

301808

4



UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

TIPOS DE INFORMACION QUE PROPORCIONA EL CONTADOR PUBLICO

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

CONTADOR PUBLICO

P R E S E N T A

JOSE ARMANDO MACHAIN CAMPOS

MEXICO, D. F.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

2002





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

DIRECTOR DEL SEMINARIO

C.P. FCO. XAVIER ISSAS ROMERO

REVISOR DEL SEMINARIO

C.P. QUINTAN OLVERA I.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A LA MEMORIA DE MI PADRE

COMO HOMENAJE DE
CARIÑO Y GRATITUD

A MI MADRE

CON AMOR Y
AGRADECIMIENTO

A MI ESPOSA E HIJAS

CON INFINITO AMOR,
FE Y TERNURA

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

A MIS FAMILIARES

CON CARINO

AL HONORABLE JURADO

A MIS MAESTROS,

AMIGOS Y COMPAÑEROS

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Y POR ULTIMO MI GRATITUD A
QUIENES ME PRESTARON SU - -
AYUDA, APOYO MORAL Y CONSE-
JOS QUE ME ESTIMULARON PA-
RA ALCANZAR LA META DESEA-
DA.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

I N D I C E

INTRODUCCION

CAPITULO I.- EL INFORME

1.- GENERALIDADES	1
2.- QUE ES UN INFORME	2
3.- CUAL ES EL FIN DEL INFORME	2
4.- SUS ELEMENTOS	3
5.- NORMAS PARA LA PREPARACION DE UN INFORME	8
6.- A QUIENES SE LES DIRIGE EL INFORME	10

CAPITULO II.- EL DICTAMEN

1.- QUE ES EL DICTAMEN	14
2.- EVOLUCION Y ESTUDIO DEL DICTAMEN	15
3.- CONTENIDO DEL DICTAMEN	22

/...

4.- PRESENTACION Y TIPOS DE DICTAMEN	35
--------------------------------------	----

CAPITULO III.- EL INFORME DE AUDITORIA

1.- DE ESTADOS FINANCIEROS	52
a) Informe Corto o Dictamen	52
b) Informe Largo	53
2.- ADMINISTRATIVA Y OPERACIONAL	55
a) Informe para Auditorfa - Administrativa	55
b) Informe para Auditorfa - Operacional	64
3.- ESPECIALES	66
- Informes Especiales	
4.- NOTAS ACLARATORIAS	75
5.- CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS	78

	Pag.
CAPITULO IV.- <u>OTROS TIPOS DE INFORMACION</u>	
1.- ANALISIS E INTERPRETACION DE - ESTADOS FINANCIEROS	81
2.- INFORME SOBRE PRESUPUESTOS	93
3.- OTROS TIPOS DE INFORMACION	96
 C O N C L U S I O N E S	 100
 BIBLIOGRAFIA.	

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

INTRODUCCION.-

La actividad diaria de un Director General se caracteriza por la constante toma de decisiones, desde las de carácter rutinario, las cuales no requieren ser pensadas, hasta aquellas trascendentales, que son iniciativas de su capacidad administrativa y que se refieren a la supervivencia o progreso del negocio que maneja.

Para decidir, ya no le es suficiente al Director General sus cualidades intuitivas, necesita ahora hacer una razonada evaluación de las alternativas inherentes al problemas y allegarse toda la información del caso que considere necesario, base principal de este razonamiento lo constituye precisamente la información que reciba de las distintas áreas sobre las operaciones y situación general de la empresa. En la actualidad un Director General que no utiliza eficientemente la información que recibe, puede quedar al margen de la competencia, por lo que la calidad y oportunidad de los informes internos puede ser un indicador importante que permita distinguir una administración eficiente de otra que no cuenta con la suficiente información.

La información que se necesita para tomar decisiones, se genera en las diferentes áreas de la empresa; algunos informes son rutinarios, otros

/...

especiales y ocasionales, pero todos ellos con sentido de utilidad a -
la Adminsitración.

Como se expresó con anterioridad, si se requiere tomar constantemente
decisiones, es obvio que se necesita estar informado todo el tiempo so
bre la marcha de las operaciones de la empresa, por lo que el fin pri-
mordial del presente trabajo es servir de guía a la adminsitración en
general sobre la información que debe proporcionar el Contador Público
para los fines descritos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO .- 1

EL INFORME

- 1.- GENERALIDADES
- 2.- QUE ES UN INFORME
- 3.- CUAL ES EL FIN DEL INFORME
- 4.- SUS ELEMENTOS
- 5.- NORMAS PARA LA PREPARACION DE UN INFORME.
- 6.- A QUIENES SE LES DIRIGE EL INFORME.

CAPITULO.- I EL INFORME

I.- GENERALIDADES

Una de las fases más importantes de la Contabilidad es el informe que proporciona el Contador Público; dicho informe presenta los resultados del trabajo desarrollado el cual se convierte en el auxiliar de la administración para la toma de decisiones y la realización del proceso administrativo, presupuestalmente para la planeación y el control.

Los pasos preliminares para preparar un informe son de suma importancia y constituyen los primeros que tiene que adoptar el investigador de un problema, cuando todavía no es más que una preocupación diminuta.

Es lógico suponer que hay informes de varios tipos, dependiendo éstos generalmente de las necesidades del cliente, hay quienes requieren únicamente de un informe breve comprendiendo éste el balance general, estado de resultados y el dictamen, otros prefieren además de los conceptos mencionados, informes de presupuesto como se verá en el Capítulo IV, de este trabajo, o simplemente sobre necesidades o fallas existen-

tes en el control interno de la empresa, por lo que el Contador Público debe de informar sobre estos aspectos.

2.- QUE ES UN INFORME

Informe es un escrito en el cual se detallan hechos y circunstancias tendientes a explicar algo a una o varias personas y por determinadas causas ésta explicación no se puede hacer verbalmente.

En los terrenos profesionales es necesaria la elaboración de informes para explicar los resultados de los trabajos para los cuales fueron contratados. Uno de los profesionistas que mayor uso hace de los informes es sin duda el Contador Público.

3.- CUAL ES EL FIN DEL INFORME

El Informe juega un papel primordial en la administración de la empresa, y debe tender a la presentación de recomendaciones prácticas sobre las deficiencias detectadas; su finalidad es servir, la eficacia es su razón de ser. Es conveniente que la información dirigida constituya lo relevante, oportuna y que muestre los resultados obtenidos con el fin de medir los objetivos de la empresa.

La culminación del desarrollo de un informe, consiste en colocarlo en

las manos de sus destinatarios, esto puede parecer engañosamente un trámite rutinario pero este acto final constituye el paso más importante porque representa el momento que decide la aceptación del informe y sus conclusiones.

La mayor parte de los informes influyen tarde o temprano en una decisión, el informe que no tiene esa finalidad inspira recelo al sistema administrativo de la organización.

4.- SUS ELEMENTOS

En la estructura general de un informe Podemos distinguir cuatro elementos principales:

- a) Contenido
- b) Fundamentos
- c) Forma
- d) Cualidades

a) Contenido: El contenido es el alma del informe, y es el que da la medida de la capacidad del Contador Público, de manera que un contenido disperso e insípido demostrará que el profesionista no supo sacar de su trabajo el provecho deseado, aún cuando dicho trabajo haya

sido realizado con la mayor perfección posible.

No escapa a nadie la importancia que tiene el logro de un buen contenido para hacer de un informe un trabajo útil y siendo éste el aspecto modular del presente trabajo, es conveniente estudiarlo con mayor detenimiento; al efecto podemos decir que el contenido de un informe comprende los siguientes puntos:

- I La expresión de la situación.
- II Información sobre los trabajos de investigación y situación de cada una de ellas.
- III La presentación de estados financieros y anexos
- IV Presentación detallada de cuadros estadísticos
- V Indicación clara del alcance del examen de esa información
- VI Evitar toda palabra o expresión ambigua que pudiera inducir a errores a los lectores con respecto al alcance del examen.

b) Fundamentos: sabemos que el informe es la coronación del trabajo desarrollado por el Contador Público; en consecuencia, éste trabajo constituye el fundamento del informe en virtud de que es necesario realizarlo para poder redactarlo; esos trabajos comprenden pruebas, investigaciones, análisis y depuraciones, que repetimos, consti-

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

5.

tuyen la raíz del contenido del informe.

c) Forma: Es al parecer un elemento de poca importancia, sin embargo, es absolutamente esencial en la elaboración de un informe. Lo afirmado se puede probar con el hecho de que muchos trabajos desarrollados impecablemente desde el punto de vista técnico no obtienen buenos resultados por una mala presentación ortográfica o gramatical, podemos asemejar el elemento forma al vestido de la persona; en efecto, una persona a pesar de tener buenas cualidades, producirá un efecto muy distinto si en su vestido, en sus maneras, en su forma de hablar, presenta desaliño, descuido o negligencia; en cambio una persona con cualidades intrínsecas de mediana categoría y con un aspecto exterior agradable, producirá un mejor resultado por el sólo hecho de su presentación exterior.

Los defectos más frecuentes que el observador cuidadoso descubre en el estilo de los informes, consisten simplemente en faltas de presentación, ortografía y gramática; por leves que parezcan estos errores pueden producir un efecto desastroso para la aceptación de un informe.

A nosotros nos interesa tomar nota por lo menos de las inconveniencias más comunes en la redacción de los informes, las faltas que aquí seña-

/...

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

6.

lamos son las que pueden tener efecto más destructivo en cuanto a -
la aceptación de dichos informes.

Lo mismo sucede con el informe que es el emisario que el Contador - -
Público envía al Jefe de Empresa o a la persona que haya solicitado -
sus servicios para enterarlo de los resultados de su trabajo, este -
emisario será mal recibido si se presenta en forma desagradable, aun--
que lleve consigo noticias de importancia, en cambio aún cuando el - -
informe tenga resultados mediocres, pero una presentación atractiva, -
ganará lo que es muy importante para cualquier profesionista, la sim--
patía, el interés, y la confianza de los clientes por su trabajo.

Distinguimos dos aspectos esenciales de la forma:

La forma interna, lo relativo al trabajo mecanográfico que comprende -
márgenes, espacios y distribución, así como el ordenamiento de las -
partes integrantes del informe, ejemplo: en primer término aparecería
la expresión de la situación financiera, después las informaciones -
más detalladas, los estados financieros y finalmente las estadísticas.

La forma exterior o sea el aspecto material de la presentación del -
informe incluye el empastado, encuadernado y la calidad del papel.

d) Cualidades: Al elemento cualidad le atribuimos fundamental impor

/...

tancia en virtud de las condiciones en las cuales se presenta y consultan los informes. Es indiscutible que una de las principales cualidades del informe es la veracidad de lo consignado en él y no sólo eso, sino que la veracidad debe ser norma de conducta para los actos de un Contador Público; nunca debe afirmarse lo que no le consta y mucho menos mistificar los hechos.

Otra de las cualidades importantes es la brevedad, ya que los clientes es su mayoría son personas ocupadas y no están dispuestos, salvo raras excepciones, a utilizar mucho tiempo en leer un informe, por lo que es conveniente concretar el informe a causas precisas sin distraer la atención del lector en detalles que si bien son de importancia, se pueden consignar con posterioridad como una parte anexa al informe principal que consultará cuando haya un interés especial.

Para que el cliente lea el informe del Contador Público necesita despertar en el ánimo del mismo, un interés y esos se logra mediante la exposición de conceptos que atraigan la atención, tales como la expresión de la situación financiera; el interés es otra de las cualidades que debe despertar el Contador Público en la presentación del informe

La claridad otra cualidad del informe, debe procurarse no utilizar -

/...

tecnisismos y palabras rebuscadas, para que pueda ser comprendido por cualquier persona, no importando la preparación técnica de que sea poseedor.

Un informe breve, atractivo, que despierte el interés del cliente no obtendrá buen resultado si no se presenta oportunamente.

La información debe presentarse absolutamente limpia sobre todo en lo relativo al trabajo de mecanografía; como este aspecto no incumbe directamente al profesionista debe cuidar que no salga la información sin antes haberse percatado de que fué revisado.

En forma similar a lo anterior, los errores numéricos que pueda contener el informe desacreditan al profesional que los admite, de tal manera debe tenerse sumo cuidado en que los informes que contengan datos numéricos deben estar perfectamente cotejados en su exactitud.

5.- NORMAS PARA LA PREPARACION DE UN INFORME

El Colegio de Contadores Públicos de Estados Unidos de Norteamérica, ha establecido diez normas de auditoría generalmente aceptadas a las que se espera se unan sus miembros al realizar su trabajo profesional; cuatro de estas formas se relacionan con la preparación de informes y

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

9.

son:

a) El Informe indicará si los estados financieros han sido presentados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

b) El informe indicará si dichos principios han sido mantenidos consistentemente en el período corriente con relación al período anterior.

c) La información expuesta en los estados financieros se considerará razonablemente adecuada, salvo indicación contraria en el informe.

d) El informe deberá incluir la expresión de una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, o la constancia de que no se puede emitir opinión alguna. Cuando no se pueda expresar una opinión sobre el conjunto de los estados financieros, se deberán indicar las razones que lo impiden.

