UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Comercio y Administración

SEMINARIO DE AUDITORIA

ESTUDIO ANALITICO DE LA TECNICA DE AUDITORIA

MA. EMELIA ARTEAGA CERNA

CD. UNIVERSITARIA, D. F. 1971

Universidad Nacional Autónoma de México
UNAM
Biblioteca Central
Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

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 esta 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.

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Comercio y Administración

SEMINARIO DE INVESTIGACION
AL 31 DE MAYO 1971

ESTUDIO ANALITICO DE LA TECNICA DE AUDITORIA

CATEDRATICO: C. P. FERNANDO ACEVES GALVAN
SUSTENTANTE: MA. EMELIA ARTEAGA CERNA

Con agradecimiento y respeto
a mis padres.

A mis hermanos.

Con agradecimiento y admiración
a mis maestros.

A mis amigos.

I N D I C E

" ESTUDIO ANALITICO DE LA TECNICA DE AUDITORIA "

C A P I T U L O I

LA AUDITORIA.- CONCEPTOS

1.- Diversas definiciones
2.- Definición nominal o etimológica
3.- Elementos de la definición
4.- Definición Real propuesta
5.- Objetivos

C A P I T U L O II

LA TECNICA DE LA REVISION

6.- Antecedentes
7.- Evaluación del control interno
8.- Principios de contabilidad generalmente aceptados.
9.- Normas, técnicas y procedimientos.-Su concepto y aplicación según las recomendaciones de los cuerpos colegiados.
10.- Ensayo sobre la exposición de la técnica de exámen.

C A P I T U L O III

RELACIONES DE LA AUDITORIA CON OTRAS DISCIPLINAS

11.- Contabilidad
12.- Economía
13.- Estadística
14.- Derecho
15.- Administración
16.- Ingeniería Industrial
17.- Otras materias contables
18.- Etica

C A P I T U L O IV

OBJETO SUJETO Y ESPECIES DE AUDITORIA

19.- Estados financieros.-Concepto.-Clasificación.-Conside - raciones.
20.- Las empresas y otros entes como sujetos de la revisión.
21.- Especies según diversos autores
22.- Apreciaciones generales.

P R O L O G O

La investigación que se presenta, constituye un análisis somero de la técnica de Auditoría. Supone el conocimiento de las bases fundamentales de la contabilidad y de los estados financieros; ambas materias, hacen posible la existencia de la auditoría como una disciplina aposteriori.

El método empleado se dirige al estudio del tema en sus aspectos generales, cuya importancia se deriva de las siguientes consideraciones:

a) La contabilidad, como fase constructiva, por diversas razones fáciles de inferir, puede adolecer de fallas debidas a errores de principio o a manipulaciones dolosas o involuntarias, ante lo cuál, la auditoría se instituye como una revisión sistemática.

b) Como resultado de aquella revisión sistemática se logra determinar en términos de razonabilidad la expresión cuantitativa de las cifras que integran los estados financieros; la expresión de la opinión profesional sobre dichos estados y la prevención de posibles descubrimientos de fraudes.

En general, es importante ya que por elemental principio de sobrevigilancia y ser la actividad por excelencia del Contador Público, (Como lo hace notar el C.P. Alejandro Prieto) se procura a la empresa una protección de sus bienes, derechos y un panorama de los aspectos financieros y económicos en los cuales se basan las decisiones que hacen posible los objetivos que persiguen las actividades de índole industrial y comercial.

La Auditoría para cumplir su cometido tendrá como bases fundamentales; un completo conocimiento de la contabilidad, como anteriormente ha quedado expresado, la evaluación del control interno y una serie de conocimientos auxiliares de orden económico, jurídico, administrativo, etc.... todo lo cual se lleva a cabo anteponiendo la ética profesional.

Dentro del conocimiento de la contabilidad destacan por su importancia, los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Como es bien conocido el término Principios de Contabilidad generalmente aceptados; a partir de su origen ha suscitado divergencias de criterios a grado tal que no se ha llegado a una conclusión final por todos aceptada.

Este concepto adoptado inicialmente en los Estados Unidos de Norteámerica, ha tenido aplicación en varios países, aún cuando el desarrollo económico de aquella nación sea superior al de éstos.

Ante esta diferencia se ha sugerido hacer una adaptación de tales principios a las necesidades del medio económico de México.

Tratando de encontrar los motivos que plantearon el advenimiento de estos postulados, como también se les llama, vemos que fué la Bolsa de Valores de Nueva York la que en 1932, empezó a considerar que no habiendo una unanimidad de criterio en la aplicación de los procedimientos contables, resultaba caotica la formulación de los Estados Financieros en los que podía mostrarse, en circunstancias iguales, indistintamente; Utilidad o Pérdida tan solo por aquella falta de uniformidad en los métodos de contabilidad.

De manera que se hacían indispensables las normas mínimas que evitaran el estado de desorden que tantos problemas habían acarreado.

Así que la opinión del Contador Público, para tener una aceptación por parte de los interesados en su actuación, toma aquellas normas como directrices esenciales de su dictamen.

CAPITULO I

LA AUDITORIA. CONCEPTOS

Definir cualquier concepto, lleva la idea de exponer de manera concisa el significado de la idea en cuestión.

Generalmente, las materias de conocimiento, son explicadas con más de una definición en virtud de que son captadas mediante criterios diferentes. A medida que avanza la investigación se va llegando a un acuerdo común respecto del concepto.

1. Diversas Definiciones.

La auditoría como cualquier rama del conocimiento no escapa a esta situación, por lo que para explicarla en términos de su definición, existen varias tentativas enumerando algunas a continuación:

"Es el exámen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización con el fín de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstas, para poder informar sobre los mísmos"
Montgomery. (1)

"La auditoría tiene por objeto la comprobación de las transacciones registradas en los libros de contabilidad las cuales son recopiladas periódicamente por las respectivas empresas, para su propia información, en estados financieros que muestran el resultado de las operaciones que se han efectuado y la situación del negocio"
Prieto y Ruiz de Velazco. (2)

"Es examinar los libros y cuentas de una empresa a fín de formular y presentar los estados financieros en forma tal que el balance refleje la situación del negocio a la fecha del cierre del ejercicio que se revisa y que el Estado de Pérdidas y Ganancias exprese correctamente el resultado de las operaciones del ejercicio que se revise.
Coucter. (3)

(1), (2) y (3) Dr. F. Martinez Villegas C.P., citados por el Contador Público y la Auditoria Administrativa. Págs. 37 y 38.

2. Definición Nominal o Etimológica.

Entendemos por definición nominal o etimológica la idea que originalmente expresan las palabras, en vista de las raices constitutivas del vocablo.

Auditoría deriva del latín: audio, que significa oir y auditus, oido.

La semántica de la palabra la ha hecho evolucionar llegando a significar "una revisión cualquiera".

La auditoría contable, para distinguirla de "cualquiera revisión", pues la primera implica una técnica definida, cuenta con un procedimiento sistemático y metódico.

3. Elementos de la Definición.

Considerando que la definición etimológica guarda poca o nula relación con el sentido técnico de la materia que nos ocupa, nos remitimos a los conceptos transcritos en el apartado número uno de este trabajo.

En efecto, en dichos conceptos es posible substraer los elementos esenciales que nos guían a una definición que aprovechando lo que nos parece acertado en aquellos, facilitan nuestra conclusión, para lo cual nos permitimos agregar algunos elementos que juzgamos más apropiados.

Para tal propósito, procedemos a seleccionar por elementos los componentes de las citadas definiciones:

1) En tanto que Montgomery y Coucter se refieren a exámen; Prieto y Ruiz de Velazco hablan de comprobación. En atención a que el término; comprobación, es un poco rígido, nos inclinamos por el vocablo; exámen que significa, investigación, indagación; acepciones que convienen puntualmente a nuestro propósito. Exámen, pues constituye el elemento adecuado.

En cuanto al objeto que se revisa hay una afinidad de pensamiento en los tres autores, al referirse conjuntamente a libros.

Sin embargo: Coucter, acertadamente asocia al concepto libros la idea de cuenta. Así mismo unánimemente, hacen mención a operaciones.

Hacemos notar que, en realidad lo que motiva la revisión son las operaciones que se expresan en la cuenta; pero existen ciertos sucesos que no caben dentro de lo que se designa como operaciones.

