



875208
UNIVERSIDAD VILLA RICA

**ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

FACULTAD DE CONTADURÍA

**“RESPONSABILIDADES Y LIMITACIONES DEL
CONTADOR PÚBLICO EN LA EMISIÓN
DE UN DICTAMEN FINANCIERO”**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTA:

CARLOS ALBERTO MIRÓN FERNÁNDEZ

Director de tesis:

L.C. Paulino Antonio Córdoba Cayetano

Revisor de tesis:

L.C. y M.C. Miguel Ángel Bolaños Moreno

BOCA DEL RÍO, VER.

2002

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis 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.

Antes que nada dedico esta tesis a Dios y le doy gracias por haberme dado la vida para desarrollarme y superarme, su sabiduría para enfrentar las dificultades, su protección en momentos de peligro, su amistad en mis ratos de soledad y sobre todo su amor para salir adelante al encontrarme lejos de mis padres.

Papá y Mamá, no voy a tener el tiempo suficiente para agradecerles todo lo que han hecho por mí, todo el apoyo económico y moral para terminar mi carrera universitaria, la educación que me dieron, la cual es el reflejo de ustedes, los detalles que enriquecieron mi mundo material, todos los momentos llenos de felicidad y alegría que compartíamos y unía nuestros lazos afectivos, todo eso y muchas otras cosas más han hecho de mí lo que ahora soy, sin ustedes no habría podido culminar mi primer gol; esta tesis es para ustedes con mucho amor.

También dedico la presente tesis, a mis maestros y amigos que me apoyaron en su elaboración y sobre todo a mi asesora, una excelente maestra que me brindo todos sus conocimientos y que fue mi guía para la culminación de esta obra; así como, mis familiares y hermanos que siempre han estado conmigo dándome ánimos y por último a mi novia por su compañía y su apoyo incondicional.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO 1

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1	Planteamiento del problema	6
1.2	Justificación	8
1.3	Objetivos	9
1.3.1	Objetivo general	9
1.3.2	Objetivos específicos	9
1.4	Hipótesis	10
1.5	Variables	10
1.5.1	Variable dependiente	10
1.5.2	Variable independiente	10
1.6	Definición de variables	10
1.6.1	Definición conceptual	10
1.6.2	Definición operacional	12
1.7	Tipo de estudio	12
1.8	Técnicas de obtención de información	13
1.9	Población y muestra	13
1.10	Importancia	14
1.11	Limitaciones	15

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO 2

EL CONTADOR PÚBLICO, LA AUDITORÍA Y EL DICTAMEN FINANCIERO

2.1	Auditoría	17
2.1.1	Concepto	17
2.1.2	Necesidad	19
2.1.3	Clasificación	19
2.2	Teoría básica de contabilidad	22
2.2.1	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	23
2.2.2	Las reglas particulares de valuación y de presentación	26
2.2.3	Criterio prudencial	27
2.3	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas	27
2.3.1	Definición	27
2.3.2	Clasificación	28
2.3.2.1	Normas personales	28
2.3.2.2	Normas de ejecución de trabajo	29
2.3.2.3	Normas de información	31
2.4	Requisitos y cualidades del Contador público	33
2.4.1	Requisitos morales	33
2.4.2	Requisitos técnicos	35
2.4.3	Capacidad intelectual	36
2.5	Responsabilidades y obligaciones del Contador público al emitir un Dictamen	36
2.5.1	Definiciones	36
2.5.2	Responsabilidades específicas	37
2.5.3	Responsabilidades legal y profesional	41

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.5.4	Responsabilidades del Contador público en Estados Unidos	49
2.6	Limitaciones	52
2.6.1	Concepto	52
2.6.2	Clasificación	53
2.6.3	Otro tipo de limitaciones	56
2.7	Dictamen financiero	59
2.7.1	Concepto	59
2.7.2	Elementos	61
2.7.2.1	Carátula	61
2.7.2.2	El Dictamen	62
2.7.2.3	Estados financieros	67
2.7.2.4	Notas a los estados financieros	67
2.7.3	Tipos de Dictámenes	68
2.7.3.1	Limpio	68
2.7.3.2	Con salvedades	69
2.7.3.3	Negativo	69
2.7.3.4	Con abstención de opinión	69
2.7.4	Importancia en el ejercicio de la contaduría	70
2.7.5	Interesados	71
2.7.5.1	A quienes interesa el Dictamen	71
2.7.5.2	A quien debe dirigirse el Dictamen	72
2.8	Redacción de modelos de Dictámenes	73
2.8.1	Dictamen limpio	73
2.8.2	Dictamen negativo	74
2.8.3	Dictamen con salvedades	76
2.8.4	Dictamen con abstención de opinión	77

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO 3
CASO PRÁCTICO

3.1	Antecedentes	80
3.2	Formato de cuestionario	82
3.3	Análisis de información	85
3.4	Comentarios finales	96

CAPÍTULO 4
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1	Conclusiones	100
4.2	Recomendaciones	108

BIBLIOGRAFÍA

INTRODUCCIÓN

En la presente investigación se hablará de las responsabilidades y las limitaciones que el Contador Público tiene al emitir un Dictamen financiero, realizando una investigación documental y también una investigación de campo, a través de cuestionarios aplicados a diferentes Contadores Públicos que emiten dictámenes y a sus auxiliares los cuales ejercen su profesión en el puerto de Veracruz.

Para comenzar se definirá qué es la Auditoría por medio de diferentes autores así como las definiciones de las diferentes clases de Auditoría, además a través de la investigación de campo se conocerá cuál es la clase de Auditoría que más se realiza.

En el ejercicio de la profesión, el Dictamen tiene que estar de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, es por eso que se analizarán cada uno de sus puntos, ya que estos son de gran importancia para el Contador Público y no deben de ser violados.

El Contador Público debe tener ciertos requisitos y capacidades para la elaboración de su trabajo, así que se analizarán aquellos morales que debe tener y a través de la investigación de campo se conocerá cual es el de mayor importancia. También se analizarán los requisitos técnicos y de capacidad intelectual y a través de la misma se

determinará por las opiniones de los Contadores Públicos y auxiliares de Auditoría encuestados, cuál es la capacidad y el requisito técnico de mayor importancia en el ejercicio de la profesión.

Algo que también es importante, es el Código de Ética profesional ya que éste es de gran importancia para el Contador Público y tiene que ver con su moral en el ejercicio de la profesión; se conocerán cuáles son las responsabilidades que tiene el Contador Público como Auditor externo, ya que son importantes para la culminación del Dictamen y a través de la investigación de campo se conoce si el Contador Público y auxiliares de Auditoría conocen su Código de Ética Profesional y si lo aplican al 100% en el ejercicio de su profesión.

El Contador Público tiene responsabilidades específicas al emitir su Dictamen, algunas de estas son: su relación con los estados financieros, si utiliza las Normas de Auditoría y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, dar su opinión y fundamentarla, etc.

El Contador Público por el prestigio que se ha ido ganando basándose en la confianza y calidad que ofrece en el desempeño de su profesión adquiere una gran responsabilidad con algunas leyes mexicanas, las cuales se analizarán y se conocerá el grado de responsabilidad que tiene.

Se conocerán algunas responsabilidades del Contador Público en Estados Unidos y se definirán las limitaciones en que se puede ver envuelto, determinando las más importantes.

En esta investigación se mencionarán diferentes conceptos del Dictamen de diferentes autores, se analizarán cuales son los elementos con los cuales se elabora, qué debe contener la carátula, a quién debe ir dirigido, la identificación de los estados financieros y la responsabilidad de la administración y la del Contador Público, además cuál es el alcance de la Auditoría, la opinión que debe emitir, también cómo debe ser la redacción y la importancia de la firma del Contador Público, la fecha o las fechas que debe contener en caso de eventos subsecuentes, su presentación y por último las notas a los estados financieros que debe agregar como aclaración.

Se analizarán los tipos de Dictámenes que el Contador Público puede emitir y a través de la investigación de campo se conocerá cual es el que se emite con mayor frecuencia, se analizará la importancia del Dictamen en el ejercicio de la profesión, cuáles son los interesados y a quién debe dirigirse, también por medio de la investigación de campo se conocerán cuáles son los tipos de clientes que más se auditan y cuál es el área que ellos consideran de mayor responsabilidad, también se muestran algunos modelos de Dictámenes.

CAPÍTULO 1

"METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION"

CAPÍTULO 1

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Planteamiento del problema.

En la actualidad, el Contador Público está abarcando muchas áreas y eso es bueno para la profesión, una de esas áreas es la Auditoría, pero así como sus dominios se extienden de igual forma sus responsabilidades crecen.