En todos aquellos casos en los cuales el nombre del Contador Público se encuentra asociado con el informe, deberá contener una indicación bien clara del carácter del examen efectuado a los estados financieros

/...

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

10.

y el alcance de la responsabilidad que asume.

6.- A QUIENES SE LES DIRIGE EL INFORME

Considerando que existen diversos fines para los cuales un Contador -
Público puede ser contratado, el informe que se produzca como resulta-
do del examen practicado, debe tener una variada utilización para -
las personas a quien se dirige, siendo las más frecuentes :

- a) Accionistas
- b) Consejo de Administración y Directores
- c) Futuros Inversionistas
- d) Proveedores
- e) Instituciones de Crédito
- f) Público en General.

a) Accionistas.- Se les informará primordialmente lo referen--
te a la administración de la empresa; el informe anual para accionis--
tas puede tener varios objetivos siendo principalmente un informe del

/...

resultado de las operaciones y de la posición financiera de la empresa a sus propietarios. El informe a los accionistas debe permitirles analizar las operaciones y formarse una opinión del valor potencial de las acciones de la empresa. Otro objetivo primordial es adquirir y/o conservar el capital.

b) Consejo de Administración y Directores.- Aún cuando el informe debería dirigirse únicamente a los accionistas; la práctica general ha sido emplear un informe para varios grupos. Lo más común es que tanto el Consejo de Administración como la Gerencia o Dirección, y los Accionistas, son los más interesados en el informe que se les ha de rendir.

Probablemente el Consejo de Administración vía Dirección, conoce ya la mayoría de los detalles, lo que se deberá de tomar en cuenta para evitar hacer una larga exposición de la historia del negocio, así como de algunos renglones del balance.

c) Futuros Inversionistas.- A estas personas les interesa la cifra del capital invertido que tiene la empresa, así como las fuentes del capital para conocer la capacidad de rendimiento y productividad,

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

12.

Todas las deudas que tiene contraídas la empresa, o sea su pasivo y -
la política que sigue en relación con los dividendos y reinversión -
de las utilidades. El uso de estados comparativos a base de porcentaje
son de gran utilidad para crearse juicios razonados acerca de la posi-
ción que guarda la empresa en proyecto.

d) Proveedores.- Se debe comprender que es de vital importancia
para la empresa o persona que vá a conceder un crédito a otra al cono-
cer la situación financiera de su futuro deudor; y la capacidad del -
mismo para cubrir su adeudo, lo que fijará su atención a la relación -
que hay entre el pasivo y el activo.

e) Instituciones de Crédito.- Una Institución de Crédito dentro
de sus requisitos para otorgar un financiamiento, es la de solicitar -
Estados Financieros Dictaminados por Contador Público Independiente, -
los cuales sirven de base para que los analistas de la institución -
puedan emitir una opinión respecto a la situación financiera de la em-
presa y así determinar la viabilidad de crédito.

f) Público en General.- Se interesa en conocer en un lenguaje -
sencillo, sin tecnicismos, el resultado obtenido por las empresas y -

/...

en algunos casos, la estructura financiera de la empresa a que el informe se refiere.

CAPITULO .- II

E L D I C T A M E N

- 1.- QUE ES EL DICTAMEN
- 2.- EVALUACION Y ESTUDIO DEL DICTAMEN
- 3.- CONTENIDO DEL DICTAMEN
- 4.- PRESENTACION Y TIPOS DE DICTAMEN

CAPITULO .- II EL DICTAMEN .

I.- QUE ES EL DICTAMEN

La palabra dictamen para la Real Academia Española es "La opinión que se forma o se emite sobre una cosa".

El Dictamen para el Contador Público ha tenido diversas definiciones - como la que se encuentra en el libro " Terminología del Contador de - los C.P. Hermanos Mancera :

" Certificado de Auditoría, es el dictamen breve que rinde el - auditor acerca de un balance general o de otras cuentas cuyo exa - men se le haya encomendado."

Esta definición ha quedado descartada, ya que antiguamente a la opi - nión que emitía el auditor se llamaba certificar que quiere decir - aseverar, afirmar y en el caso concreto del auditor se considera que - respalda algo de lo que efectivamente esté cierto".

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de - Contadores Públicos define que el dictamen"Es el resultado del traba -

/...

jo del auditor, y la opinión que como consecuencia de él se ha formado, presentada generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional concreta y sintética".

El Comité de Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos señala que el dictamen " Es la opinión del Contador Público en funciones de auditor; es un documento por medio del cual, el Contador - - Público Independiente señala brevemente, la naturaleza y el alcance de la auditoría que ha realizado y expresa la opinión que se ha formado - respecto de los Estados Financieros."

W.A. Paton considera que el dictamen" Es el Instrumento mediante el - cual el Contador Público reconoce formalmente su responsabilidad por - el trabajo".

En mi opinión, la definición puede quedar de la siguiente manera.

Dictamen: Es la opinión sobre un trabajo realizado que emite - el Contador Público en un documento, señalando brevemente la naturaleza y alcance de su examen y revisión por el cual se responsabiliza.

2.- EVOLUCION Y ESTUDIO DE L. DICTAMEN

Se ha tratado desde tiempo atrás de fijar un modelo más o menos estándar de dictamen, cosa ya lograda casi en su totalidad, ya que este modelo se usa generalmente con las excepciones que los diferentes casos requieren y es así como se da cuenta el público en general del trabajo desarrollado por el Contador Público.

Todo esto es debido a las evoluciones que ha tenido el dictamen durante muchos años, por ejemplo, antes de 1917 en los dictámenes de los estados financieros, podían notarse algunas similitudes en su contenido, pero ninguno de ellos se apegaba a una forma determinada y fué en esta fecha cuando el Instituto Americano de Contadores, publicó algunos boletines al respecto, los cuales fueron revisados hasta 1929, recomendando modelos, pero fué a partir de 1934 cuando los Contadores Públicos se abocaron al estudio de la forma de presentación del dictamen.

La evolución que ha tenido el dictamen se puede resumir en cuatro principales variantes que a continuación se detallan:

1934

He examinado el Balance General de la Cía X al _____ y los Estados de Pérdidas y Ganacias y de Seperávit por el año terminado en esa fecha. Se revisó el sistema de control interno y los procedimientos de contabilidad de la Cía. y sin llevar a cabo una auditoría detallada de las operaciones, examiné e hice pruebas de sus registros y documentos de contabilidad mediante métodos y con la amplitud que se consideró necesario. Dicho examen fué practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en las circunstancias incluyendo todos los procedimientos que consideré necesarios.

En mi opinión el Balance General y los Estados

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1941

Hemos examinado el Balance General de la Cía.- X al _____ y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganacias y de Variaciones en el Capital Contable por el ejercicio terminado a esa fecha. Nuestro examen fué realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó las pruebas de la documentación y registros de contabilidad así como otros procedimientos de auditoría que juzgamos necesarios en vista de las circunstancias.

En nuestra opinión el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan razonablemente la situación financiera

/...

de Pérdidas y Ganancias y el Superávit adjuntos
que le son relativos, presentan razonablemente
la Posición Financiera de la Cía. X _____
_____ y los resultados de sus operaciones -
por el expresado año de conformidad con los -
principios de contabilidad generalmente acep--
tados aplicados sobre bases análogas a las del
año inmediato anterior.

1951

Hemos examinado el balance general de la compa-
ñía X. S.A. al _____ y los estados
relativos de resultados y de capital contable
por el ejercicio que a esa fecha termina. Nues-
tra revisión se hizo de acuerdo con las normas
de auditoría generalmente aceptadas y en - -

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

de la Cía. _____ el resultado de sus
operaciones y las variaciones de su Capital -
Contable por el ejercicio terminado en esa fe-
cha, de acuerdo con los principios de contabi-
lidad generalmente aceptados, aplicados so--
bre bases consistentes con las del ejercicio
anterior.

1975 EN VIGOR

He examinado el balance general de la Cía. X. -
S.A. al _____ y los estados de resultados
que les son relativos por el año que terminó -
en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo -
con las normas de auditoría generalmente acep-
tados y, en consecuencia incluyó las pruebas -

/...

consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que hemos considerado pertinentes dentro de las circunstancias. Hemos revisado e informado sobre los estados financieros del ejercicio anterior.

En nuestra opinión, el balance adjunto y los estados de resultados y de capital contable, reflejan razonablemente la situación financiera de la Cía, X. S.A. al _____ y los resultados de sus operaciones por el ejercicio terminado a esa fecha, de conformidad con los principios contables generalmente aceptados que se aplicaron sobre bases consistentes con la del ejercicio anterior.

de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias. En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la Cia. X, S.A. al _____ y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Dictamen de 1934.- En esta forma se señalan nuevas metas para consolidar el pensamiento de la profesión en cuanto al tipo de auditoría - que debería de practicarse y sus principales modalidades, como son:

- 1.- Se refiere al examen de los estados financieros de la compañía incluyendo por primera vez la palabra de superávit.
- 2.- Se confirmó el concepto de que el examen esta basado en una sola clase de auditoría llevada a cabo mediante pruebas e investigaciones, además se señala la revisión de los métodos de contabilidad como factor determinante en la extensión de las pruebas de auditoría y se dió importancia a la revisión de las cuentas de resultados; se consideró conveniente aclarar que no se había practicado una auditoría detallada de las operaciones.
- 3.- Se estableció que la declaración que suscribe el auditor no es una certificación sino un dictamen, es decir un juicio que se forma y emite.
- 4.- La parte final expresa que la presentación es razonable de acuerdo a los principios de contabilidad aceptados y obser

vados de manera uniforme.

En este tipo de forma de dictamen no se indicó que los principios de - contabilidad fueron aplicados en forma consistente con los utilizados en ejercicios anteriores, solo al año de revisión.

Dictamen de 1941.- Se observa una tendencia a simplificar las frases - implicadas para hacerlo más concreto y sin redundancia pero tuvo el de fecto fundamental de no considerar que las normas de auditoría son invariables y siempre aplicadas en todo trabajo que se realice, al con-- trario de los procedimientos de auditoría que sí pueden variar y apli- carse de acuerdo a las circunstancias.

Dictamen de 1951.- Se Puede observar que en esta forma de dictamen - fueron eliminadas las palabras "aplicables en las circunstancias" al - referirse a las normas del control interno, pues dicha revisión está - prevista en las normas de auditoría generalmente aceptadas. En lo refe- rente al alcance de la auditoría, se redujo lo concerniente a que la - revisión incluyó pruebas sobre la documentación y los registros de la contabilidad y todos los procedimientos de auditoría que consideran - necesarios, también se eliminó la declaración de que no se hizo una au- ditoría detallada.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Dictamen Actual (1975) En la forma de dictamen actual está a discre-
ción su utilización, ya que en esta forma se destacan el párrafo de
alcance o de indentificación y el de opinión. A continuación se reali-
za un nuevo análisis de su contenido.

3.- CONTENIDO DEL DICTAMEN

Teniendo en mente la forma actual del dictamen, su contenido puede
resumirse de la siguiente manera:

A.- Párrafo de alcance

B.- Párrafo de opinión

A.- El Primer párrafo del dictamen llamado por la Comisión de Proce-
dimientos de Auditoría "Párrafo de Alcance," consiste en una breve ex-
posición del alcance del trabajo realizado por el Contador Público y
del grado de responsabilidad que asume con respecto al mismo; en el se
indica el nombre de la persona moral o física cuya contabilidad es ob-
jeto de la auditoría, identificación clara de los estados financieros
a que se refiere para su examen y el período que abarca la revisión
profesional a dichos estados. También se determina el alcance del tra-
bajo realizado atendiendo a los lineamientos marcados por la profesión
para garantizar un trabajo de calidad. Es esencial que se aprecie la im

/...

portancia que tiene en el dictamen la mención de los tres estados que son el Balance General, el Estado de Pérdidas y Ganancias o de Resultados y el Estado de Utilidades Acumuladas o Estado de Variación en el Capital Contable.

La afirmación más importante que hace el Contador Público en el párrafo de alcance en su dictamen, es sin duda alguna en la que declara que su examen fué llevado a cabo de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas; estas afirmaciones constituyen en sí un sello que el Contador Público pone a su dictamen y es lo que da la confianza a los lectores de los Estados Financieros. El alcance de dichas normas es muy amplio, la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos declara que las normas de auditoría generalmente aceptadas son:

1.- Normas Personales:

a) El trabajo de Auditoría de Estados Financieros debe ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento adecuado y capacidad profesional como auditores.

b).-Esta obligado el auditor a ejercer un cuidado y diligencia razona-

ble en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

c).- El auditor o auditores están obligados a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

2.- Normas Relativas a la Ejecución de su Trabajo:

a).- El auditor debe planear adecuadamente su trabajo y si utiliza - ayudante, supervisarlo de manera adecuada.

b).- Debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente en la empresa para determinar la extensión que vá a dar los - procedimientos de auditoría que use.

c).- Mediante los procedimientos que realice el auditor debe obtener evidencia comprobatoria y suficiente en el grado que se requiera para suministrar una base objetiva para formar su opinión relativa a los - estados financieros que examina.

