

318508

1  
2e

**UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL**

**ESCUELA DE CONTADURIA**

**CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**



**UNIVERSIDAD INTERCONTINENTAL**

**"DICTAMEN DEL AUDITOR"**

**T E S I S**

Que para obtener el Título de:  
**LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P r e s e n t a**

**Jorge Silvano García Aspe Mena**

**MEXICO, D. F.**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**1988**



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.

# INDICE

Página

- Introducción
- Metodología básica

Capítulo	I.- La auditoría en México	
	1.1.- Antecedentes e Importancia	1
	1.2.- Concepto	9
	1.3.- Objetivos	11
Capítulo	II.- El dictamen en la contaduría pública	
	2.1.- Generalidades y concepto	14
	2.2.- Elementos del dictamen	20
	2.3.- Contenido del dictamen tradicional de dos párrafos	22
	2.4.- Contenido y fundamentos del dictamen nuevo o de un párrafo	27
Capítulo	III.- Diferentes tipos de dictamen	
	3.1.- Dictamen limpio	31
	3.2.- Dictamen con salvedades	31
	3.2.1.- Salvedad por limitaciones	32
	3.2.2.- Salvedad por falta a los prin- cipios de contabilidad	33
	3.2.3.- Salvedad por contingencia	34
	3.2.4.- Abstención de opinión	35
	3.2.5.- Opinión Negativa	35
	3.2.6.- Formas de dictamen	36
	3.2.7.- Dictamen fiscal	39
Capítulo	IV.- Informe largo	
	4.1.- Generalidades	42
	4.2.- Concepto	42
	4.3.- Objetivo	43
	4.4.- Dictamen	43
	4.5.- Contenido	44
	4.6.- Información complementaria	45

Conclusiones  
Bibliografía

## INTRODUCCION

La investigación que realicé tiene por objeto dar un panorama general acerca de la preparación y emisión del dictamen emitido por un contador público independiente.

El documento conocido como DICTAMEN que emite el licenciado en contaduría, sin duda representa la opinión libre e imparcial que se ha formulado como resultado del examen practicado a los estados financieros de una entidad conforme a las normas de su profesión, con el objetivo principal de manifestar a su vez si dichos estados financieros presentan o no la situación financiera a una fecha determinada y el resultado de sus operaciones por un periodo determinado.

Dicho dictamen, aparte de identificar el trabajo realizado por el auditor externo, implica el cumplimiento del código de ética profesional y de las normas y procedimientos de auditoría aplicables a las circunstancias en su examen, observando si la empresa ha dado cabal cumplimiento a los principios de contabilidad promulgados por la comisión de principios de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Hoy en día, el dictamen tiene diversas formas de redactarse, que dependerá de las circunstancias del caso y del criterio del auditor externo, pero claro, dentro de lo establecido y permitido por la comisión de normas y procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

## METODOLOGIA BASICA

- I.- Carrera: Licenciatura en contaduría
- II.- Area: Auditoría
- III.- Tema genérico: Auditoría externa
- IV.- Tema específico: El dictamen del auditor

### Especificaciones del tema

"El dictamen del auditor externo"

V.- Planteamiento de problemas:

¿Es necesario contar con el dictamen para el mejoramiento del control interno de las sociedades mercantiles?

¿Es importante el dictamen en las sociedades mercantiles en la actualidad.?

VI.- Planteamiento de la hipótesis

El dictamen en la actualidad para el mejoramiento del control interno en las sociedades mercantiles, ha sido importante.

PRIMERA ETAPA: Diseño de la investigación.

- a) Selección del tema:
- 1.- La investigación es de interés para estar dentro de la actividad profesional
  - 2.- Se tiene información suficiente aunque dispersa.

3.- La actividad profesional en el ramo de la auditoría. me hace tener cierto conocimiento de la materia.

4.- Reúne los requisitos de la relevancia profesional.

b) Tipo de investigación: 1.- Investigación documental.

2.- Se obtendrá un trabajo de divulgación.

3.- No se buscará explicar ni predecir la conducta de ningún fenómeno, ya que el tema es de carácter únicamente informativo.

c) Objetivos:

1.- Acreditar la prueba escrita del examen profesional de licenciado en contaduría pública; aumentar los conocimientos especializados y robustecer la actividad profesional dentro de la auditoría externa.

2.- Estudiar y evaluar la importancia del dictamen en la auditoría externa.

d) Hipótesis simple:

Supuestos teóricos o proposiciones conceptuales.

1.- El dictamen es un instrumento valioso de la auditoría externa de cualquier empresa.

2.- El dictamen es un instrumento muy importante en el mejoramiento del control interno de cualquier empresa.

e) Determinación del universo:

El universo genérico que se ataca, es el del ejercicio de la auditoría externa dentro del dictamen de estados financieros.

f) Límites y advertencias:

1.- El estudio se enfocará únicamente al dictamen en México.

SEGUNDA ETAPA:	Recopilación de la información.
TERCERA ETAPA:	Clasificación u ordenamiento de la información.
CUARTA ETAPA:	Análisis e interpretación de la información.
QUINTA ETAPA:	Redacción de la obra.
SEXTA ETAPA:	Revisión y crítica del trabajo.
SEPTIMA ETAPA:	Presentación final de la obra.

## CAPITULO 1

### LA AUDITORIA EN MEXICO

#### 1.1.- ANTECEDENTES E IMPORTANCIA

A partir de 1900 el número de personas dedicadas a la profesión de contaduría comenzó a elevarse considerablemente a partir de la primera guerra mundial. De 1940 a 1950 el número de contadores públicos se duplicó, superando a las disciplinas más antiguas como medicina y abogacía.

#### Historia de la Profesión

-----

-Antes de 1900

El gran filósofo americano Ralph Waldo Emerson escribió que "la utilidad de la historia, es dar valor a la hora presente y a sus deberes".

El nombre del primer contador público esta indudablemente perdido para siempre, pero es posible que haya sido un apto tenedor de libros, al servicio de algún mercader italiano en los albores de los siglos XV ó XVI. El trabajo escrito más antiguo que sirvió como base para la contaduría pública fue una obra italiana escrita por Lucca de Borgo Paccioli publicada en 1494, llamada Tratado de Contabilidad.