Efectivamente, acontecimientos tales como: la depreciación, la amortización, el crédito mercantil, la obsolescencia, --- etc..... forman un conjunto de acaecimientos que no son propiamente operaciones y que La Comisión de Principios de Contabilidad denomina como "Eventos económicos" al decir:

"..... de las transacciones que realiza una empresa y de ciertos eventos económicos que la afectan....." (1)

Y consideramos que operaciones da más bien la idea de transacciones en el sentido de la especulación voluntaria que se lleva a cabo con los recursos económicos.

De tal suerte que así concretamos un factor más del concepto que buscamos.

c) Por lo que hace a la entidad que se revisa es curioso observar que nuevamente dos de los autores vuelven a coincidir en criterio al designar aquella entidad con el nombre de Empresa, discrepando ahora Montgomery quien se refiere a negocio u otra organización.

Es en este último en quien encontramos que se acerca al acierto, al decir: "u otra organización" pues dentro de ellas podemos incluír a las Instituciones Gubernamentales y otros entes que sería incorrecto considerarlos como empresas. Pero a la vez el vocablo negocio implica o sugiere la idea de lucro, habiendo empresas que no persiguen una finalidad lucrativa despliegan actividades industriales o comerciales, como es el caso de las sociedades cooperativas.Empresas u otra organización consiguientemente parece encerrar todas las entidades que caen dentro del área de la auditoría

(1) I.M.C.P. Comisión de Principios de Contabilidad. Esquema de la teoría básica de la contabilidad. Bol. 1 pág. 3.

d) Respecto al propósito de la auditoría nuestros tratadistas - dicen:

Montgomery.- Determinar o verificar los hechos relativos a- las operaciones financieras y de los resultados de éstos.

Prieto y Ruiz de Velazco.-. Comprobación de las transaccio - nes, para su propia información (de la empresa en revisión).

Coucter.- Reflejar la situación del negocio y los resulta - dos de las operaciones.

Los propósitos de la auditoría se encuentran actualmente bien definidos y son:

Determinación razonable de las cifras de los estados financie ros. No su verificación dado que con ello se infiere una -- exactitud matemática y una verdad de los hechos, situaciones- imposibles de obtener por las limitaciones de los propios es- tados financieros.

La presentación de la situación financiera de la empresa que- muestra los siguientes aspectos:

1.- El estado de solvencia
2.- La estabilidad económica
3.- La capacidad productiva (en su caso)
4.- Otros aspectos económicos

Por último, la auditoría como función secundaria o derivada - actúa como un medio para la prevención de fraudes o su descu- brimiento.

.- Definición Real Propuesta.

Los tres puntos anteriores, consideramos están fuera de discu sión, al menos así lo parece por tanto desplazan las concep - ciones de las citas de referencia.

Integramos con los comentarios que anteceden, lo que a nues - tro juicio es el contenido de la técnica de auditoría, en la- forma que a continuación se enuncia:

AUDITORIA ES EL EXAMEN DE LAS CUENTAS QUE REFLEJAN LAS TRANSACCIONES Y OTROS EVENTOS ECONOMICOS ACAECIDOS EN LA EMPRESA U OTRA ORGANIZACION, CON OBJETO DE DETERMINAR RAZONABLEMENTE LAS CIFRAS Y LA SITUACION FINANCIERA DE AQUELLAS ENTIDADES MEDIANTE LOS DOCUMENTOS DENOMINADOS ESTADOS FINANCIEROS.

5.- Objetivos.

Habiendo sido señalados los objetivos principales en la definición, de los cuales se excluye el que se refiere al aspecto del fraude por conceptuarlo como derivado, solo resta mencionar que se presenta una serie de propósitos que revisten gran trascendencia y dentro de los mismos parecen sobresalir los que siguen:

a) En el aspecto de la información para usos internos.

1.- Los trabajadores de la entidad verán protegidos sus intereses en la participación de las utilidades que les corresponde por cuanto a que la determinación de aquellas se ha efectuado con bases técnico-contables influenciadas por la ética profesional del Contador Público.

2.- El Empresario, tendrá una certeza mayor en cuanto a la protección de sus intereses económicos y una base firme de donde partir para tomar las decisiones que le convengan en vista del mejoramiento de la Empresa.

b) En cuanto a la información para usos externos:

1.- Gobierno, acreedores, proveedores y en general terceros interesados en la entidad auditada, verán en los estados financieros una fuente fidedigna por las mismas razones aducidas en el punto número uno del inciso A).

CAPITULO II

LA TECNICA DE LA REVISION

La palabra técnica, viene de la voz griega t e j n é significa - conjunto de procedimientos y recursos de que se sirve una cien - cia o arte. Aplicado al vocablo a nuestra materia, significa el- conjunto de procedimientos de que se vale la Auditoría para lo - grar su cometido.

Toda técnica genuina, como lo hace notar el Lic. Eduardo Garcia- Maynes en su Introducción al Estudio de El Derecho; por cuanto - busca la eficacia está iluminada por las luces de la ciencia.

6. ANTECEDENTES

La naturaleza de la Contaduría Pública origina la necesidad de -- contar con una técnica de revisión que permite obtener un grado - de confiabilidad tal que satisfaga a los diversos interesados en los estados financieros de una empresa, en cuanto a la razonabili dad de las cifras y hechos económicos financieros que dichos esta dos reflejan.

No solamente los propietarios del patrimonio, sino los inversio - nistas reales y potenciales, empleados, gobierno y sociedad en ge neral tienen de una u otra manera especial interés en la situa -- ción económica de las empresas, pues estas organizaciones económi cas son las instituciones a través de las cuales se hace factible a producción y distribución de los bienes y servicios que satis- facen las necesidades psicofísicas de la sociedad. De tal suerte- que el progreso o estancamiento de las mismas deja sentir su in - fluencia en el bien de la colectividad. Opinamos de esta manera - en vista de que la Empresa es una fuente de trabajo, además de -- que como se ha dicho, es la encargada de la producción de bienes- servicios.

a técnica de revisión contable, tendrá pues que tomar en conside ación el mencionado carácter social de las entidades económicas- ara desempeñar con un espíritu de equidad. Queremos decir con -- lo que la información contable se produce al margen de intere - s parciales.

profesional de la contaduría, se ha dicho, encuentra las bases

de su actuación en dos factores esenciales, a saber: conocimiento técnico y ética.

La auditoría, no es como pudiera pensarse, una revisión simple de números y de hechos económicos, sino una técnica que no puede prescindir de espíritu ético.

La razón de esta afirmación se encuentra en atención de que los estados financieros que la contaduría pública obtiene no son cuadros estériles de números, son ; ni más ni menos la medida en que se han desarrollado los esfuerzos para producir los bienes y servicios que satisfacen los intereses de la colectividad en el orden económico, y como lo económico es la base de las actividades de los individuos organizados, puede decirse que son esfuerzos socio-económicos. De tal suerte que los estados contables reclaman ser presentados con estricto apego a la ética.

Una información contable inclinada a favorecer intereses parciales, obra en contra de la sociedad en tanto que se afecta los intereses de trabajadores, del fisco, etc.

La auditoría, para evitar una situación negativa, ha establecido los lineamientos generales que conducen al profesional a buscar la verdad o la aproximación al acierto.

Siendo la verdad, un concepto tan difícil de expresar por las dificultades que implica su descubrimiento, el contador público al examinar los estados financieros se concreta a emitir una opinión, pero profesional, es decir; emanada de una revisión sistematica de las operaciones económico-financieras con pleno conocimiento de la contabilidad, antecedente inmediato de la auditoría, esta opinión se conoce generalmente como: el dictamen del contador público.

Mediante el informe se da noticia de lo que se ha hecho y como se hizo, y mediante el dictamen se expone la opinión acerca de los estados financieros.

El dictamen puede ser limpio o con salvedades, o bien, puede darse el caso de que la opinión sea adversa o negada, cuando las circunstancias no permitan el esclarecimiento de los hechos.

En la opinión se hace constar, para la seguridad de los lectores de los estados financieros, que la revisión se ha efectuado con -

apego a las normas de auditoría y a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Cuando se presentan los casos de salvedades, de negaciones o de - opinión adversa; así se hace constar exponiendo las causas que motivaron tales situaciones.

En resumen, pueden señalarse como antecedentes técnicos el obvio- conocimiento de la técnica contable y de las disciplinas auxiliares, de éstas, preponderantemente, aquellos temas de estrecha relación con la contaduría.

En cuanto al aspecto de moralidad amén de que debe ser una cualidad intrinseca en el contador, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha reglamentado la actuación profesional de sus miembros el cual parece encontrar orientación en las normas de ética codi - ficadas por el American of Certified Public Accountants.