3.- Normas Relativas a la Información y Dictamen:

a).- En todos los casos en que el nombre del Contador Público quede - asociado con algunos estados financieros debe expresar en forma clara

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

e inequívoca la naturaleza de su relación con dichos estados.

b).- Debe declarar el auditor si en su opinión los estados financieros presentan razonablemente la posición financiera y los resultados de operación en la fecha y por el período que se refieren, y si fueron formulados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

c).- El auditor debe declarar expresamente en su dictamen o informe si los principios de contabilidad han sido observados consistentemente en el período actual en relación con el período precedente.

d).- Se considerará que el auditor estima que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros son razonablemente adecuados, a menos que haga una declaración expresa en contrario.

e).- Cuando se considera obligado el auditor a hacer salvedades de algunas afirmaciones de su dictamen, deberá expresarlas manifestando a cual de las informaciones se refiere y explicar el motivo de la salvedad, y su transcendencia o importancia dentro del cuadro general que suministran los estados financieros.

f).- Cuando considere que no está en condiciones de expresar una -

opinión profesional con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, debe declararlo de manera explícita, aún cuando después de esta declaración podrá hacer los comentarios parciales que considere que el resultado de su examen le autoriza para hacerlo.

En el mismo párrafo de alcance del dictamen se puede observar otra de las frases que se refiere a la prueba de los registros contables.

Debemos entender como prueba de registros contables toda revisión efectuada por el auditor a través de su examen y que se asiente en sus papeles de trabajo. Las pruebas deberán abarcar considerablemente las operaciones de la empresa y que a su vez sea suficientes para tener una idea apropiada, aunque general, de los mismos. Las normas de auditoría generalmente aceptadas relativas al trabajo, estipulan que ésta evidencia debe ser suficiente y competente o sea por su variedad de información y por la confianza que se tenga de ellas.

Por lo que se refiere a la última frase del párrafo de alcance, referente a procedimientos de auditoría que son actos que han de realizarse en el curso de examen, no son normas ni principios, sino métodos a seguir en la auditoría de estados financieros, los procedimientos sirven para probar la razonable exactitud de los estados financieros -

examinados y mediante los cuales el Contador Público obtiene elementos de juicio para fundamentar su opinión sobre los mismos.

Los procedimientos pueden conceptuarse como técnicas particulares de investigación que el auditor utiliza para obtener y comprobar la información que otros le han suministrado o ha obtenido. La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto de Contadores Públicos en su boletín No.2 ha propuesto la siguiente clasificación:

- 1.- Estudio General: Es la apreciación y juicio que el auditor hace de las características generales de la empresa, los estados financieros y los elementos de ambos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.
- 2.- Análisis : Clasificación y Agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas significativas.
- 3.- Inspección: Examen físico de las cosas materiales o de do-

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

cumentos con el objeto de cerciorarse de la -
autenticidad de un activo o de una operación -
registrada en la contabilidad en los estados -
financieros.

4.- Confirmación: Es la ratificación por parte de una persona -
ajena a la empresa de la autenticidad de un -
saldo, hecho u operación en la que participó -
y por la cual está en condiciones de informar
válidamente sobre ella.

5.- Investigación : Obtención de información mediante pláticas con
funcionarios y empleados de la propia empresa.

6.- Declaraciones o -
Certificaciones : Es la formalización de la técnica de investiga
ción cuando resulta conveniente que las afirma
ciones recibidas deban quedar escritas.

7.- Observación : Es una manera de inspección menos formal y de
cerciorarse de ciertos hechos y circunstancias,
de la forma en que el personal de la empresa -
realiza ciertas operaciones.

8.- Cálculo : Es la verificación de la corrección aritmética de las partidas que son resultados de cálculo sobre bases precisas.

B.- En el segundo párrafo del dictamen referente a la opinión, los contadores sabemos que la frase " Presentan razonablemente " comprende - tres elementos :

- a) Reconoce la posibilidad de exactitud de las cifras - presentadas en los estados financieros, dado que la - revisión efectuada no fué total y no es infalible.
- b) Errores sin importancia en cifras o en los principios de contabilidad no evitan la presentación razonable.
- c) Implica que los estados financieros conjuntamente - con las notas adjuntas, incluyen la información necesaria para su interpretación.

Podemos decir, que el auditor quiere expresar que aunque las cifras - incluidas en los estados financieros quizá no sean exactas , sí pueden ser aceptados como correctos en su sentido práctico ya que la revisión efectuada no fué total, que no es infalible o que es suficiente la re-

visión para emitir una opinión sobre los estados financieros tomados - en conjunto.

Por lo que se refiere a la segunda frase del párrafo de opinión "La situación Financiera", está reflejada en el balance general, que se entiende es un documento que muestra objetivamente los recursos con que cuenta la empresa tanto para solventar sus obligaciones como para generar recursos; de ahí la importancia de que la información que aparezca en los estados financieros sea razonablemente correcta en lo que respecta a cifras y en la apropiada clasificación de las cuentas para que presente el verdadero panorama general de la situación financiera de la empresa.

La auditoría de estados financieros debe considerarse tarea distinta - de la del análisis e interpretación de los mismos, la técnica del análisis es muy extensa e independiente de la de auditoría por lo que el contador público declara al incluir la expresión "Presenta Razonablemente la Situación Financiera de la Empresa" en su dictamen, que la información contenida en los estados financieros puede tomarse como base firme para su análisis e interpretación pero en ningún caso declara si esa situación financiera es favorable o desfavorable.

Otra de las frases que el auditor declara en su dictamen es que los - estados financieros presentan razonablemente " El resultado de sus ope raciones "entendiendose que ha prestado especial atención a la revi - sión de resultados.

Dos son los elementos que intervienen en la obtención de un resultado contable y son los ingresos y los costos, por lo que el auditor debe - concentrarse en comprobar que todos los ingresos y costos fueran regis trados y justificados.

La frase del dictamen " De Acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados".

Sobre la cuestión de los principios de contabilidad hay varios artícu- los y tesis que han tratado de analizar el concepto y definirlo ampia mente, como no es la idea básica del presente trabajo repetir estudios realizados por autores muy respetables, solamente anunciaremos los - diez principios que sin definirlos con precisión, la Comisión del Pro- cedimiento de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín No. 3 los considera y son:

1.- El negocio como una entidad independiente o principio de la unidad contable.

2.- El período contable que expresa la necesidad de preparar estados financieros por pérdidas normalmente regulares.

3.- La continuidad del negocio, que presupone que salvo evidencia en contrario, la vida de la empresa es indefinida.

4.- La consistencia, llamada por algunos contadores concordancia, que indica que tanto los principios de contabilidad como el modo de aplicarlos no deben de diferir de los usados con anterioridad en un negocio.

5.- El principio del costo en el que se establece que la mejor forma de registrar las operaciones de una empresa es hacerlo al costo, ya que es un dato objetivo y fácil de comprobar.

6.- Principio conservador, que dice que deben registrarse las pérdidas cuando se conozcan y las utilidades hasta que se realicen.

7.- De las pérdidas de poca importancia, establece que no deben sujetarse necesariamente al dictado por los otros principios.

8.- El de la realización de los ingresos, de acuerdo con

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

el cual se considera ingreso íntegro el originado por una venta en el momento en que está se realiza.

9.- Principio del Pasivo, establece que cualquier diferencia entre la cantidad a pagar en el momento de liquidar una deuda y el efectivo o su equivalente recibido al incurrir en ella, debe acumularse o amortizarse sistemáticamente durante el período en el cual la obligación está pendiente.

10.- De la presentación de los estados financieros, en la que se determinan si las normas contables han de merecer aceptación, - los Estados Financieros a los cuales van incorporados han de proporcionar una buena información para la formulación de los juicios.

La última frase del dictamen se refiere a la " aplicación sobre bases consistentes con las utilizadas en el ejercicio anterior", es decir - que no haya cambios de importancia en los principios empleados o en las bases de su aplicación ya sea al empezar o durante el fin del período, es necesario que los principios de contabilidad sean observados constantemente no solo dentro del ejercicio, sino también en relación con ejercicios anteriores, ya que no sería posible comparar la situación financiera de una empresa en distintos momentos de su vida y los

resultados de su operación en los distintos periodos de su actividad, por no tener una consistencia o utilizando principios o bases diferentes.

Cada una de las frases que integran el dictamen tiene un objetivo perfectamente definido, no estamos casados con nuestras ideas ni evitamos que sean mejoradas, pero la intención de este capítulo, es dar énfasis a los objetivos que se han pretendido alcanzar con cada uno de los términos que integran el dictamen; también ver qué hay atrás de cada una de las frases e independientemente de que se logre o no se logre el objetivo, existe una intención cuya experiencia, cuya reflexión, cuya definición en conciencia, nos sirva de valiosa orientación para los problemas aislados que se nos presentan.

El tiempo dedicado a este trabajo tendrá suficiente recompensa si hemos logrado iniciarlos en una reflexión que no debe terminar nunca y en cada trabajo al orden.

4.- PRESENTACION Y TIPOS DE DICTAMEN

Una vez analizado el contenido del dictamen, podemos decir que existen dos formas de presentación, la primera haciéndolo parte integrante del balance, al calce del mismo. Este se hace en aquellas compañías que - por ley, tienen que publicar su balance dictaminado por contadores públicos.

En segunda forma, se puede presentar en hoja por separado, adjunta a los estados financieros que fueron examinados.

La forma de expresar la opinión sobre la situación financiera de la empresa al elaborar su dictamen va a ser atendiendo al resultado del trabajo realizado, para lo cual, se clasifica en dictamen limpio y limitado.

El dictamen limpio se usa en las auditorías de ejercicios posteriores a los iniciales, en las auditorías de ejercicios iniciales y en las auditorías de ejercicios irregulares.

El dictamen limitado se presenta:

- 1.- Con salvedad de procedimientos pero sin salvedad de opinión.
- 2.- Con salvedad de principios, pero sin salvedad de opi-

nión.

3.- Con salvedad de consistencia, pero sin salvedad de opinión.

4.- Con salvedad de opinión, pero sin negarlo:

- a) Por Salvedad de Procedimientos.
- b) Por Salvedad de Principios.
- c) Por Salvedad de Consistencia.

5.- Con Negación de Opinión.

6.- Con Opinión Adversa.

7.- Opinión Parcial.

A continuación se presentan los dictámenes señalados en la clasificación que los antecede haciendo notar que han sido formulados con base en el actual dictamen.

DICTAMEN LIMPIO PARA USARSE EN AUDITORIA DE EJERCICIOS INICIALES Y POSTERIORES.-

Como resultado de sus investigaciones y de las conclusiones consecuentes, el Contador Público puede expresar su opinión sin salvedad alguna cuando esté completamente satisfecho que los estados financieros presen-

tan razonablemente la posición financiera y los resultados de las operaciones de la empresa y su contenido es como sigue:

Al consejo de Admon. de la Cía. X., S.A. o a la Asamblea General de Accionistas de la Cía. X., S.A.

Muy señores nuestros:

He examinado el Balance General de la Cía. X., S.A. al _____, y los correspondientes estados de resultados que le son relativos por el año que terminó es esa fecha. Mi examen fué realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan, presentan razonablemente la posición financiera de la Cía. X., S.A. al _____ y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con la del año anterior.

México, D.F. a _____ 198

Nombre del Contador Público

Ced. Prof. XXX

/...

DICTAMEN LIMPIO PARA USARSE EN LAS AUDITORIAS DE EJERCICIOS POR PERIODOS IRREGULARES.-

En este tipo de dictamen se tiene la particularidad de que en el primero y segundo párrafos se emplea la expresión "por el período comprendido del _____ al _____."

A continuación presentamos a manera de ejemplo el dictamen para este tipo de ejercicios auditados.

Al consejo de Administración de la Cía. X., S.A. o a la Asamblea General de Accionistas de la Cía. X., S.A.

Muy señores nuestros:

" He examinado el Balance General de la Cía, X., S.A. al _____ y los correspondientes estados de resultados que le son relativos por el período comprendido del _____ al _____."

Mi examen fué realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión los estados financieros que se adjuntan presentan razonado

/...

blemente la posición financiera de la Cía.X., S.A. al _____ ,
 y el resultado de sus operaciones del período comprendido del _____
 al _____ de conformidad con los principios de contabilidad ge-
 neralmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con
 la del año anterior."

México, D.F. a _____ 198__

Nombre del Contador Público
 Ced. Prof. XXX

DICTAMEN LIMITADO.-

Es el dictamen en el que la opinión del Contador Público se vé limita-
 do por circunstancias o hechos ajenos a su voluntad y que puede dar -
 origen a que dicha opinión sea negada, adversa parcial o bien incluir
 salvedades o excepciones.