Antes de Cristo Littleton en su trabajo Evolución de la Contabilidad hasta 1900, revela el nombre de uno de los primeros contadores públicos de Inglaterra, tomando de un epitafio en una lápida existente en

la iglesia de Santa María, en Chesham, Buckinghamshire, "en este lugar es donde descansa parte de Richard Bowle, quien sirvió como auditor en la tierra durante su existencia, el cuál murió a los 77 años, el 16 de diciembre de 1626".

-De 1900 a la fecha.

En los Estados Unidos de América había sólo 243 individuos que habían adquirido el derecho de llamarse contadores públicos, de acuerdo con las leyes estatales de aquel entonces, de los cuales solamente 92 se habían inscrito como miembros de una organización profesional llamada Asociación Americana de Contadores Públicos.

En 1952 el total de contadores públicos excedía de 45,000, con la probabilidad de alcanzar para 1960 los 60,000.

De una encuesta hecha en 1950 por el departamento de trabajo de los Estados Unidos, se desprenden las siguientes estimaciones:

Individuos (1951)

- Dedicados profesionalmente a la contaduría pública 90,000.
- Con preparación profesional dedicados a la contaduría pública privada 150,000.
- Total de todos los profesionales 300,000.

Despachos (1947)

- En ejercicio individual 19,000
- En asociaciones 4,400

Influencias para su desarrollo  
-----

A partir de 1900 las fuerzas liberadas por las revoluciones Industrial y Social han conducido a la profesión a su categoría actual.

A partir de 1900 la importancia de la contabilidad se basa en tres tendencias:

1.- La gran expansión de la actividad industrial, basada principalmente en nuevos productos derivados de la investigación científica, unida a la diseminación de la propiedad en las grandes empresas corporativas y con mayores exigencias a la contabilidad para fines de control financiero.

2.- El incremento de la influencia gubernamental en el campo de los negocios, especialmente a través de impuestos y reglamentaciones.

3.- La busca para incrementar la productividad industrial a través de los sistemas de fabricación en masa con su gran énfasis en el control del costo y la eficiencia.

Percival Brundage marca "las piedras miliars en la senda de la contabilidad" durante los últimos 50 años como sigue:

1.- Las consolidaciones y fusiones durante los primeros años del siglo, con sus efectos en la contabilidad.

2.- La iniciación de reglamentaciones gubernamentales en 1907.

3.- El desarrollo de la contabilidad a consecuencia de los altos impuestos durante la primera guerra mundial y la iniciación del cambio para dar preeminencia al estado de resultados sobre el balance general.

4.- La adopción en 1932 por la bolsa de valores de Nueva York de reglas primarias que se establecieron respecto a la forma de exponer los datos de las contabilidades, reglas posteriormente ampliadas en las leyes sobre valores.

5.- El fomento de la contabilidad durante la segunda guerra mundial en boletines de investigación, en la fijación de precios y en la inspección de costos, cambios de precios y ajustes de contratos.

6.- Los adelantos de la contabilidad en la postguerra, principalmente originados por la inflación y el desarrollo de las organizaciones obreras y campesinas.

Forman parte de una impresionante historia demasiado larga para relatarse aquí detalladamente.

### Que es la contaduría pública

El filósofo inglés John Locke dijo aunque no textualmente que "la contabilidad es un asunto de razón, no de aritmética".

Un comité del Instituto Americano ha definido a la contabilidad - como "el arte de registrar, clasificar y resumir de manera significativa y en términos de moneda las operaciones y hechos que son, en parte al menos, de carácter financiero, así como de interpretar los resultados obtenidos". Un diccionario común lo define como "el arte o ciencia de llevar las cuentas".

Edward B. Wilcox definió en alguna ocasión al contador público - como "el guardián de la conciencia de los negocios de la comunidad".

### Necesidad de una filosofía

Una actitud circunstancial hacia los proyectos de investigación organizada, una áspera resistencia hacia las conclusiones alcanzadas y una presuntuosa satisfacción acerca del éxito individual, conspiran con frecuencia contra la filosofía del contador, considerando que el suyo es un esfuerzo individual y no una participación en una profesión.

El contador público tiene como meta final acumular e interpretar los hechos que miden la aportación y recompensa de los diversos grupos que integran nuestra sociedad manufacturera-mercantil.

Por lo tanto el Contador Público debe entender y mostrar que solo con la participación de toda la profesión en conjunto es como podrá acrecentar los conocimientos personalmente y en beneficio de la profesión y de la sociedad.

#### Responsabilidades y obligaciones

-----

Para que el hombre se llame profesional existen 3 elementos principalmente:

- 1.- Conocimientos especiales y aptitud adecuada.
- 2.- Independencia moral y económica.
- 3.- Reconocimiento de que su actividad es de profundo interés público.

Una obligación fundamental del profesional es la de competencia.

En términos generales no debe ofrecer sus servicios, a menos de que tenga razones para pensar que por medio de su educación, pericia, experiencia y dotes personales, se encuentra capacitado para servir eficazmente.

Emprender un trabajo profesional que sea superior a sus fuerzas, es tan injusto para su profesión como insensato desde un amplio punto de vista práctico, dado que son muy considerables los peligros de fracaso.

Los profesionales ineptos desgraciadamente pesan más en la balanza para estimar una profesión, debido a que la competencia es la esencia profesional y la incompetencia salta a la vista.

Algunos elementos de responsabilidad profesional son sólo aspectos de la competencia como:

- a.- Mantener la más alta calidad de trabajo.
- b.- Guardar el secreto profesional.
- c.- El aprendizaje continuo.
- d.- El criterio.
- e.- La participación en el progreso de profesión misma.

Es desafortunado y característico de una profesión joven el que no exista un código de ética uniforme para todos los que ejercen la profesión - de contador público al amparo de una ciencia o título.

Las reglas de ética y de conducta deben considerarse como normas - mínimas de observancia en las relaciones con los colegas en ejercicio y con el público en general.

El verdadero significado de los códigos de ética se encuentran en el espíritu y no en la letra.

El contador público expresa sus deberes y responsabilidades mediante las llamadas responsabilidades sociales, las cuales tienen que ser expresadas principalmente ante su profesión, clientes y el público.

