la situación financiera y los resultados de operación de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados".

#### 4.- Objetivo:

La auditoría de estados financieros realizadas por el Contador Público Independiente, tiene como objetivo; revisar total o parcialmente dichos estados, con un criterio y punto de vista independiente. Con el fin primordial de expresar una opinión respecto a ellos para efectos de la administración de la empresa y ante terceros. Dicha opinión es conocida con el nombre de dictamen. En él hace constar que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, y que dichos principios de contabilidad han sido aplicados consistentemente en relación con el ejercicio inmediato anterior.

Por otra parte, en virtud que el dictamen de estados financieros es responsabilidad exclusiva del auditor, éste expresa en forma clara y precisa el grado de responsabilidad que asume cuando firma dicho documento.

## 5.- Clasificación:

La auditoría de estados financieros está determinada, además de considerar el fin para el cual se va a realizar ésta, por el sistema de Control Interno adoptado por el cliente. Al iniciarse una auditoría primeramente se investiga lo eficaz o ineficaz del mismo y que de dicha investigación dependerá el procedimiento que vaya a emplear el auditor, en el desarrollo de su trabajo, así como a la intensidad con que deban aplicarse.

### 5.01 Auditoría de Balance:

La auditoría de balance comprende en términos generales: la verificación del activo, pasivo (real o contingente), capital y del superávit; comprobándose los resultados de las operaciones del ejercicio por medio del llamado procedimiento de "Pruebas Selectivas", además incluye la revisión en las operaciones de importancia efectuadas por la empresa examinada a partir de la fecha del cierre de su ejercicio social y hasta la fecha del dictamen, en las cuales se originan cambios notables en la situación financiera de la compañía.

En este tipo de examen no se persigue fundamentalmente el descubrimiento de irregularidades, es -

por ello que no se incluye la revisión detallada de las operaciones de caja, gastos, compras, etc. En cambio, sí es necesario que se tomen toda clase de medidas para cerciorarse de que no se han ocultado obligaciones reales o de contingencias.

Una de las modalidades que se adoptan en la auditoría de balance es hacer exámenes preliminares en el transcurso del ejercicio social, el cual generalmente se efectúa cada trimestre, en donde no se revisa todas las operaciones realizadas por la empresa sino que se concreta a las comprobaciones selectivas, pero con un mayor alcance; y por supuesto, el examen final al cierre del ejercicio social.

Esta modalidad es la más ventajosa, tanto para el cliente como para el auditor, ya que al actuar éste último en forma permanente; las operaciones de la empresa van quedando verificadas constantemente, y dado el conocimiento que de la empresa llega a tener el auditor, se simplifica su trabajo y le resulta mucho más fácil dictaminar sobre los estados financieros.

Considerando la clase de trabajo a desarrollar, la auditoría de balance puede ser:

- a) Para Efectos Administrativos.
- b) Para Efectos Fiscales.

a) Para Efectos Administrativos.

Una compañía que contrata los servicios de una firma de Contadores Públicos para que realice una --- auditoría para efectos administrativos con objeto de corregir todas aquellas posibles fallas que pudieran detectarse en el transcurso de la misma, -- puede tener la seguridad que ésta le será de gran utilidad para fortalecer las decisiones que tome - la Asamblea de Accionistas.

Tal y como se menciona, en el apartado número cuatro de éste capítulo, el Contador Público que - brinda a su cliente este tipo de servicio concluye su actuación con su dictamen, en el cual expresa - hasta que grado la situación financiera de la em- presa es razonablemente correcta.

La situación financiera a la cual hace refe- rencia en su dictamen, se presenta en un cuaderno con los siguientes documentos:

- a) Dictamen del Auditor.
- b) Balance General.
- c) Estado de Resultados.

- d) Estado de Modificaciones en el Capital Contable.
- e) Estado de Cambios en la Situación Financiera.
- f) Notas a los Estados Financieros.

Toda la información financiera excepto el dictamen del auditor, mencionadas en el párrafo anterior, es responsabilidad exclusiva de la administración por ser ella quien los prepara. Dicha información tomadas en conjunto muestran objetivamente los recursos con que cuenta la empresa tanto para solventar sus obligaciones como para generar utilidades. De ahí que los usuarios puedan tomar toda aquella información, contenida en los estados financieros, como base firme para interpretarlos y tomar sus decisiones.

b) Para Efectos Fiscales:

La auditoría para efectos fiscales, realizadas por el Contador Público, es una extensión de la auditoría para efectos administrativos; a la cual se le incorpora la revisión y opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias federales de su cliente. Revisión que está condicionada al marco legal, Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, en los preceptos que expresamente le son aplicables.

Por lo que respecta al cliente del Contador Público, el contribuyente que ha contratado sus servicios y que ha cumplido satisfactoriamente con sus obligaciones federales, al existir confianza en el mencionado profesionista, existirá también tranquilidad de que, en estas circunstancias, se evitará molestias innecesarias de visitas e investigaciones por parte del fisco debido a que dará crédito a su revisión.

El fisco, al permitir o autorizar a la empresa la presentación del dictamen fiscal (derivado de la auditoría para efectos fiscales), ha depositado también su confianza en el Contador Público, confianza que dicho profesionista tratará de no defraudar, al demostrar, con base en su trabajo, que su cliente cumple satisfactoriamente con sus obligaciones fiscales federales.

De lo anterior se deduce que la auditoría para efectos fiscales, realizada por Contador Público, es de gran importancia, ya que éste asume una gran responsabilidad al dictaminar para fines fiscales ante dos partes en las que pudiera existir corrientes opuestas o criterios diferentes: su cliente y el Fisco.

La documentación que deberá presentar el Contador Público, en su dictamen fiscal se encuentran mencionadas en los artículos 50, 51 y 54, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 - de febrero de 1984).

#### 5.02 Auditoría Detallada o Completa:

Tal y como su nombre lo indica, consiste en una visión completa de la contabilización de todas las transacciones realizadas por la empresa en el período que se revisa. Lógicamente, implica una cantidad enorme de trabajo y el costo del mismo es prohibitivo para cualquier tipo de empresa, por lo cual muy pocas veces es realizada en la práctica por los auditores externos.

Una revisión de este tipo podría ser necesario, por ejemplo:

- 1) Cuando se deseen descubrir malos manejos a efectos de fijar responsabilidades y el monto exacto de los fondos sustraídos.
- 2) Cuando los sistemas que se tienen establecidos sean a tal grado defectuosos, que sólo mediante una revisión completa de las operaciones se pue-

da tener una seguridad razonable de los propósitos que se persigan.

### 5.03 Auditoría Especial:

Se refieren exclusivamente a revisiones de carácter especial que llevan a cabo los Contadores Públicos, abarcando determinado tipo de operaciones, realizadas en un cierto período de tiempo.

Tiene la característica especial de que, normalmente sólo se practican una vez, no tiene como objetivo dictaminar sobre la situación financiera de la empresa y se puede enfocar a un rubro en especial. Por ejemplo: si a un empleado, digamos el cajero, se le tiene desconfianza hasta el grado de ponerle un auditor para que le revise constantemente sus manejos, sería ilógico dejarlo en su puesto indefinidamente, a no ser que se le haya comprobado su inocencia en cuyo caso la presencia del auditor se haría innecesaria.

De entre los múltiples servicios que pueda prestar el Contador Público por ésta clase de auditoría se pueden señalar las siguientes:

- 1) Auditoría de Caja.

- 2) Auditoría de Cartera.
- 3) Auditoría de Cuentas por Pagar.
- 4) Auditoría de Inventarios.