El Instituto Americano de Contadores Públicos dice respecto a las sal-
 vedades: Cualquier salvedad debe hacerse constar clara e inequívocamen-
 te, ya sea que afecte el alcance de la auditoría, o cualquier partida
 de los estados financieros o a la solidez de los métodos de la empresa,
 ya sea con respecto a los libros o a los estados financieros o a la -
 continuidad de prácticas contables.

Cuando el resultado de la verificación practicada por un Contador Pú--

blico independiente amerite salvedades que resulten en un dictamen - negativo, o bien cuando la investigación haya tenido, a juicio del profesional alcances insuficientes, éste no debe extender su dictamen a - la forma usual en el sentido de que los estados financieros presenten razonablemente la situación de la empresa y los resultados de sus operaciones, y que tales estados están formulados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. En tales circunstancias, - el auditor debe limitarse o informar acerca de lo que haya encontrado y las razones que tenga para negar su opinión.

A continuación se presentan los dictámenes a manera de ejemplo acerca de limitaciones.

DICTAMEN CON SALVEDAD DE PROCEDIMIENTO, PERO SIN SALVEDAD DE OPINION.-

En este tipo de dictamen surgen dos excepciones, la primera es que si existe salvedad, deberá agregarse al final del primer párrafo la frase con excepción dehaciendo mención, en su caso de que se cubrió satisfactoriamente el procedimiento con la aplicación de otra alternativa.

En la segunda, si existen varias salvedades se deberá agregar al final

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

del primer párrafo la frase " con las siguientes excepciones", y a -
 continuación indicarlas en párrafos por separado, haciendo mención en
 su caso, de que se cubrió satisfactoriamente el procedimiento con la -
 aplicación de otras alternativas.

En la primera excepción de modificación al dictamen sería:

—Mi examen fué realizado de acuerdo con las normas de auditoría -
 generalmente aceptadas a " excepción de que no fué posible confirmar -
 -----, por lo que recurrí a otros procedi-
 mientos supletorios de la confirmación directa que dieron resultados -
 satisfactorios."

En la segunda excepción la modificación para su presentación sería :

... Mi examen fué realizado de acuerdo a las normas de auditoría gene-
 ralmente aceptadas con las siguientes excepciones:

No observé la toma de inventarios al _____ por ser fecha ante- -
 rior a mi nombramiento como auditor de la compañía. Sin embargo revisé
 la valuación y la corrección aritmética de esos inventarios".

" en el curso de mis pruebas no encuentre nada que me haga suponer que las cifras de inventarios al _____, no fueron razonablemente determinados."

" El alcance de mi examen no permiti6 confirmar directamente con los clientes, los saldos a su cargo que figuran en el balance con un importe de \$ XXX, sin embargo la verificaci6n de los saldos se recurri6 a otros procedimientos de auditoria supletorios de la confirmaci6n directa, que produjeron resultados satisfactorios."

DICTAMEN CON SALVEDAD DE PRINCIPIOS, PERO SIN SALVEDAD DE OPINION.-

En este tipo de dictamen surgen dos modificaciones :

- a) En p6rrafo especial comprendido entre el primero y segundo p6rrafo del dictamen deber6 especificarse claramente el motivo de la salvedad.

... Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas.

" La compa1ia, en la determinaci6n del costo de sus inventarios considera 6nicamente los materiales y la mano de obra directamente aplicados a los art6culos manufacturados, y carga a resultados todos los

/...

otros gastos de fabricación. Esta práctica no es considerada como un principio de contabilidad generalmente aceptado, y si se incluyen en el costo de inventarios los gastos de manufactura aplicables, estos aumentarían en \$ XXX, y la utilidad después de considerar el efecto en el impuesto sobre la renta, aumentaría en \$ XXX.

- b) En el segundo párrafo, del dictamen después de la frase "de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, se agrega, excepto lo indicado en el párrafo.

En mi opinión, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, excepto por los que se refiere a la valuación de los inventarios y en determinación del costo de venta como se indica.

DICTAMEN CON SALVEDAD DE CONSISTENCIA, PERO SIN SALVEDAD DE OPINION.-

En este tipo de dictamen hay dos excepciones, la primera si existe una sola salvedad deberá agregarse al final del segundo párrafo la frase" con excepción de mencionandose el monto en que se afecta la situación financiera; en el segundo caso si hay varias salvedades deberá agregarse de igual manera la frase "Con excepción pero hacien-

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

do mención en párrafos por separado de los montos en que se afecta -
la situación financiera."

DICTAMEN CON SALVEDAD DE PROCEDIMIENTO, PERO SIN NEGAR LA OPINION.-

Este tipo de dictamen se emite cuando no se utilizan los procedimien--
tos supletorios o alternativas, o cuando habiéndolos utilizado no se -
obtuvieron resultados satisfactorios. En tales casos adquieren impor--
tancia las partidas a que se refieren las salvedades, aunque no tanto
como para negar la opinión o expresarla en forma adversa.

Para tal efecto se insertan las palabras con la(s) excepcion(es) seña--
lada(s) en el (los párrafo(s) que antecede(n) entre las frases " En -
mi opinión y el balance general", a continuación se presenta un ejem--
plo.

Mi examengeneralmente aceptadas,excepto que por limitaciones -
de tiempo no solicitamos confirmación de las cuentas por cobrar ni -
aplicamos procedimientos substitutos para su comprobación.

En mi opinión con la excepción señalada en el párrafo anterior, el -
Balance General.....

DICTAMEN CON SALVEDAD DE PRINCIPIOS PERO SIN NEGAR LA OPINION.-

Este tipo de dictamen se usa cuando la salvedad o las salvedades tie--

nen una importancia relativamente considerable, aunque no tanto como - para negar la opinión o para expresarla en forma adversa. Este es un - caso muy impreciso, para el que no es posible fijar reglas inquebranta- bles. En el dictamen, al final del primer párrafo se insertará por se- parado la salvedad o salvedades existentes, y en el párrafo de opinión se insertarán las frases " En mi opinión y el Balance General, las pala- bras" con la(s) excepción(es) señalada(s) en el (los) párrafo(s) que - antecede(n). " Se presenta el siguiente ejemplo para mayor claridad.

Mi examen fué realizado.....con las normas de auditoría generalmente - aceptadas.

El inventario está valuado conforme a costos promedios que exceden al precio de mercado en la cantidad de \$ XXX, por lo cual la utilidad ne- ta está también excedida en la cantidad de \$ XXX, después de conside- rar el efecto del Impuesto Sobre la Renta.

En mi opinión con la excepción expuesta en el párrafo que antecede,el Balance General.....

DICTAMEN CON SALVEDAD DE CONSISTENCIA PERO SIN NEGAR LA OPINION.-

Este tipo de dictamen se emite cuando las salvedades de consistencia - tengan una importancia relativamente considerable, aunque no tanta co-

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

mo para negar la opinión o para expresarla en forma adversa.

En el dictamen se insertará entre las frases "En mi opinión y el Balance General, las palabras " con la(s) excepción(es) señalada(s) al final de este párrafo" ; se presenta un ejemplo.

He examinado.....

En mi opinión, con la excepción señalada al final de este párrafo, el Balance General... de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, con excepción de lo señalado en el siguiente párrafo.

La empresa vende su mercancía en abonos, por lo tanto, la utilidad bruta se difería para ser absorbida por los resultados de los ejercicios siguientes de acuerdo con el ritmo de cobranza, y durante el ejercicio que terminó el _____, varió de procedimiento y consideró los ingresos provenientes de las ventas como ingresos del referido período.

DICTAMEN CON NEGACION DE OPINION.-

Este tipo de dictamen contendrá invariablemente el párrafo de alcance incluyendo las salvedades de procedimientos que corresponden; inmedia-

/...

tamente después se hará la declaración de la imposibilidad de dar una opinión sobre los Estados Financieros tomados en conjunto, indicando - las razones que la motivan, después se anotarán las observaciones - acerca de las partidas que aparezcan en los Estados Financieros y de - cuya corrección el Contador Público no tenga una seguridad razonable. En el texto del dictamen se insertará la operación "Manifiesto no estar en posición de expresar una opinión sobre los Estados Financieros considerados en su conjunto en vista de", a continuación se presenta a manera de ejemplo un dictamen con las características de negación de opinión.

Mi examen, excepto que de acuerdo con sus instrucciones, no solicité la confirmación directa de los saldos por cobrar, no presencié la toma de inventarios físicos al principio y al cierre del ejercicio.

Tomando en consideración los conceptos mencionados en el párrafo anterior, manifiesto no estar en posición de expresar una opinión sobre - los Estados Financieros considerados en conjunto, en vista que los renglones anteriores afectan sustancialmente la determinación de la posición financiera y los resultados de operación.

DICTAMEN CON OPINION ADVERSA.-

En este caso debe existir la convicción por parte del Contador Público, que la situación que refleja el Balance General no es la correcta, para su presentación debe redactarse el párrafo sin salvedades de procedimientos , excepto en aquellos que no modifiquen la opinión, como en el caso de que se hayan suplido los procedimientos normales para el examen de cuentas por cobrar o de inventarios con resultados satisfactorios, En párrafos subsecuentes deberá declararse lo siguiente :

En mi opinión, los Estados Financieros considerados en su conjunto no reflejan la situación financiera de _____ al _____, al término del párrafo de opinión deberá señalarse con toda precisión las causas en que se funda esta opinión, tales causas deberá expresar su cuantía con toda claridad, ejemplo:

En mi opinión los Estados Financieros considerados en su conjunto no reflejan, la situación financiera de _____ al _____, ni el resultado de sus operaciones por el año terminado en esa fecha - de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, en vista de lo señalado en los párrafos siguientes:

Según se explica en la nota No. ___ de los Estados Financieros, se considera que la estimación para cuentas malas no cubre saldos incobrables por la cantidad de \$XXX, originados en ventas efectuadas en el -

ejercicio examinado.

Como se explica en la Nota No. ___ de los Estados Financieros, no se ha hecho provisión para los posibles daños que pudieran reclamar a la compañía en relación a un juicio pendiente, toda vez que el importe de dicho pasivo, en caso de serlo no es determinable a la fecha.

La empresa tiene un pasivo de \$ XXX, de dólares registrados al tipo de cambio de \$ XXX, y por lo tanto ha dejado de registrar un pasivo adicional y la pérdida correspondiente, que se estima en la cantidad de \$ XXX, tomado en consideración el tipo de cambio en vigor. Como consecuencia las utilidades acumuladas de años anteriores están excedidas en la cantidad de \$ XXX, aproximadamente, después de tomar en consideración el efecto del Impuesto Sobre la Renta.

DICTAMEN CON OPINION PARCIAL.-

Este último ejemplo de dictamen se puede formular en aquellos casos en que, siendo imposible desde el punto de vista técnico dar un dictamen limpio, se confronta la necesidad de negar la opinión o de emitir un dictamen adverso.

En los casos anteriores el auditor opina sobre los estados financieros tomados en su conjunto pero sin embargo, expresar además una opinión -

parcial que indique la razonabilidad de ciertos conceptos mencionados en los estados, por ejemplo, si de nuestro examen desprende que todas las cuentas son aceptadas excepto cuentas por cobrar; y esta resulta ser tan representativa que nos obliga a un dictamen adverso, podemos decir que las cuentas de Bancos, Inventarios y Maquinaria y Equipo, son razonablemente correctas.

Es preferible en este caso, nombrar las cuentas en vez de usar expresiones como todas las otras cuentas, ya que Utilidades, Impuestos por Pagar o Gastos de Venta, por ejemplo pueden no estar correctas por su relación con cuentas por cobrar.

La opinión parcial en este caso debe de ser redactada de manera que no contradiga la opinión adversa o la negación de opinión.

El ejemplo práctico en éste caso queda:

He examinadogeneralmente aceptadas.

La compañía no tomó inventario físico de las mercancías al principio del período revisado, y no tiene registros detallados de cantidades y valores unitarios que permitan su revisión. Me fué pedido que no observará la toma de los inventarios físicos al _____, ni examinará la determinación de su costo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Tomando en consideración lo anterior, manifiesto no estar en posición, de expresar mi opinión sobre la posición financiera de la Cía. X.S.A., al _____, ni sobre los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha.

Sin embargo en mi opinión, los saldos de las cuentas de Activo Circulante, excepto Inventarios, Activo Fijo, Cargos Diferidos, Pasivo Circulante, Capital Social, Ingresos y Gastos excepto Costo de Ventas, como se muestra en el Balance General y Estado de Resultados adjuntos, - están razonablemente establecidos y fueron determinados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

CAPITULO.- III

EL INFORME DE AUDITORIA

- 1.- DE ESTADOS FINANCIEROS
 - a) Informe Corto o Dictamen
 - b) Informe Largo

- 2.- ADMINISTRATIVA Y OPERACIONAL
 - a) Informe para Auditoría Administrativa
 - b) Informe para Auditoría Operacional

- 3.- ESPECIALES
 Informes Especiales

- 4.- NOTAS ACLARATORIAS

- 5.- CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

CAPITULO.- III EL INFORME DE AUDITORIA

I.- DE ESTADOS FINANCIEROS

En la Auditoría de Estados Financieros, la culminación tradicional - del trabajo es la emisión del dictamen sobre los estados financieros - de una empresa y constituye el elemento mediante el cual los interesados, van a conocer el trabajo desarrollado por el auditor y su opinión con relación al material examinado.