Este Código de ética profesional prevee la relación del contador - con:

a) El público en general.
b) Con la clientela.
c) Con los demás miembros de la profesión, y de con lr profesión en general.

Es de suponerse que se requiere, además de lo señalado, una expe - riencia y atingencia profesionales que son necesarias no solo en - la contaduría, sino en cualquier profesión aunque, en cierta forma reviste especial atención en la auditoría.

7.- Evaluación del Control Interno.

La amplitud de la revisión contable es determinada principalmente- por la mayor o menor observancia que las empresas hacen del control interno.

¿Que se entiende por Control Interno?. La definición o concepto - que nos parece aceptada es la siguiente:

"El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la conta bilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, - proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover

la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita".

(J.Gómez Morfín. El Control Interno en los negocios. Pag. 17)

La evaluación del control interno, como un paso anterior a la práctica de auditoría, es indispensable, si se quiere evitar un trabajo en demasía y sin ninguna orientación.

Métodos de evaluación del control interno.- Se conocen los siguientes:

Método descriptivo.- Consiste en describir las funciones de los departamentos, de los empleados y funcionarios así como los registros de contabilidad que se comprenden en el sistema. De esta manera se está en posibilidad de conocer en que parte del organismo y que persona inicia tal o cual operación y la secuela que sigue la misma, pudiendo notar en que punto del trayecto de dicha operación puede existir alguna anomalía.

Método de Cuestionarios.- Como su nombre lo indica, se elaboran cuestionarios que contienen una serie de preguntas encaminadas a detectar la eficacia con la cuál se llevan a cabo las operaciones y transacciones de la entidad sujeta a revisión.

Método de Gráficas.- Se pretende mediante este método exponer gráficamente el esquema funcional de la empresa. En las gráficas se aprecia tanto las operaciones que se efectúan, como la delegación de autoridad.

Para el efecto pueden usarse los tipos conocidos de gráficas: horizontal, vertical y circular.

Tal vez no pueda señalarse determinado tipo de gráfica como el mejor, pero cualquiera de ellos bien interpretado puede servir. Los métodos anteriores pueden utilizarse individualmente o combinándolos.

Es indiscutible el hecho de que para el contador no deben de existir secretos en cuanto a las políticas de la empresa, si se desea conocer la situación financiera de la mísma.

El conocimiento de control interno y de las políticas administrativas son un preliminar de gran relevancia para la auditoría.

8.- Principios de Contabilidad generalmente aceptados.

La denominación anterior sigue siendo materia de interminables - instrucciones. Sin embargo, son la guía suprema de las actuacio - nes del profesional de la contaduría.

Opinamos que en el fondo de las controversias son más bien por problemas de semántica, gramaticales, que de fondo pues unánime o casi unánime la adhesión a dichos principios que también son llama - dos de las siguientes maneras "postulados, convencionalismos, re - glas, doctrina, métodos, normas, etc." De todas estas denominaciones transcritas de la conferencia sustentada por el C.P. Rafael -- Mancera propone, el conferencista, se adopte una sola palabra: -- "prácticas" ya que con tal designación se hace alusión a la aplicación de doctrinas, las cuales son las opiniones que profesan los - autores que escriben sobre una misma materia.

La palabra "prácticas" es el vocablo más apropiado para usarse en- los dictamenes ya que los principios de contabilidad constituyen- normas cuya violación conduciría a una presentación caótica de los estados financieros y como consecuencia la información que de ellos se obtiene; por tanto se erigen como reglas normativas de la actuación profesional, las cuales presentan mayor severidad para ser -- observadas.

En un estudio laborado en relación a los principios de contabili - dad, a los cuales considera como conceptos básicos de la teoría -- contable, se definen de manera concreta. De este estudio, contenido en el boletín número 1 de La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos; titulado: Esquema de la teoría básica de la contabilidad, tomamos los concep - tos que, como decimos, concretan el significado del tema que nos -- ocupa a saber.

Los principios de contabilidad son los conceptos básicos que establece la identificación del ente económico y las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información fi - nanciera cuantitativa por medio de los estados financieros.

Del párrafo anterior se infiere el papel preponderante o mejor dicho, la imprescindible necesidad de apegarse a los preceptos contables conocidos como principios para realizar una revisión fidedigna a cuyos destinatarios convenza plenamente.

BIBLIOTECA CENTRAL
U. N. A. N. L.

Al lado de aquellos se encuentran las reglas particulares que se dividen en reglas de evaluación y reglas de presentación de los - conceptos que integran los estados financieros.

Por último se habla del criterio prudencial de aplicación de las-reglas particulares, que se refieren al criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes.

Tal es la importancia de los principios, las reglas particulares y el criterio prudencial de aplicación de las reglas particula - res; que los tres conceptos se elevan a la categoría de los totales integrantes de las ideas que conforman la teoría básica de la contaduría pública.

Así que nunca será superfluo considerar y repetir que los tantas-veces aludidos principios de contabilidad generalmente aceptados-son el pilar de la auditoría, y ésta, es la actividad central de-la contaduría.

Gracias a ellos, en nuestro criterio, la contabilidad ha superado su antigua postura de teneduría de libros, para convertirse en -- una disciplina dinámica al servicio de la administración racional de las unidades económicas. /

9.- Normas Técnicas y Procedimientos. Concepto y Aplicaciones según los cuerpos colegiados.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos por medio de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, publica en una serie de boletines las normas, las técnicas y procedimientos que sus miembros habrán de observar para el logro de los fines de la auditoría.Es-responsabilidad directa del profesional que se aparte de los li - neamientos del Instituto.

Normas.- Interpretamos como tales las cualidades del profesio - nal, que pueden resumirse en dos clases: morales y técnicas. Las-primeras comunes a todo profesionista, consisten, en el caso del-auditor; en un conjunto de reglas, o más propiamente de normas -- éticas que garanticen una opinión imparcial, con apego a la técnica contable y al criterio personal practicado libremente. Las - segundas reclaman que el contador público que acepte la responsabilidad profesional tenga la preparación y experiencias necesarias para obtener un resultado satisfactorio.Dentro de las cualidades técnicas, consideramos incluída la técnica de la información .

Técnicas.- Por ellas entendemos el conjunto de investigaciones que encaminan al auditor a encontrar los elementos de juicio que respaldan su opinión. Nuestro Instituto señala las siguientes:

Estudio General.- Es la apreciación que se hace de la empresa considerada en su conjunto. Este estudio general se considera informal cuando se realiza por la simple lectura de los estados financieros. Formal cuando se aplican recursos técnicos, como la elaboración de estados comparativos que muestran las tendencias de las cifras la interelación de las mismas, etc.

Análisis.- Puede ser de saldo; como su nombre lo indica se analiza y comprueba el saldo de las cuentas, pues estas sufren aumentos y disminuciones presentando en todo momento determinado el saldo.- Análisis de movimiento a diferencia de la anterior, analiza los aumentos y disminuciones de las cuentas, este último procede cuando la cuenta no presenta compensaciones aritméticamente iguales en sus movimientos, es decir, aquellos que se forman por acumulación como son los casos de las cuentas de gastos, a diferencia de las cuentas, por ejemplo de deudores y las de acreedores.

Inspección.- Se lleva a cabo mediante la verificación física de los documentos y de las propiedades lo cual comprueba la existencia y legitimidad de los diferentes valores de la empresa.

Confirmación.- Sucede que la empresa, normalmente tiene créditos en pro o en contra, lo que supone un conjunto de derechos y obligaciones con terceros. Tales adeudos, por cobrar o por pagar podrían ser ficticios, o bien tener algún error numérico o de interpretación, situación que se dilucida recurriendo a aquellas terceras personas para las aclaraciones pertinentes. Esto puede hacerse por correspondencia, o actuando personalmente el auditor o ayudante habilitado para ello.

Investigación.- Este recurso consiste en la averiguación hecha a través de los funcionarios y empleados de la empresa sujeta a revisión. Dentro de esta investigación, se cuenta la que tiene por objeto apreciar las características de solvencia de los clientes según la opinión de los empleados que los tratan.

Certificaciones o Declaraciones.- Realmente, a nuestro criterio, esta no es una técnica individual sino una variante de la anterior, pues se define como aquella que tiene efecto cuando la que se cita en el párrafo anterior tiene como comprobación un documento firma-

do por el informante.