Muchos autores se han lamentado del "analfabetismo económico" del público, como la causa fundamental de diversas controversias en los negocios.

La contaduría se encuentra en posición sobresaliente para ayudar a una mejor comprensión del funcionamiento y ventajas del sistema corporativo, debido al conocimiento que acerca del proceso económico tienen los miembros de esta profesión.

La contabilidad es un medio muy importante para aquilatar el movimiento y los efectos de las fuerzas y relaciones económicas.

#### Importancia

La importancia y crecimiento de las empresas, así como, la gran diversidad de dueños del capital, ha creado la necesidad de confiar en la información financiera que se recibe y por tanto se ha buscado que un tercero ajeno a la Compañía y a los accionistas efectuó una revisión y emita su opinión imparcial.

Para que el Contador Público que efectué la revisión pueda emitir su opinión, no debiera ser promotor, agente de valores, representante fiduciario con voto, consejero, director, gerente o funcionario de la empresa, fiduciario de alguna fundación que tuviera algún interés financiero directo o indirecto importante en la empresa, por lo tanto, debiera tener independencia mental y económica absoluta.

El auditor ofrece a sus clientes habilidad técnica especializada y conocimientos basados en entrenamiento y experiencia, puesto que los clientes y otras personas confían en él, porque aceptan su integridad profesional como una garantía de que habrá efectuado con habilidad y conocimiento todo lo que esté en él, para satisfacer los intereses de su cliente y del público en general, con objetividad y ética profesional.

#### 1.2.- CONCEPTO

En 1953 el comité de terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos define a la auditoría como:

Un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados, de los estados financieros de una empresa.

En 1973 esta definición fue actualizada por la codificación de las normas y procedimientos de auditoría, diciendo que la auditoría es:

La expresión de una opinión sobre la razonabilidad con que presentan la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera.

De acuerdo al boletín B de la Comisión de Normas y Procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la definición de auditoría es la siguiente:

El objetivo del examen de estados financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que éstos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una Empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Según estas definiciones se deduce que la auditoría es:

El conjunto de normas y procedimientos que utiliza el contador público para efectuar su examen y dar su opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera de una empresa.

### 1.3.- OBJETIVOS

El objetivo del examen de estados financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa.

De acuerdo a lo que dice el boletín B antes mencionado, para que el auditor pueda expresar su opinión en forma objetiva y profesional debe reunir los elementos de juicio que le permitan obtener la convicción de:

1.- La autenticidad de los hechos y cifras que los estados financieros reflejan.

2.- que sean adecuados los criterios, sistemas y métodos para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y cifras.

3.- Que los estados financieros esten de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Los papeles de trabajo pertenecen al auditor, pero por ser la información contenida en ellos del cliente, es una información confidencial.

Los papeles de trabajo deben reunir el análisis, la comprobación y las conclusiones sobre los renglones específicos de los estados financieros, los cuales en conjunto representan el juicio que respalda la opinión del auditor.

No es conveniente revisar la totalidad de las operaciones de la empresa, por lo que el auditor debe realizar sus procedimientos a base de pruebas selectivas las cuales van a quedar plasmadas en sus papeles de trabajo.

Cualquier empresa elabora sus propios estados financieros, en los cuales el auditor puede dar sugerencias o participar en la propia elaboración de dichos estados, sin que esto indique relevar a la empresa de la responsabilidad de su contenido y presentación.

Anteriormente se comentó que la auditoría no era para descubrir fraudes, sin embargo, si se diera el caso de un fraude, siendo significativo, y no se reflejara el efecto en los estados financieros, el auditor deberá indicarlo en su opinión.

Ya que el objetivo de la auditoría es dar confianza a terceras personas acerca de la razonabilidad de sus estados financieros, citamos algunos ejemplos que presentan esta situación:

#### Accionistas

- 1.- Determinar la productividad de su inversión.
- 2.- Seguridad de su inversión.
- 3.- Solvencia.

#### Acreeedores

- 1.- Capacidad de pago y de compra.

2.- Seguridad y garantía de los créditos

3.- Productividad del negocio en relación a los intereses.

Fisco

1.- Cumplimiento del pago de contribuciones.

Trabajadores

1.- Cumplimiento del pago de la participación de utilidades y su correcto cálculo.

Los principales objetivos de los papeles de trabajo son:

1.- La fuente de donde emana el dictamen.

2.- Evidencia del trabajo realizado.

3.- Prueba real y fehaciente del trabajo realizado.

4.- Guía para futuras auditorías.

5.- Para juzgar la capacidad de quién realizó el trabajo.

## CAPITULO II

### EL DICTAMEN EN LA COSTADURIA PUBLICA

#### 2.1.- GENERALIDADES Y CONCEPTO

Es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente.

La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo. Lógicamente, no hay sustituto posible para el análisis y estudio cuidadoso de cada situación particular en forma tal, que quede claramente expuesta al lector to do lo que el auditor desee expresar en su dictamen.

En virtud de que el dictamen de los estados financieros es responsabilidad exclusiva del profesional, éste deberá expresar en forma clara y precisa el grado de responsabilidad que está asumiendo al firmar dicho documento.

Según el Manual del Contador Público del Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

El examen de estados financieros tiene como culminación la emisión del dictamen que es la opinión que emite formalmente el contador público independiente.

Esta opinión tuvo su origen en la necesidad de establecer una comunicación confiable y competente, es decir, que está basada en requisitos mínimos de calidad preestablecidos; como lo son las normas de auditoría con las que la profesión ha logrado la confianza del público en general.

El dictamen como el testimonio de un tercero, es muy antiguo, pero sin embargo, ha ido evolucionando paralelo al progreso técnico y científico de la profesión y a las exigencias del mundo de los negocios.

Es también llamado informe corto y consiste en una exposición condensada del alcance de la auditoría y la opinión, al cual se le anexan los estados financieros de la empresa, los cuales deberán ser preparados de la manera más explícita posible.

El trabajo de auditoría requiere de un esfuerzo por parte del contador público y una vez terminado le dara un destino, o sea, le va a ser útil a cierto grupo de personas, por lo que el dictamen tiene que dirigirse a la persona o personas que contrataron sus servicios profesionales, por lo que podemos encontrar dictámenes dirigidos al consejo de administración, a la asamblea de accionistas.