6.- Como Herramienta de Control:

Considero que una de las herramientas de control más valiosas para la administración de una entidad, es la --- auditoría practicada por el Contador Público, de la cual se derivan aquellos informes y datos que les son de gran utilidad.

Cabe mencionar que dichos documentos proporcionan a los interesados información de carácter financiera y no - financiera, mismos que utilizados con habilidad y pericia hacen que se logren los objetivos tanto interno como ex-- ternos de la propia organización.

La información financiera, se refiere a los datos ex presados en términos monetarios los cuales se encuentran reflejados en los estados financieros.

La información no financiera, está ligada con las -- operaciones que realiza la entidad, así como también, res

pecto a los sistemas implantados para controlar los mismos.

¿Por qué como herramienta de control? porque precisamente los informes del auditor sirven de apoyo a la administración de la empresa para tomar decisiones con la seguridad de que los datos que en él se proporcionan, son razonablemente correctos; también se encuentran contenidas las sugerencias, recomendaciones constructivas, que permiten a los administradores ser más eficaces y eficientes con sus obligaciones y responsabilidades.

Por lo tanto, una auditoría no debe visualizarse -- tan sólo como un resumen de lo acontecido en el pasado, -- sino que debe servir como base para orientar a la administración en cuanto a la dirección del negocio.

Es por ello que se solicitan los servicios del Contador Público Independiente, como experto en contabilidad y auditoría para evaluar lo adecuado de su sistema de Control Interno, respecto a la eficiencia de sus operaciones, salvaguarda de los activos y la seguridad que los informes obtenidos son oportunos, confiables y correctos.

De esta manera la organización cuenta con uno de los

instrumentos de control más importante en la administración moderna, conocida con el nombre de: AUDITORIA.

## C A P I T U L O   I I I

### I I I   I N F O R M E S   D E L   A U D I T O R .

1.-   Conceptos Generales.

2.-   Importancia de los Informes.

3.-   Dictamen.

3.01   Antecedentes.

3.02   Clasificación.

4.-   Informe Largo.

5.-   Carta de Sugerencias.

## C A P I T U L O   I I I

### I N F O R M E S   D E L   A U D I T O R

#### 1.- Conceptos Generales:

El propósito primordial del examen de los estados financieros practicado por Contador Público, es el de expresar una opinión profesional sobre los mismos. La expresión de esta opinión profesional puede ser concreta y sintética (forma corta), en cuyo caso recibe el nombre de "dictamen", o bien puede tomar forma más extensa, añadiendo comentarios y ampliaciones a los datos expresados sintéticamente en el dictamen, denominándosele "informe" o "informe largo". --- Cualquiera que sea la forma empleada, el documento en que el auditor rinde su opinión debe cubrir ciertos requisitos. Para tal efecto el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha hecho recomendaciones de tipo general, tendientes a uniformar criterios entre los miembros de la profesión, en cuanto a la forma y contenido del dictamen e informe -- del Contador Público; dichas recomendaciones se encuentran contenidas en los boletines H-01 al H-07, 12, 17 y 19, de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del -- mencionado Instituto.

El auditor puede emitir tres clases de dictamen gene-

rales sobre los estados financieros examinados; limpio, - con excepciones o salvedades y dictamen con opinión adversa. De igual manera puede negar su opinión, declina expresar su opinión sobre los mismos. Estos casos se tratan - más adelante al hablar sobre el dictamen.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del ---- I.M.C.P., en su boletín H-10, establece que el Contador - Público que presta un servicio de dictamen de estados fi- nancieros, tiene la responsabilidad adicional de informar a la empresa que contrató sus servicios, sobre la situa- ción que guarda el Control Interno examinado por él, con motivo de la auditoría efectuada. Por lo tanto, es esen- cial que se cubra este requisito en la carta de recomendaciones sobre diversos aspectos de la organización.

La fecha del dictamen, por regla general, debe ser - la misma en que se da por terminado el trabajo en las oficinas del cliente. Si se le anota una fecha muy posterior, ello puede dar lugar a malas interpretaciones, respecto a la revisión que se haya hecho de las operaciones registra- das después del cierre del ejercicio social.

El informe largo, los relativos a información finan- ciera adicional, la carta de recomendaciones y el dicta- men para efectos fiscales, por la misma razón expuesta en

el párrafo que antecede, deben llevar la fecha del dictamen.

## 2.- Importancia de los Informes:

Actualmente la información financiera que se requiere a las empresas presentar para dictamen del Contador Público, incluye no solamente el Balance General y el Estado de Resultados, sino además, el Estado de Cambios en la Situación Financiera en Base a Efectivo y el Estado de Cambios en el Capital Contable. También, se incluyen las "Notas" referente a los Estados Financieros, que son declaraciones de la empresa y que el Contador Público estudia y aprueba para su publicación como parte integrante de la información financiera sobre la que dictamina. Dichas notas incluyen explicaciones respecto a las políticas de contabilidad en la empresa, comentarios, análisis, que se consideran pertinentes para ampliar los datos contenidos en los estados financieros básicos. Las notas sobre políticas de contabilidad generalmente se refieren a Cuentas por Cobrar en lo que concierne a Reservas para Cuentas Incobrables; base de valuación de los Inventarios; método de Depreciación y Amortización de Activo Fijo; ciertos análisis de Pasivos, cuando se considera necesarios comentarlos sí, por ejemplo, incluyen moneda extranjera; Pasivos Contingentes, etc.

Como ya se ha indicado, los estados financieros constituyen manifestaciones que una entidad hace respecto a su Situación Financiera y Resultados de Operación para -- efectos de terceras personas, dicha información no es suficientemente confiable puesto que quien establece y dicta las políticas a que debe quedar sujeta las operaciones en la empresa, es quien prepara los estados financieros e informa sobre la marcha del negocio.

En vista de los conflictos que existen entre la compañía que prepara los estados financieros y las personas que los utilizan, se hace necesaria la contratación de -- los servicios de un Contador Público Independiente, para que después de haber llevado a cabo un examen de los mismos, emita su opinión en la que expresa que los estados -- financieros originalmente preparadas por la administración, efectivamente son razonablemente correctos o no lo son, -- si ese es el caso.

La opinión que el Contador Público expresa de los estados financieros, da seguridad de que los estados sobre los que diversas personas van a tomar importantes decisiones, son dignos de confianza y que no son resultado de -- apreciaciones personales de quien los prepara. De ahí la importancia que para todas aquellas personas interesadas en el negocio, tiene la opinión del auditor.

Los informes del Contador Público importan tanto al profesional mismo como a sus clientes directos, y al público en general que tenga ocasión de estudiar tales documentos. El Contador Público sabe que solamente por su informe es conocida su labor, pues muy raras veces los interesados en sus trabajos tienen los conocimientos técnicos necesarios para examinar sus papeles a fin de juzgar su actuación. Por otra parte, los lectores de dichos documentos, fácilmente aprecian su valor al considerar la relación que guarda con los estados financieros a que se refiere. Además, es necesario señalar que la lectura de los informes del Contador Público se limita a ciertas personas; pasado cierto tiempo, puede haber la necesidad de referirse a ellos, en virtud de circunstancias y ocasiones especiales. Es por ello que los informes son objetivos, concisos, claros y al alcance de personas no precisamente especializadas en asuntos técnicos contables.

Debido a la importancia que para terceros representa el informe del auditor la demanda de éste es cada día más creciente, ya que como se indicó, la opinión del auditor-  
"AÑADE CONFIANZA A LOS ESTADOS FINANCIEROS".