Observación.- Mediante esta técnica, el auditor evalúa la efi - ciencia con la que el personal labora, quedando en la posibilidad de apreciar que operaciones son mal realizadas para dedicarles - una mayor atención.

Cálculo.- Contablemente, las operaciones registradas son el resultado de operaciones aritméticas, algebráicas etc. Conviene entonces revisar la corrección numérica de las mismas.

Procedimientos.- Se conocen como procedimientos, el conjunto de - pruebas que el auditor, con base en su experiencia y habilidad selecciona como necesarias para el exámen de una partida o de un -- conjunto de hechos. La aplicación de procedimientos es orientada- por las características de la empresa en revisión y por el criterio del profesional.

10.- Ensayo sobre la exposición de la técnica del exámen.

Bajo este apartado pretendemos a manera de resumen, exponer los - elementos y su significado, que son básicos para desarrollar la - técnica del exámen denominada auditoría.

1.- Conocimiento General de Contabilidad.

Obviamente para poder examinar las operaciones de una empresa habrá que poseer un sólido conocimiento de la contaduría.

11.- Conocimiento de la Empresa y sus funciones.

No bastaría con el conocimiento de la técnica contable, si no se tiene una noción amplia de las actividades empresariales, las -- cuáles son de muy variada índole y, todas ellas son de la incumbencia del auditor toda vez que de una o de otra manera se reflejan en las cifras que integran los estados financieros, los cuales contienen en términos monetarios, condensadamente, la situación económica y financiera de las unidades económicas.

Las funciones de la empresa han sido señaladas por H.Fayol en su obra: Administración Industrial y General, y son las siguientes:

a) Técnicas
b) Comerciales

c) Financieras
d) De seguridad
e) De contabilidad
f) De administración

Estas seis funciones implican necesariamente desembolsos que afectan a los renglones del balance y del estado de pérdidas y ganancias. Tal afectación, como derivadas de aquellas funciones, deberá ser captada lo más completamente posible.

Exceotuando la función contable, las cinco restantes reciben información del departamento de contabilidad, la cuál es aprovechada para su conducción racional.

Destaca por su importancia, la función administrativa, la cuál es desempeñada eficazmente, cuando la información contable es fidedigna, cierta, y la auditoría logra proporcionarla, pues se ha dicho que la contabilidad puede adolecer de fallas en tanto que por su propia naturaleza, dichas fallas son casi inevitables.

III.- Conocimiento de la auditoría, como técnica específica.

Han quedado transcritos en el párrafo anterior las normas, técnicas y procedimientos que el auditor aplica y observa al llevar a cabo su revisión.

No es posible encontrar un procedimiento rígido, aplicable a cualquier tipo de empresa. Cada unidad económica presenta peculiaridades de las empresas.

IV.- Conocimiento de otras disciplinas auxiliares.

Dentro de estas se significa la teoría administrativa en virtud de que los planes, la organización, la dirección, etc. implica un proceso tendiente a mejorar la eficacia con que se realizan las operaciones, y estas se encuentran su expresión conjunta en los tantas veces mencionados estados financieros.

No sería correcta una cifra contable, si su cuantía monetaria adoleciera de errores de cálculo, por lo cuál se infiere que las ma-

temáticas, son de indiscutible ayuda a la contaduría.

Igualmente, en la ciencia jurídica se encuentran disposiciones que acatar y que tienen su influencia en los renglones del balance, como por ejemplo en el aspecto de las depreciaciones que se ajustan a las tasas señaladas por la ley. Aún cuando dichas tasas discrepen de la realidad comercial, contablemente, existen instrumentos para consignar tanto la realidad palpable como el mandato jurídico.

Otras disciplinas auxiliares lo son la estadística, la economía, etc,...

V.-Por último reviste gran importancia el aspecto moral del auditor.

La contaduría pública no se constituye únicamente de técnica numérica, inherentemente lleva con ella un aspecto ético, sin el cual su existencia sería casi estéril.
¿Cómo presentar en los estados contables una utilidad irreal por el hecho de beneficiar a determinado sector de la empresa? ¿Cómo contabilizar partidas erróneas que sean datos falsos para la administración ?

En inumerables situaciones podría procederse dolosamente sobre todo porque en contabilidad hay cierto márgen para buscar resultados preconcebidos. El contador público se ve en la necesidad de aplicar su criterio profesional y personal el cuál podría utilizarse ventajosamente, como se dice, en beneficio de determinado sector.

Para evitar estas funestas posibilidades se han creado las normas necesarias para garantizar un mínimo de seguridad, pero ante todo deberá prevalecer aquella cualidad ética que evite tales desviaciones.

En términos generales, creemos que en los cinco incisos anteriores se resumen lo que en esencia constituyen los elementos indispensables para la existencia de la auditoría.

C A P I T U L O III

RELACIONES DE LA AUDITORIA CON OTRAS DISCIPLINAS

Son variadas y numerosas las actividades del hombre, que sirven a diferentes propósitos dentro de la sociedad; satisfactores de innumerables necesidades, lo mismo es la actividad del agricultor, comerciante, industrial, etc... Independientemente del objetivo, cumplen con una función originándose también la "función contable", misma que es la técnica de registro o bien la historia de operaciones de un ente económico.

11. Contabilidad.

"Es un sistema de control cuantitativo de los fenómenos económico financieros que trasciende a un organismo, para proporcionar información veraz, oportuna, accesible y útil sobre dichos fenómenos" (Ernesto Abad y Soria C.P. Pág. 10 Revista 54 Contabilidad y Administración).

Así pues, la función contable no solo es un registro histórico, sino un sistema de control cuantitativo; convirtiéndose en fuente de información sobre naturaleza y efectos de los fenómenos económico-financieros.

Dicha información debe contener los siguientes elementos.

1.- Veracidad; como la palabra lo indica, verdad que cualquier momento sea susceptible de comprobación.

2.- Oportunidad; es decir, en el momento conveniente o favorable.

3.- Accesible; que los datos o información suministrados sean sencillos, claros de modo que puedan ser comprendidos o captados por cualquier persona.

4.- Utilidad; que pueda servir o sea provechosa esta información.

Ahora bien, dentro de la función contable encontramos tres etapas las cuales enumeramos y describimos a continuación:

a) Constructiva.- Primera etapa que engendra la organización contable, el nacimiento de libros, registros, documentos cuentas, -- instructivos, etc...encauzando a las siguientes etapas.

b) Ejecutiva.- Esta etapa constituye el registro manual, mecánico o electrónico para producir los estados financieros.

c) Crítica.- Consecuentemente esta última hace una evaluación de las dos primeras etapas; generando la actividad de auditoría.

"Sin la auditoría empieza la degeneración del proceso contable, - (así lo expresa: Herman W. Bevis) agregando que su función es la de mantener un alto nivel de calidad en la emisión de informa---- ción."

La auditoría desde el punto de vista de quien la realice clasifica en interna y externa.

No obstante variaciones en el proceso y objetivo final de la auditoría interna y la externa, los resultados son idénticos en cuanto al grado de determinación de la exactitud e integridad de la - información contable, pero no se reconoce en esta forma por motivos de grado de dependencia económica y mental de quien la realiza.

Por tanto el nivel de calidad en la emisión de información debe-- ría ser uniforme e inalterable; pero existe la no aceptación de - la mente pública por considerar que el exámen realizado por al--- guien ajeno a la empresa, obtendrá una apreciación más real y objetiva de su fisonomía en tanto que el auditor interno se encuentra influenciado por su dependencia económica además por decirlo así realiza su propio exámen.

12. Economía.

Existen varios puntos de vista para definir la economía a saber:-

Desde el punto de vista político, social, rural, doméstico, etc.. pero, para nuestro tópico tiene mayor importancia desde el punto de vista general y se define como la virtud que consiste en evi-- tar gastos inútiles.

Los puntos que mayor interés tienen para el contador público den-

tro de la economía son:

1.- Las empresas su organización.

Vivimos en una civilización comercial y financiera por tanto tenemos que comprender desde el punto de vista económico la organización y funcionamiento de las mismas. La forma predominante de la empresa es la de tipo pequeño, transitorio y de propiedad individual, pero atendiendo a su valor, potencia económica y política - las empresas gigantes ocupan posición dominante en la economía moderna.

La Empresa individual tiende a expanderse o extinguirse, pero nunca se puede mantener en el mismo punto económico, ahora bien, para esta expansión tiene necesidad de capital a corto plazo y más tarde a la adhesión de un socio (convirtiéndose de este modo en - una sociedad comanditaria) dicha sociedad a causa de su buena marcha adquiere nuevas necesidades de capital aún, que los dividendos se capitalizan, pues el Anterior Capital se ha transformado - en circulante.