Otro aspecto que es necesario comentar, es la fecha del mismo, puesto que la responsabilidad del contador público abarca también, los hechos posteriores sucedidos entre la fecha de los estados financieros,

objeto de la revisión y la de su opinión, aunque sólo deberá mencionar aquellos que sean de verdadera importancia en relación al universo global de la empresa.

La fecha del dictamen debe ser la misma de la terminación del trabajo de auditoría, que comunmente culmina con una discusión con los funcionarios de la compañía de los estados financieros en su forma final.

#### CONCEPTOS GENERALES

-----

##### A.- Estados financieros.

El C.P. Arturo Elizondo López en su libro, el proceso contable primer nivel, los define como:

El documento suscrito por una entidad económica y en el cuál se consignan datos valuados en unidades monetarias, referentes a la obtención y aplicación de recursos materiales.

El boletín B-1 de principios de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos define, que los estados financieros básicos son:

Aquellos que cumplen con el objetivo de informar sobre la situación financiera de la empresa, en cierta fecha y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, por el período contable terminado en dicha fecha.

La auditoría es definida por el C.P. Francisco Torres Guillén como:

El examen de los estados financieros que efectúa un contador público con base a normas de auditoría generalmente aceptadas, con el fin de dar su opinión sobre la situación financiera y los resultados de operación.

#### C.- Normas de auditoría

Son los requisitos mínimos de calidad relativa a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de dicho trabajo.

#### D.- Pronunciamiento normativo

Son aquellas disposiciones, expresamente declaradas como normativas, en que se aclaran, explican, amplían o aplican circunstancias generales o concretas de las propias normas de auditoría.

#### E.- Procedimientos de auditoría

Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante los cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

## B.- Auditoría

Según la terminología del manual de procedimientos de auditoría - de los C. Mancera Hermanos se define la auditoría como:

El examen de los libros de contabilidad, de los registros, documentos, comprobantes correspondientes de una persona, de una sociedad llevada a cabo con el objeto de determinar la exactitud e inexactitud de los estados - financieros, informar y dictaminar acerca de ellos.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su libro de normas y procedimientos de auditoría, nos indica que la auditoría tiene como - objetivo:

Examinar los estados financieros, para rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Montgomery define a la auditoría, como que es:

Un examen sistemático de los libros de contabilidad y registros de un negocio u organismo, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos de sus operaciones financieras y los resultados de estas, para informar sobre los mismos.

La auditoría es definida por el C.P. Francisco Torres Guillén como:

El examen de los estados financieros que efectúa un contador público con base a normas de auditoría generalmente aceptadas, con el fin de dar su opinión sobre la situación financiera y los resultados de operación.

C.- Normas de auditoría

Son los requisitos mínimos de calidad relativa a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de dicho trabajo.

D.- Pronunciamiento normativo

Son aquellas disposiciones, expresamente declaradas como normativas, en que se aclaran, explican, amplían o aplican circunstancias generales o concretas de las propias normas de auditoría.

E.- Procedimientos de auditoría

Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante los cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

#### F.- Control Interno

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencias a las políticas prescritas por la administración.

#### G.- Técnicas de auditoría

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

#### H.- Dictamen

La palabra dictamen proviene del latín "dictamen" que quiere decir "opinión y juicio que se forma o emite sobre una cosa". También significa "informe, sentencia", en tanto que "dictaminar" significa "orientar, asesorar", es decir, dar consejo o dictamen, tomar consejo una persona de otra. El dictamen se va a definir como que es:  
El documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente.

2.2.- ELEMENTOS DEL DICTAMEN

El dictamen tradicional debe contener los siguientes elementos:

- A.- Membrete del auditor.
- B.- A quien se dirige.
- C.- Que se hayan examinado los estados financieros a una fecha determinada.
- D.- Que el examen fue realizado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas.
- E.- Opinión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones en la fecha y por el período al que se refieren.
- F.- Que los estados financieros fueron preparados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados en forma consistente, en relación con el año anterior.
- G.- Fecha en que se emite.
- H.- Firma del auditor.

Un ejemplo de dictamen en que se notan claramente estos elementos es el que a continuación se muestra:

Despacho ABC Asociados  
Contadores Públicos.

A los señores accionistas de Fábrica de Mosáicos, .S A.

He examinado el balance general de la Fábrica de Mosáicos, S.A., al 31 de diciembre de 1986, y los correspondientes estados de resultados, y de utilidades acumuladas por el año terminado en esa fecha.

Mi examen se efectuó de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación y de los libros y registros de contabilidad, y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, el balance general y los estados de resultados y de utilidades acumuladas adjuntos, presentan razonablemente la situación financiera de Fábrica de Mosáicos, S.A., al 31 de diciembre de 1986 y los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

C.P. Juan Martínez S.

Despacho ABC y Asociados.

México, D.F., 14 de Marzo de 1987

2.3.- CONTENIDO DEL DICTAMEN TRADICIONAL DE DOS PARRAFOS

La forma básica del dictamen tradicional es como sigue:

Hemos examinado el balance de la compañía X al 31 de diciembre de 1986, y los relativos estados de resultados y de utilidades retenidas y de cambios en la situación financiera por el año que termina en esa fecha. Nuestro examen se hizo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideremos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, los estados financieros mencionados con anterioridad presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, al 31 de diciembre de 1986, y los resultados de sus operaciones y de los cambios en su situación financiera por el año que termina en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

El primer párrafo se llama "Párrafo del alcance" y el segundo, "Párrafo de la opinión".

Este dictamen hace suponer que el auditor entiende las normas de su profesión y que ha hecho un examen que se compagina con ellas; que los estados financieros de los que se informan presentan razonablemente lo que intentan presentar, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados; y que aquellos principios se han aplicado sobre bases consistentes con las del año anterior.

#### A QUIEN SE DIRIGE EL DICTAMEN

El dictamen se puede dirigir a la compañía misma, a su consejo directivo o a sus accionistas.

En términos prácticos, a quien se dirige un dictamen publicado tiene poca o ninguna importancia.