El Contador Público, desde el momento en que celebra un contrato para realizar una Auditoría con su cliente y estampa su firma, adquiere una gran responsabilidad hasta la entrega del Dictamen y todavía en el lapso que pasa entre la terminación del trabajo de Auditoría y entrega del Dictamen, puede o no hacerse responsable de lo que suceda en ese tiempo, dependiendo de cada situación.

Al estar revisando los estados financieros, el Contador Público debe dejar en claro cuáles son sus

responsabilidades, alcance y limitaciones, ya que las personas responsables de la elaboración de los estados financieros son la Administración y él sólo tiene que dar una opinión si dichos estados financieros presentan o no razonablemente la situación financiera, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de la compañía que dictamine.

Al elaborar un Dictamen, el Contador Público pone en juego su carrera profesional, debido a la importancia que aquél representa tanto para accionistas y terceros como para algunas autoridades como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando así lo requiera ésta y un error en este documento podría acarrearle ciertos problemas al Contador Público e incluso la cancelación de su cédula profesional y hasta la cárcel.

Específicamente el Contador Público al emitir un Dictamen tiene muchas responsabilidades que cumplir, tanto con su código de ética profesional como con los clientes que lo contratan y los usuarios de la opinión que emite y debe ser cuidadoso de no dejar pasar por alto algunas responsabilidades ya que se puede ver reflejado en su prestigio.

Uno de los problemas que se le pueden presentar al Contador Público al emitir un Dictamen, son las limitaciones en el alcance de su examen practicado, por lo que el Contador Público deberá utilizar su criterio

profesional para evaluar si estas restricciones son de tal importancia, que deba expresar una salvedad, o tal vez, abstenerse de opinar, según la gravedad y naturaleza de las restricciones.

¿La responsabilidad y limitaciones del Contador Público son factores trascendentales en la emisión de un Dictamen financiero?

1.2 Justificación.

Esta investigación está encaminada para que los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y los propios contadores, conozcan las responsabilidades que tienen al emitir Dictámenes financieros, así como las posibles limitaciones a su alcance en las que se pueden ver envueltos y por medio de esta investigación ellos puedan estar prevenidos y tomar las medidas pertinentes.

Esta investigación también puede ser de ayuda para los clientes, para que puedan estar empapados un poco más del trabajo que el auditor realiza en su empresa, saber cuáles son sus responsabilidades y de igual forma esto ayudará a que el cliente le proporcione con más facilidad algunos Papeles de Trabajo y material que necesite, ayudándolo a tener el menor número de limitaciones y pueda desarrollar con éxito todos los procedimientos de Auditoría necesarios y cubrir el alcance que tenía previsto inicialmente.

Para las autoridades un Dictamen es muy importante, ya sea que lo requiera por Ley o por espontaneidad por parte del contribuyente, ya que en cierta forma les facilita el trabajo, y es confiable, puesto que es un Contador Público Certificado el que expresa una opinión de los estados financieros de la empresa, esto puede atraer a futuros inversionistas, a facilitar créditos de instituciones financieras y sobre todo es fundamental para la toma de decisiones de la empresa.

1.3 Objetivos.

1.3.1 Objetivo general.

Conocer las responsabilidades y limitaciones específicas del Contador Público al emitir un Dictamen Financiero.

1.3.2 Objetivos específicos.

- Conocer los tipos de Auditoría que existen.
- Conocer las responsabilidades que debe tener un Contador Público para poder emitir un Dictamen.
- Analizar los elementos de un Dictamen Financiero.
- Analizar los tipos de Dictamen y las opiniones que un Contador Público puede elaborar.

- Analizar las limitaciones a su alcance que puede tener el Contador Público al emitir un Dictamen.

1.4 Hipótesis.

La responsabilidad y las limitaciones del Contador Público son factores trascendentales en la emisión de un Dictamen Financiero.

1.5 Variables.

1.5.1 Variable dependiente.

La emisión de un Dictamen Financiero.

1.5.2 Variable independiente.

La responsabilidad y las limitaciones del Contador Público.

1.6 Definición de variables.

1.6.1 Definición conceptual.

Emisión: "Dar, manifestar, hacer público algo". "Diccionario Enciclopédico Hispano-Mexicano", Plaza y Janes S.A. Editores

Dictamen Financiero: "El documento que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión, y en que expresa su opinión, relativa a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate". Boletín 4010 "Normas y Procedimientos de Auditoría", Instituto Mexicano de Contadores Públicos"

Responsabilidad: "Cargo u obligación moral que resulta para uno del posible error en cosa o asunto determinado." "Diccionario Enciclopédico Hispano-Mexicano", Plaza y Janes S.A. Editores

Limitaciones: "Es la imposibilidad práctica, o bien, por limitaciones impuestas por la administración de la compañía, en la aplicación de todos los procedimientos de Auditoría que el auditor considera necesarios." "Normas y Procedimientos de Auditoría", Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Contador Público: Profesional que tiene como función establecer sistemas que permitan producir información financiera veraz y oportuna tanto para la toma de decisiones como para el control de bienes, derechos y operaciones.

El Contador es un experto en impuestos y en Auditoría que realiza una labor vital para las personas y las organizaciones, pues satisface sus necesidades de obtención de información financiera confiable, de control de operaciones, de control de los recursos del patrimonio y del cumplimiento eficaz de las obligaciones, principalmente las fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.6.2 Definición operacional.

La emisión de un Dictamen financiero: Es el documento que realiza el Contador y lo hace público ante terceros, en el cual expresa su opinión respecto al examen practicado a los estados financieros de una entidad.

La responsabilidad y las limitaciones del Contador Público: Es el conjunto de obligaciones que se compromete a realizar para emitir un Dictamen a cambio de una retribución económica y una serie de problemas a los que se enfrenta para obtener la información y dar una opinión.

1.7 Tipo de estudio.

Documental y de campo.

Se realizará una investigación documental debido a que la mayor recopilación de los datos es a través de diferentes tipos de libros, revistas especializadas, conferencias, periódicos, que tengan relación con el tema; la otra forma de recopilación de información que se utilizará es de campo y ésta se obtendrá con la aplicación de un cuestionario a Contadores Públicos y auxiliares de Auditoría, así como los hechos que se observen, como el trabajo que desempeñen otros auditores y lo que ellos puedan aportar para el enriquecimiento de la presente investigación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.8 Técnicas de obtención de información.

Entrevista.

Se utilizó esta técnica ya que es una herramienta para recopilar hechos, opiniones e ideas.

La entrevista es un buen medio de comunicación, ya que es un intercambio de hechos, puntos de vista e ideas.

Cuestionario.

Se utilizó esta técnica ya que se obtiene la información en base a un conjunto de preguntas preparadas en forma de lista, cuyo objetivo es conocer aspectos básicos de tipo general; las preguntas pueden ser abiertas o cerradas dependiendo la necesidad.

Observación Directa.

Está es una buena técnica, además es muy reveladora ya que por medio de ella uno se percata qué tan confiable puede ser la investigación. Esta consiste en observar detenidamente al entrevistado ya sea cuando responda el cuestionario o escucharlo detenidamente y sin quitarle la vista de encima.

1.9 Población y muestra.

La presente investigación está enfocada únicamente a Contadores Públicos que estén certificados para dictaminar estados financieros y a sus auxiliares por lo cual se utilizará un muestreo de juicio o no probabilístico, ya

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

que se emplea el conocimiento y la opinión personal con experiencia para poder obtener información fidedigna.

Una vez conocida la población se tomará una muestra de 60 personas a la cual se le aplicarán una serie de preguntas a través de cuestionarios.

1.10 Importancia.

En la actualidad hay muchos estudiantes que eligen la carrera de contaduría por elegirla y sólo con el paso de los semestres o en algunos casos ya en el ejercicio de la profesión se percatan del grado de responsabilidad que adquieren.

El Contador se encuentra en un campo de trabajo muy amplio ya que toda empresa necesita de los servicios de un Contador, pero así como es solicitado este tiene la responsabilidad de brindar un buen servicio de calidad.

La presente investigación está enfocada a los servicios de Auditoría financiera que presta el Contador Público aunque su responsabilidad es la misma en las demás áreas que maneja.

La importancia de la presente investigación radica en que ésta ayude a los Contadores que ejercen su profesión, estudiantes de contaduría e inclusive a los propios clientes que solicitan los servicios del Contador Público

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

para que conozcan las responsabilidades y las limitaciones que tiene al emitir un Dictamen financiero, la gran responsabilidad que adquieren con las leyes mexicanas, la buena preparación y capacidad profesional con los clientes y la continuidad de estudios para responder al cambio a nivel globalización.