### 3.- Dictamen.

#### 3.01 Antecedentes:

El nombre de "dictamen" se aplica desde que en 1934 la Bolsa de Valores de Nueva York y el Instituto

Américo de Contadores Públicos hicieron un estudio sobre como unificar los distintos tipos de auditoría conocidos - hasta entonces, y que publicaron en un folleto titulado -- "Auditoría de las Cuentas de Sociedades" (Audits of Corporate Accounts). Ahí se indica que la declaración que suscribe el Contador Público no es una "certificación", como se sustentaba con anterioridad, sino una opinión, un juicio - que se forma y emite sobre unos estados financieros, que - están basados en hechos, estimaciones, prácticas y convencionalismos. (Glosa del Capítulo Tercero del libro "El Dictamen en la Contaduría Pública" del C.P. y L.A.E. Benjamín R. Téllez T.).

En el dictamen, el Contador Público debe hacer constar que los estados financieros que revisó, presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las - operaciones de la empresa durante el período revisado; que están preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados; y que, han sido aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior; o si alguna de estas afirmaciones no son ciertas, debe así indicarlo.

Sin embargo, y debido a la responsabilidad social del auditor, responsabilidad que no sólo contrae con el cliente individual, sino con el público en general, el Contador

Público debe también indicar en su dictamen, cuáles fueron los procedimientos que siguió para formarse la opinión que expresa en las afirmaciones descritas. Debe hacer mención a que hizo su examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas; que revisó y comprobó los libros y documentos contables, usando todos los procedimientos de auditoría que juzgó necesarios de acuerdo con las circunstancias operantes al momento de su revisión. También, si por razones especiales, su trabajo fue limitado y no está en posición de afirmar sin reservas que hizo todo lo descrito, debe así indicarlo.

### 3.02 Clasificación:

De ahí que el dictamen se pueda clasificar en -- "limpio", si concurren todas las afirmaciones, "con salvedades" si alguna afirmación no puede ser aprobada completamente, pero sin ser lo suficientemente importante para invalidar las demás, "negativo", si por la importancia de las salvedades se invalida la opinión general y "abstención de opinión", en el caso de que hayan habido limitaciones al examen practicado, impuestos ya sea por el propio cliente o por las circunstancias. En los tres últimos casos es necesario -

que se indique cuáles fueron los motivos que originaron la salvedad, la negación o la abstención de opinión.

Para una mejor comprensión de lo anteriormente expuesto, veáse cuadro No. 1.

En algunas ocasiones se ha preguntado si es realmente necesario que el Contador Público indique en el dictamen qué hizo, para llegar a formarse una opinión sobre los estados financieros que dictamina. Se considera que no solamente es necesario sino principal, ya que la indicación del alcance de la revisión es la forma -- con que el Contador Público limita su responsabilidad.

El primer párrafo, conocido como de "descripción del alcance de la revisión", se indica con la afirmación de que el Contador Público ha llevado a cabo un examen de los estados financieros de la empresa y procede a su indentificación: la indentificación se refiere tanto al nombre de la empresa como a las fechas y períodos que cubre el examen.

Inmediatamente después se indica el alcance de la revisión.

En el segundo párrafo, conocido como "párrafo de

ATENDIENDO  
AL RESULTADO  
DEL TRABAJO  
REALIZADO

A) DICTAMEN  
LIMPIO

- 1 Dictamen limpio para usarse en las auditorías de ejercicios posteriores a los iniciales.
- 2 Dictamen limpios para usarse en las auditorías iniciales.
- 3 Dictamen limpio para usarse en las auditorías de ejercicios por períodos irregulares.

B) DICTAMEN  
LIMITADO

- 1 Dictamen con salvedad de procedimiento, pero sin salvedad de opinión.
- 2 Dictamen con salvedad de principios, pero sin salvedad de opinión.
- 3 Dictamen con salvedad de consistencia, pero sin salvedad de opinión.
- 4 Dictamen con salvedad de opinión, pero sin negarla:
  - a) Por salvedad de procedimiento
  - b) Por salvedad de principios
  - c) Por salvedad de consistencia.
- 5 Dictamen con negación de opinión.
- 6 Dictamen con opinión adversa.
- 7 Opinión parcial.

Cuadro No. 1 Mostrando la clasificación del dictamen.

opinión", es en donde se expresa el juicio que se forma el Contador Público respecto a los estados financieros examinados.

El "párrafo de opinión" consta de tres afirmaciones positivas: que los estados financieros presentan razonablemente la Situación Financiera y los Resultados de las Operaciones; que se formularon de conformidad con los Principios de Contabilidad generalmente -- aceptados, y que, se aplicaron sobre bases consistentes con las del año anterior.

La afirmación de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, constituye la esencia misma de la opinión del Contador Público. Indica la creencia de que, si bien las cifras en los estados pueden no ser absolutamente exactas, son lo suficientemente aproximadas para que puedan -- considerarse correctas para efectos prácticos. Lo que es más, indica que el agrupamiento de las cuentas es lo suficientemente claro y correcto como para mostrar el verdadero panorama general de la Situación Financiera y del Resultado de las Operaciones.

La segunda afirmación indica que los Estados Fi-

nancieros se han preparado de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. La base de autoridad de un Principio de Contabilidad es que sea Generalmente Aceptado, y la encontramos en el estudio de las prácticas y usos de los negocios, en las expresiones de los comités técnicos de las organizaciones de Contadores Públicos, en los puntos de vista de los autores y en las opiniones de ciertas autoridades cuya misión se relacione con la contabilidad. Por lo tanto, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados no son otra cosa que postulados o convenciones contables que uniforman y sirven de guía al Contador Público en la emisión de juicios contables y hacen posible la comparación de Estados Financieros de empresas similares.

La tercera y última afirmación se refiere a que los Principios de Contabilidad se aplicaron sobre bases consistentes con las del año anterior.

La interpretación de los estados financieros requiere, en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una empresa en distintos momentos de su vida y los resultados de su operación en los diferentes períodos de su actividad. Esto es posible si los Estados Financieros a distintas -

épocas o períodos, han sido formulados bajo base diferentes o utilizando Principios distintos. Es necesario, que los Principios de Contabilidad sean observados consistentemente, no sólo dentro del ejercicio a que se refieren los estados financieros, si no también en relación con ejercicios anteriores.

En términos generales son tres los casos en que se presentan dictámenes a los clientes, a saber:

- Sobre auditorías de Estados Financieros.
- Sobre auditoría de diversas cuentas o departamentos llevadas a cabo en el curso del ejercicio social.
- Sobre investigaciones y casos especiales.

En todos los casos hay que presentar, además comentarios y sugerencias sobre Control Interno. Más adelante, en la sección correspondiente, se hablará en forma directa sobre este importante documento conocido con el nombre de carta de sugerencias del auditor.

Por último, se ha acostumbrado poner en el margen inferior la fecha en que se emite el dictamen. La fecha de emisión no es, desde luego, la misma fecha de los Estados Financieros Dictaminados; debe ser la

la del día en que el Contador Público terminó su trabajo en las oficinas del cliente, ya que lógicamente, has ta esa fecha pudo revisar las operaciones, transacciones o eventos ocurridos con posterioridad a la fecha de los estados y que pudieron tener repercusión en los mis mos y consecuentemente en su dictamen.

Dictamen:

Se denomina dictamen del auditor al conjunto ordenado de frases, aceptado por la profesión, con que el Contador-Público expresa su opinión sobre los estados financieros - por él revisados.

Al expresar una opinión, se dice que el auditor está afirmando que los estados financieros se formularon con - razonable corrección. A esto da validez el hecho de que - el Contador Público es un experto en contabilidad y auditoría, así como también en conducir un examen de acuerdo a las normas para ello establecidas.