Es muy probable que dirigirlo a los accionistas, responde al principio que la responsabilidad final del auditor es hacia los accionistas, más bien que hacia la compañía o sus directores.

#### IDENTIFICACION DE LOS ESTADOS

Los estados financieros deberán identificarse claramente, por lo general en el párrafo del alcance, con el nombre exacto de la compañía y se enumerarán los estados que se examinaron: normalmente balance general, estado de resultados y de utilidades retenidas, y estado de cambios en la situación financiera.

PERIODO O PERIODOS QUE CUBREN

Deberán especificarse también los períodos sobre los cuales se dictamina.

En los informes anuales es común dictaminar dos años para fines de comparación y los que se preparan con relación a una propuesta de emisión de valores, en particular aquellos que quedan reglamentados por la comisión de valores y cambios, generalmente cubren más de dos años.

Los autores opinan que es deseable enfatizar en los informes anuales repetitivos, que los estados financieros para cada año, se examinaron por separado y que el examen actual no cubre el año inmediato anterior, usando un párrafo de alcance, que cubre solamente los estados financieros del año que transcurre, y agregando al final de ese párrafo una de las oraciones que sigue:

1.- Con anterioridad examinamos y dictaminamos los estados financieros de la compañía X por el año que termina el 31 de diciembre de 1986.

2.- Hicimos un examen semejante de los estados financieros del año que precede.

FECHA E IMPORTANCIA DE LA FECHA EN EL DICTAMEN

El dictamen del auditor se entrega en una fecha posterior a la del fin del período sobre el cuál se informa, porque toma tiempo para que los libros se cierren, se completen los procedimientos de auditoría finales y se preparen los estados financieros.

Estando los auditores sujetos a severas normas de responsabilidad y crecientes requerimientos de información pronta y exacta, la fecha del dictamen ha adquirido mayor importancia, porque la opinión se expresa a su fecha, estableciendo el período por el cuál el auditor asume la responsabilidad de dictaminar que los estados revelan con propiedad, acontecimientos subsecuentes al período por el cuál se informa.

#### SELECCION DE LA FECHA

La fecha del informe deberá ser cuando se termine el trabajo de auditoría para el cliente. Es decir, cuando llegan a su fin todos los procedimientos sustanciales de auditoría; que se han llevado a cabo en las instalaciones del cliente.

Esa fecha varía, porque siempre hay cuestiones pendientes que deben llegar a concretarse, investigaciones de último minuto que tendrán que hacerse, discusiones de cierre, conferencias que habrán de celebrarse, etc.

Por la necesidad de que cada vez sea más rápida la información financiera, se ha ido reduciendo la fecha para la emisión de cifras, cada vez a períodos más cortos. Veinte o veinticinco días después del fin de año social es lo normal para muchas compañías comerciales y manufactureras, y de diez a quince días es el período que se espera para los bancos comerciales.

EVENTOS SUBSECUENTES Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

RELATIVOS

Si se debe emitir una opinión entre las dos o tres semanas después de concluir el año social, la revisión que se puede realizar en ese intervalo, es obviamente limitada y gran parte del examen del auditor debiera en esencia estar completo al terminar el ejercicio social.

En presencia de un control interno efectivo, procedimientos de cierres rápidos, exactos y eficientes, y pronta comunicación de la información financiera confiable, el auditor puede completar su examen y expresar su opinión, casi tan pronto como queden integrados los estados financieros.

NUEVA FECHA AL DICTAMEN

En ocasiones los eventos subsecuentes que deben revelarse, ocurren entre la fecha del dictamen y la de expedición efectiva de los estados financieros.

En este caso, o se cambia la fecha del informe o se hace patente, que la opinión no cubre la nueva revelación.

A continuación se presentan dos posibilidades para la emisión del dictamen ante esa clase de eventos subsecuentes:

1.- "Doble fecha": El auditor puede cubrir el evento subsecuente en su dictamen, poniéndole nueva fecha, solamente a la nota que describe ese acontecimiento subsecuente.

Poner doble fecha es la forma más común para presentar el asunto y sería entonces como sigue:

25 de enero de 1986, excepto por lo que hace a la información que se presenta en la nota X, para la cuál la fecha es 12 de marzo de 1986.

2.- "Nueva fecha": La mayoría de los auditores opinan que debiera evitarse el supuesto implícito de responsabilidad adicional por el período existente, entre la fecha original y el evento subsecuente, por lo que este procedimiento se sigue rara vez, excepto cuando el período de tiempo adicional es muy corto.

#### 2.4.- CONTENIDO Y FUNDAMENTO DEL DICTAMEN NUEVO

El dictamen nuevo elimina algunas afirmaciones por lo que va a ser de un párrafo y estas eliminaciones las hizo la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en base a los siguientes argumentos:

- a.- Las afirmaciones son de carácter técnico.
- b.- Han servido para revelar las bases en las cuales se fundamenta la opinión del auditor sobre estados financieros.

- c.- Se señala la obligación del auditor de cumplir con las afirmaciones respecto al alcance del trabajo y las de verificar la aplicación de principios de contabilidad en forma consistente.
- d.- El calificativo razonablemente se hace innecesario, ante la afirmación del contador público de que en su opinión se presenta la situación financiera.
- e.- En los casos en los que es necesario hacer salvedades, la redacción del dictamen se hace aún más complicada para el lector común.
- f.- No obstante la experiencia adquirida, los lectores del dictamen pueden encontrar complicada la expresión de la opinión del auditor por el uso de tecnicismos relativos a las normas de auditoría generalmente aceptadas y a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Esto coloca al lector en la situación de no comprender con exactitud el alcance que tiene la referencia a dichos tecnicismos.
- g.- No se menciona expresamente la responsabilidad primaria de la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros.