1.11 Limitaciones.

El presente trabajo no tendrá ninguna clase de limitaciones, ya que para la realización del mismo, existe mucha bibliografía acerca del tema, además se cuenta con el interés, tiempo y sobre todo el suficiente apoyo para su elaboración.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO 2

"EL CONTADOR PÚBLICO, LA AUDITORÍA Y EL DICTAMEN FINANCIERO"

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO 2

EL CONTADOR PÚBLICO, LA AUDITORÍA Y EL DICTAMEN FINANCIERO.

2.1 Auditoría.

2.1.1 Concepto

A continuación se transcriben algunas definiciones de Auditoría de diferentes autores:

La Auditoría es "la actividad consistente en la emisión de una opinión profesional sobre el objeto sometido a análisis presenta adecuadamente la realidad que pretende reflejar y si cumple las condiciones que le han sido prescritas".

"Auditoría Informática". Mario G. Piattini y Emilio del Peso. Edit. Alfaomega, México 1998.

- 1) contenido: una opinión.
- 2) condición: profesional

3) justificación: sustentada en determinados procedimientos.

4) objeto: una determinada información obtenida en un cierto soporte.

5) finalidad: determinar si presenta adecuadamente la realidad o responde a las expectativas que le son atribuidas, es decir, su confiabilidad.

"Auditoría, en su aceptación más amplia, significa verificar que la información financiera, operacional y administrativa que se presenta es confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumple con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Es evaluar la forma como se administra y opera tendiendo al máximo de aprovechamiento de los recursos". "Auditoría I". Santillana González Juan Ramon. ECASA, México 1995.

"Auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos". "Elementos de Auditoría". Mendivil Escalante Victor Manuel. ECAFSA, México 2000.

La Auditoría es una rama de la Contaduría consistente en hacerse una opinión sobre el estado en que se encuentra la empresa, revisada con los procedimientos adecuados,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

comprobando que la información obtenida sea confiable y apegada a las políticas de la empresa y obligaciones que marca la profesión.

2.1.2 Necesidad

Siempre va a haber una necesidad del examen de estados financieros; el administrador y el inversionista necesitan para tomar decisiones conocer la situación financiera de la empresa que administran o en la que piensan invertir y tener la confianza de que la situación financiera de la empresa corresponda a la realidad que vive el negocio.

Las decisiones que toma un director o inversionista son producto de la experiencia, tendencias del mercado, recursos disponibles, capacidad instalada, etc. El mas importante es la información que muestran los estados financieros de la empresa a que atañan sus decisiones. Cuando dicha información contenga errores de consideración, esto habrá de afectar directamente los resultados finales de una decisión tomada.

2.1.3 Clasificación.

Auditoría Interna. Es aquella que es realizada por empleados de la empresa (profesionistas o no) los cuales se encargan de revisar algunos aspectos (administrativos, operacionales, contables, etc.) que realiza la empresa una vez que terminan su trabajo plasman el resultado del mismo en un informe interno.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Auditoría Externa. Es aquélla que es realizada por profesionistas que no dependen económicamente ni bajo cualquier otro concepto de la empresa, y a los cuales se les reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. Son realizadas por un Contador Público o por un Licenciado en Contaduría Pública titulado y registrado ante la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal (DGAFF).

Auditoría Continua. Es aquélla en la cual el auditor va poniendo su trabajo al corriente en intervalos constantes de tiempo; estos intervalos pueden ser en forma semanal, quincenal o mensual.

Auditoría Periódica. Es aquélla en la cual el auditor es llamado a realizar su trabajo en forma semestral o anual.

Auditoría Administrativa. Es el examen detallado de la administración de un organismo social realizado con el fin de evaluar la eficiencia de sus resultados, sus metas fijadas con base en la organización, sus recursos humanos, financieros, materiales, métodos y controles, y su forma de operar.

Es un examen detallado, metódico y completo practicado sobre la gestión de un organismo social. Consistiendo en la aplicación de diversos procedimientos, con el fin de evaluar:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- a) La eficiencia de sus resultados en relación con las metas fijadas.
- b) Los recursos humanos, financieros y materiales empleados.
- c) La organización, utilización y coordinación de dichos recursos.
- d) Los métodos y controles establecidos y su forma de operar.

Es la técnica que se encarga de revisar de una manera completa y constructiva la estructura organizacional de una empresa o entidad gubernamental para lograr la eficiencia del proceso administrativo.

Auditoría Operacional. Es el servicio que presta el Contador Público cuando examina ciertos aspectos administrativos con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad. Al emitir un informe se presentan recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia en las entidades a que se practique.

Auditoría Financiera. Representa el examen de los estados financieros de una entidad, con objeto de que el Contador Público independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Auditoría Fiscal. Es practicada por un organismo descentralizado del gobierno con el único propósito de verificar el adecuado cumplimiento de las disposiciones fiscales vigentes; las cuales son practicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.) y el único fin que persigue es el determinar posibles omisiones de contribuciones (Impuestos, Derechos, Contribuciones de mejoras, Aportaciones de Seguridad Social).

2.2 Teoría básica de contabilidad.

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha definido una teoría básica de la contabilidad en la que establece tres conceptos importantes:

- I. Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- II. Las reglas particulares, de valuación y de presentación.
- III. El criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

2.2.1 Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

De la entidad.

Los negocios deben ser considerados entidades perfectamente distintas de sus propietarios y sus operaciones deben registrarse atendiendo al efecto que tienen en ellas y no en éstos.

De la realización.

Las operaciones del ente económico deben registrarse cuando se realicen efectivamente. No debe darse efectos contables a los planes o eventos inconclusos en sus formalidades, que por cualquier circunstancia no pueden considerarse plenamente realizados.

Del periodo contable.

Las actividades de una empresa son continuas, pero los cambios operados en el patrimonio de los negocios deben conocerse e informarse por periodos regulares; en México para información a terceros y por disposición de las leyes fiscales el periodo contable es de un año, pero para propósitos de la administración el periodo puede reducirse tanto como las necesidades y los recursos lo permitan.

Del valor histórico original.

Los activos deben registrarse al precio efectivamente pagado por ellos, en efectivo o crédito, en la fecha de su adquisición y registro.

Los activos se registran a su precio de compra y las variaciones posteriores que pueden sufrir en dicho valor generalmente no se reflejan contablemente, de este modo las cifras acumuladas que muestran los renglones de los balances no representan valores actuales de realización sino históricos de adquisición.

Del negocio en marcha.

Salvo evidencia en contrario la vida de la empresa se supone indefinida. Por ello se admite la diferición de ciertos ingresos y erogaciones y se ignora el valor de realización de los renglones del balance; o sea que en contabilidad, los valores actuales de los recursos no son significativos si se asume que éstos son para producir más ingresos en el futuro y no para venderse de inmediato.

De la dualidad económica.

Durante aproximadamente 400 años a este principio se le conoció como teoría de la partida doble.

Tiene el antecedente eminentemente científico de la causa y el efecto, la acción y la reacción, y se define estableciendo la doble representación que deben tener en contabilidad, las operaciones cuantitativas del ente económico.

Para darle una representación formal a este principio, en relación con el registro de las operaciones, debe decir: En contabilidad, cada asiento contable debe estar constituido por uno o más cargos y créditos pero estructurados de tal suerte que la suma de los importes que afecten las cuentas de cargos, sumen la misma cantidad que la suma de las partidas que afecten las cuentas de crédito. En cuanto a la información que genera la contabilidad, o sea las cuentas de mayor, deben de arrojar a una fecha dada saldos tales que sumados los saldos deudores, su importe sea igual a la suma de los saldos acreedores.

De la revelación suficiente.

Siendo la información el objetivo fundamental de la contabilidad, el cual se cumple a través de los estados financieros; y siendo éstos elementos de decisión para quienes los utilizan, resulta imprescindible la exigencia de la claridad y la suficiencia en su contenido. La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

De la importancia relativa.

Las operaciones de importancia menor no deben ser sujetadas rigurosamente al trato que establecen los principios de contabilidad; en la información misma debe diluirse lo intrascendente en beneficio de lo importante.

De la comparabilidad.

Este principio señala que cuando existan varias soluciones de registro para operaciones específicas, la solución seleccionada debe aplicarse sin cambios año con año, para garantizar la comparabilidad de la información relativa.

2.2.2 Las reglas particulares, de valuación y de presentación.

La aplicación de los principios de contabilidad puede llevarse acabo de diversas maneras, por ejemplo al costear los inventarios. Los métodos específicos para la aplicación de los principios en este caso, los métodos de valuación son las reglas particulares para la aplicación concreta de los principios.