El dictamen es el único aspecto del trabajo del audi tor que ve el público. se puede juzgar la competencia pro fesional del Contador Público por su dictamen, y las res ponsabilidades legales pueden determinarse basandose en - este documento.

Diversos boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos establecen las normas que regulan la calidad y los requisitos mínimos de información y dictamen correspondiente. En sus conclusiones, el Boletín H-01 establece lo siguiente:

- 1.- En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con algunos Estados Financieros, debe expresarse de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos Estados Financieros. Si ha realizado algún examen de ellos, el Contador Público debe manifestar el carácter de su examen, su alcance y el grado de responsabilidad que asume como consecuencia de él.
- 2.- El auditor debe declarar si en su opinión los Estados Financieros examinados presentan razonablemente la posición Financiera y los Resultados de la empresa "de conformidad con Principios de Contabilidad generalmente aceptados".
- 3.- Debe expresarse en su dictamen o informe si los Principios de Contabilidad han sido observados "consistentemente" en el período actual en relación con el período precedente.
- 4.- A menos que el auditor haga una declaración expresa en contrario, se considerará que él estima que las declaraciones informativas incluidas en los Estados Financieros son "razonablemente adecuadas".

5.- Cuando el auditor se considere obligado "hacer salvedades" a algunas de las afirmaciones genéricas de su dictamen, deberá expresarlas de modo claro e inequívoco, manifestar explícitamente a cuál de las informaciones genéricas se refieren e indicar los "motivos de la salvedad" y la trascendencia o importancia de ella dentro del cuadro general que suministran los Estados Financieros.

6.- Cuando el auditor considere que "no está en condiciones de expresar una opinión profesional" con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, debe declararlo así de manera explícita, aun cuando después de esta declaración podrá hacer los comentarios parciales que el resultado de su examen le autoriza hacer.

.- Informe Largo:

El informe largo de auditoría constituye de hecho una ampliación del dictamen el cual generalmente se prepara -- a petición del cliente, y ocasionalmente, como un derivado de la auditoría de Estados Financieros.

La meta que persigue el Contador Público en su informe, es ampliar los datos que aportan los Estados Fi---

nancieros. No se trata de explicar en el informe los procedimientos que se emplearon para verificar las cifras, ni se trata de aventurar augurios o críticas en lo que se refiere a la conducción del negocio. Se trata de analizar las cifras de los estados financieros con explicaciones que las hagan más expresivas.

Usualmente el informe de los estados financieros básicos, incluye el análisis y detalle de alguna o algunas cuentas de éstos; información estadística, comentarios a la operación del negocio no necesariamente de carácter contable y cualquier otra información que desee el cliente, el alcance en el examen del auditor es una forma mucho más amplia que la contenida en el dictamen. En ningún caso el auditor debe opinar sobre asuntos no contables sobre los cuales no tenga la debida competencia.

Debido a que el criterio del auditor y su experiencia profesional en el mundo de los negocios es lo más valioso, no se han establecido reglas ni principios rígidos en cuanto al contenido del informe ya que este constituye una actividad creadora. Un informe de auditoría debe adecuarse a las necesidades de la compañía para la cual se prepara y a la de todas aquellas personas a quienes va dirigida y, se puede decir, que su calidad y óptima utilidad, depende básicamente de la preparación, imaginación, inventiva, inte-

rés y personalidad, estilo personal y técnica del auditor que los prepara.

En vista que los lectores de un informe deben conocer el tipo de opinión que el auditor se ha formado de los estados financieros básicos, antes de confiar y tomar decisiones sobre la información adicional por él preparada, es conveniente que el informe del auditor se inicie con la reproducción del dictamen (así se cumple con lo dispuesto en el boletín H-07, párrafo 12, de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P.), sobre todo si se toma en cuenta que dicho informe contiene cifras comparativas entre el año examinado y el inmediato anterior. También resulta deseable incluir alguna referencia semejante cuando el año anterior se encuentra dictaminado por otra firma de Contadores Públicos. En caso que el dictamen sobre los Estados Financieros del año anterior hubiera contenido una salvedad y todas aquellas causas que las originaron no han desaparecido, dicha salvedad deberá repetirse necesariamente a fin de que los interesados estén informados del efecto que tiene sobre dichas cifras.

La respuesta a esta duda está íntimamente ligada con las normas de auditoría generalmente aceptadas del I.M.C.P., y por lo tanto, el auditor debe establecer con toda claridad su posición con respecto a la información -

adicional que contiene su informe para lo cual es necesario que indique si dicha información adicional estuvo sujeta a los mismos procedimientos de auditoría utilizados en el examen de los estados financieros básicos, o en su defecto, que parte no lo estuvo. Resumiendo, debe cumplir con el requerimiento de la primera norma de las relativas a la de información y dictamen, el cual se aplica tanto al dictamen como al informe.

Tomando en consideración que el presentar en el informe el alcance del auditor no es una regla rígida, en ocasiones es conveniente incluir un capítulo en el que se incluya el mismo. Generalmente se inserta al final del informe y en capítulo por separado para no obligar al lector a enterarse de aquello que juzgue de poca importancia.

Estos son algunos de los casos en que con frecuencia se preparan informes de auditoría:

- Para efectos de la administración después de una auditoría de estados financieros.
- Para fines de crédito.
- Para efectos de la Bolsa de Valores.
- Para efectos de la compra de un negocio.
- Para efectos de información en cualquier dependencia del Gobierno que lo solicite.

## 5.- Carta de Sugerencias:

Los informes (corto y largo) que se han comentado en este capítulo son expresiones formales del auditor sobre los Estados Financieros, que se rinden a los clientes y a terceros. Además de estas expresiones, el auditor con frecuencia suscribe la carta de sugerencia (también conocido como memorándum). Dicha carta de sugerencia es redactada generalmente de manera narrativa, en la cual comunica al cliente todos aquellos asuntos que han llamado la atención del auditor en el desempeño de su trabajo. Algunos de estos asuntos que se mencionan en la carta de sugerencia son los controles internos y los sistemas de contabilidad, los cuales son elaborados como un servicio adicional a los clientes; en donde, se sugieren mejoras a los controles y sistemas, así como también se señalan aquellos asuntos que requieren la atención de los funcionarios y ayudan al auditor para mejorar su actuación profesional con dichas personas. Normalmente el auditor entrega al cliente un memorándum ya sea en la auditoría intermedia o al finalizar ésta.

A continuación comento algunos aspectos relacionados con la carta de sugerencia, referida particularmente al Control Interno. El cual ya fué expuesto en su oportunidad en el presente trabajo.

Al hablar de la importancia del Control Interno para la auditoría, a través de la cual es evaluado el mismo, se dice que el auditor debe familiarizarse con el Control Interno durante el período que comprende la revisión.

Las operaciones que descansan en el Control Interno son muy numerosas y el interés del auditor por dicho control deriva la necesidad de entender el origen y significado de cada una de las transacciones efectuadas por la empresa. Claro está que no se examinará cada operación sino que debe confiarse en los análisis, pruebas, exámenes e interrogatorios. El valor de la revisión esta sujeto a un íntimo conocimiento del Control Interno establecido con el fin de asegurarse de que cada transacción registrada en la contabilidad, está debidamente valorizada y asentada en los libros correspondientes.

El examen del Control Interno es más amplio en la primera auditoría o auditoría inicial. En las siguientes, su revisión se concreta a comprobar que dicho sistema de Control Interno se esté aplicando correctamente, debido principalmente a la expansión de sus operaciones; es posible que algunos sistemas dejen de ser útiles para el control de determinadas transacciones.