Las razones en las que se basó la recomendación del nuevo dictamen son:

- a.- Esta forma de expresar la opinión, es clara y precisa, respecto a lo que quiere y puede expresar el auditor como resultado de su trabajo.

b.- Se expresa con claridad la responsabilidad primaria que tiene la administración de la compañía de preparar los estados financieros para el examen del auditor.

c.- No hay objeción para utilizar un nuevo dictamen sobre estados financieros si así lo considera más adecuado el auditor, porque existe la convicción de que las normas de auditoría siempre serán cumplidas no obstante que no haga referencia a ellos en el dictamen, ya que constituyen preceptos de observancia obligatoria.

d.- El auditor tendrá que comprobar, que la administración de la compañía aplicó consistentemente principios de contabilidad en la preparación de los estados financieros, a pesar de no mencionarlo expresamente en el dictamen, para cumplir con las normas de auditoría.

e.- La simplificación que se propone del dictamen, es congruente con el hecho de que, existiendo ciertos artículos del código de ética profesional, que establecen obligaciones semejantes a las que se derivan de las normas de auditoría, no se ha considerado indispensable hacer referencia a la observancia de las normas de ética profesional dentro del cuerpo del dictamen.

f.- La consistencia en aplicación de principios de contabilidad tiene por objeto cubrir el aspecto informativo de la comparabilidad de las cifras de los estados financieros que acompañan al dictamen del auditor.

Como un ejemplo del modelo del dictamen nuevo es:

En mi opinión, con base en el examen que practique, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X, s.a., al ... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

### CAPITULO III

#### DIFERENTES TIPOS DE DICTAMEN

##### 3.1.- DICTAMEN LIMPIO

Se le da ese nombre, porque es la opinión del contador público independiente que emite cuando la situación financiera de la compañía es correcta y no expresa ninguna salvedad; o si tiene errores mínimos que a consideración del auditor no son sobresalientes y no son motivo para que el dictamen no salga limpio.

##### 3.2.- DICTAMEN CON SALVEDADES

El auditor expresa su opinión profesionalmente cuando los estados financieros examinados, presentan razonablemente la situación financiera de la empresa y los resultados de operación de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y observados en relación al período que se está auditando.

La salvedad es aquello por lo cual, el auditor limita su opinión, o condiciona parcialmente alguna de sus afirmaciones sobre las cuales no tiene los suficientes elementos de juicio o la convicción necesaria para hacerlas profesionalmente en forma objetiva; y al hacer una salvedad el auditor debe expresarla con tanta claridad, es decir, que no contengan expresiones vagas o inseguras, para no confundir al lector con lo que se está tratando

de manifestar o describir; además de expresar cuál es la importancia o trascendencia relativa, que la salvedad tiene dentro de los estados financieros.

Las salvedades que pueden presentarse en la practica profesional son por:

Limitación al alcance.

Desviación a los principios de contabilidad.

Falta de consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.

Contingencias.

Abstención de opinión.

Opinión negativa.

### 3.2.1.- SALVEDADES POR LIMITACIONES

Estas salvedades se producen cuando el auditor no esta en posibilidad de aplicar algún procedimiento que considera necesario para convencerse de algún dato de los estados financieros y al aplicar procedimientos supletorios tampoco puede satisfacerse de que dicho dato es correcto, por tanto, debera indicar este hecho en sudictamen.

Cuando haya limitaciones en el alcance del examen, se describirá la naturaleza de la limitación en un párrafo separado, y se expresará una salvedad. La descripción de las limitaciones deberá efectuarse en el cuerpo del mismo dictamen, pues no es apropiado que problemas al alcance del examen practicado se presenten en notas a los estados financieros pues estas declaraciones son de la empresa y no del auditor.

3.2.2.- SALVEDADES POR FALTA A LOS PRINCIPIOS DE  
CONTABILIDAD

A.- Desviación de los principios de contabilidad:

Las salvedades por desviación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, se dan cuando los estados financieros no han sido preparados de acuerdo a dichos principios, lo cual provoca modificaciones importantes.

Las salvedades por falta a los principios de contabilidad generalmente aceptados, en la práctica se pueden eliminar generalmente mediante un ajuste, lo cual, es conveniente para las empresas en virtud de las implicaciones que pueden ocasionar dichas salvedades, tales como, mostrar una mala contabilidad, posibles criterios equivocados que se pueden deber a una administración deficiente, etc.

El contador público, como profesional, tiene la obligación moral de tratar de convencer a su cliente de la conveniencia de aceptar el ajuste para presentar una situación financiera correcta, así como los resultados.

Para presentar la salvedad, se deberá tomar en cuenta la importancia relativa para juzgar si procede o no y generalmente se presentara en un párrafo intermedio en el dictamen tradicional, indicando que esta mal, por que esta mal y cuál es el efecto en importe.

### B.- Por inconsistencia

Es por no aplicar los principios de contabilidad sobre bases consistentes a las del ejercicio anterior.

El objetivo de la consistencia es el de asegurar la comparabilidad de la información financiera.

La salvedad debera colocarse al final del párrafo de la opinión, indicando que se hacia antes, que se hace ahora y si es posible decir el porque del cambio, asi como el efecto en el balance y los resultados.

Además es muy conveniente que se exprese si se esta de acuerdo con el cambio.

### 3.2.3 SALVEDAD POR CONTINGENCIA

Existen situaciones en las empresas que no estan decididas al cierre del ejercicio y pueden resolverse a favor o en contra de las mismas, por lo tanto, el posible efecto se deberfa contabilizar. En ocasiones este efecto es cuantificable, por lo que el auditor deberá juzgar la importancia y en caso de no incluirse en los estados financieros, mencionarlo o no en el dictamen como una salvedad.

Dicha salvedad se presentara en un párrafo intermedio y en el párrafo de la opinión el Contador Público mencionara que su opinión queda "sujeta al afecto que tenga dicho hecho".

### 3.3.- ABSTENCION DE OPINION

Es un problema de procedimientos muy importante, tanto que podrían los estados, en un momento dado, no presentar la situación financiera de la empresa, aunque por las limitaciones, no se puede asegurar que estén mal los estados, o sea que predominan las dudas.

Por lo anterior el auditor debe abstenerse de opinar indicando las razones y motivar que la ocasionaron, señalando que la abstención es sobre los estados financieros tomados en conjunto.

### 3.4.- OPINION NEGATIVA

En ocasiones sucede que el auditor, después de haber realizado su revisión, tiene la certeza de que los estados financieros no muestran razonablemente la situación financiera de la empresa, ni el resultado de sus operaciones, entonces emitirá su dictamen en forma negativa, en virtud de que esta certeza se deba a un problema de principios muy importante.