Existen reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras atañen al registro de las operaciones: métodos de valuación de inventarios, de depreciación de activos fijos, de diferición de gastos amortizables, etc. Las segundas se refieren a los datos mínimos que debe mostrar cada concepto de los estados financieros.

2.2.3 El criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

Este ex principio dice que entre varias soluciones de registros el Contador debe elegir la menos optimista. Más comúnmente se expresa de la siguiente manera: Las pérdidas deben registrarse cuando se conocen y las utilidades cuando se realizan.

Este criterio prudencial en la actualidad lo desarrollan pocas personas y tiene que ver con la ética que tenga el Contador Público ya que generalmente para el dueño de la entidad, su prioridad es obtener mayores utilidades y le va exigir a su Contador que haga aquellos movimientos que le hagan obtener más ganancias, es decir, todo lo contrario a lo que se menciona en el criterio prudencial y entonces el Contador se ve obligado a obedecer a su cliente.

2.3 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

2.3.1 Definición.

"Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo". "Normas y procedimientos de auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría., 19ª. Edición. 1999.

2.3.2 Clasificación.

a) "Normas Personales.

1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
2. Cuidado y diligencia profesionales.
3. Independencia .

b) Normas de Ejecución del Trabajo.

1. Planeación y supervisión.
2. Estudio y evaluación del control interno.
3. Obtención de evidencia suficiente y competente.

c) Normas de Información.

1. Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.
2. Bases de opinión sobre estados financieros". Normas y procedimientos de auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría., 19ª. Edición. 1999.

2.3.2.1 Normas personales.

"Las Normas Personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la Auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de Auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El trabajo de Auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y diligencia profesionales

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su Dictamen o informe.

Independencia

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional". Normas y procedimientos de auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría., 19ª. Edición. 1999.

2.3.2.2 Normas de ejecución de trabajo.

"Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución de trabajo, que constituyen la especificación

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución de trabajo.

Planeación y supervisión

El trabajo de Auditoría debe ser planeado adecuadamente y si usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

Estudio y evaluación de control interno

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría.

Obtención de evidencia suficiente y competente

Mediante sus procedimientos de Auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión". Normas y procedimientos de auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría., 19ª. Edición. 1999.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.3.2.3 Normas de información

"El resultado final del trabajo del auditor es su Dictamen o informe. Mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El Dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o Dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el Dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o el Dictamen correspondiente. A esas normas las clasificamos como normas de Dictamen e información y son las que se exponen a continuación.

Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de Auditoría.

Bases de opinión sobre estados financieros.

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

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

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros". "Normas y procedimientos de auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría., 19ª. Edición. 1999.

2.4 Requisitos y cualidades del Contador Público.

El Contador Público como profesionalista debe poseer una técnica contable a través de la habilidad que obtiene con el estudio, práctica y sobre todo sus características personales, además debe reunir ciertos atributos de carácter personal y técnico que lo hagan desarrollarse plenamente en el ejercicio de su profesión, estos requisitos son:

- I. Requisitos morales.
- II. Requisitos técnicos.
- III. Capacidad intelectual.

2.4.1 Requisitos Morales.

Estos requisitos deben ser desarrollados por el Contador Público en el ejercicio de su profesión ya que está integrado por valores intangibles que se tienen y se guardan en la conciencia, estos pueden ser:

Integridad

Es la capacidad que tiene el Contador Público de ser honrado en las ideas y creencias, con determinación para afirmar lo que se piensa y sostener la verdad con firmeza.

Independencia de criterio

Es la capacidad que tiene el Contador Público para decidir juicios y opiniones imparcialmente, sin alterarlos en sentido alguno por presiones económicas, familiares, sociales o de cualquier otra índole.

Disciplina

Es la capacidad de que tiene el Contador Público de adaptar sus deseos personales a las necesidades que les imponen las circunstancias; el Contador Público debe ser ordenado en su conducta, cumplir sus compromisos y propósitos con buena voluntad y con la responsabilidad apropiada de sus obligaciones.

Puntualidad

El Contador Público siempre debe ser puntual ya que es signo de buena educación y refleja el grado de responsabilidad con que acepta sus compromisos; el Contador para ser puntual además de llegar a tiempo, también debe concluir sus compromisos a la hora programada.

Trato social y presentación apropiada

Estos requisitos el Contador Público los desarrolla plenamente en su trabajo, el trato social es la manera como se comporta en su oficina y el trato que le da a sus clientes, así como, ser cortés y enérgico al mismo tiempo,

obtener servicios como lo marca el código de ética profesional y en general, saber causar la buena impresión de quién, al desarrollar su trabajo, coopera y obtiene la cooperación de todos.

La presentación apropiada es llevar puesta la ropa necesaria de acuerdo a la actividad que vaya a desarrollar; con el traje adecuado en una oficina, con ropa de trabajo en un inventario, ropa ligera en clima caluroso, etc.

2.4.2 Requisitos Técnicos.

Estos requisitos son los más importantes para el Contador Público ya que es la columna vertebral de las cualidades; se refieren concretamente a los conocimientos necesarios para desarrollar su profesión, y estos son:

- 1) Conocimientos de Contabilidad y Auditoría.
- 2) Dominio de sistemas contables y de control.
- 3) Nociones de administración de negocios.
- 4) Conocimientos de las leyes fiscales, mercantiles, civiles, etc.
- 5) Conocimiento de Economía y Estadística.
- 6) Elementos de matemáticas aplicadas.
- 7) Conocimientos prácticos de sistemas de computo.

2.4.3 Capacidad intelectual.

Se refiere a las cualidades de la mente que tiene el Contador Público y guarda relación directa con la inteligencia; como parte de nuestro desarrollo profesional y personal está puede ser cultivada y mejorada; y estas pueden ser entre otras:

- 1) Criterio y tacto.
- 2) Habilidad y corrección al expresarse.
- 3) Habilidad para captar y analizar los problemas.
- 4) Habilidad constructiva.
- 5) Cultura general.
- 6) Propósito continuo de estudios.

El propósito continuo de estudio es fundamental para el desarrollo de los demás, además garantiza el estar al día en los conocimientos más recientes de las técnicas contables, ya sea por medio de diplomados, maestrías, doctorados, etc.

2.5 Responsabilidades y obligaciones del Contador Público al emitir un Dictamen.

2.5.1 Definición.

En atención a las normas de Auditoría relativas al Dictamen e información que el Contador Público tiene que rendir, este tiene cierto tipo de responsabilidades

legales, profesionales, en el extranjero y obligaciones al emitir un Dictamen.

2.5.2 Responsabilidades específicas.

- Debe aclarar su relación con los estados financieros en los que se mencione su nombre, y en su caso, el trabajo realizado para fijar su responsabilidad en relación con dichos estados.
- Debe declarar si los estados financieros sobre los que externa su opinión fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Debe declarar si hubo consistencia en la aplicación de esos principios, en relación con el ejercicio anterior.
- Se entiende que las declaraciones informativas de los estados financieros son suficientes si el Contador Público no declara lo contrario.
- En el caso de salvedades a sus afirmaciones básicas en el Dictamen, el Contador Público debe aclarar plenamente las causas y su efecto en el cuadro general de los estados financieros.
- Cuando el Contador Público no este en condiciones de expresar una opinión, debe aclararlo así.

Por su importancia a continuación se transcriben algunos artículos del Contador público como auditor externo.

Art. 2.21. "Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el Contador Público:

- a) Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.
- b) Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que este vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma que se le designe y se le retribuyan sus servicios. En el caso del comisario, se considera que subsiste la independencia de criterio.
- c) Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

vinculación económica directa o indirecta, en la empresa, en un grado tal que pueda afectar su independencia de criterio.

- d) Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrato sus servicios profesionales y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.
- e) Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.
- f) Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga ingerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de Contadores Públicos para prestar servicios a dependencias o empresas estatales.
- g) Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra proporción que aun siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia.

TRIS CON
FALLA DE ORIGEN

h) Tenga relaciones o intereses que puedan ejercer influencia negativa, impidan o amenacen su independencia de criterio." "Código de Ética Profesional". Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 4ª. Edición, Septiembre del 2000.

Artículo 2.22 "El simple hecho de que un Contador Público realice simultáneamente labores de Auditoría externa y de consultoría en administración no implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación del Contador Público en la toma de decisiones administrativas y financieras." "Código de Ética Profesional". Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 4ª. Edición, Septiembre del 2000.