El informe de Auditoría de Estados Financieros se puede clasificar en base a la forma de presentación en :

- a) Informe Corto o Dictamen
- b) Informe Largo

A).- Informe Corto o Dictamen

El informe corto o dictamen como se vió en el capítulo anterior - consta de dos partes fundamentales que es el párrafo de alcance que - contiene la descripción sumaria del trabajo de Auditoría realizado y - el párrafo de opinión que contiene las conclusiones a que ha llegado -

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

el auditor en lo referente a los estados financieros.

El Informe Corto o dictamen se emite cuando lo pide el cliente, y normalmente sirve para fines de presentación financiera, al cual tiene acceso el público en general. El material financiero que se examina - normalmente son los estados financieros básicos es decir: Balance General, Estado de Resultados y Estado de Variaciones en el Capital Contable.

El Informe Corto normalmente se integra con el dictamen propiamente dicho, los estados financieros básicos enunciados en el párrafo anterior, incluyendo notas aclaratorias.

B).- Informe Largo

Hemos comentado que como resultado final de la auditoría de - estados financieros se elabora el informe de Auditoría y aunque normalmente se expide un informe corto o dictamen, en muchas ocasiones se - expide un informe largo emitiendo una opinión sobre los estados financieros y agregando comentarios y análisis suplementarios elaborados - a la luz de las normas de auditoría generalmente aceptadas y no pensar que por tratarse de un informe que posiblemente sea confidencial, puede prepararse sin tener en mente las obligaciones de limitar adecuada-

mente nuestra responsabilidad y , en general de cumplir con las normas mínimas de calidad que nos impone el pertenecer a la profesión de Contador Público.

En el informe largo de auditoría se puede comprender al dictamen normal y a los estados financieros básicos, pero existe la posibilidad de que el informe largo se pueda presentar por el dictamen normal, en relación con los mismos estados financieros.

En informe largo de auditoría se expone la opinión de los estados financieros, y además, amplía dicha opinión a otro material suplementario y puede agregar comentarios explicativos e información de naturaleza no contable sobre puntos que el auditor considere de importancia o que su cliente le ha pedido expresamente.

En informe largo de auditoría se integrará con una opinión que delimite adecuadamente la responsabilidad del auditor por el material suplementario examinado que es del cliente y la opinión y comentarios que son del auditor, esto con fines de claridad en cuanto a la responsabilidad que como auditor se tiene obligación de definir.

Cuando se emite un informe largo de auditoría al igual que en el informe corto, puede tener diferentes posibilidades en su contenido, en

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

cuanto a la opinión se refiere, estas opiniones pueden referirse a :

Una opinión limpia, con salvedades adversas o una negación de opinión.

Al igual que en el informe corto, el informe largo de auditoría se emite cuando el cliente lo pide, examinando los estados financieros básicos y además el material suplementario de dichos estados de acuerdo a las necesidades del cliente como podrían ser análisis de gastos de administración, análisis de clientes, de activo fijo, de pasivo etc.

El cuerpo del informe se integra normalmente con el dictamen, comentarios suplementarios, estados financieros básicos, notas a los estados financieros y los comentarios que deben ser explicativos informativos, y expresivos de los puntos de vista basados en el examen de los estados financieros.

2.- ADMINISTRATIVA Y OPERACIONAL

ADMINISTRATIVA

Debido al constante desarrollo de la época en la cual vivimos, al descubrimiento de nuevas técnicas, al perfeccionamiento de las ya existentes, unido a la superación de las ciencias, ubican al hombre actual en un ambiente difícil de competencia.

Al igual, el hombre de empresa ha sugrido una evolución acorde con la época para poder dirigir con iniciativa pero con alto conocimiento de técnicas, a tal grado que se llegue a ver en la necesidad de recurrir a técnicos en varias especialidades.

El Contador Público en la actualidad, debido a su preparación y experiencia, ha logrado pasar a ser uno de los principales asesores en la administración, con el objeto de lograr la máxima productividad mediante la óptima eficiencia.

Podemos decir que el Contador Público tiene un campo de acción extraordinariamente amplio, el cual puede extenderse tanto como se quiera o como las necesidades de la empresa lo requieran y puede llegar a ser tan complejo como sea la empresa misma.

Para conducir con éxito una empresa, la administración debe definir sus objetivos hacer planes y organizar un sistema de procedimientos para realizarlos.

La administración ha empezado a percatarse de que con el correr del tiempo los procedimientos anticuados desaparecen o son impropios en la actualidad.

Durante mucho tiempo la auditoría estuvo asociada con la contabilidad de la cual se llegó a creer que formaba parte ; la finalidad de dicha función era en términos generales, de una revisión que solía encomendarse a auditores ajenos a la empresa para cerciorarse de la situación financiera.

Al crecer las empresas, la administración se hizo más complicada, cobrando mayor importancia la comprobación y control interno debido a una más extensa delegación de autoridad y responsabilidad a los funcionarios.

En virtud de lo anterior, se vió la necesidad de realizar la tarea de revisar y valorizar los sistemas y procedimientos por elementos capaces y que puedan diagnosticar sobre la organización general, pudiendo caer en cualquier profesional que tenga la experiencia y los conocimientos generales sobre las técnicas que intervienen, lo que dió origen a la Auditoría Administrativa, para proporcionar información sobre causas que generan los resultados de una empresa, previendo los males que se pueden presentar y proporcionando los remedios a las fallas encontradas.

Existen varias definiciones sobre Auditoría Administrativa sin que la Contaduría Pública haya adoptado una como oficial; se anuncian

algunas de ellas: Williams P. Leonard dice: " La Auditoría Administrativa es el elemento completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales".

El Dr. Roberto Macías Pineda nos da una definición muy completa y dice: " La Auditoría Administrativa constituye una oportunidad para mostrar que es lo que un negocio está logrando, es una audiencia en la cual los asistentes pueden enterarse de lo que se ha logrado con las políticas y programas sobre las que se hace la auditoría." La Auditoría Administrativa suministra una oportunidad específica para el examen de todas las partes, o de determinadas partes, de las actividades de las relaciones de empleados en el negocio.

El Dr. Fabián Martínez Villegas, en su libro " El Contador Público y la Auditoría Administrativa " nos da el siguiente concepto " La Auditoría Administrativa es el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa, de su estructura orgánica y de la utilización y participación del elemento humano a fin de informar sobre el objeto mismo de su examen."

El Lic. José Antonio Fernández Arenas señaló en su libro Auditoría Administrativa : " Es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base en los viables jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la institución:

Como una definición muy personal de lo que es Auditoría Administrativa, podríamos decir que es : " El examen metódico y ordenado de la organización y administración que permita evaluar la situación de una empresa en su totalidad o parte de ella y determinar el grado de cumplimiento de sus objetivos.

La Auditoría Administrativa tiene un alcance que puede aplicarse a todo tipo de organismos ya sea en su totalidad , a uno o varios departamentos o bien para una función específica, de preferencia que abarque toda la empresa para tener una idea desde sus orígenes.

podemos resumir los propósitos y fines que persigue la Auditoría Administrativa y son el de descubrir deficiencias e irregularidades en algunas de las partes examinadas y de ayudar a la Dirección a lograr una Administración más eficiente al examinar y valorar los métodos y desempeño en todas las áreas.

Para llevar a cabo una auditoría administrativa, William P. Leonard -
indica los pasos a seguir:

Examen : Que por medio de él, se trata de obtener toda la información.

Evaluación : Una vez obtenida la información, se efectuará un estudio analítico y reflexivo de esa misma información.

Presentación : Deberá presentarse el Informe en tal forma, que permita llegar de inmediato a la acción correctiva si es necesario.

Persecución -
de Hechos : Llevar un control de recomendaciones y ver que la empresa siga nuestras indicaciones.

Al término de la Auditoría Administrativa debe de presentarse un informe donde se mencionan los resultados obtenidos de la misma y la situación administrativa de la empresa, así como las posibilidades de lograr su mejoría.

Al Formularse un informe conviene tener presente que éste debe diseñarse de manera que sea fácilmente comprensible para cualquier persona.

Un típico Formato de informe de Auditoría debe contener:

- 1.- Propósitos y Alcance de la Auditoría.
- 2.- Puntos sobresalientes a nivel de la empresa
- 3.- Hechos relevantes a nivel departamento.
- 4.- Discusión y Comentarios.
- 5.- Recomendaciones tendientes a la eliminación de -
fallas (errores) y mejoras pertinentes.
- 6.- Conclusiones.
- 7.- Anexos.

En el informe se debe especificar con claridad la naturaleza y finanlidad del trabajo realizado, y hasta donde sea práctico habrá de especificarse el alcance, asimismo exponer según su importancia, los hechos de mayor relevancia y los que necesitan de una acción correctiva.

Habrán aspectos discutidos con los supervisores o jefes de departamento que tendrá como finalidad un cambio de impresiones para corregir las -diferencias o desviaciones encontradas.

Antes de presentar sus conclusiones finales, es conveniente que el auditor estudie el informe en compañía del principal ejecutivo, ya que le dará la oportunidad de hacer resaltar verbalmente los puntos principales; con ello sabrá el auditor que es lo que más le interesa a éste.

La finalidad principal de la vigilancia posterior a la auditoría es completar cualquiera de los aspectos que figuren en las recomendaciones sugeridas en el informe y sobre los cuales no se haya hecho algo.

Ultimamente se ha puesto en práctica presentar junto con el informe un dictamen sobre el trabajo realizado para dar una mayor calidad profesional al trabajo realizado; a continuación transcribimos un dictamen a manera de

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

ejemplo :

DICTAMEN PARA LAS AUDITORIAS ADMINISTRATIVAS

Al Consejo de Administración
de la Compañía "X"

He examinado las áreas administrativas de la Compañía "X" al 31 de -
Diciembre de 19_____. Mi examen consistió en la revisión de todos -
los procedimientos del proceso administrativo para la evaluación de -
los objetivos, políticas, planes, estructura orgánica y el elemento -
humano, para determinar qué medidas ha de adoptar el sistema adminis-
trativo para subsanar las deficiencias, establecer mejores métodos,
adoptar otros medios de control y lograr mejor uso de los recursos -
humanos y materiales.

En mi opinión, las áreas administrativas, según estudios que se acompa-
ñan, presentan razonablemente un plan de organización lógica y facti
ble en la Compañía "X" , al 31 de Diciembre de 19_____ "

México, D.F. , _____ 19 _____

José Armando Machaín Campos
Contador Público
Ced. Prof.000000

/...

AUDITORIA OPERACIONAL.-

Cuando el Contador Público examina estados financieros, lo hace con la finalidad de expresar su opinión profesional respecto a la situación financiera de la empresa, pero no determina si los resultados obtenidos son buenos, regulares o malos; de igual manera las variaciones que muestra de un ejercicio a otro solo le interesan que estén apoyados en operaciones ciertas para fines de la empresa. No así cuando se hace Auditoría Operacional, ya que en ésta cambia el enfoque del auditor y por tanto le interesa el por qué de las variaciones, por que más costos, por que más devoluciones y se busca la respuesta a través del estudio de las operaciones. Si buscamos el objetivo de la auditoría operacional encontramos que es el de promoverla eficiencia de las operaciones, obtener mayor productividad.

La Auditoría Operacional se usó por primera vez hace algunos años por los Auditores Internos en los Estados Unidos de Norteamérica, para describir el trabajo que iban desarrollando, el cual tenía como objetivo principal el progreso o mejoramiento de las operaciones que iban siendo revisados.

" The Statemen of Responsibilities of the Internal Auditor "define a -
la Auditoría Operacional como una actividad de evaluación independien-
te dentro de una organización, para la revisión de la contabilidad, -
finanzas y otras operaciones, como una base a seguir por parte de la -
dirección.

Podemos decir que la Auditoría Operacional es el examen seccional o -
total de una empresa o institución evaluando las operaciones y anali--
zando sus controles para promover su eficiencia o mejoramiento opera--
cional.

Entre las características principales de la Auditoría Operacional está
su finalidad, que es el hacer un examen de la eficiencia administrati-
va de la empresa; otra coracterística principal es su alcance, que se
puede dar tanto seccional como integral; su origen de aplicación otra
de ellas, surge como una extensión a la auditoría de Estados Financie--
ros y de la inquietud de hacer más útil su intervención, otra de ellas
es el informe, que cubre las áreas que el auditor externo considera -
como problema o de interés, la profundidad, una más, queda a juicio del
Contador Público, ya que la mayoría de los casos es un trabajo optati
vo.