No debe confundirse el examen del Control Interno -

como procedimiento de auditoría, toda vez que es totalmente independiente y sirve solamente al auditor para fijar la extensión y alcance de las pruebas que considere necesario para llevar a cabo su revisión. Ya que, en la medida que aumente el grado de efectividad de tales sistemas de control, las pruebas se reducirán dejando el auditor formar su criterio respecto a la exactitud de las operaciones registradas.

El auditor, en su categoría de profesionalista independiente, está en continuo contacto con diversos sistemas de Control Interno. Por consiguiente, al conocer las ventajas o desventajas de cada uno de ellos, se encuentra capacitado para sugerir a su cliente las modificaciones, que a su juicio, deban ser efectuadas en los sistemas establecidos en el negocio.

En ocasiones el cliente solicita este tipo de servicio para comprobar que esos sistemas de Control Interno, además de proporcionar la seguridad e información necesaria, resultan de un costo accesible para la empresa en relación con los beneficios que de éste se obtienen.

Este tipo de servicio se distingue de los demás trabajos que lleva a cabo el Contador Público por lo siguiente:

Primero.- Su objetivo no es revisar datos numéricos, sino señalar las deficiencias en la Organización, razón por la cual, su punto de partida no son forzosamente los Estados Financieros.

Segundo.- En las otras revisiones que efectúa el Contador Público posiblemente no tengan alguna importancia los errores corregidos; en cambio, en la del Control Interno, lo importante es saber cuanto tiempo tardó en localizarlos y;

Tercero.- No se base en la comparación de los distintos registros contables, sino que su punto de apoyo son los documentos que sirven para la contabilización de las operaciones y el tiempo que tardan, después de realizadas, en pasar al conocimiento de la gerencia y a los departamentos con los cuales exista alguna relación.

Como puede observarse la evaluación del Control Interno es muy importante para la auditoría, pues es precisamente el conocimiento de la efectividad con que han sido aplicadas las normas del Control Interno dentro de la empresa, lo que permite reducir o aumentar la extensión del trabajo, que satisfaga el conocimiento básico que proporciona la auditoría de la corrección y el origen de los datos asentados en la contabilidad de una empresa.

Como complemento de este capítulo se sugiere ver el APENDICE "A" en el cual se presenta el dictamen del Contador Público respecto a los Estados Financieros, así como el memorándum correspondiente. No se incluye el informe largo por las causas expuestas en el apartado correspondiente.

A P E N D I C E "A"

DICTAMEN DEL AUDITOR

Y

MEMORANDUM

A P E N D I C E "A"

A.- DICTAMEN DEL AUDITOR Y MEMORANDUM

1. Dictamen.
2. Estados Financieros.
  - 2.01 Balance General.
  - 2.02 Estado de Resultados.
  - 2.03 Estado de Modificaciones del Capital Contable.
  - 2.04 Estado de Cambios en la Situación Financiera.
  - 2.05 Notas a los Estados Financieros.
3. Memorándum.
  - 3.01 Control Interno y Situación Contable.
  - 3.02 Situación Fiscal y Laboral.
  - 3.03 Conciliación Entre el Resultado Contable Según Compañía y el Determinado - por Auditoría.

LA INDUSTRIAL, S.A.

ESTADOS FINANCIEROS AL

31 DE DICIEMBRE DE 1985

y

DICTAMEN DEL AUDITOR

## 1.- DICTAMEN.

A los Señores Accionistas de  
LA INDUSTRIAL, S.A.:

He examinado el balance general de LA INDUSTRIAL, S.A. al 31 de diciembre de 1985 y los correspondientes estados de resultados, de modificaciones en el Capital Contable y de cambios en la Situación Financiera por el año terminado en esa fecha. - Mi examen fué practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias. Previamente examiné y emití mi opinión sobre los estados financieros al 31 de diciembre de 1984.

La compañía omitió revelar los efectos de la inflación en la información financiera por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 1985.

En mi opinión, excepto por lo que se menciona en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de LA INDUSTRIAL, S.A., al 31 de diciembre de 1985, los resultados de sus operaciones, las modificaciones en el Capital Contable y los cambios en su situación financiera por el año terminado en esa fecha, de conformidad con Principios de Contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

México, D.F. marzo 17 de 1986

---

C.P. Andrés Pérez Zapién.  
CED. PROF. 8110211-0

## 2.01 Balance General al 31 de Diciembre de 1985 y 1984

|                                  | 1985               | %     | 1984               | %     |  | 1985               | %     | 1984               | %     |
|----------------------------------|--------------------|-------|--------------------|-------|--|--------------------|-------|--------------------|-------|
| <b>ACTIVO</b>                    |                    |       |                    |       | <b>PASIVO</b>                              |                    |       |                    |       |
| <b>Circulante:</b>               |                    |       |                    |       | <b>A Corto Plazo:</b>                      |                    |       |                    |       |
| Caja y Bancos                    | 2 526 125          |       | 2 725 478          |       | Partic. de Utilidades                      | 2 573 091          |       | 657 608            |       |
| Cuentas por Cobrar               | 17 543 682         |       | 11 062 608         |       | Impuestos por Pagar                        | 7 248 966          |       | 209 549            |       |
| Deudores Diversos (1)            | 3 400 034          |       | 4 425 189          |       | Préstamos Accionistas                      | 11 060 000         |       | 27 620 000         |       |
| I.V.A. por Recuperar (2)         | 22 276 804         |       | 8 585 875          |       | Acreedores Diversos                        | 35 092 847         |       | 10 287 865         |       |
| Documentos por Cobrar            | 438 500            |       | 678 500            |       | Acreedores Bancarios                       | 14 500 000         |       | 7 000 000          |       |
|                                  | <u>46 337 145</u>  | 23.6  | <u>27 477 650</u>  | 24.0  | Intereses por Pagar                        | <u>550 000</u>     |       |                    |       |
|                                  |                    |       |                    |       | SUMA EL PASIVO                             | <u>70 964 904</u>  | 36.1  | <u>45 775 022</u>  | 40.0  |
| <b>Fijo: (3)</b>                 |                    |       |                    |       | <b>CAPITAL CONTABLE</b>                    |                    |       |                    |       |
| Terreno                          | 660 386            |       | 660 386            |       | Capital Social (7)                         | 15 000 000         |       | 15 000 000         |       |
| Edif. Const. e Inst.             | 16 162 966         |       | 16 162 966         |       | Reserva Legal                              | 2 819 795          |       | 1 387 552          |       |
| Deprec. Acum.                    | ( 3 602 482)       |       | ( 2 794 334)       |       | Aportaciones para Aumen-<br>tos de Capital | 7 375 800          |       | 7 375 800          |       |
| Maq. y Eqpo. Ind.                | 125 327 232        |       | 57 949 807         |       | Utilidades Acumuladas                      | 43 525 317         |       | 16 312 701         |       |
| Deprec. Acum.                    | ( 17 223 269)      |       | ( 11 889 744)      |       | Utilidad del Ejercicio                     | <u>57 090 329</u>  |       | <u>28 644 858</u>  |       |
| Mob. y Eqpo. de Ofc.             | 7 769 083          |       | 2 134 044          |       | SUMA EL CAPITAL                            | <u>125 811 241</u> | 63.9  | <u>68 720 911</u>  | 60.0  |
| Deprec. Acum.                    | ( 604 794)         |       | ( 401 105)         |       |  |                    |       |                    |       |
| Eqpo. de Transp.                 | 5 345 551          |       | 5 345 551          |       |  |                    |       |                    |       |
| Deprec. Acum.                    | ( 2 241 895)       |       | ( 1 279 678)       |       |  |                    |       |                    |       |
| Moldes, Modelos y Ma-<br>trices. | 8 122 145          |       | 2 890 154          |       |  |                    |       |                    |       |
| Deprec. Acum.                    | ( 2 890 149)       |       | ( 2 890 149)       |       |  |                    |       |                    |       |
| Eqpo. de Computación             | 2 250 992          |       | 2 211 002          |       |  |                    |       |                    |       |
| Deprec. Acum.                    | ( 581 251)         |       | ( 38 000)          |       |  |                    |       |                    |       |
| Depósitos en Garantía            | 73 703             |       | 73 073             |       |  |                    |       |                    |       |
| Invers. en Acciones (4)          | 9 993 038          |       | 5 424 312          |       |  |                    |       |                    |       |
| Maq. en Tránsito                 |                    |       | 12 726 700         |       |  |                    |       |                    |       |
|                                  | <u>148 561 256</u> | 75.5  | <u>86 285 615</u>  | 75.3  |  |                    |       |                    |       |
| <b>Cargos Diferidos:</b>         |                    |       |                    |       |  |                    |       |                    |       |
| Gtos. de Instalación             | 680 423            |       | 680 423            |       |  |                    |       |                    |       |
| Amort. Acum.                     | ( 482 321)         |       | ( 456 623)         |       |  |                    |       |                    |       |
| Seguros Pagados x Ant.           | 570 572            |       | 439 222            |       |  |                    |       |                    |       |
| Otros Gtos. Antic.               | 1 109 072          |       | 69 646             |       |  |                    |       |                    |       |
|                                  | <u>1 877 744</u>   | 0.9   | <u>732 668</u>     | 0.7   |  |                    |       |                    |       |
| SUMA EL ACTIVO                   | <u>196 776 145</u> | 100.0 | <u>114 495 933</u> | 100.0 | SUMA PASIVO Y CAPITAL                      | <u>196 776 145</u> | 100.0 | <u>114 495 933</u> | 100.0 |