Artículo 2.23 "En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de Auditoría quienes posean título de Contador Público debidamente registrado." "Código de Ética Profesional". Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 4ª. Edición, Septiembre del 2000.

Artículo 2.24 "Los servicios profesionales de dictaminación que son distintivos y privativos del Contador Público no podrán ser anunciados ni publicitados." "Código de Ética Profesional". Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 4ª. Edición, Septiembre del 2000.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.5.3 Responsabilidad legal y profesional.

En las leyes no está claramente definida, la responsabilidad que asume el Contador Público en el desempeño de su profesión, ya que pueden ser muchos y muy variados los motivos por los que un Contador, puede ser demandado judicialmente, motivos que no están especificados plenamente en las disposiciones legales.

Para tal efecto, se transcribe, de las leyes mexicanas, aquello que se refiere al Contador Público.

1) *Ley General de Sociedades Mercantiles* en su artículo 251 menciona: "Las sociedades extranjeras estarán obligadas a publicar anualmente un balance general de la negociación, visado por un Contador Público titulado." "Código de comercio". Ley general de sociedades mercantiles, 5ª. Edición, Ediciones ALF.

Piden al Contador Público que clasifique, si el balance presentado es correcto, pero no solamente en su presentación o numéricamente, si no que trata de dar a entender, que el Contador Público diga si el balance presenta correctamente la situación financiera del negocio.

2) El artículo 4º del *Reglamento de la Ley*, que establece los requisitos para la venta de acciones de sociedades anónimas, establece que los estados de contabilidad que los solicitantes presentan a la comisión que la respectiva ley crea, deberán certificarse por un Contador Público titulado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3) *La Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito*, en su título I, capítulo V, referente a las obligaciones que puede emitir una sociedad anónima, en su artículo 212 en su tercero y último párrafo dice: "Las sociedades que emitan obligaciones deberán publicar anualmente su balance, certificado por Contador Público"; y el artículo 213 en su fracción I, inciso b) menciona: "Del balance que se haya practicado precisamente para preparar la emisión, certificado por Contador Público." "Código de comercio". *Ley general de títulos y operaciones de crédito*. 5ª. Edición, Ediciones ALF.

Se puede apreciar la importancia que se le da al Contador Público, ya que no se habla de dictaminar sino de certificar, como el notario Público y el corredor.

4) *La Ley de la Comisión Nacional de Valores*, en su artículo 9º menciona: Las emisiones que tengan valores inscritos en el Reglamento Nacional de Valores, deberán publicar su balance anual certificado por Contador Público titulado en uno de los periódicos de mayor circulación. El artículo 15 del Reglamento del Decreto, contiene una disposición general donde previene que los estados financieros, así como todos los datos contables que sean presentados a la comisión, o los que ésta requiera que se le exhiban, deberán llevar la firma de personas autorizadas y además, la de un Contador Público con título registrado en la Dirección General de Profesiones, quien no podrá ser empleado o funcionario de la persona o sociedades de que se trate.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Es posible darse perfecta cuenta, de la importancia que ha ganado el Dictamen del Contador Público, pues ya vimos cómo también en esta ley, se habla de balance certificado por Contador Público haciendo el mismo comentario, que los puntos anteriores.

5) *La Ley Orgánica del Banco de México* en el artículo 55 párrafo 2° menciona: cada una de las series de acciones designará, además, un Contador Público titulado, en ejercicio de su profesión, que deberá certificar los balances y los demás estados financieros que se publiquen, haciendo las Auditorias de los primeros y cerciorándose de la concordancia de los segundos con los libros de contabilidad. Los contadores así nombrados, tendrán las más amplias facultades para revisar las cuentas, las actas, los papeles y los documentos de la institución y podrán iniciar ante el Director General y el Consejo de Administración, todas las modificaciones y las reformas que a su juicio convengan a introducir en la contabilidad del banco.

La cláusula decimoquinta de la Escritura Constitutiva de la misma institución, menciona: los accionistas de la serie "A" designarán un comisionario propietario con su respectivo suplente. De igual forma serán designados dos peritos contadores con sus respectivos suplentes.

Examinando los párrafos anteriores, volvemos a notar como ha estado ganando importancia el Contador Público, llegando a ser hasta consejero de los directivos de ciertas instituciones.

6) La Ley de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares, en el artículo 13 previene que, cuando se trate de operaciones de descuento de papel comercial liberado, como consecuencia de una operación de compraventa, de crédito o de préstamos prendarios, de préstamos refaccionarios, o de habitación o avío, esas instituciones estarán obligadas, si las responsabilidades por cliente exceden de \$1,000,000.00 a exigirles además, de los balances y los estados de pérdidas y ganancias correspondientes a los tres años inmediatos anteriores, estados de situación financiera trimestrales y el último balance anual certificado por Contador Público titulado.

En el artículo 72, también de la Ley de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares, referente a las actividades de la Bolsa de Valores previene que, para inscribir en la bolsa los títulos de crédito y, los valores o los efectos mercantiles emitidos por particulares, instituciones de crédito, sociedades o empresas legalmente constituidas, debe acompañarse a la solicitud un estado financiero de la empresa o las personas que haya hecho la emisión, certificado por Contador Público titulado y, que una vez que los valores estén inscritos, los interesados deben informar anualmente de su estado financiero, mediante balances certificados

por Contador Público titulado, con especificación de datos sobre pérdidas y ganancias.

Finalmente el artículo 126 de la misma ley, manifiesta que cuando las instituciones financieras y fiduciarias intervengan en emisión de acciones o de obligaciones a cargo de sociedades mercantiles, deben contar previamente, con un estudio técnico y en su caso un balance de la entidad emisora, certificado por Contador Público titulado.

Nuevamente se encuentra la palabra certificar para el Dictamen del Contador Público, a la que se aplican los mismo comentarios.

7) *En el reglamento de la Ley de la Industria Eléctrica*, en el inciso 1º del artículo 264, prescribe que, a más tardar el 30 de abril de cada año, las empresas eléctricas deberán remitir a la Secretaría de Industria y Comercio, entre otros documentos, su Balance General y su Estado de Pérdidas y Ganancias comprobados por Contador Público titulado. Asimismo en el artículo 265, se ordena que las empresas que tienen una capacidad de suministro de más de 100 Kilowatts, están obligadas a publicar anualmente su balance en el Diario Oficial de la Federación, dentro de los 30 días siguientes de la fecha en que lo hubieran presentado a la Secretaría de Industria y Comercio, comprobado por el Contador Público.

En este reglamento aparece la palabra comprobar y no certificar, como se decía anteriormente. Sabemos que si utilizamos la palabra comprobar para el desempeño del trabajo del Contador Público, lo hacemos incorrectamente, ya que el Contador Público no comprueba los estados financieros, sino que los dictamina.

8) En el reglamento de la Ley Orgánica de la Comisión de Tarifas de Electricidad y Gas, en el artículo 22 referente a toda la información que las empresas con capacidad instaladas de más de 600 Kilowatts deben presentar, en la cual deben incluir ciertas cifras y estados contables, señala en su último párrafo que, en los casos en que la comisión lo juzgue conveniente, podrá exigir a las empresas que remita cualquiera de los datos contables mencionados, que estén debidamente comprobados y analizados por Contador Público titulado; lo mismo menciona el artículo 24 referente a las solicitudes de fijación de tarifas para la distribución de gas y también el artículo 26 en los casos de revisión ordinaria y extraordinaria de las tarifas generales.

En otro capítulo del mismo reglamento en su artículo 41 ordena que los interesados, deberán acompañar a su solicitud del último balance y un estado de pérdidas y ganancias correspondiente a cada uno de los tres ejercicios fiscales inmediatos anteriores a juicio de la comisión, comprobados por Contador Público.

9) La responsabilidad del Contador Público al emitir un Dictamen fiscal, se especifica claramente en el artículo 52 del *Código Fiscal de la Federación* y su reglamento en vigor.

La *Ley Reglamentaria* de los artículos 4° y 5° Constitucionales, hace mención en su artículo 67 de que la Dirección General de Profesiones, cancelará el título de un profesional: por resolución judicial.

El artículo 61 de la misma ley, señala que los delitos que cometan los profesionales en el ejercicio de la profesión, serán castigados por las autoridades competentes con apego al Código Penal.