El informe, punto principal de este trabajo se comentará más a fondo.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

Empezaremos diciendo que al igual que en la Auditoría de Estados Financieros, emitimos un informe o dictamen que es en donde concluimos el trabajo que nos fué encomendado; en la Auditoría Operacional también se tiene que dar un informe en donde se den a conocer las fallas detectadas y las recomendaciones que se consideren adecuadas, siendo este el informe largo. En algunos casos es necesario el cambio de impresiones respecto a determinados problemas, por lo que dicho informe se hace en principio en forma verbal, haciéndose notar las ineficiencias detectadas y sus consecuencias, el enfoque que las provocan y las causas que las motivan, lo anterior es con objeto de despertar el interés de la Dirección respecto del trabajo efectuado. Posteriormente se presentará el informe por escrito el cual debe ser suficientemente accesible y útil para la administración, sobre todo en lo que respecta a la toma de decisiones relativas a los problemas expuestos.

Debido a las características de la Auditoría Operacional no podemos emitir un dictamen como resultado final de nuestro trabajo, solo podemos emitir un informe en donde el Auditor es el responsable exclusivamente por lo que señala.

3.- INFORMES ESPECIALES

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La demanda de los servicios del contador Público en casos que reclaman

los más diversos tipos de opinión, demuestran que es necesario su testimonio en áreas que a primera vista se antojan ajenas a su campo de actividad profesional.

La imagen del Contador Público como atestigüador, se ha indentificado precisamente con la expresión de su opinión sobre los estados financieros como resultado de una auditoría, más no existe razón para que se limite así dicha función.

De aquí que el Contador Público en función de aplicar con oportunidad sus aptitudes profesionales puede dar testimonio de una amplia variedad de estados o declaraciones que versen con recursos económicos, de origen, siempre que existan o puedan desarrollarse normas adecuadas - evaluadas y razonabilizadas.

Esto es entendido y aceptado por el público que es una clientela en potencia aunque aún no tiene una noción todavía clara de cuales son los servicios de que es capaz de prestar el Contador Público.

A continuación se relacionan otros estados financieros que pueden dictaminarse y que hasta ahora son pocos los Contadores que lo han hecho:

- 1.- Estados Proforma.
- 2.- Estados de Costo de Producción.

- 3.- Estados Financieros Presupuestados.
- 4.- Estados Financieros de los Sindicatos
5. Estados Financieros de una Organización sin fines lucrativos.
- 6.- Estados Financieros a Personas Físicas.
- 7.- Dictamen sobre Estados Financieros Consolidados.
- 8.- Evaluación de Resultados en los Proyectos.
- 9.- Datos Económicos y Estadísticos.
- 10.- Punto de Equilibrio de las Empresas.

A manera de ejemplo se presentan a continuación algunos dictámenes de los estados antes mencionados, aclarando que podrían modificarse según el criterio de cada contador.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS PROFORMA

A los Señores Accionistas

de la Compañía "X"

He examinado el balance general proforma de la compañía "X", al 31 de Diciembre de 19__ y los correspondientes estados de resultados y de variaciones en el capital contable por el ejercicio anual terminado en esa fecha. En el balance general proforma se está dando efecto a una emisión de obligaciones por diez millones de pesos, llevada a cabo el 31 de Marzo de 19____. En la nota 2 se explica más ampliamente las características de esta emisión. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En mi opinión el balance general proforma y los estados de resultados y de variaciones del capital contable que se acompañan presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía "X", el resultado de sus operaciones y las variaciones de su capital contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, y dan efecto a las operaciones o hechos posteriores descritos en el párrafo anterior y en la nota 2.

México, D.F. _____ 19_____.

José Armando Machaín Campos.

Contador Público
Ced. Prof. 000000

/...

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS PRESUPUESTADOS

Al Consejo de Administración
de la Compañía "X".

He revisado el balance general y el estado de resultados presupuestados para el ejercicio de 19___, de la Compañía "X". Mi revisión consistió en verificar el procedimiento empleado por dicha compañía así como las bases en que se funda la preparación de los presupuestos, los cuales se basaron en los pronósticos de las operaciones que se piensan efectuar así como en las experiencias de ejercicios anteriores reflejadas en la contabilidad.

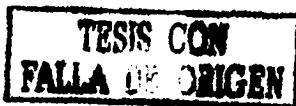
Con Fundamento en la revisión descrita en el párrafo anterior, en mi opinión el balance general y el estado de resultados presupuestados para el año de 19___ que se anexan, propiedad de la compañía "X" fueron preparados de acuerdo con procedimientos y bases adecuadas para la elaboración de presupuestos. Sin embargo, no estoy en posibilidad de asegurar que las cifras contenidas en ellos puedan lograrse en el año de 19___.

México, D.F. _____ 19___.

José Armando Machaín Campos.

Contador Público

Ced. Prof. 000000



/...

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS DE PERSONAS FISICAS

Al señor "X"

He examinado el estado de activos y pasivos de la Compañía "X" al 31 de Diciembre de 19__ y el estado de resultados y de variaciones del capital contable que le es relativo por el año que terminó en esa fecha. Los estados de la negociación mencionada, que opera a nombre del señor "X" no incluyen otros valores que son de su propiedad personal. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En mi opinión, los estados financieros que se anexan presentan razonablemente los activos y pasivos de la empresa "X" al 31 de Diciembre de 19__ así como sus ingresos y gastos por el año que terminó en esa fecha, según se desprende de los libros y registros de dicha negociación, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F. _____ 19_____.

José Armando Machaín Campos.

Contador Público

Ced. Prof. 000000

/...

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS DE UNA
ASOCIACION SIN FINES DE LUCRO

A la Asamblea de Socios
del Club "X", A.C.

He examinado el balance general del Club "X", A.C. al 31 de Diciembre de 19__ y el correspondiente estado de modificaciones al patrimonio social por el año terminado en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

La contabilidad se lleva siguiendo un sistema de ingresos cobrados y gastos erogados, por lo cual las cuotas se registran hasta el momento en que se hacen efectivas, y los gastos al ser pagados.

Al 31 de Diciembre de 19__, se habían expedido recibos por cuotas pendientes de cobro, según talonarios y contrarrecibos firmados y prenumerados, que revisé y cuyo monto era de \$ 500,000.00

En mi opinión, el balance general y el estado de modificaciones al patrimonio social que se acompañan, presentan razonablemente al situación financiera del Club "X", A.C. al 31 de Diciembre de 19__ y el resultado de sus operaciones, por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F. _____ 19 _____.

José Armando Machaín Campos

Contador Público

Ced. Prof. 000000

/...

DICTAMEN SOBRE EL PUNTO DE EQUILIBRIO
Al Consejo de Administración de
La Compañía "X"

He revisado los ingresos y costos presupuestados y con base en ellos, se ha determinado el punto de equilibrio para el ejercicio de 19__ de la Compañía "X". Mi revisión consistió en verificar el procedimiento empleado por la empresa así como las bases utilizadas en la preparación de los presupuestos, los cuales se elaboraron según los pronósticos de las operaciones que se piensa efectuar y las experiencias de ejercicios anteriores reflejadas en la contabilidad.

Con base en la revisión mencionada en el párrafo exterior, en mi opinión el punto de equilibrio y los estados presupuestados para el año de 19__ que se anexan, propiedad de la compañía "X" fueron preparados de acuerdo con procedimientos y bases adecuadas para la elaboración del punto de equilibrio. Sin embargo, no estoy en posibilidades de asegurar que las cifras contenidas en ellos puedan lograrse en el año mencionado.

México, D.F. _____ 19_____.

José Armando Machaín Campos.

Contador Público

Ced. Prof. 000000

/...

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

Al H. Consejo de Administración de
La Compañía "X"

Muy señores nuestros:

Hemos examinado los estados financieros consolidados de la compañía - "X" y sus subsidiarias por el año terminado el 31 de Diciembre de 19___. Nuestro examen fué practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Previamente realizamos un examen similar de los estados financieros por el año terminado el 31 de Diciembre de 19___. Aún cuando los resultados obtenidos mediante confirmación directa de los saldos a cargo de clientes de la compañía fueron mínimos, nos satisfacimos de tales saldos mediante otros procedimientos de auditoría.

En nuestra opinión, los estados financieros que se acompañan presentan razonablemente la posición financiera consolidada de la compañía "X" - y sus subsidiarias al 31 de Diciembre de 19___, los resultados consolidados de sus operaciones, así como el incremento reflejado en su capital de trabajo por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F. _____ 19_____.

José Armando Machaín Campos.

Contador Público

Ced. Prof. 000000

4.- NOTAS ACLARATORIAS

Las notas aclaratorias, pueden definirse como aquellas explicaciones - que complementan a los estados financieros y por lo tanto son una parte integrante de los mismos. Tienen el fin de ampliar las informaciones presentadas en dichos estados, de mencionar hechos o situaciones - que afecten en forma sustancial la situación financiera o los resultados de operación del negocio y que por su propia naturaleza es impráctico incluirlos en el cuerpo mismo de los estados financieros; asimismo, de explicar inconsistencias o ciertos tipos de incumplimientos - con principios de contabilidad generalmente aceptados, y su efecto en la situación financiera y en los resultados de operación, en relación con el período contable anterior.

De acuerdo con su finalidad las notas a los estados financieros se - pueden clasificar como sigue :

A).- Notas que amplían la información, al analizar un grupo de cuentas mostradas en los estados Financieros.

Ejemplo:

Cuentas y Documentos por Pagar.

El saldo de cuentas y documentos por cobrar al 31 de Diciembre de -
1984, esta formado como sigue:

Cliente	\$ 6,700.00
Documentos por Cobrar	12,000.00
Deudores Diversos	5,300.00
Funcionarios y Empleados	2,500.00
Impuestos Sobre la Renta pagado - con exceso en 1983.	<u>500.00</u>
	\$ 27,000.00
	=====

B).- Notas que explican hechos sucedidos con posterioridad al cierre del ejercicio contable, pero que tienen un efecto directo o indirecto sobre la situación financiera a los resultados a esa fecha.

Ejemplo:

Los Documentos por Cobrar al 31 de Diciembre de 1984, con -
importe de \$ X fueron asignados como garantía colateral de un préstamo
prendario al Banco "X", el 15 de Marzo de 1985, no pudiéndose disponer
dichos documentos sino hasta el momento (31 de Octubre -

de 1985), que el préstamo sea liquidado.

C).- Notas que dan a conocer la política seguida por el negocio, -
en relación a ciertas situaciones en operaciones.

Ejemplo:

La Compañía ha adoptado la política de incrementar anualmente la estimación de cuentas incobrables sobre la base del 1% aplicando a las Ventas Netas efectuadas en el ejercicio.

D).-Notas que dan a conocer compromisos futuros de naturaleza extraordinaria que en forma directa o indirecta pueden afectar la situación -
financiera a los resultados de la empresa.

Ejemplo:

Es intención de los accionistas fusionarse al 15 de Enero con la Compañía "X" y 2, S.A. la cual tiene un saldo en Cuentas y Documentos por Cobrar de \$ 1,500.000.00

E).- Notas que denoten la posible responsabilidad contingente de la -
empresa.

Ejemplo:

Al 31 de Diciembre de _____ existen documentos descontados -

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

/...

por un valor de \$ 1'000,000.00 con el Banco "X" que en el caso que los clientes no liquiden oportunamente, la empresa tendrá que reembolsar el importe de ellos a dicha institución.

F).- Notas que describen los cambios en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y sus efectos en la posición financiera y en los resultados de la empresa,

Ejemplo :

Hasta el año de 1983, la empresa incrementaba anualmente la estimación de cuentas incobrables en un 1% aplicadas sobre las Ventas Netas en el ejercicio, a partir de 1984, la empresa ha modificado su política al respecto, suprimiendo la estimación y cargando directamente a los resultados del ejercicio las cuentas y documentos cuya imposibilidad práctica de cobro se comprueba durante el ejercicio.

La presentación de las notas a los estados financieros se hace al pie de los mismos, en el reverso o para su mejor presentación en hojas por separado, con referencias cruzadas a los estados financieros.

5.- CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

El Contador Público tiene como todo profesionalista el deber de dar a -

/...

su cliente el mejor servicio posible, dicho deber, dentro de la Contaduría Pública se ha vuelto cada vez más imperioso debido a que el Contador Público cuenta en la actualidad con la capacidad suficiente para conocer los problemas inherentes a las empresas y por esta razón, no se debe limitar a la emisión de su dictamen, aún y cuando sea por lo único que se le contrató.

En virtud, dentro de la profesión se ha generalizado la costumbre de complementar la opinión con la carta de observaciones y sugerencias, en ella se debe mencionar :

1.- Las anomalías detectadas durante la revisión de los registros contables de la empresa.

2.- Anomalías encontradas referentes a las cuentas fiscales de la empresa, las cuales se comentan y se les da una solución práctica.