México, D.F., marzo 17 de 1986.

Las Notas a los Estados Financieros adjuntas son parte integrante - de este Estado.

C.P. Ramón Bravo Meléndez  
Director General.

## LA INDUSTRIAL, S.A.

## 2.02 Estado de Resultados al 31 de diciembre de 1985 y 1984

|  | 1985                     | 1984                     |
|--|--------------------------|--------------------------|
| Ventas Netas                                   | 385 813 924              | 190 341 837              |
| Costo de Ventas                                | (177 208 805)            | ( 85 692 504)            |
| <u>UTILIDAD BRUTA</u>                          | <u>208 605 119</u>       | <u>104 649 333</u>       |
| <b>GASTOS DE OPERACION:</b>                    |                          |                          |
| Gastos de Venta                                | 108 452 654              | 62 482 740               |
| Gastos de Administración                       | 25 193 800               | 10 151 242               |
| Gastos Financieros                             | 5 352 616                | 1 630 859                |
| Gastos No Deducibles                           | <u>1 330 497</u>         | <u>1 250 309</u>         |
|  | <u>140 329 567</u>       | <u>75 515 150</u>        |
| <u>UTILIDAD EN OPERACION</u>                   | <u><u>68 275 552</u></u> | <u><u>29 134 183</u></u> |
| <b>OTROS PRODUCTOS:</b>                        |                          |                          |
| Ingresos por Venta de Activo Fijo              | <u>-</u>                 | <u>108 696</u>           |
|  | <u>-</u>                 | <u>108 696</u>           |
| <u>UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.</u>       | <u><u>68 275 552</u></u> | <u><u>29 242 879</u></u> |
| Impuesto sobre la Renta                        | 8 769 259                | -                        |
| Participación de Utilidades a los Trabajadores | <u>2 415 964</u>         | <u>598 021</u>           |
|  | <u>11 185 223</u>        | <u>598 021</u>           |
| <u>UTILIDAD NETA</u>                           | <u><u>57 090 329</u></u> | <u><u>28 644 858</u></u> |

Las Notas a los Estados Financieros adjuntas son parte integrante de este Estado.

México, D.F. marzo 17 de 1986.

C.P. Ramón Bravo Meléndez.  
Director General

## LA INDUSTRIAL, S.A.

2.03 Estado de Modificaciones del Capital Contable  
al 31 de diciembre de 1985

|                                       | Saldos al         |                   | MOVIMIENTOS       |   | Saldos al         |     | MOVIMIENTOS       |                   | Saldos al  |                    |
|---------------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---|-------------------|-----|-------------------|-------------------|------------|--------------------|
|                                       | 1°-Ene-84         |                   | D                 | H | 31-Dic-84         |     | D                 | H                 | 31-Dic-85  |                    |
| Capital Social                        | 15 000 000        |                   |                   |   | 15 000 000        |     |                   |                   |            | 15 000 000         |
| Reserva Legal                         | 572 480           |                   | 815 072           |   | 1 387 552         |     | (1)               | 1 432 243         |            | 2 819 795          |
| Aportaciones para Aumentos de Capital | 7 375 800         |                   |                   |   | 7 375 800         |     |                   |                   |            | 7 375 800          |
| Utilidades Acumuladas                 | 10 737 976        | 9 911 647         | 15 486 372        |   | 16 312 701        |     | (1)               | 27 212 616        |            | 43 525 317         |
| Utilidad del Ejercicio                | 16 301 444        | 61 301 444        | 28 644 859        |   | 28 644 859        | (1) | 28 544 859        | (2)               | 57 090 329 | 57 090 329         |
|                                       | <u>49 987 700</u> | <u>26 213 091</u> | <u>44 946 303</u> |   | <u>68 720 912</u> |     | <u>28 644 859</u> | <u>85 735 188</u> |            | <u>125 411 000</u> |

(1) Aplicación del Resultado del Ejercicio 1984.

(2) Utilidad del Ejercicio 1985.

Las Notas a los Estados Financieros adjuntas son parte integrante de este Estado.

México, D.F., marzo 17 de 1986.

---

 C.P. Ramón Bravo Meléndez  
 Director General.

LA INDUSTRIAL, S.A.

2.04 Estado de Cambios en la Situación Financiera al  
31 de diciembre de 1985 y 1984

|   | 1985                | 1984                |
|---|---------------------|---------------------|
| <b>FUENTES DE EFECTIVO:</b>                                     |                     |                     |
| <b>Flujo de Efectivo Generado por la Operación:</b>             |                     |                     |
| - Utilidad Neta   | \$ 57 090 329       | \$ 28 644 858       |
| - Depreciaciones y Amortizaciones                               | 7 876 528           | 4 158 102           |
|   | 64 966 857          | 32 802 960          |
| <b>Financiamiento y Otras Fuentes de Efectivo:</b>              |                     |                     |
| - Incremento de:  |                     |                     |
| Participación de Utilidades                                     | 1 915 483           | ( 153 134)          |
| Impuestos por Pagar   | 7 039 417           | ( 264 963)          |
| Préstamos Accionistas   | ( 16 620 000)       | 27 620 000          |
| Acreedores Diversos   | 24 804 982          | 3 435 363           |
| Acreedores Bancarios  | 7 500 000           | 4 300 000           |
| Intereses por Pagar   | 550 000             |                     |
|   | 25 189 882          | 34 937 266          |
| <b>Total de Fuentes de Efectivo</b>                             | <b>90 156 739</b>   | <b>67 740 226</b>   |
| <b>APLICACIONES DE EFECTIVO:</b>                                |                     |                     |
| - Inversiones en:   |                     |                     |
| Cuentas por Cobrar  | 6 531 074           | 7 342 207           |
| Deudores Diversos   | ( 1 025 155)        | ( 265 317)          |
| Documentos por Cobrar   | ( 240 000)          | 342 000             |
| I.V.A. por Recuperar  | 13 790 929          | ( 1 219 955)        |
| Activo Fijo   | 65 557 745          | 47 525 678          |
| Cargos Diferidos  | 1 170 773           | 68 050              |
| Acciones  | 4 568 726           | 1 775 998           |
| - Pago de Dividendos  | -                   | 9 911 647           |
| <b>Total de Aplicaciones de Efectivo</b>                        | <b>90 354 092</b>   | <b>65 480 308</b>   |
| <b>(Disminución) Incremento Neto de Efectivo y Equivalentes</b> | <b>(\$ 197 353)</b> | <b>\$ 2 259 918</b> |

Las Notas a los Estados Financieros adjuntas son parte integrante de este Estado.