En relación con la responsabilidad profesional, el *Código Penal* dice:

Artículo 228. "Los médicos cirujanos y demás profesionales similares y auxiliares serán penalmente responsables por los daños que causen en la práctica de su profesión, en los términos siguientes:

- I. Además de las sanciones fijadas para los delitos que resulten consumados, según sean intencionales o por imprudencia punible, se les aplicará suspensión de un mes a dos años, en el ejercicio de la profesión o definitiva en caso de reincidencia, y

II. Estarán obligados a la reparación del daño, por sus actos propios o por los de sus ayudantes, enfermos o practicantes, cuando estos obren de acuerdo con las instrucciones de aquellos". "Código Penal Federal". Editorial. Porrúa, México 2000.

El artículo anterior señala únicamente responsabilidad a los médicos, cirujanos y demás profesionales similares y auxiliares, pero el artículo 230 dice que igual responsabilidad tendrán los demás profesionistas en los siguientes términos:

Artículo 230. "Igualmente serán responsables, en la forma que previene el artículo 228, todos los que causen daños indebidos, en el ejercicio de una profesión, o un arte o actividad técnica". "Código Penal Federal". Editorial. Porrúa, México 2000.

De acuerdo con lo anterior, se puede hacer la siguiente pregunta: de considerarse culpable al Contador Público ¿será responsable sólo ante quien contrató sus servicios? o ¿individualmente, ante todos aquellos que sufrieron algún quebranto por confiar en su trabajo?

El Código Civil en su artículo 2615, en el capítulo referente a la prestación de servicios profesionales dice:

Artículo 2615. "El que preste servicios profesionales, sólo es responsable hacia la persona a quienes sirve, por causa de negligencia, impericia o dolo, sin perjuicio de

las penas que merezcan en caso de delito". "Código civil Federal", Cuadragésima Edición, Ediciones Delma 2000.

Con respecto a la responsabilidad civil, el artículo 71 de la *Ley Reglamentaria* de los artículos 4° y 5° Constitucionales dice: "Los profesionales serán civilmente responsables de las contravenciones que cometan, en el desempeño de trabajos profesionales sus auxiliares o empleados que están bajo su inmediata dependencia y dirección, siempre que no hubiera dado las instrucciones adecuadas o sus instrucciones hubieran sido la causa del daño". "Código Civil Federal", Cuadragésima Edición, Ediciones Delma 2000.

2.5.4 Responsabilidades del Contador Público en Estados Unidos.

La responsabilidad del Contador Público en Estados Unidos no se encuentra establecida de una manera definida, debido a los pocos casos que se han presentado, pero Montgomery fija las responsabilidades legales de los auditores, en los fallos dados en los tribunales ingleses y americanos de la siguiente manera:

1) El que ofrece sus servicios como experto en una profesión, debe asumir mayor responsabilidad que aquel que no tiene experiencia y no busca trabajo profesional. El auditor, en su carácter profesional, debe llegar más allá, de la mera verificación aritmética de las cuentas. Si éstas no representan la verdadera situación financiera del

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

negocio, el auditor está obligado a exponer el verdadero estado del mismo.

2) El auditor no es un asegurador, a menos que asuma la situación. No incurrirá en ninguna responsabilidad legal, si en su trabajo pone el cuidado razonable que es de esperarse de un auditor experto.

3) Los tribunales han declarado que el cuidado razonable, depende de cada caso correcto. Cuando no hay sospechas de fraude, no es necesario tomar las precauciones que se toman cuando las hay.

4) Cuando el cliente impone al auditor limitaciones en su trabajo, el auditor no puede ser responsable único, de las pérdidas causadas por las transacciones fraudulentas de un empleado de confianza.

5) La Auditoría que se conoce como de prueba o de investigación, es suficiente, y por lo tanto el auditor no necesita verificar cada partida, pero no debe omitir algún procedimiento que la profesión haya establecido como obligatorio.

6) La ignorancia en relación con lo que se debe hacer en una Auditoría, no exime al auditor de las responsabilidades en que haya incurrido, por no seguir las reglas establecidas en la practica de este tipo de trabajo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

7) El auditor debe observar la regla: que establece la presunción de que toda persona es honrada mientras no se demuestre lo contrario, pero está obligado a desarrollar su trabajo, con cuidado y diligencia para reconocer los indicios que lo lleven a descubrir la falta de honradez de quienes ocupen puestos de responsabilidad.

8) Las relaciones entre un auditor y su cliente, son estrictamente confidenciales, y el auditor no tiene derecho legal para ponerlas en conocimiento de terceras personas, a no ser, que tenga permiso de su cliente para hacerlo.

9) En el trato con su cliente, el auditor está obligado a comunicarle los datos de cualquier naturaleza (salvo la información recibida confidencialmente), que sean de alguna utilidad para aquél, quedando bajo la responsabilidad del auditor, la supresión de datos o hechos que estime que no puedan o no deben ser conocidos por su cliente.

10) En caso de pérdida, debida a negligencia del auditor, el cliente puede exigirle el reembolso de los daños que causaron. El importe de los mismos, será la cantidad que su cliente o cualquiera otra persona interesada, haya perdido como consecuencia legal de la falta de cumplimiento de sus deberes por parte del auditor.

Se ha dicho que Norteamérica ha sido un tanto lenta, en el establecimiento de leyes y jurisprudencia que determinen los derechos y las responsabilidades legales, y que la Gran Bretaña ha avanzado más en este sentido, puesto que ha establecido en sus leyes estas responsabilidades, y que, por lo tanto, los tribunales norteamericanos recurren como guía en gran parte, a las sentencias británicas.

2.6 Limitaciones

2.6.1 Concepto

"Limitación es la imposibilidad práctica de desarrollar todos los procedimientos de Auditoría que el auditor considera necesarios, ya que la administración lo limita. Cuando el Contador Público logra aplicar todos los procedimientos de Auditoría necesarios que requiera la entidad a la que está dictaminando, es cuando puede emitir un Dictamen sin salvedades". "Normas y procedimientos de Auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría., 19ª. Edición. 1999.

En algunos casos el Contador Público no puede aplicar todos los procedimientos de Auditoría que consideró necesarios en las circunstancias, por motivos ajenos a él, como son: políticas de la entidad, falta de cooperación de empleados de la entidad, huelgas, limitación al acceso de documentos, etc.

Estas circunstancias ajenas al Contador Público representan limitaciones al alcance del examen practicado, y tiene que aplicar su criterio profesional para decidir si estas restricciones son tan importantes que requieran una abstención de opinión o no son tan importantes que puede expresar una salvedad.

El Contador Público tiene la obligación de mencionar en un párrafo por separado dentro del Dictamen las limitaciones que tuvo en el examen practicado.

2.6.2 Clasificación

Tomando como base unas entrevistas que se hicieron a algunos Contadores Públicos que dictaminan estados financieros, se realizó la siguiente clasificación de limitaciones que se dan en la practica.

Limitación de experiencia.

Está limitación se da normalmente en las primeras Auditorias que realiza, a pesar de tener los conocimientos obtenidos a lo largo de los estudios realizados, cuando se enfrenta a una Auditoría real, hay situaciones que varían y por falta de experiencia no se sabe qué hacer, esto se convierte en una limitante.

Limitación del cliente.

Está limitación se da cuando el mismo cliente no deja desarrollar todos los procedimientos de Auditoría necesarios; muchas de estas limitaciones se dan por que el cliente no proporciona todo el material necesario (y que en el contrato se especificó que él tiene que proporcionarlo) para realizar la Auditoría, también por precaución o desconfianza del cliente, no proporciona todos los documentos necesarios, o no permite el acceso a ciertos sectores de la entidad, por lo que esto es una limitación para el Contador Público.

Limitaciones del personal del cliente.

Está limitación en ocasiones es común por que cuando el Contador Público va a realizar la Auditoría el personal lo ve a este como un enemigo el cual le va a hacer ver sus errores que pudo haber cometido y piensa que le puede quitar su trabajo o causarle un despido por ineficiencia, esto origina que el personal del cliente no le proporcione la documentación oportunamente y también la falta de comunicación o coordinación entre ellos que es muy importante para el beneficio de la entidad y puede originar una limitación para el Contador Público.

Limitaciones de personalidad.

Existen muchas variedades de Contadores Públicos hablando de su personalidad, hay quienes son honrados, prepotentes, amables, flojos, trabajadores, serios, groseros, etc. Esta personalidad puede causar una limitación dependiendo del comportamiento y la comunicación que tenga el Contador Público con el personal de la entidad, se dice que en la forma de pedir se dan las cosas y existen Contadores que se creen superiores a cierto personal de la entidad y realizan su trabajo humillando o pidiendo groseramente lo que necesita o también el Contador es muy callado y no tiene la comunicación necesaria para el desarrollo de su trabajo originando una limitación.

Limitaciones de la Entidad.