3.- Fallas en el control interno existente en la empresa, las cuales se detectan al hacer el estudio de control interno y que se recomienda se corrijan con el objeto de fortalecer el control interno existente.

**ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA**

Podemos decir que la información que otorga el Contador Público en su carta de observaciones y sugerencias, es la que obtiene después de examinar y evaluar el control interno existente en la empresa, lo cuál le permite detectar algunas fallas en la administración y en los procedimientos establecidos para el desarrollo de sus operaciones.

Derivado de este examen, el Contador Público puede darse cuenta de los aspectos que pueden ser mejorados y puede hacerle ver a la Dirección de la Empresa las debilidades existentes en la administración y en el control interno de la misma.

La carta de observaciones y sugerencias es de gran importancia para las empresas que están en evolución o que por falta de administración carecen de controles contables y procedimientos administrativos, lo que les llega a ocasionar serios problemas en sus resultados de producción y de operación.

CAPITULO .- IV

OTROS TIPOS DE INFORMACION

- 1.- ANALISIS E INTERPRETACION DE ESTADOS FINANCIEROS.
2. INFORMES SOBRE PRESUPUESTOS.
- 3.- OTROS TIPOS DE INFORMACION

CAPITULO .- IV OTROS TIPOS DE INFORMACION

1.- ANALISIS E INTERPRETACION DE ESTADOS FINANCIEROS

El análisis financiero tiene una importancia muy grande ya que desde el modesto hombre de negocios, hasta los administradores de las grandes empresas tienen la necesidad de leer los estados financieros. La incógnita que surge es hasta qué grado saben interpretar estos hombres los estados financieros y si conocen el significado de cada renglón del activo y pasivo en su balance y el significado de cada renglón en su estado de resultados.

En términos generales diríamos que el análisis financiero tiene por finalidad:

- 1.- La cuantificación precisa de las áreas financieras de la empresa.
- 2.- El conocimiento de los éxitos y problemas de la empresa.
- 3.- Coadyuvar a solucionar problemas presente.
- 4.- Tener conocimiento de la proyección de la empresa.
- 5.- También coadyuvar a la solución de problemas futuros.

6.- Tener conocimiento de la forma y modo de la obtención y aplicación de los recursos en la misma.

De lo anterior podemos decir que mediante la aplicación de análisis financieros se hace la evaluación y conocimiento de la situación financiera de la empresa para saber si está cumpliendo o no, con sus finalidades propias y detectar por otra parte las posibles áreas que requieran la intervención de especialistas como es el Contador Público.

Es fundamental que el Contador Público que va a emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, recurra a la técnica establecida de los métodos de análisis de estados financieros que se conocen en la práctica y son:

I.- Métodos de Análisis Vertical.

- a).- Métodos de porcentajes integrales.
- b).- Método de Razones simples.
- c).- Métodos de Razones medias.

II.- Métodos de Análisis Horizontales.

- a).- Método de Aumentos o Disminuciones.
- b).- Métodos de Tendencias.

I.- MÉTODOS DE ANÁLISIS VERTICAL

A continuación se dará una breve explicación de estos métodos que son la base fundamental para que el Contador Público al aplicarlos tenga - suficiente material para poder emitir un informe muy detallado de la - situación financiera de la empresa.

I-a) El Método de Análisis integrales consiste en reducir a porcen tajes las cantidades que contienen los estados financieros, - mediante la división de las partes entre el total de las mis- mas con el requisito de que las cifras de los estados finan- cieras sean de la misma naturaleza.

Su empleo en la auditoría de estados financieros sirve para - determinar la importancia relativa de cada partida con rela- ción al monto total, facilitando la cuantificación precisa de las áreas financieras de la empresa.

I-b) En el Método de Razones simples nos dá la proporción que exis te de un elemento en relación con otro; las razones que comun mente se aplican para determinar la situación financiera pue- den clasificarse en razones que aportan información de la es- tructura financiera y son:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

/...

- Capital de Trabajo (Activo Circulante entre Pasivo a Corto Plazo.)
- Capital Contable a Pasivo Total.
- Capital Contable a Pasivo Corto Plazo.
- Cuentas por Cobrar a Capital de Trabajo.
- Inventarios a Capital de Trabajo.
- Pasivo a Largo Plazo a Capital de Trabajo.
- Activo Fijo a Capital Contable.

Las que aportan información acerca de la inversión son:

- Plazo medio de Cobro.
- Rotación de Inventarios.

Y las que reflejan productividad son:

- Ventas Netas a Capital Contable.
- Utilidad Neta a Ventas Netas
- Ventas Netas a Activo Fijo.
- Utilidad Neta a Capital.

- Ventas Netas a Capital de Trabajo.

I-c) El Método de Razones Medias su objeto es establecer razones - medias o estandar para concentrar a los directivos de las em- presas en las desviaciones tanto internas como externas.

En las Internas se forman razones de la misma empresa a fe- - chas determinadas, lo que constituye un medio de control admi- nistrativo y se pueden emplear en el control presupuestal y - en auditoría interna.

Las Razones Medias Externas se determinan a través de la acu- mulación de datos y experiencia de varias compañías simila- res en estructura financiera y condiciones de operación.

En la actualidad se cuenta con este tipo de información en pu- blicaciones especializadas y organismos que agrupan la infor- mación financiera de las empresas, con lo que se puede obte- ner las razones medias externas.

Este tipo de razones tienen por objeto que el auditor puede - localizar y detectar las áreas problema de su cliente, y en - las cuales fijará mayor atención proporcionando a la direc- -

SEÑAS CON
FALLA DE ORIGEN

ción o a su cliente un estudio especial.

II.- MÉTODOS DE ANÁLISIS HORIZONTALES

El objetivo de este método es mostrar los cambios ocurridos de un ejercicio a otro en los estados financieros y en los resultados de la empresa. Se aplica generalmente a estados financieros comparativos.

De este método se desprenden el :

a).- Método de Aumentar y Disminuir.

b).- Método de Tendencia.

El método de aumentar y disminuir se enfoca al estudio de los cambios en la situación financiera y dan origen a una serie de investigaciones las cuales justificarán el cambio y proveerán los elementos necesarios para juzgar la situación financiera de la empresa y sus perspectivas.

Los cambios en el estado de resultados indican cual fué el aumento de las operaciones en la empresa y el resultado de la misma; para analizar los cambios, se deben separar las unidades producidas y vendidas o servicios prestados y el valor real de acuerdo a los niveles de precio, en los aumentos o en caso contrario analizar su disminución.

El otro método, el de tendencias, complementa al anterior y consiste en mostrar mediante el uso de números relativos el movimiento de los elementos significativos de los estados financieros de varios ejercicios, en relación a un ejercicio base, mostrándose además los valores absolutos de esos elementos reducidos a unidades o valores para lograr mayor objetividad.

Una vez realizado el análisis a los estados financieros de la empresa, la interpretación puede ser facilitada con la ayuda de los porcentajes, los promedios, gráficas, índices, etc. lo que permitirá contar con mayores elementos para elaborar el informe.

El Contenido del informe, será variable de acuerdo a las necesidades del cliente y se incluirán los comentarios en forma breve de tal manera que siempre sea accesible y útil la información plasmada en él.

El informe deberá dirigirse generalmente al consejo de Administración, al Comité Técnico o en algunos casos a la persona o personas que hayan ordenado el trabajo.

Se hará una breve descripción del trabajo para iniciar al lector a que se interese en el informe, indicando que en cuaderno por separado se está presentando la operación del Contador Público.

Se mostrará un resumen de los datos sobresalientes de la empresa, redu

/...

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ciéndolos al mínimo posible.

A manera de ejemplo se presenta un modelo de los datos sobresalientes que podría incluirse.

(CIFRAS EN MILLONES DE PESOS)

	Año Base	Porcentaje Aumento (o disminución) en relación a
	1983	1982
ACTIVO FIJO NETO	151.0	11
ACTIVO TOTAL	321.0	(3)
PASIVO TOTAL	179.0	(14)
CAPITAL CONTABLE	142.0	(15)
CAPITAL DE TRABAJO	20.0	(12)
VENTAS	190.0	34
COSTO DE VENTAS	173.6	36
GASTOS DE OPERACION	16.4	29
UTILIDAD NETA	8.2	(32)

Se comentará también sobre las operaciones del ejercicio examinado ayudándose de la técnica del análisis financiero, usando en este caso el método de análisis horizontal de aumentos y disminuciones y el de reducciones de los estados financieros a porcentajes integrales como se podrá observar en el cuadro siguiente :

/...

RESULTADOS DEL EJERCICIO

(Millones de Pesos)

	AÑO BASE		VARIACIONES			
	<u>1983</u>	<u>%</u>	<u>1982</u>	<u>%</u>	<u>+(-)</u>	<u>%</u>
VENTAS NETAS	195.1	100	146.1	100	49.0	34
COSTO DE VENTAS	<u>163.6</u>	<u>84</u>	<u>117.4</u>	<u>80</u>	<u>46.2</u>	<u>39</u>
UTILIDAD EN VENTA	<u>31.5</u>	<u>16</u>	<u>28.7</u>	<u>20</u>	<u>2.8</u>	<u>10</u>
GASTOS DE OPERACION -						
DE VENTA	4.5	3	4.0	3	0.5	14
DE ADMINISTRACION	6.4	3	5.6	4	0.8	14
FINANCIERO	<u>4.0</u>	<u>2</u>	<u>1.9</u>	<u>1</u>	<u>2.1</u>	<u>105</u>
NETO	<u>14.9</u>	<u>8</u>	<u>11.5</u>	<u>8</u>	<u>3.4</u>	<u>29</u>
UTILIDAD DE OPERACION	<u>16.6</u>	<u>8</u>	<u>17.2</u>	<u>12</u>	<u>(0.6)</u>	<u>3</u>

A continuación del cuadro se procede a efectuar los comentarios a los renglones del estado de resultados que se consideren de importancia. Para efectuar los comentarios a la situación financiera, se prepara un balance comparativo entre el ejercicio en estudio y el inmediato anterior en el que se presentaría el total de Activo Circulante y Pasivo Circulante, su diferencia el Capital de Trabajo y los demás rubros que

/...

integran el balance presentando los recursos netos y su procedencia.

(Millones de Pesos)

	1983	1982	AUMENTO (DISMINUCION)	%
ACTIVO CIRCULANTE	149.0	173.0	(24.0)	14
PASIVO CIRCULANTE	129.0	138.0	9.0	7
CAPITAL DE TRABAJO	20.0	35.0	(15.0)	43
OTROS ACTIVOS	6.0	25.0	(19.0)	77
ACTIVOS FIJOS NETOS	151.0	135.0	(16.0)	11
GASTOS POR AMORTIZAR	15.0	9.0	(6.0)	67
	<u>192.0</u>	<u>204.0</u>	<u>12.0</u>	<u>6</u>

PROVENIENTES DE :

Pasivo a Largo Plazo	40.0	70.0	(30.0)	43
Intereses Cobrados por Ant.	1.0	3.0	(2.0)	66
Capital Contable	<u>151.0</u>	<u>131.0</u>	<u>20.0</u>	<u>15</u>
	<u>192.0</u>	<u>204.0</u>	<u>12.0</u>	<u>6</u>

A continuación se harán correcciones sobre los cambios importantes en la estructura financiera de la empresa, haciendo comentarios al estado de origen y aplicación de recursos comparativos por los últimos cinco años que se anexaría al informe.

También se presentaría un cuadro comparativo de las variaciones deter-

/...

minadas con el objeto de hacer los comentarios que procedan en cada uno de los renglones que integran el balance ; un modelo tentativo sería el siguiente:

(Millones de Pesos)

	<u>1983</u>	<u>1982</u>	<u>AUMENTO (DISMINUCION)</u>	<u>%</u>
ACTIVO CIRCULANTE				
Efectivo en :				
Caja Bancos y Valores	37.0	76.0	39.0	51
Cuentas y Doctos por Cobrar	62.0	33.0	29.0	86
Inventarios	47.0	59.0	(12.0)	20
Anticipo a Proveedores	1.0	3.0	(2.0)	67
Intereses y Otros Pagos	-	-	-	-
Anticipados.	2.0	2.0	-	-
	<u>149.0</u>	<u>173.0</u>	<u>(24.0)</u>	<u>14</u>
PASIVO A CORTO PLAZO				
Vencimientos en el año :				
del Pasivo a Largo Plazo	36.0	30.0	6.0	20
Proveedores	54.0	58.0	(4.0)	7
Gastos Acumulados y Cuentas por Pagar.	<u>39.0</u>	<u>50.0</u>	<u>(11.0)</u>	<u>22</u>
	<u>129.0</u>	<u>138.0</u>	<u>(9.0)</u>	<u>7</u>
CAPITAL DE TRABAJO	<u>20.0</u>	<u>35.0</u>	<u>15.0</u>	<u>43</u>

/...

Su determinación tiene por objeto demostrar la liquidez de la empresa, y se harán comentarios de los cambios originados de un año a otro.