México, D.F. marzo 17 de 1986.

C.P. Ramón Bravo Meléndez  
Director General.

LA INDUSTRIAL, S.A.

2.05 Notas a los Estados Financieros 1985

NOTA 1. Deudores Diversos.

El saldo de esta cuenta al 31 de diciembre de 1985 se encuentra integrado de la siguiente forma:

|                                |                     |
|--------------------------------|---------------------|
| Anticipos a Cuenta de Trabajos | \$ 3 250 318        |
| Otros Deudores                 | <u>149 716</u>      |
|                                | <u>\$ 3 400 034</u> |

NOTA 2. I.V.A. por Recuperar.

El saldo de esta cuenta representa el Impuesto al Valor Agregado pendiente de devolución por parte de la Tesorería del Distrito Federal al 31 de diciembre de 1985.

NOTA 3. Activo Fijo.

Dentro de este rubro se encuentran registradas las inversiones de la compañía al 31 de diciembre de 1985, - representadas por Terreno, Edificio e Instalaciones, - Maquinaria y Equipo, Mobiliario y Equipo de Oficina ,

Equipo de Transporte, Equipo de Computación y Moldes, Modelos y Matrices.

Las inversiones de la compañía se encuentran registradas a su valor de adquisición, no habiéndose efectuado ajuste alguno para reflejar el efecto inflacionario en la información financiera.

La compañía tiene la política de depreciar sus activos en el ejercicio siguiente al que son adquiridos, para lo cual utiliza los porcentajes máximos autorizados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siendo estas políticas consistentes con el ejercicio anterior.

NOTA 4. Inversiones en Acciones.

El saldo de esta cuenta se integra principalmente por las aportaciones de la compañía al Capital de Distribuidora de Producción, S.C., por la cantidad de ----- \$ 9 799 900.00 Esta inversión esta registrada a valor de adquisición.

NOTA 5. Acreeedores Diversos.

En esta cuenta se encuentran registrados los créditos contraídos por la compañía con el Banco de Comercio,-

S.N.C., amparados por la siguiente documentación:

| <u>Paqaré<br/>Núm.</u> | <u>F E C H A<br/>Suscrip<br/>ción</u> | <u>Venci-<br/>miento</u> | <u>Tasa<br/>de<br/>Interes</u> | <u>Importe</u>       |
|------------------------|---------------------------------------|--------------------------|--------------------------------|----------------------|
| 7995                   | 24-IX-85                              | 23-XII-85                | 65%                            | \$ 2 500 000         |
| 26981                  | 25-IX-85                              | 24-XII-85                | 65%                            | 7 000 000            |
| 06283                  | 29-IX-85                              | 28- I -86                | 66%                            | <u>5 000 000</u>     |
|                        |                                       |                          |                                | <u>\$ 14 500 000</u> |

NOTA 6. Pasivo Contingente.

La compañía no tiene registradas provisiones de pasivo que se deriven de obligaciones de carácter laboral, que podría presentarse conforme a lo señalado por la Ley - Federal del Trabajo. Se sigue la política de cargar -- esas erogaciones directamente a los resultados del ejer- cicio en que ocurren.

NOTA 7. Capital Social.

El Capital Social de la compañía se encuentra represen- tado por 15 000 acciones con valor nominal de \$ 1000.00 cada una, totalmente suscrito y pagado.

México, D.F. marzo 17 de 1986.

---

C.P. Ramón Bravo Meléndez.  
Director General.

LA INDUSTRIAL, S.A.

M E M O R A N D U M

1 9 8 5

México, D.F. marzo 17 de 1986

A los Señores Accionistas de  
La Industrial, S.A.  
P R E S E N T E .

Derivado de la revisión de los estados financieros de LA INDUSTRIAL, S.A. por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1985, me permito presentar a su consideración algunos comentarios y observaciones, que considero sean de utilidad, para el mejor funcionamiento de las operaciones de la compañía, relativo a:

Control Interno y Situación Contable.

Situación Fiscal y Laboral.

Conciliación Entre el Resultado Contable Según Compañía y el Determinado por Auditoría.

Sin más por el momento, quedo a sus órdenes para cualquier aclaración al respecto.

A T E N T A M E N T E .

---

C.P. Andrés Pérez Zapién .

### 3.01 CONTROL INTERNO Y SITUACION CONTABLE

#### Fondo Fijo de Caja.

En la revisión de esta cuenta nuevamente observamos que los cheques para cubrir las reposiciones, son girados a "Nosotros Mismos", lo cual es una falta de Control Interno, la cual tendría solución si se extendiera a nombre del custodio del Fondo Fijo. Así mismo, encontramos que las reposiciones de gastos se hacen por importes muy superiores al del Fondo Fijo de Caja, por lo cual suponemos que sería conveniente un aumento a dicho Fondo, o en su defecto, realizar las reposiciones oportunamente.

#### Cuentas con la Distribuidora de Producción, S.C.

Es conveniente que se hagan conciliaciones periódicas de cada una de las cuentas que tienen con la Distribuidora de Producción, S.C. para que de esta forma coincidan exactamente con los registros de ambas compañías.

#### Deudores Diversos

Nuevamente volvemos a insistir se investigue la posibilidad de cobro, y en caso contrario se decida si son canceladas las partidas pertenecientes a ejercicios anteriores.

Documentos por Cobrar

Al efectuar nuestra revisión en esta cuenta pudimos observar que todavía existen saldos correspondientes a ejercicios anteriores y que la recuperación de los mismos es nula, además de que se siguen efectuando préstamos sin haber recuperado los anteriores.

Recomendamos que se realice el cobro de los préstamos efectuados y se estudie la posibilidad de cobrar intereses sobre los mismos, ya que la compañía tiene un costo financiero al obtener financiamiento y los préstamos mencionados no han generado intereses.

Liquidaciones al I. M. S. S.

Nuevamente, observamos que las liquidaciones al Seguro Social quedan anexados a las pólizas cheque con que son pagados.

Es necesario que se tenga un expediente, en el cual se guarden dichas liquidaciones bajo la custodia de la persona responsable, ya que son documentos oficiales.

Activo Fijo.

Insistimos nuevamente en la necesidad de efectuar la integración de todos los Activos Fijos existentes en la compañía e indentificarlos con los Registros Contables, además ----

es necesario implantar auxiliares individuales de todos y cada uno de los Activos Fijos con el fin de tener un mejor control de los mismos.

Así también, observamos que la documentación relativa se archiva en el expediente general de comprobantes por lo que recomendamos:

- a) Dentro de las Pólizas Cheque anexar copia fotostática de la factura.
- b) Abrir expediente especial y por grupo para la documentación original de los Activos Fijos adquiridos.
- c) Incluir dentro del expediente especial el original de las facturas y guardarlas bajo custodia de persona de confianza.