Los inconvenientes de aumentar socios son; ser una sociedad personalista y la responsabilidad ilimitada de las mismas por tanto la mejor solución es la constitución de una sociedad anónima.

Este renglón de la economía aumenta el conocimiento técnico del - contador público, para una mejor visión financiera respecto de la empresa auditada.

2.- Sistema de Precios.

Entendemos por precio el valor estimativo que se da a una cosa. - Lo escencial es que todas las cosas tienen un precio sean bienes y servicios e incluso las diferentes clases de trabajo humano, -- tienen precios distintos llamados salarios.

La variación de los precios está afectada directamente por la --- oferta y la demanda. Todo mundo recibe dinero por lo que vende y emplea este dinero para adquirir lo que desea; si se quiere más - cantidad de aquel producto, habrá numerosas demandas de ellos lo que hará subir su precio y aumentar la producción pero en cambio si se produce una mercancía en cantidad superior a las necesidades de la población el precio, baja por la competencia y los fabricantes producirán menos.

El conocimiento de este tema tiene para la auditoría gran impor-- tancia para detectar si la empresa, a la cual se le practica la - auditoría tiene una sobreproducción o bien si ésta es escasa.

3.- Equilibrio de la Empresa. Costos e Ingresos.

La forma de calcular el beneficio máximo por comparación de costo marginal con ingreso también marginal o bien el simple método de beneficios totales; aumentado a la aportación de la economía en - el estudio profundo de la competencia perfecta y/o imperfecta; -- siendo esta última el monopolio, agudiza en el auditor su visión detectora de equilibrio económico.

4.- Trabajadores y Relaciones Industriales.

lo es posible negar el enorme desarrollo de las uniones trabajado as; constituyen una potencia económica y política de importancia ormando sindicatos nacionales y locales mismos que originan con- ratos de trabajo colectivos, por los que se rigen salarios y con iciones de trabajo. Esto repercute notablemente en el aumento - e jornales y salarios; y los niveles de precios de modo que és-- os últimos se inflacionen.

.- Función económica del Estado. Impuestos Federales y Loca- les.

a actividad del estado es sector importantísimo en la economía - derna, lo que se refleja en el aumento de los gastos públicos y gran desarrollo de la regulación directa de la vida económica r los organismos oficiales.

s medios de que dispone el estado para atender a sus gastos son: puestos, empréstitos y emisión de dinero (estos dos últimos de- ngan interés); el medio más importante son los impuestos, cuya nción fundamental resumimos: cualquier gasto que se considere cesario, debe ser financiado por medio de impuestos, ya que su nalidad es repartir justa y equitativamente entre los ciudada-- s los costos reales de las actividades colectivas, públicas y - í evitar la inflación.

El contador público tiene una intervención de capital importancia para el estado, ya que tiene preparación y capacidad adecuadas para contribuir a resolver problemas, contabilidad gubernamental manejo de finanzas públicas, elaboración de presupuestos y a la vez por medio de sus dictaminaciones servir de guia a dependencias y funcionarios para evaluar, analizar y controlar la marcha de los programas de gobierno.

13. Estadística.

La estadística comprende una manipulación de cifras partiendo del supuesto que se han cumplido determinados requisitos en el proceso de medición. De hecho las consideraciones estadísticas solo se introducen en la fase de análisis del proceso de investigación, una vez que se han reunido todos los datos, al principio de la misma, cuando se proyectan los planes iniciales del análisis y cuando se ha de extraer una muestra.

La estadística comprende dos funciones muy vastas:

La primera de descripción, que es el resumen de la información, de tal modo que se pueda emplear mejor.

La segunda de inducción; consistente en formular generalizaciones a propósito de un todo sobre la base de una muestra extraída del mismo.

En efecto la estadística constituye un auxiliar valioso para la obtención de elementos de juicio para dictaminación del contador público.

14. Derecho.

En el sistema de derecho Romano, se encuentran normas aplicables al comercio, principalmente dentro del derecho privado (Civil y Mercantil).

Entendemos por derecho civil, "Un sistema de normas que determina a las personas reconocidas por el orden jurídico, regulando sus atributos, sus relaciones familiares y económicas y el régimen de los bienes que forman su patrimonio" (Rojina Villegas) (1)

(1) (2) Lic. Ignacio Carrillo Zalce, citados en Introducción al Estudio del Derecho. Págs. 152 y 153.

Y por derecho mercantil; "Sistema de normas jurídicas que regula- los actos de comercio, la actividad de los comerciantes, las so-- ciedades mercantiles, y la organización de las empresas" (Barrera Graef) (2)

También dentro del derecho público, tiene especial interés para - el contador público; el derecho del trabajo, derecho administrati vo, y derecho fiscal, normas referentes al comercio que no están incluídas en el derecho mercantil.

a) Los preceptos que regulan, las relaciones entre el comerciante y sus trabajadores, pertenecen al derecho del trabajo o derecho - laboral. (1)

b) Las leyes que regulan la actividad del estado encaminada a fomentar, vigilar, proteger y encauzar el comercio y la industria y que forman parte del derecho administrativo. (2)

c) Las disposiciones que gravan con impuestos al comercio y que - se incluyen en el derecho fiscal. (3)

Con los conceptos anteriores nos damos cuenta de la relación tan estrecha existente entre el derecho y la contaduría pública.

Esta aportación del derecho contribuye al mejor aprovechamiento - para el contador público, para la implantación de sus técnicas y procedimientos en su revisión y dictaminación posterior.

15. Administración.

Una empresa que conjugue adecuadamente sus recursos y que evita - el desperdicio de los mismos, es una empresa que puede calificar- se de bien administrada, es decir, que está dirigida por gente -- que tiene la habilidad y capacidad para hacerle próspera.

No obstante, debemos reflexionar que las empresas no cristalizan sus logros y objetivos por sí mismas, sino más bien, por quienes las dirigen; gerentes, ejecutivos y todos aquellos profesionales que integran el cuerpo administrativo de una empresa, contribuyen lo con este cuerpo administrativo surge la figura de ese profesio nal de la contaduría pública que ha llegado a representar en el - actual mundo de los negocios, una parte importante dentro del com plicado mecanismo administrativo.

1) (2) (3) conceptos tomados Págs. 22 Derecho Mercantil Roberto . Mantilla Molina.

Cualquier intento que se haga para señalar la importancia que tiene el contador público en la actualidad, demanda emprender un análisis o estudio de la propia función contable o de la misma contabilidad, puesto que ésta marca los límites de la propia profesión y es, además, el eje sobre el cual giran todas las actividades o servicios que el contador público desarrolla como parte integrante del mecanismo administrativo de las empresas, en virtud de que él interviene en la planeación e instalación de sistemas de contabilidad e información; en la preparación de planes y presupuestos; en los aspectos fiscales; en la función financiera de la empresa y en otra amplia gama de problemas para efectos de la administración. Así, como esa intervención tan necesaria, el contador público se convierte en un factor excepcionalmente de toda empresa, ya que de su actuación dependerá en gran parte, el éxito de la administración.

16. Ingeniería Industrial.

La marcha dinámica de la industria moderna se manifiesta en una incesante mejora de los productos y de las técnicas de fabricación y, consecuentemente, en el aumento de la complejidad de los mercados y de sus condiciones de competencia. Estos fenómenos, causa y resultado a la vez del progreso general, son comunes/a la industria de todos los países y su desarrollo, diverso, complejo y de acelerado ritmo, impone a los dirigentes de la industria un continuo exámen de los productos, de la producción y de la productividad, vigilancia indispensable para la existencia misma de sus empresas.

Es preciso que las tareas de la producción y los aspectos de la productividad se mantengan en ritmo y eficacia acordes con el adelanto en general, y en esta inspección la condición primera es poder determinar a tiempo que actividades se aparten de la tendencia y pueden conducir a una situación difícil.

Para ello, quienes ocupan puestos directivos en todos los niveles de la industria deben disponer de información adecuada y oportuna de ahí que sea indispensable mejorar los métodos de investigación de modo que pueda advertirse a tiempo toda causa posible de deficiencia.

Concluyendo decimos que la ampliación de las ciencias físico-matemáticas a la utilización de la técnica industrial es valioso auxiliar para el contador público en la obtención de información suficiente y competente.