En el dictamen deberán explicarse todas las razones que originaron la opinión negativa, refiriéndose a los estados financieros tomados en conjunto.

La opinión negativa puede expresarse diciendo:

a.- No presentan o

b.- Para que presenten sería necesario que...

DICTAMEN LIMPIO

A los señores accionistas de:

\_\_\_\_\_ S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de -----  
al-----de -----198-----y los correspondientes es  
tados de resultados, de variaciones en las cuentas de capital contable  
y de cambios en la situación financiera, por el ejercicio terminado en  
esa fecha, nuestro examen fue practicado de acuerdo con normas de audi  
toría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó pruebas de la  
documentación, de los libros, registros de la contabilidad y otros pro  
cedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstan  
cias.

En nuestra opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan  
razonablemente la situación financiera de -----,  
al---- de -----de 198----- y el resultado de sus operaciones  
del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de con  
tabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes -  
con las del año anterior.

Lugar \_\_\_\_\_

Atentamente,

Fecha \_\_\_\_\_

C.P. \_\_\_\_\_

Socio de \_\_\_\_\_

DICTAMEN CON SALVEDAD POR LIMITACIONES

A los señores accionistas de:

\_\_\_\_\_ S.A. de C.V.

Hemos examinado el balance general de la compañía X, S. A. de C. V. al----- de ----- de 198----- nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia----- en las circunstancias, excepto por lo que se indica a continuación.

Toda vez que mis servicios fueron contratados con posterioridad al ----- de ----- de 198 -----, no observamos el recuento de los inventarios a esa fecha, no habiendo logrado satisfacernos de la corrección de esos inventarios mediante la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

En nuestra opinión, sujeta al efecto que pudiera tener la limitación al alcance de nuestro trabajo antes escrita, los estados financieros

-----  
----- año anterior.

Atentamente,

Lugar \_\_\_\_\_

C.P. \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_

Socio de \_\_\_\_\_

DICTAMEN CON SALVEDAD A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

A los señores accionistas de:

\_\_\_\_\_ S.A. de C.V.

Hemos examinado el balance general de la compañía X, S. A. de C. V. al \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ 198\_\_\_\_\_ de las circunstancias. Según se explica en la nota 2 a los estados financieros adjuntos se considera que la estimación para cuentas malas no cubre saldos incobrables por la cantidad de \$\_\_\_\_\_.

En nuestra opinión, con la salvedad de que la estimación para cuentas malas, es insuficiente como se describe en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, S. A. de C. V. al \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 198\_\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Atentamente,

Lugar \_\_\_\_\_

C.P. \_\_\_\_\_

Fecha \_\_\_\_\_

Socio de \_\_\_\_\_

3.5.- DICTAMEN FISCAL

La finalidad del dictamen fiscal, es la de dar información a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público acerca de la situación fiscal del contribuyente.

El dictamen para efectos fiscales deberá incluir los siguientes - conceptos:

Descripción

- 1.- Dictamen emitido por el contador público independiente.

Estados financieros básicos

- 2.- Balance general.
- 3.- Estado de resultados.
- 4.- Estado de modificación en las cuentas de capital contable.
- 5.- Estado de cambios en la situación financiera.
- 6.- Notas a los estados financieros.
- 7.- Informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

ANEXOS COMPLEMENTARIOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

- 8.1.- Estado de resultados comparativo por los últimos dos ejercicios.
- 8.2.- Estado del costo de producción y ventas, comparativo por los últimos dos ejercicios.

8.3.- Análisis por subcuentas de los gastos de fabricación y operación, con cifras comparativas con el año anterior.

8.3.1.- Gastos de fabricación.

8.3.2.- Gastos de venta.

8.3.3.- Gastos de administración.

8.3.4.- Gastos financieros.

8.3.5.- Otros gastos.

8.4.- Análisis de movimiento de las cuentas complementarias de activo y las reservas de pasivo.

8.5.- Relación de las obligaciones fiscales y federales, a que estuvo sujeta la compañía indicando:

+ Bases.

+ Tasas.

+ Impuesto agregado.

+ Impuesto pagado.

+ Diferencias a su cargo o favor.

8.6.- Conciliación entre la utilidad contable y el ingreso global gravable.

8.7.- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados, para efectos de impuesto sobre la renta, y los declarados al impuesto al valor agregado.

8.8.- Determinación de la participación de los trabajadores, en la utilidad indicando:

+ Base gravable para impuesto sobre la renta.

+ Otros ingresos acumulables.

+ Base sujeta a reparto.

+ Tasa.

+ Importe a repartir.

- 8.9.- Relación de declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen los de ejercicios anteriores, indicando la contribución de que se trate, la base de que se modifica y el renglón que afecta; manifestada bajo protesta de decir verdad por el contribuyente.
- 8.10.- Relación de estímulos fiscales indicando conceptos, determinación, - aplicación en su caso, monto y cumplimiento de requisitos para su otorgamiento y disfrute.
- 8.11.- Fotocopias legibles de las declaraciones complementarias por las diferencias de Impuestos dictaminados en el ejercicio, que hayan sido presentadas.
- 8.12.- Fotocopias legibles de las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales durante el ejercicio.
- 8.13.- Relación de acciones enajenadas por residentes en el extranjero, respecto de los cuales el contribuyente sea responsable solidario como retenedor.
- 8.14.- Aviso firmado por el contador público señalando los registros especiales que lleve el contribuyente, en su caso.

## CAPITULO IV

### INFORME LARGO

#### 4.1.- GENERALIDADES

Este informe se utiliza generalmente para ampliar los datos que aportan los estados financieros. La información que se incluye en el informe largo no es indispensable para la interpretación de los estados financieros pero si es de interés para diversas situaciones.

Los procedimientos de auditoría recomendados y los procedimientos relativos a la información sobre estados financieros es aplicable para la emisión de este informe, por lo tanto, la información complementaria deberá emanar de los estados financieros sobre los cuales emitio su dictamen el Contador Público.

En caso de que existiera una salvedad en el dictamen del Contador Público, se deberá mencionar en el rubro correspondiente de la información complementaria, indicando el efecto sobre dicha información.