#### Reexpresión de Estados Financieros.

Volvemos a recordarles que es necesario atender a las indicaciones del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en su Boletín B-10 de Principios de Contabilidad --- "Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera", en la cual se hace referencia a la obligación que tienen todas las entidades de incluir en la información financiera básica los efectos de la inflación.

### Documentación Comprobatoria

Nuevamente observamos que existen algunos comprobantes en los cuales no viene expreso y por separado el I.V.A., situación que los convierte en partidas no deducibles para la empresa.

### 3.02 SITUACION FISCAL Y LEGAL.

#### Declaraciones Complementarias.

Como resultado de nuestra auditoría se originaron las siguientes declaraciones complementarias:

- a) Impuesto al Ingreso de las Sociedades Mercantiles por el ejercicio 1985 con saldo a cargo de \$ 179 812.00.
- b) 1% sobre Remuneraciones con importe a cargo de -----  
\$ 21 065.00 y 5% INFONAVIT con saldo a cargo de -----  
\$ 105 323.00.

#### Sueldos.

Es necesario conciliar mensualmente los sueldos declarados con los registros en los libros a fin de detectar diferencias y corregirlas a tiempo.

### Libros y Registros.

De acuerdo con las disposiciones fiscales, la empresa debe mantener actualizados los siguientes libros y registros:

a) Libro Diario

b) Libro Mayor

Estos dos libros deber ser autorizados a más tardar en la fecha en que presenten su Declaración Anual.

c) Registro de Acciones Adquiridas

d) Registro de Utilidades Acumuladas

e) Registro de Deudas, Créditos y Efectivo en Moneda Extranjera.

f) Libro de Actas

g) Registro de Accionistas

h) Registro de Variaciones de Capital

Es necesario que todas las operaciones efectuadas por la empresa sean registradas dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades.

### Préstamos a Funcionarios y Empleados

Con respecto a este punto volvemos a recordarles que es necesario tener en cuenta lo indicado en el Art. 78-A de la L.I.S.R., referente a los préstamos otorgados a fun--

narios y empleados, y el Art. 24 Fracc. VIII de la -----  
L.I.S.R. relativo a los intereses sobre capitales tomados  
en préstamos, cuando el Contribuyente otorgue préstamos a  
terceros.

### Gasolina y Diesel

En cuanto a gastos por consumo de gasolina, su sugiere ce  
lebrar un convenio con alguna gasolinera para que les sur-  
ta habitualmente de gasolina y les facture separándoles el  
Impuesto al Valor Agregado o en su caso, a partir del pri-  
mero de agosto de 1985 por los comprobantes de gasolina y  
diesel que no traen el I.V.A. expreso y por separado, exis  
te la opción para hacerlos deducibles para efectos del Im-  
puesto sobre la Renta y acreditar el I.V.A. correspondien-  
te, mediante la adopción de llevar un registro control a -  
base de tarjetas que contengan cuando menos los siguientes  
datos:

- a) Marca del Vehículo, año, modelo y número del R.F.A.
- b) Si es propiedad de la empresa y en su defecto nombre  
del propietario.
- c) El consumo de gasolina o diesel en litros y el impor-  
te.
- d) Los kilómetros recorridos semanalmente por los ve---  
hículos de servicio incluyendo aquellos que no son --

propiedad del contribuyente cuando éste absorbe los gastos.

- e) Nombre y cargo de la persona que lo utiliza y el destino del mismo.

Para efectos del Impuesto al Valor Agregado el acreditamiento se determinará dividiendo el precio total de la gasolina o diesel entre 1.15. El resultado obtenido se restará del monto total de la operación y la diferencia será el impuesto por acreditar.

3.04 CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE SEGUN EMPRESA  
Y EL DETERMINADO POR AUDITORIA

|                                   |                   |                         |
|-----------------------------------|-------------------|-------------------------|
| Utilidad Contable Según Empresa   |                   | \$ 57 445 464.07        |
| Menos:                            |                   |                         |
| Aumento en                        |                   |                         |
| Gastos de Administración          | \$ 134 714.61     |                         |
| Participación de los Tra-         |                   |                         |
| bajadores en las Utils.           | 40 608.00         |                         |
| Impuesto sobre la Renta           | <u>179 812.00</u> | <u>( 355 134.61)</u>    |
| Utilidad Contable Según Auditoría |                   | <u>\$ 57 090 329.46</u> |

## CONCLUSIONES

1.- Organización, Procedimientos, Personal y Supervisión son los elementos del Control Interno. Los cuales tienen como objetivo: proporcionar información financiera veraz y confiable, proteger los bienes de la entidad, promover la eficiencia de operación y que la ejecución de las operaciones se adhieran a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

2.- La segunda norma de auditoría, relativo a la ejecución del trabajo del auditor, explica los dos motivos por los que los controles internos deben ser revisados y evaluados. En primer lugar, para dictaminar si son adecuados tales controles, ya que los auditores no pueden reconstruir los registros de todas las transacciones que hicieron durante el período que examina, y tienen que depender del buen funcionamiento de los sistemas de contabilidad y de los Controles Internos para que las transacciones se registren oportunamente y se produzcan estados financieros confiables. Si el sistema de Control Interno no cumple con los mínimos adecuados, ninguna auditoría podrá compensar esta deficiencia.

El segundo propósito de la revisión y evaluación de los controles internos, es la determinación de las pruebas que el auditor debe hacer para estar satisfecho de la corrección general de los estados financieros.

3.- La auditoría de estados financieros no es una rama o subdivisión de la contabilidad, puesto que la auditoría mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los negocios. Por lo tanto, la auditoría es independiente de la contabilidad; no mide ni informa acerca de los datos financieros de los negocios (función que le corresponde a la contabilidad), revisa e informa de la corrección o incorrección de las mediciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración. La auditoría constituye la parte crítica de la actividad contable.

4.- Los informes del auditor es el producto terminado que el Contador Público ofrece a su cliente, después de haber aplicado todas aquellas pruebas que le han permitido asegurarse de la razonable corrección de los estados financieros inicialmente preparados por la administración de la empresa, con el objeto de mantener la confianza que el público ha depositado en él.

5.- Por último, los informes de la auditoría de estados financieros interesan y son de gran utilidad, entre otros; -

al cliente que se preocupa por la buena marcha de su negocio, algunas dependencias del gobierno para asegurarse que se está en lo dispuesto por las Leyes Mexicanas, a los acreedores y - proveedores para efectos de ampliación o restricción de créditos, a los obreros y empleados para negociar sus salarios y - otras prestaciones, al público inversionistas en general interesados por invertir sus capitales a Corto y Largo Plazo.

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

Auditoría Filosofía  
y Técnica

John W. Cook, PH. D., C.P.A.  
Gary M. Winkle, D.B.A., C.P.A.  
Edit. Banca y Comercio, S.A.

1 9 7 8

Auditoría Práctica

Luis Ruíz De Velasco  
Alejandro Prieto  
Edit. Banca y Comercio, S.A.

1 9 8 3

El Control Interno  
en los Negocios

C.P. Joaquín Gómez Morfín  
Edit. Fondo de Cultura Económica

1 9 6 0

El Dictamen en la Con-  
taduría Pública

C.P. Y L.A.E. Benjamín  
Rolando Téllez Trejo  
Edit. E.C.A.S.A.

1 9 8 6

Normas y Procedimientos  
de Auditoría

Instituto Mexicano de Contadores  
Públicos, A.C.

1 9 8 3