Una de las causas por la que se da este tipo de limitaciones es por que la entidad no cumple con algún requisito que pide la Autoridad y la clausura temporalmente, esto no permite al Contador Público el acceso a la entidad para la realización de la evaluación, también la falta de comunicación con el buffet de abogados.

Limitaciones Ambientales.

Este tipo de limitaciones se da cuando el Contador Público tiene que desarrollar su trabajo en lugares poco adecuados como en un cuarto que tiene mal olor y está encerrado,

también cuando es necesario levantar un inventario en una área que está al aire libre y las condiciones meteorológicas te limitan a desarrollar el trabajo.

Limitaciones del personal del despacho.

Este tipo de limitaciones se da cuando el personal del despacho no tiene la experiencia necesaria y tampoco se le proporciona la capacitación adecuada para desarrollar su trabajo, por tal situación se va a ver envuelto en errores u omisiones.

2.6.3 Otro Tipo de Limitaciones.

Falta de Observación de Inventarios Físicos Iniciales o Finales.

En ocasiones la contratación de un auditor independiente ocurre con posterioridad a la fecha de la toma física de los inventarios anuales de la entidad. En tales circunstancias, el auditor debe satisfacerse a través de aplicar otros procedimientos de Auditoría, de las cantidades y valores del inventario, lo cual en algunas ocasiones no es posible, debido a las características específicas de los registros contables. Cuando se presenta una situación de éstas, dependiendo de la importancia relativa de los inventarios, el auditor deberá expresar su opinión con salvedad o llegar a una abstención de opinión.

Cuentas No Confirmadas.

En algunas ocasiones, a solicitud expresa de su cliente, el auditor se ve impedido de llevar a cabo la confirmación de algún saldo o cuenta de importancia y no puede satisfacer su procedencia a través de otros procedimientos. Cabe mencionar que en la mayoría de las ocasiones en que esto sucede y atendiendo a su importancia relativa, el auditor deberá expresar una salvedad o abstención de opinión.

Registros Inadecuados o Falta de Información.

En ocasiones existen deficiencias tales en los registros contables, que hacen imposible aplicar los procedimientos de Auditoría diseñados por el auditor para satisfacerse de la existencia y razonabilidad de algún saldo. De igual modo, se presentan casos en los que por falta de información adecuada para evaluar alguna transacción o saldo de importancia, el auditor se ve limitado en el alcance de su trabajo. Es importante mencionar que si en estos casos el auditor no puede satisfacerse de la aplicación consistente de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, también deberá hacer mención de esta situación al expresar su opinión.

Confirmaciones de Abogados No Obtenidas.

En aquellos casos en que por alguna razón el cliente decida no solicitar a sus abogados que confirmen directamente a sus auditores sobre la existencia de juicios o litigios en contra de la entidad o que por alguna causa el abogado se rehusara a responder antes de la emisión de los estados financieros, el auditor deberá evaluar con mucho cuidado esta situación y el efecto que tiene en su trabajo, de tal forma que en su caso emita su Dictamen con salvedad o con abstención de opinión de acuerdo con las circunstancias.

Debilidades Importantes en la Estructura de Control Interno.

Cuando el desarrollo del trabajo el auditor encuentra que la entidad presenta debilidades importantes en el control interno y que la aplicación de sus pruebas sustantivas de Auditoría no proporciona los elementos necesarios para concluir sobre la razonabilidad de las cifras sujetas a examen.

Declaraciones de la Administración No Obtenidas.

En aquellos casos en que la administración se niega a proporcionar o ratificar declaraciones escritas que el auditor considere necesarias, esto constituiría una limitación en el alcance del trabajo. En tales circunstancias, el auditor debe evaluar la confianza que

ha depositado en otras declaraciones de la administración durante el curso de su examen y considerar si la negativa tiene algún efecto en su Dictamen, de tal forma que pueda ocasionar una salvedad o una abstención en su opinión.

2.7 El Dictamen Financiero.

2.7.1 Concepto.

"Es la opinión y juicio que emite un experto sobre un tema o problema de su especialidad". Eduardo Franco Díaz.

"Es un documento formal que expresa la opinión de un Contador Público como resultado de la aplicación de las Normas y Procedimientos de Auditoría a los Estados Financieros de una entidad económica". J. Domingo Martínez Puon.

"Es el documento en el cual el Contador Público o Licenciado en Contaduría expone su opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros de la entidad, después de haber concluido la Auditoría". Sánchez Osorio.

"Es el informe que rinde un perito o experto en cualquier arte, profesión o actividad en el que da a conocer sus puntos de vista o resultados respecto del examen o análisis que haya hecho de una cuestión sometida a sus conocimientos sobre una materia específica". Arturo Urbina Nandayapa.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Es la opinión del Contador Público sobre la corrección contable de las cifras de los Estados Financieros como resultado del examen y revisión de los mismos". "Elementos de Auditoría". Víctor Manuel Mendivil Escalante, ECAFSA, México 2000.

"Es el resultado del trabajo del auditor, y la opinión que como consecuencia de él se ha formado y presenta de modo general en un documento cuya parte principal, es la expresión de la opinión profesional concreta y sintética". Normas y procedimientos de auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos,

"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 correspondientes". Comité de terminología del IACP.

"El Dictamen que emite el Contador Público es el texto de la opinión que obtiene como resultado de haber examinado los estados financieros de una entidad económica, a la luz de ciertas leyes, que se denominan Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Estos le permiten dirigir su juicio personal hacia la decisión de si la información que representan tales estados financieros ha sido preparada de buena fe, sobre bases imparciales, objetivos y de aplicación uniforme". TERCERA CONVENCION DE CONTADORES PÚBLICOS.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"El instrumento mediante el cual, el Contador Público reconoce formalmente su responsabilidad por el trabajo".

W. A. Paton.

"La opinión o juicio que se forma o se emite sobre cuestiones de contabilidad". Hnos. Mancera.

"Es un conjunto de elementos aceptados por la profesión y por el público, con los cuales el Contador Público expresa su opinión concisa, sobre los estados financieros de una empresa que él examina". Benjamín Téllez Trejo.

Es el documento formal, que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, el alcance y los resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. Boletín 4010 "Normas y Procedimientos de Auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

2.7.2 Elementos.

Los elementos básicos que contiene el Dictamen que elabora el Contador Público, son los siguientes:

2.7.2.1 Carátula.

En la carátula del Dictamen se menciona el trabajo que se realizó. Su contenido se muestra a continuación:

- 1) Se elabora en papel membretado del Contador Público o del despacho y con la firma del Contador Público que realice el examen siempre que cumpla con los requisitos que pide la profesión o en su defecto la firma de contadores públicos.
- 2) En la parte de en medio de la carátula se menciona que el cuaderno contiene un Dictamen, nombre de la entidad evaluada, fecha y periodo del Dictamen.
- 3) Lugar y fecha de emisión del Dictamen.

2.7.2.2 El Dictamen.

Destinatario.

Normalmente siempre el Dictamen va dirigido a la Persona Física o Accionistas de una entidad que contrataron los servicios del Contador Público.

Identificación de los estados financieros.

El Dictamen que se elabora, se refiere a el examen de los estados de situación financiera, los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos; también se presentan estados financieros comparativos y es obligación del Contador Público decir que responsabilidad asume sobre dichos estados, debe indicar en los párrafos

del alcance y opinión, los periodos y fechas de los estados que él examinó.

Identificación de la responsabilidad de la administración de la compañía y del Contador Público.

Se debe mencionar en el Dictamen que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la entidad, y que la única responsabilidad del Contador Público sobre dichos estados son las de emitir una opinión.

Descripción general del alcance de Auditoría.

En el Dictamen se deberá describir el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:

- 1) Que el trabajo fue realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
- 2) Que la Auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que los estados financieros están libres de errores importantes, y que están preparados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- 3) Que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas.

4) Que la Auditoría incluyó la evaluación de los Principios de Contabilidad utilizados y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros, así como una evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

5) Que la Auditoría proporcionó bases razonables para la opinión.

Opinión del Contador Público.

En el Dictamen se deberá mencionar la opinión acerca si los estados financieros examinados presentan razonablemente en todos los aspectos la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y cambios en la situación financiera, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Redacción y firma del Dictamen.

En el Dictamen siempre deberá tener nombre y firma del Contador Público, para mantener la responsabilidad profesional individual de quien lo suscribe. Sin embargo, el Dictamen puede redactarse utilizando la primera persona del plural (ejemplo: en nuestra opinión; practicamos; hemos examinado; etc.), cuando sea un despacho de

Contadores Públicos quien lo suscriba, lo cual significa que la responsabilidad se amplía a todos los socios.