#### 4.2.- CONCEPTO

De acuerdo con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se denomina informe largo, "a los análisis o comentarios que amplian la información básica que se encuentra contenida en un juego de estados financieros dictaminados por el auditor".

#### 4.3.- OBJETIVO

El objetivo varia dependiendo el motivo para el cual se va a utilizar el informe, como:

- Información para efectos de crédito.
- Compra de empresas.
- Valuación de acciones, registro en bolsa.
- Información específica solicitada por el cliente, etc.

#### 4.4.- DICTAMEN

El dictamen que se expresa en relación con la información complementaria puede presentarse dependiendo si dicha información se presenta junto con los estados financieros o si es presentada separada de dichos estados, como se muestra a continuación:

Mi examen tuvo como objeto primordial emitir la opinión que aparece en los párrafos anteriores sobre los estados financieros mencionados considerados en conjunto. Sin embargo, examiné la información complementaria en las páginas, a , con procedimientos de auditoría semejantes. En mi opinión, esta información está presentada en forma razonable y constituye información complementaria a lo que aparece en los estados financieros y por lo mismo, no obstante ser de interés, no se considera indispensable para la interpretación de la situación financiera y los resultados de operación de la empresa por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 19 .

En mi opinión, la información que se acompaña está presentada en forma razonable y constituye información complementaria que, no obstante ser de interés, no se considera indispensable para la interpretación de la situación financiera y los resultados de operación de la empresa que muestra los estados financieros por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 19 , cubierto por mi dictamen del de de 19 . Esta información complementaria se examinó a base de pruebas selectivas hechas conjuntamente en mi examen de dichos estados financieros que tuvo como objeto primordial formarme una opinión sobre ellos.

Cuando se presenta la situación de emitir un informe detallado sobre revisiones limitadas, como en el caso de adquisición de empresas, el informe tiene las mismas características de un informe largo, excepto que el Contador Público se abstendrá de opinar, puesto que no ha realizado una revisión de acuerdo con normas de auditoría.

#### 4.5.- CONTENIDO

El contenido de un informe largo puede ser el siguiente:

- Dictamen del auditor sobre los estados financieros y sobre la información complementaria.
- Estados financieros básicos.
- Notas a los estados financieros.
- Información complementaria:
  - a) Antecedentes históricos.
  - b) Variaciones en la estructura financiera.
  - c) Variaciones en los resultados.
  - d) Diversos aspectos operacionales.

Como el tema a tratar es el informe largo, por lo tanto, solo comen-  
taremos la información complementaria.

#### 4.6.- INFORMACION COMPLEMENTARIA

a) Antecedentes históricos: En este capítulo se puede mencionar fecha de constitución de la empresa, objeto de la misma, así como su capital social y los diversos aumentos, explicando como se realizarón, si fue con exhibiciones en efectivo o capitalizaciones.

Describir cuál es su mercado natural y como ha sido su penetración a través del tiempo, así como su crecimiento en plantas productivas, etc.

b) Variaciones en la estructura financiera: Se pueden incluir - los cambios en relación con años anteriores de:

- El capital de trabajo.
- Cuentas por cobrar, indicando los principales clientes, así como la antigüedad de dichas cuentas.
- Activo fijo por plantas productivas.
- Pasivo a corto y largo plazo, indicando las principales características de estos pasivos.
- Capital contable, explicando la situación fiscal del mismo.

c) Variaciones en los resultados: Los resultados en una empresa son de mucha importancia para el conocimiento de dicha empresa, como ejemplo a incluir en el informe mencionamos lo siguiente:

- Comparación de ventas por años y por líneas o productos; si es importante se pudiera presentar por ventas nacionales y extranjeras.
- Comparación de gastos de fabricación, venta y administración por subcuenta, explicando el motivo de las variaciones.
- Comparación de intereses pagados y ganados, por deudas o inversión mostrando las variaciones.

d) Diversos aspectos operacionales: En este capítulo se puede mencionar entre otros:

- La productividad de los diversos artículos o líneas de productos, así como la productividad por planta.
- El aspecto de personal, número de trabajadores sindicalizados y de confianza, por departamentos o plantas, mencionando algunos aspectos importantes del contrato o contratos colectivos. Asimismo, promedio de antigüedad, etc.
- Producción de desperdicio y su control, comparándolo con los estándares.
- Eficiencia de diversos departamentos, etc.

Desde luego el Contador Público no deberá emitir juicios, conclusiones o sugerencias sobre estos aspectos, dejando la solución o conclusión a los afectados en la empresa.

## CONCLUSIONES

Se puede decir que la actividad del contador público independiente como auditor en la emisión de un dictamen de estados financieros es de gran trascendencia, en un principio por los antecedentes históricos que nos muestran la necesidad que ha habido a través del tiempo, con el fin de confirmar la certeza de los datos que se presentan en los estados financieros, dándole confiabilidad a estos.

La dictaminación de estados financieros se ve regulada por las Normas de Auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, así como el código de Ética Profesional adoptado por la profesión contable en México.

La importancia adquirida por la profesión en México, ha llevado a las autoridades a regular el dictamen del Contador Público, mediante el código fiscal de la federación para apoyarse en él como un instrumento de confianza en la recaudación fiscal.

Por otra parte, cabe mencionar, que el Contador Público en el desarrollo de su actividad, dentro de la iniciativa privada o gubernamental es importante, ya que mediante la información que el produce se logran soluciones más convenientes a los problemas de las empresa.

## BIBLIOGRAFIA

- 1.- Seminario de Investigación Contable de Alfonso Hernández Vizcaino.  
  
Facultad de Contaduría y Administración de la Unviersidad Nacional  
Autónoma de México.
- 2.- Normas y procedimientos de auditoría  
  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- 3.- Introducción a la práctica de la Contaduría Pública.  
  
Eric L. Kohler.
- 4.- Auditoría de Montgomery.  
  
Philip L. Defliese.  
  
Kenneth P. Johnson.  
  
Roderick K. Macleod.
- 5.- Manual del Contador Público.  
  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- 6.- Código Fiscal de la Federación.
- 7.- Ley del Impuesto sobre la Renta.