17. Otras Materias Contables.

Son muchas las ciencias, materias o disciplinas auxiliares de la auditoría entre las que podríamos considerar de máxima importancia son: las matemáticas, cálculos financieros, cálculos mercantiles, Cambios, Arbitrajes y Metales preciosos, y las otras materias contables son propiamente las contabilidades especiales que a continuación se enumeran:

a) Contabilidad de costos
b) Contabilidad de sociedades
c) Contabilidad de Industrias extractivas
d) Contabilidad de Servicios Públicos
e) Contabilidad Bancaria
f) Contabilidad de Seguros
g) Estudio contable de los impuestos.

El estudio de estas materias descritas anteriormente no constituyen la creación de nuevos principios contables, sino la compaginación con los ya existentes entre las disposiciones de cada una referente a su especialidad. Con más propiedad podríamos decir que es el estudio de las cuentas especiales implantadas de acuerdo a su origen.

El contador público, es un perito y un técnico en números y cuentas; puede rectificar toda clase de cuentas, prepararlas, calcular intereses, calcular empréstitos, cuando éstos se usan para representar situaciones financieras en el campo de los negocios.

Resumiento decimos que el amplio conocimiento de las materias contables simplifican al contador público el establecimiento de sus procedimientos y técnicas a seguir conociendo la estructura contable de cada una de estas especialidades.

18. Etica.

En capítulos anteriores hemos comentado ya sobre la ética profesional factor imprescindible de la contaduría pública siendo su máxima función y al referirnos al contador público nos estamos refiriendo a la auditoría.

El auditor debe ser un profesional que inspire confianza, su solo acto de presencia, en apego a su preparación moral y técnica, de tal forma que sea responsable de sus actos.

La ética que observa el contador público en la auditoría de esta-- dos financieros son principios universales de la moral que rigen todos los actos del hombre. La personalidad moral del contador -- público debe manifestarse en el ejercicio de su profesión de una - manera indeleble.

El Código de Etica Profesional de los Contadores Públicos, trata - de establecer reglas y preceptos para que el contador público ---- siempre tenga esa personalidad y ese carácter moral.

Dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas se en---- cuentran tres grupos que son:

..- Personales.
!.- Relativas a la ejecución del trabajo y
'.- Relativas a la información y dictamen.

on únicamente las primeras las que se refieren a las cualidades - el contador público y que unas tiene preadquiridas antes de poder sumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe - antener durante el desarrollo del trabajo profesional.

) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

l entrenamiento técnico representa la adquisición de los conoci-- ientos y habilidades necesarios para el ejercicio de su trabajo;- s decir, los conocimientos adquiridos en los colegios, escuelas - ıtorizadas y reconocidas por profesiones y la capacidad profesio- ıl como cosa diferente de la anterior pues requiere de una madu-- ız de juicio que no se logra con el simple entrenamiento técnico. ıra que el auditor conserve su capacidad profesional debe mante-- ır una continua revisión de conocimientos ya que esta capacidad - se adquiere definitivamente y de una sola vez sino al contacto rmanente y activo del desarrollo del trabajo profesional y fuen- s literarias de la profesión.

Cuidado y diligencia Profesionales.

ɔdo hombre que ofrece sus servicios a otro y es empleado por él, ıme el deber de ejercitar en el empleo toda la capacidad que po- ɜ, con cuidado y diligencia razonable. En todos aquellos em--- ɔos en que es requisito una capacidad peculiar, se entiende que uno ofrece sus servicios, se está ostentando ante el público --

como poseedor del grado de habilidad comunmente poseido por - otros en el mismo empleo y si sus pretenciones son infundadas, comete una especie de fraude con respecto a cada individuo que lo emplea, basandose en su profesión pública. Pero ningún hombre ya sea calificado o no calificado, supone que el trabajo - que asume va a ser desempeñado con éxito sin falta ni error. Se compromete a tener buena fé a integridad, pero no infalibili - dad, y es responsable ante quien lo emplea por negligencia, mala fé o falta de honradez, pero no por pérdidas que se derivan de meros errores de juicio". (1).

c) Independencia Mental.

Entendemos por independencia mental en una persona, cuando sus juicios formulados se basan en los elementos objetivos del caso que va a juzgar; no existiendo ésta cuando influyen elementos de orden subjetivo en el juicio u opinión; independientes- de los objetivos del caso.

La opinión del auditor respecto a los estados financieros, va - a ser usada por un sinnúmero de personas y de utilidad para - las mismas, por tanto es absolutamente indispensable que el auditor mantenga en la preparación, formulación de su dictámen y en el propio desarrollo de su trabajo una actitud de indepen - dencia mental. Siendo de este modo una opinión objetiva.

(1) Cita parte de sentencia en folleto de normas de auditoría del Instituto Americano de Contadores. Pág. 7 Bol. Auditoría.

CAPITULO IV

OBJETO SUJETO Y ESPECIES DE AUDITORIA.

Los estados financieros se preparan con objeto de presentar un análisis periódico, o una información acerca del proceso de la administración o bien de la posisión relativa de la inversión en los negocios de la empresa y los resultados alcanzados durante el período. Representan una combinación de hechos anotados, de convenciones contables y de juicios personales que afectan esencialmente la formación de dichos estados financieros.

La solidez de los juicios depende necesariamente de la competencia o integridad de aquellos que lo hacen y de su apego a los principios y convenciones contables generalmente aceptados; es por esta razón, aún más que por mera comprobación de exactitud numérica, por la cuál es recomendable el exámen independiente de los estados financieros.

Podemos afirmar sin lugar a duda que la función social de los estados financieros es la de informar a la comunidad sea nacional o internacional acerca de la marcha de los negocios; es decir, su situación financiera y resultados obtenidos como consecuencia de las operaciones realizadas.

Los estados financieros se formulan fundamentalmente con los siguientes propósitos:

a) Para informar a los administradores y dirigentes de la empresa del resultado de sus gestiones al frente de la misma y puedan manejarla sobre una base firme.

b) Para informar a los propietarios y accionistas del grado de seguridad de sus inversiones y de su productividad.

c) Para propaganda y finalidades de crédito en virtud de que a los acreedores les interesa primordialmente la solvencia de la empresa y la naturaleza y superficie de capital de trabajo.

d) Para llevar los requisitos exigidos por el gobierno en lo relativo a las leyes y reglamentos sobre impuestos.

19.- ESTADOS FINANCIEROS.- CONCEPTO.- CLASIFICACION.- CONSIDERACIONES.

CONCEPTO.

Los cuadros preponderantemente numéricos, integrados con datos estractados del libro y registros de contabilidad son los denominados "Estados Financieros"; el segundo término proviene de - "FINANZAS" derivado de "FINANCES" y ésta del latín "FINATIO" de la raíz "FINIS" que significa acabar o poner término mediante - pago en su origen; financiar es pagar y su sentido se ha extendido a, manera de obtener dinero y su empleo por lo cual estos- estados se denominan "Financieros".

También; son el documento contable que nos muestra la situación financiera de una empresa en un momento dado.

O bien, los resultados obtenidos como consecuencia de las transacciones mercantiles efectuadas en cada ejercicio social, se- presentan por medio de los llamados "Estados Financieros", los- que se formulan con datos que figuran en la contabilidad para - suministrarles esta información a los interesados en el nego -- cio.

CLASIFICACION:

1.- Atendiendo al momento a que se refieren se clasifican en:

- Estados Financieros
  - Estáticos o de Situación.
    - a) Balance General
    - b) Balance General Comparativo.
  - Dinámicos o de Movimientos
    - a) Estado de Pérdidas y - Ganancias.
    - b) Costo de Fabricación y Ventas.
    - c) Comparativo de Pérdidas y Ganancias y Costo de- Fabricación.
    - d) Estado de Origen y A -- plicación de Recursos- o cambio de Situación-- Financiera.