Se puede afirmar que no hay un sistema universal capaz de resolver todos los problemas que tienen que solucionar los administradores, lo conveniente es encontrar una combinación adecuada de los diversos métodos que permitan llevar a cabo una administración más racional y eficaz.

El informe deberá llevar tantos anexos como sean necesarios de acuerdo a las características de cada empresa, además de los anexos que ya se mencionaron; a manera de ejemplo, podrá ser presentada información adicional, de la cual simplemente enumero algunos conceptos que considero importantes y son:

- Análisis de Cartera Vencida
- Análisis de Clientes por Vencimiento
- Informe Condensado de Ventas
- Análisis de Cambio en Precios de Materia Prima
- Análisis de Gastos.

2.- INFORME SOBRE PRESUPUESTOS

El presupuesto es un plan financiero que consiste como su nombre lo indica, en presuponer una serie de factores y situaciones, con mayor o menor detalle como base para la relación de operaciones futuras y para el control de las mismas.

Efectivamente el presupuesto es un plan previamente establecido por medio del cual la administración de una empresa puede planear, coordinar y controlar las operaciones de la misma, de acuerdo a sus objetivos; - permite a la administración anticiparse a los problemas futuros proporcionando la información necesaria y oportuna para que ésta pueda tomar las decisiones adecuadas, sin embargo no quiere decir que una empresa tendrá éxito cuando cuenta con presupuestos, ya que hay que considerarlos como una herramienta valiosa teniendo cuidado de su aplicación y utilización.

Los presupuestos proporcionan un método organizado de planeación y un procedimiento por medio del cual es posible cuantificar la naturaleza e importancia de las desviaciones respecto al plan original; también - sirve como medio de coordinación en las funciones de un sistema presupuestal integrado.

Existe una diversidad considerable en la práctica de presupuestos, mu-

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

94.

cho mayor que en la práctica contable. La mayor parte de las empresas, excepto las muy pequeñas tienen alguna forma de presupuesto, aunque una gran mayoría no lleban un sistema presupuestal completo.

El sistema presupuestal debería consistir en tres tipos, uno operacional en el que incluya la planeación de operaciones para el siguiente período; un presupuesto de capital que muestre la planeación de cambios en activos fijos y un presupuesto financiero, que muestre por anticipado el origen y la aplicación de los fondos.

La mayor parte de los presupuestos cubre un período de un año , que se fracciona usualmente por meses.

El presupuestos se prepara con base en estimaciones o en términos más generales de lo que se espera realizar, participan los altos niveles del organismo para discutir y aprobar las estimaciones.

Los encargados del presupuesto realizarán una revisión y lo someterán a la consideración de los altos niveles para su modificación, aceptación y aprobación; una vez aceptado y aprobado, el presupuesto formará parte íntegra de las actividades del mismo, las cuales serán reunidas por una persona, generalente , el Contralor, ya que su especialidad técnica está relacionada directamente con la contabilidad.

La información que presentará el Contralor a la Dirección General será

/...

el Programa del Presupuesto Anual comparativo con el ejercicio real al mes correspondiente; haciendo mención de las principales variaciones - ya sean de aumento o de disminución. Un análisis de las variaciones - servirán para ir corrigiendo el presupuesto anual con las operaciones reales ejercidas, y tomando notas para la elaboración del siguiente - presupuesto, ya que estos en su mayoría se preparan con la experiencia recabada de años anteriores.

Anteriormente los presupuestos se hacían con futuro de hasta cinco - años, en la actualidad la mayoría de las empresas, la duración más con veniente del período presupuestal es la de un año, porque concuerda - con el período fiscal y la costumbre, pero según las circunstancias - y necesidades de cada empresa, puede dividirse en períodos más cortos o más largos.

Para fijar la extensión del período presupuestal en una empresa, se - hace necesario analizar su actividad y los factores que la afectan, pa ra decidir si son inciertos o si están cumpliendo con su función.

El Presupuesto tendrá que ajustarse a las políticas principales y se- cundarias que le atañen y que rijan en la empresa en un período deter- minado.

Es recomendable al elaborar un sistema presupuestal que su período sea igual para todos los presupuestos que formen el sistema así como la vigilancia y control estricto sobre el sistema establecido para una buena administración.

3.- OTROS TIPOS DE INFORMACION

En este inciso podríamos enumerar una serie de informes que el contador público podría emitir de acuerdo a las necesidades y posibilidades de las empresas, por lo que solo ejemplificamos algunos de ellos como es el de la información que utiliza la administración como herramienta para la toma de decisiones en la Contabilidad d Costos que ocupa un lugar especial, ya que proporciona los datos necesarios para la selección de alternativas.

La utilidad que proporciona el informe de Contabilidad de Costos a la administración entre otros casos es :

- Conocer con bastante precisión los costos unitarios de Producción, de los diferentes productos elaborados.
- Conocer la utilidad que le reporta cada producto.
- Conocer el punto de equilibrio de la empresa.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

- Contar con información que le auxilie en la toma de decisiones respecto a fijación de precios de venta, programación de la producción, desarrollo de nuevos productos y nuevas inversiones.
- Obtener estados financieros que reflejen en forma más razonable, la situación financiera de la empresa.

INFORME SOBRE ESTUDIO DE PROYECTOS DE INVERSION

Dentro de la información que puede proporcionar el Contador Público, - está la del Estudio de Proyectos de Inversión cuyo objetivo principal es el de obtener un rendimiento sobre las inversiones aceptables para sus accionistas.

Un buen estudio de un proyecto no es más que la visualización de lo - que vá a ocurrir una vez hecha la inversión, los beneficios que obtiene la empresa al hacer la inversión, la posible cuantificación de estos beneficios y la comparación de nuestra inversión inicial con la - corriente constante de los veneficios que recibirá la empresa durante cierto tiempo.

Es estudio del proyecto de inversión requerirá de mayor o menor con- - trol según la complejidad de la empresa, en algunas de gran magnitud,

se cuentan con manuales, que entre otras ideas, incluyen la política financiera y corresponde a un comité su evaluación y aprobación final.

En empresas medianas es responsabilidad primaria del ejecutivo de finanzas y de la Dirección General la presentación del estudio del proyecto de inversión al Consejo de Administración.

Otro tipo de información que se presenta en las empresas es el informe de actividades por un período determinado, en donde se informa al Comité Técnico o a la Asamblea de Accionistas cuales fueron las actividades realizadas y sus resultados por el ejercicio terminado al 31 de Diciembre de 198___ o a una fecha determinada.

El contenido del informe se presentará :

- Con una Instrucción
- La Política Financiera
- La Promoción que se dió a la empresa
- Como fué el Otorgamiento de Crédito
- Su recuperación de la Cartera.
- Evaluación y Seguimiento a los Créditos Otorga
- El Presupuesto y sus Variaciones.

Y por último se anexa el nuevo programa financiero con base en las -
nuevas políticas y los últimos lineamientos establecidos.

Como se dijo anteriormente la información se presentará de acuerdo a -
las necesidades de cada empresa, por lo que existen diversos tipos de
información que sirven de herramienta para la toma de decisiones, co--
rrecciones en su caso y modificaciones a los dirigentes de las empre--
sas, siempre y cuando la información sea veraz y oportuna.

CONCLUSIONES .

1.- El Informe es una de las fases más importantes en el trabajo desarrollado por el Contador Público, ya que mediante él, se puede - -
valuar el trabajo que se ha llevado a cabo, así como el resultado del mismo.

2.- Los Estados Financieros de una empresa dictaminados por Contador Público, hoy en día, presentan un campo de acción amplio a la profesión.

3.- El dictamen se basa en el grado en que el alcance de su examen se haya ajustado a las normas de auditoría generalmente aceptadas; en tal virtud su opinión puede ser limpia, con salvedades, parcial, -
con abstención de opinión o con opinión negativa.

4.- La Auditoría Administrativa debe considerarse, a través de -
sus resultados como un medio necesario para alcanzar las metas fijadas por la administración, y no meramente como un instrumento más de vigilancia o de investigación.

5.- La Auditoría Operacional en la época actual debe llevarse en -

todo tipo de empresa, su informe debe cuantificar todas las anomalías o deficiencias detectadas.

6.- Los Estados Financieros tradicionales son de relativa utilidad en la forma en que se presentan para todas aquellas personas que se interesen en conocer la situación financiera de una empresa, por tal motivo, es necesario proporcionarles información más amplia y fácil de comprender, lo cual se logra con el análisis e interpretación de los estados financieros.

7.- La información que se obtiene del análisis e interpretación es de particular importancia para los administradores de una empresa, ya que los auxilia en forma determinante en el desempeño de sus funciones.

Lo anterior traerá consigo que los administradores acepten más los beneficios que el Contador Público puede proporcionar, contribuyendo ello al desarrollo económico e industrial.

8.- El Contador Público es un profesionista capacitado suficientemente para elaborar ,implantar , vigilar y controlar el presupuesto de cualquier empresa.

9.- La información que requieren las empresas no es únicamente -

contable, por lo que se requiere de otro tipo de informes de acuerdo -
a sus posibilidades y necesidades.

10.- Toda información que se presente debe ser veraz y oportuna.

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

FUNDAMENTOS DE AUDITORIA

R. K. MAUTZ,
EDICIONES MACCHI - 1970

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

WILLIAM P. LEONARD,
EDITORIAL DIANA - 1979

EL DICTAMEN EN LA CONTRALORIA

C. P. Y LAE BENJAMIN R. TELLEZ T.,
EDICIONES CONTABLES ADMINISTRATIVAS - 1984

EL ANALISIS FINANCIERO EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

C. P. CESAR A MARTELOD
EDICIONES CONTABLES ADMINISTRATIVAS - 1983

ELEMENTOS DE AUDITORIA

C. P. VICTOR M. MENDIVIL ESCALANTE
EDICIONES CONTABLES ADMINISTRATIVAS - 1983

EL INFORME DE AUDITORIA

J. HERMAN BRASSEAVX Y FRANCISCO L. MILES
EDICIONES CONTABLES ADMINISTRATIVAS - 1983

AUDITORIA ANALITICA

R.M. SKINNER
 J.R. ANDERSON
 EDITORES LIBREROS PROINVERT - BUENOS AIRES ARGENTINA - 1969

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

LIC. JOSE A. FERNANDEZ ARENAS
 EDITORIA Jus - 1969

AUDITORIA ADMINISTRATIVA -VS- AUDITORIA CONTABLE

C.P. FABIAN MARTINEZ VILLEGAS
 EDICIONES CONTABLES ADMINISTRATIVAS - 1983.

AUDITORIAS DE OPERACIONES

JUAN JOSE BERNAL MATUS - REVISTA FINANZAS Y CONTABILIDAD No. 3
 VOL. XXXVIII - MARZO DE 1971.

EL AUDITOR ANTE LA ACTUALIZACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

C.P. ARMANDO DEL BARRIO A.- REVISTA CONTADURIA PUBLICA FEB/84.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

DECLARACIONES SOBRE NORMAS DE AUDITORIA 1982 No. 25 SAS-25
 BOLETIN 1- ESQUEMA BASICO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL 1982,

" BOLETIN DE LA COMISION DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO
 MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C. 1982

TESIS PROFESIONAL :

IMPORTANCIA Y DESARROLLO DE LA AUDITORIA
 ADMINISTRATIVA EN LAS EMPRESAS.

E. OCTAVIO FLORES MUÑOZ.-

UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO 1972.

- TESIS PROFESIONAL : AUDITORIA ADMINISTRATIVA: UN PANORAMA ANALITICO DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA NECESIDAD ACTUAL DE SU IMPLANTACION.
- RAMON MONDRAGON HURTADO.- UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO 1983.
- TESIS PROFESIONAL : ELEMENTOS DE AUDITORIA Y SU APLICACION EN CUENTAS DE RESULTADOS.
- HERMES SOLORZANO VILLALOBOS.-UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO 1983.
- TESIS PROFESIONAL : ESTUDIO SOBRE LA AUDITORIA OPERACIONAL - EN EL AREA DE INVENTARIOS.
- J. ARTURO RIVA PALACIOS HUIDOBRO.- UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO - 1973.
- TESIS PROFESIONAL : LA INTERPRETACION DE ESTADOS FINANCIEROS AL ALCANCE DE ADMINISTRADORES Y GERENTES.
- RAMON FLORES MONROY .- UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO 1971.
- TESIS PROFESIONAL : EL DICTAMEN PARA FINES FISCALES EN UNA - COMPANIA IMPRESORA Y EDITORA DE LIBROS - Y REVISTAS.
- J. ANTONIO REYES CAMARENA.- INSTITUTO POLITECNICO NACIONAL 1977.
- TESIS PROFESIONAL : ENSAYO PEDAGOGICO EN LAS SALVEDADES EN EL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS PRINCIPALES.

JUAN MANUEL REYES RUIZ .- U.N.A.M. 1972

TESIS PROFESIONAL : ELEMENTOS PRINCIPALES PARA LA EMISION -
DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.

ARMANDO DEL VALLE GODINES.- U.N.A.M. 1969.