- **ESTADOS FINANCIEROS.**
  - **Principales, básicos o sintéticos**
    - Estados de Pérdidas y Ganancias
    - Estados de Origen y Aplicación de Fondos
    - Estados de Superávit
  - **Auxiliares, analíticos o para control interno.**
    - Anexos del Balance General.
      - Relaciones de Créditos Activos
      - Relaciones de Inventarios
      - Relaciones de Créditos Pasivos
      - Relaciones de Subctas otros renglones
    - Anexos del estado de Pérdidas y Ganancias.
      - Estado de costo de lo vendido
      - Estado de gastos de venta por conceptos
      - Estado de gastos de administración por conceptos
      - Estado de gastos y productos financieros por conceptos.
      - Estado de otros gastos y productos por conceptos.
    - Estados sólo para Control Interno.
      - Estado de fabricación
      - Estado de entradas y salidas de fondos, clasificadas por grupos genéricos.
      - Estado de entradas y salidas de almacén clasificadas por artículos o grupos.
      - Estado de Producción o manufactura por artículos.
      - Estado de ventas por artículos territorios o por agentes vendedores.
      - Estado de gastos de conservación y mantenimiento por conceptos.
      - Estado de gastos de fabricación por conceptos.
  - **Especiales o estimativos**
    - Presupuesto de producción
    - Estados de costos predeterminados o estimativos
    - Estado de realización o liquidación
    - Balance Pro-forma
    - Estado de estimación de ingresos y egresos
    - Cuadro de tendencias
  - **Preparatorios**
    - Balanza de comprobación
    - Balanza de saldos ajustados
    - Balanza previa al Balance

2.- La anterior clasificación de estados financieros es de acuerdo a su importancia (1)

(1) Tomada de Alfredo F. Gutiérrez en su libro "Los Estados Financieros y su Análisis. pág. 18

3.- Los estados financieros se dividen de acuerdo con su aspectos e información en:

a) Sintéticos.-Los que exponen información basada en - los grabados máximos de clasificación que el catálo go de cuentas establece, su fuente de datos general mente es el libro mayor; ejemplo: Balance General, Estado de Resultados Generales, Estado de Movimiento de Recursos, etc.....

b) Analíticos.- Aquellos que se forman con base en -- los libros auxiliares y que detallan los conceptos- contenidos en los informes sintéticos; inventarios, relación de créditos personales activos y pasivos-- costo de producción detallada por artículos, rela - ción clasificada de gastos.

c) Estáticos.- o de situación, que presentan una posi- ción sintética o analítica a fecha determinada: Ba- lance General, Relación de Créditos, Inventarios, - etc.....

d) Dinámicos.- Los que indican hechos realizados en de terminado período: Estado de Resultados, Estado de- Movimientos de Recursos, de Ingresos y Egresos, de- Entrada y Salida de Valores, de Producción o Elabo- ración, etc....

e) Estimativos.- En los cuales se muestran espectati- vas en operaciones por realizar: Presupuestos de -- producción de ingresos y egresos, de entradas y sa- lidas de fondos; de tendencias como fluctuaciones - en precios, costos predeterminados, de liquidación- del pasivo a cuanto ascenderá, los gastos de la li- quidación y el remanente a obtener. (Pro-forma).

f) Cifras absolutas.- Muestran los hechos apreciados- cuantitativamente pero sin relaciones numéricas, - bien sea dentro de sus conceptos o comparativamente con los otros estados.

g) Con cifras relativas.- En los que se establece la- proporción de sus conceptos, o comparación de dichos conceptos con los de otros estados, para mostrar las relaciones entre ellos.

h) Combinados en cuanto a cifras.- Los que además de las cifras absolutas muestran enseguida las relativas.

i) Comparativos de documentos homogéneos.- Cuando se comparan simplemente los hechos sucedidos en varios periódos, sin relacionarlos con otros hechos, y se forman generalmente a base de cifras absolutas y relativas dentro de un estado: Balances Comparativos, Inventarios Comparativos, Producción Comparativa de Artículos, etc....

j) Colacionados sobre documentos heterogéneos, cuando la comparación abarca hechos que corresponden a dos estados distintos o sea causas con efectos, como conceptos de inversión con rendimiento, rendimientos de gastos, etc..... (comparación de conceptos del Balance General con los estados de resultados).

k) Periódicos.- Auellos que deben formarse precisamente al fin de cada ciclo como parte del plan de información, pueden ser mensuales o anuales.

l) Especiales.- Los que se preparan para el estudio de hechos determinados, abarcando lapsos irregulares.

m) De información directa.- De los que se toman datos para estudio y formulación de inferencias.

n) Preparatorios.- Que se formulan como base para preparar los anteriores. (m) como la balanza de comprobación que sirve para formar el balance general y el estado de resultados; o bien como base para correr asientos en libros, como los informes de producción.

ñ) Optativos.- Que son los que convienen a la dirección para sus fines, o han sido prevenidos por ésta.

o) Forzosos.- Los exigidos por las autoridades, accidental o periódicamente; Declaración para el impuesto sobre la renta, manifestación para causar el im-

puesto sobre ingresos mercantiles; información para estadística general, etc.....(1)

Estos tres cuadros sinópticos, clasificados desde diferentes -- puntos de vista ofrecen un clima de seguridad en la vida del negocio; por medio de los cuales podemos confiar en la información contable.

Los estados financieros se formulan periódicamente de conformidad con disposiciones legales y acuerdo con los estatutos sociales.

Por otra parte encontramos que de acuerdo a las políticas administrativas de la empresa, los estados financieros podrán formularse en períodos más cortos, mensual, bimestral, trimestral o semestralmente dependiendo desde luego del mayor o menor grado con que técnica y eficientemente se maneje el negocio.

Consideraciones.

Los requisitos que deben llevar los estados financieros son: universalidad, continuidad, períodicidad y oportunidad.

En virtud de que la información contable tiene características propias y dados los usos específicos que se les dan es necesario la utilización de los principios de contabilidad (ya referido esplícitamente en el apartado No. 8 de esta investigación).

En nuestro país el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha realizado una serie de encuestas en las empresas comerciales e industriales con objeto de formarse una idea exacta de los criterios y bases adoptados para la formulación de sus estados financieros, como resultado de ellos publicó un folleto en el que se hace notar las bases y terminología contable empleada para tal objeto.

Este folleto desde luego tiene como finalidad primordial proporcionar una orientación a los contadores respecto de la fraseología contable con que designan las cuentas en los estados financieros y a la vez lograr una necesaria unificación en cuanto a

(1)Págs.439,40,41 "Contabilidad General" de Maximino Anzures C P

presentación de datos de empresas más o menos similares.

En otros países como Francia, Bélgica, Brasil, existe una tendencia definida para lograr una estandarización completa y total en lo que respecta a la presentación de los estados financieros de las sociedades anónimas.

El fín básico que se persigue al tratar de estandarizar la presentación de los mismos; es el de que su lectura e interpretación se faciliten independientemente del país donde se haya producido la información, ya que como es del conocimiento nuestro, las bases de la contabilidad son identicas en todos los países y empresas en los cuales se emplean.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados nos permiten de manera clara y objetiva determinar estados financieros con características tales como:

a) La Significación; relación estrecha que existe entre la información y la realidad que representa.

b) La veracidad de datos; deben representar eventos realmente sucedidos y las cantidades relativas representan la medición correcta de ellos.

c) La comparabilidad de la información; cualidad que establece el estado del ente en diferentes puntos de vista, se refleja la realidad en lo sucedido y las diferencias correspondan en magnitud al cambio sufrido.

d) La estabilidad; en el sistema de cuantificación necesaria para que la información sea comparable, esto incluye los aspectos del fenómeno o ente, la unidad de medida, la estructura de captación de los datos, su procesamiento y la estructura de la información producida.

e) La confiabilidad de la información; necesaria para ser usada por los interesados. Esta característica es derivada de la relación entre usuarios e información, puesto que es una cualidad que aquél atribuye a ésta.

f) La objetividad de la información; señala que la información no ha sido distorsionada en forma deliberada y que de acuerdo con las reglas del sistema representa la sucedido.

g) La verificabilidad de la información; implica que observadores distintos de los que han obtenido la información pueden revisar el proceso o duplicarlo.

20.- Las Empresas y Otros Entes Como Sujetos De La Revisión

La determinación de hechos y operaciones de las empresas clasifica, la existencia de grupos genéricos con el fín de precisar en que estriban sus semejanzas y cuáles son sus diferencias; a continuación enumeramos la clasificación de las Empresas en orden creciente a su complejidad contable:

1.- De Servicios, como su nombre lo indica prestan servicios al público, se dividen en:

a) Sin concesión, las que solo requieren licencia de las autoridades para operar, ejem; empresas de espectáculos, centros educativos, deportivos de higiene, agencias de publicidad asociaciones de profesionistas, etc.....

b) Concesionados por el Estado; las de índole financiero como; bancos, compañías de seguros, compañías de fianzas, etc....
c) Concesionados no financieros; empresas de transporte de toda clase, suministro de energía eléctrica, de gas, de agua, etc.....

2.- De Compra-Venta; intermediarios entre productor y consumidor:

a) Mayoristas
b) Mixtos
c) Por Departamentos

3.- Industrias Extractivas, que obtienen productos de la naturaleza:

a) Las que no han hecho inversión en activo agotable, y cuyos productos requieren poco beneficio ejem: agricultura, horticultura, ganadería, caza, pesca, etc.....

b) Las que han hecho inversiones en activo agotable y cuyos productos se realizan beneficiados o no ejem: fundos mine-

ros, petroleros, con plantas de beneficio; bosques con - aserraderos, etc.....

4.- Industrias Manufactureras y Fábricas en las que por acción del trabajo humano y empleo de máquinas, se transforma la - materia prima en cuanto a dimensiones, forma o substancia,- para convertirla en satisfactor.

Entendemos por otros entes económicos aquellos que sin ser- considerados como empresas propiamente, son también sujetos contables a manera de ejemplo podemos citar:

a) Unidades gubernamentales
b) Empresas caritativas
c) Actividades fiduciarias
d) Clubes deportivos
e) Organizaciones sociales y cientificas

21.- Especies Según Diversos Autores.

Como anteriormente ya habíamos dicho independientemente de que- la práctica de la auditoría se lleve a cabo por profesionista - independiente o por funcionario de la empresa, la auditoría pue de ser interna privada y pública o externa.

Debe aclararse aún cuando el objetivo de la auditoría debe cum- plirse en ambos casos, necesariamente se cumple con igual re -- quisito de forma externa puesto que en una auditoría de carácter interno el resultado de la revisión o revisión continua, se co- munica de inmediato, a los organismos de la empresa en forma in terna o privada sin que medie la emisión de dictámen alguno. En el caso de la auditoría externa o pública la opinión del profe- sionista independiente, que no es funcionario de la empresa, es condición indispensable que deba emitirse una vez cubierto el - proceso de la auditoría y esa opinión tendrá mayor importancia- y representación cuando las personas ajenas al negocio, que el- informe que prepara el auditor interno.

La auditoría también se puede clasificar atendiendo a la perío- dicidad con que se practica así, se distinguen:

1.- Continua o constante
2.- Periódica y esporádica

En la primera de ellas se practica a medida que ocurran las -- operaciones y se relacionan íntimamente en la mayor parte de - de los casos por parte de la auditoría interna. La periódica - es la que se lleva a cabo a intervalos regulares que general - mente comprenden ciclos o ejercicios completos; esta clase de- auditoría se liga generalmente con la externa o pública.

La auditoría esporádica en ocasiones se practica en cualquier- tiempo y puede llevarse a cabo por funcionarios de la empresa- o por profesionista independiente.

Atendiendo al alcance y contenido la clasificación reconocida- distingue cuatro clases que son:

a) Auditoría de estados financieros (saldos)
b) Auditoría detallada (movimientos)
c) Auditoría completa (saldos y movimientos)
d) Auditoría de cuentas especiales o investigación.

Para algunos autores aún se distinguen la auditoría de disponi- bilidades de caja y bancos, así como la de costos. Para efectos de nuestro estudio estos dos últimos pueden incluirse como audi toría de cuentas especiales o investigación.

Es necesario también mencionar lo que se entiende por auditoría completa que en realidad es una combinación de la auditoría de- tallada y de la auditoría de estados financieros.

El término completo debe limitarse en cuanto a su uso por pres- tarse a interpretaciones erróneas a que da lugar cuando el clien te que contrata la auditoría entiende equivocadamente que en -- una auditoría completa se van a poner en claro la totalidad de las irregularidades de un negocio, hecho que no es posible -- aceptar por las limitaciones naturales de tiempo, elementos, - etc....., además de que este tipo de revisión resulta tan one roso que pocas veces se practica.

22. Apreciaciones Generales.

Es de esperarse que antes de firmar su informe el contador pú - blico se habrá satisfecho de que su auditoría ha sido adecuada- de conformidad con los principios antes descritos.

Tal importancia han adquirido en esta investigación las teorías fundamentales aplicables a la presentación correcta de estados- financieros para reflejar razonablemente la situación financie- ra de una empresa y los resultados de su explotación en un pe - ríódo determinado.

No obstante que existe un acuerdo general en ciertos principios, aún queda lugar para diferencias en su aplicación, las cuales - pueden afectar en grado importante, los resultados a que se lle guen.

Ejemplo: Es un principio generalmente aceptado que la inver - sión en una planta industrial, debe depreciarse con cargo a las operaciones mientras dure la utilidad de la planta; pero existen varios métodos generalmente aceptados para conseguir este re - sultado; el de línea recta, el de fondo de amortización, el --- combinado de depreciación y mantenimiento y el de amortización sobre saldos. Los cargos pueden varias considerablemente en un año concreto según el método empleado.

Por otra parte la fórmula generalmente aceptada para presentar los inventarios es el precio más bajo de costo o de mercado pe- ro se pueden obtener diferentes resultados según la manera en - que se aplique.

Por ejemplo, el costo de mercancías en existencia puede, deter- minarse por el método P E P S o U E P S . Bajo estos métodos alternativos los costos pueden variar notoriamente.

Dentro de ciertos límites son menos importantes, las reglas pre cisas y métodos adoptados por una corporación que el que los -- principios aceptados se sigan de manera consistente y uniforme.

Ahora bien, volviendo a los ejemplos antes expuestos, un -- accionista o acreedor no se interesaría fundamentalmente en saber si la negociación empleó método de linea recta o el método de amortización para proveer a la depreciación siempre y cuando el método adoptado sea usado y aplicado de la misma manera año tras año, porque en caso de usarse diferentes métodos en los diferentes años los estados financieros son engañosos, a menos que el cambio se indique claramente.

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

a) La técnica de la auditoría se torna de lo simple a lo complejo, paralelamente a la evolución de las empresas y de las organizaciones sociales en general; y de los aspectos financieros y administrativos.

b) La auditoría, en virtud de ser una disciplina del conocimiento, está sujeta como tal a un estado cambiante en la conceptuación de sus preceptos y de su conformación teórica.

c) La trascendencia social de esta técnica, requiere de la intervención de cuerpos colegiados y de opiniones doctrinarias que garanticen una manifestación técnico-ética del estado económico-financiero de los sujetos contables.

d) Para lograr, en parte el objetivo anterior la función de auditoría, se auxilia de diversas ciencias y estudios en los cuales encuentra una guía.

e) Puede decirse que la auditoría "Define" al profesional de la contaduría pública, pues no bastan las etapas constructiva y ejecutiva ya que debido a las limitaciones humanas, aquellas etapas pueden carecer de certeza. Por lo anterior el aspecto constructivo, ejecutivo y crítico encuentran su unidad de fín en la expresión conjunta de técnica y verdad razonable, en otras palabras en contabilidad y auditoría.

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

AUDITORIA PRACTICA.- Luis Ruiz de Velazco.-Editorial Banca y-Comercio.-1962

EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.- DR. y C.P. Fabián Martinez Villegas.-Editorial In - surgentes, 1969.

COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. ESQUEMA DE LA TEORIA.- BASICA DE LA CONTABILIDAD. Boletín No. 1 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS.- J. Gómez Morfín

REVISTA CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION.- No. 54 U N A M MARZO 1970.

CURSO DE ECONOMIA MODERNA.- Paul A. Samuelson.-Editorial Agui - lar.-Madrid 1958.

ESTADISTICA SOCIAL.- Hubert M. Blalock Jr.

APUNTES INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO.- Ignacio Carrillo Zalce Abog.-Editorial Banca y Comercio,S.A.

DERECHO MERCANTIL.- Roberto L. Mantilla Molina.-Editorial Porrúa, S.A.

BOLETINES DE LA COMISION DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA No. 3

Instituto Mexicano de Contadores Públicos Diciembre de 1956.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.- American Institute of -- certified Public Accóuntants.-Editada por Com. e Inform del Colegio de C.P. de Méx.

CONTABILIDAD GENERAL.- Maximino Anzures C.P.- Segunda Edición. 1952.

LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SU ANALISIS.- Alfredo F. Gutiérrez.- Fondo de cultura económica.

CONTABILIDAD DE SOCIEDADES.- Apuntes de C.P. Manuel Reza García.

ALGUNOS RETOS A LA PROFESION, Conferencia sustentada Rafael Mancera, C.P.

EL AUDITOR REVISTA No. 1.- Dr. Fabián Martinez Villegas.-febrero 1970.