Fecha del Dictamen.

La fecha del Dictamen siempre debe ser la misma en que termine el examen de los estados financieros; es decir una vez que salga de las oficinas de la entidad.

Descubrimiento de eventos subsecuentes a la fecha del Dictamen.

Pueden haber transacciones que sucedan después del término de la Auditoría, que afecten a los estados financieros. Estas transacciones se pueden dar en:

1. El lapso que abarca entre la fecha del Dictamen y la fecha de entrega del mismo a la entidad.
2. El lapso que abarca entre la fecha del Dictamen y la fecha en que se requiera emitir otra vez su opinión, debido a diversas circunstancias.

Existen 2 alternativas en caso de que haya eventos ocurridos posteriormente en el lapso de la conclusión de la Auditoría y la fecha de entrega del Dictamen las cuales son:

1. Utilizar 2 fechas, es decir, la fecha en que terminó la Auditoría y una segunda fecha exclusiva para el evento ocurrido posteriormente. Con esto únicamente

se responsabiliza hasta la fecha del término de la Auditoría, con excepción del evento ocurrido posteriormente.

2. Modificar la fecha del Dictamen, hasta la nueva fecha del evento ocurrido posteriormente, pero este se responsabiliza por todos los hechos ocurridos hasta dicha fecha.

Presentación del Dictamen

Existen 2 formas en que se puede presentar un Dictamen y se mencionan a continuación:

1. Cuando se coloca al calce del balance, haciéndolo parte integrante de este.
2. También puede colocarse por separado en una hoja adjunta a los estados financieros.

El Contador Público puede elegir alguna de las dos formas antes mencionadas, pero existen motivos por cuales hacerlos.

En el primer caso se coloca al calce por desconfianza del uso que se le de al Dictamen, ya que si se coloca en hoja adjunta se puede desprender fácilmente y anexarlo a otros estados financieros que no fueron examinados por el y que tienen cifras diferentes a las revisadas por el, también

por que hay entidades que las leyes obligan a publicar su balance general.

En el segundo caso se coloca en hoja adjunta ya que tiene confianza en que su cliente no lo vaya a desprender y también por que la entidad no está obligada a publicar su balance general.

2.7.2.3 Estados Financieros.

Generalmente, el Contador Público examina la posición financiera, los resultados del ejercicio, los cambios en la situación financiera y los cambios en el capital contable. En algunos casos éste emitirá únicamente un Dictamen sobre el balance general y no sobre los estados financieros básicos, esto a petición del cliente.

También, dependiendo de las circunstancias que se den, se puede emitir una opinión sin salvedades sobre un estado financiero y otro negativo, con salvedades o abstenerse de opinar sobre otros.

2.7.2.4. Notas a los estados financieros

Por algunas limitaciones de espacio, no se puede colocar toda la información necesaria en el cuerpo del Dictamen, por lo que la demás información se hace por separado en notas a los estados financieros.

La entidad es la encargada de elaborar estas notas a los estados financieros, ya que son responsabilidad de ella, el Contador Público puede ayudar a la elaboración de dichas notas, pero recayendo la responsabilidad sobre la entidad.

"Las notas a los estados financieros son explicaciones que amplían el origen y significado de los datos y cifras que se presentan en dichos estados, aluden a políticas o procedimientos contables, reglas particulares, cambios de un periodo a otro en las citadas políticas o procedimientos, o proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad. Debido a lo anterior, las notas explicativas a que se han hecho referencia, forman parte de los estados financieros." "Auditoría I". Juan Ramón Santillana González. Edit. ECASA, México 1995.

2.7.3 Tipos de Dictámenes

2.7.3.1 Dictamen limpio.

Se expresará una opinión de Dictamen limpio cuando este no tenga ningún tipo de salvedades y limitaciones del examen practicado en la entidad, es decir, cuando toda su evaluación estuvo correcta y no encontró ningún tipo de errores que lo llevaran a expresar otra opinión.

2.7.3.2 Dictamen con salvedades.

El Contador Público en ciertas circunstancias no podrá expresar una opinión sin salvedades, ya que pueden existir desviaciones de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o también pueden tener limitaciones en el alcance de su examen, según sea la situación él tiene que utilizar su criterio para decidir si esas salvedades no son tan importantes y expresar una opinión con salvedades y tiene la obligación de mencionar las salvedades; en uno o más párrafos dentro del cuerpo del Dictamen las razones que la originaron y mencionar después de la expresión "En mi opinión" la frase "excepto por" haciendo referencia a dichos párrafos.

2.7.3.3 Dictamen negativo.

Cuando realiza su examen y se da cuenta que los estados financieros no están de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las desviaciones son muy representativas, este tiene que expresar una opinión negativa y tiene la responsabilidad de revelar todas las desviaciones y limitaciones que lo llevaron a emitir un Dictamen negativo.

2.7.3.4 Dictamen con abstención de opinión.

La imposibilidad de expresar una opinión sobre los estados financieros de una entidad es conocida como abstención de opinión, esto sucede cuando tenga limitaciones al alcance

de su examen de gran importancia que no pueda ser correcto emitir una opinión con salvedades; éste deberá indicar las causas que lo llevaron a abstenerse de opinar y revelar las desviaciones a los Principios de Contabilidad que detecto en su revisión, según sea el caso.

2.7.4 Importancia en el ejercicio de la Contaduría.

El Contador Público después de haber terminado el examen de los estados financieros, recibe a cambio sus honorarios, esto lo hace responsable con sus clientes, Público en general, con su profesión y con él mismo, ya que todos toman en cuenta su opinión del estado en que se encuentra la entidad.

Tiene que aplicar los procedimientos de Auditoría necesarios para asegurarse de la razonabilidad de los estados financieros, para mantener la confianza de terceros, ya que él es responsable ya sea del uso que le de él Público en general por la credibilidad que se le concede a él.

El Dictamen es un documento de mucha importancia, ya que los estados financieros anexos han sido revisados y en su caso corregidos, esto para garantizar los intereses del Público inversionista, la ley a manifestado que solo podrá ser emitido por Contadores Públicos independientes y eso es tanto un compromiso como un prestigio para la profesión.

Un Dictamen da a la entidad una protección y confianza a los datos mostrados en pugna con el engaño y la falsedad que se presenta muy frecuente en los estados financieros.

2.7.5 Interesados

2.7.5.1 A quienes interesa el dictamen

En la actualidad el Contador Público representa un papel muy importante en la sociedad, ya que todo aquel que tiene negocios necesita de los servicios de éste; uno de los servicios más importantes es la Auditoría de estados financieros.

El servicio de dictaminación de estados financieros es de gran utilidad para las entidades que contratan los servicios, para el gobierno y público en general; y algunos de los fines por que se aplican son los siguientes:

1. Sirve para obtener créditos.
2. Se utiliza como una moderna y científica administración de negocios.
3. Sirve como un estudio previo que debe efectuar un inversionista.
4. Funciona para determinar el valor de compra o venta de un negocio.
5. Se utiliza para el registro de acciones, bonos y obligaciones en la Bolsa de Valores.

6. La SHCP lo utiliza para revisar y calificar las declaraciones de impuestos de los causantes.
7. Sirve de base para la toma de decisiones en una entidad.
8. Mide inflaciones internas y externas del mercado nacional.

Estos fines para los que se utiliza el Dictamen le dan un gran reconocimiento al Contador Público, pero a la vez una gran responsabilidad de hacer un trabajo profesional y con una buena calidad.

2.7.5.2 A quien debe dirigirse el dictamen.

El dictamen siempre debe dirigirse a la persona que lo contrató, siempre y cuando ésta sea persona física, cuando sea persona moral, éste debe ser dirigido al Consejo de Administración, en otras a la Asamblea general de accionistas, el director o presidente de la sociedad. También hay ocasiones en que el público en general que no tiene nada que ver con la empresa y quiere invertir en ella, solicite los servicios del Contador Público para que dictamine le entidad, con el fin de garantizar su inversión. Normalmente en el contrato se menciona a quien debe ir dirigido el dictamen.

2.8 Redacción de modelos de dictámenes.

2.8.1 Dictamen limpio.

"He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y 19__, y los estados de resultados, de variación en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de compañía, X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y 19__ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados."

Normas y procedimientos de Auditoría, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 19ª. Edición, marzo de 1999.

2.8.2 Dictamen negativo

"He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y 19__, los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia

que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

Como se menciona en la Nota X, en los estados financieros de la compañía no se reconocen los efectos de la inflación conforme lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, considerándose que dichos efectos son importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios, de la inversión de los accionistas y de la posición monetaria promedio mantenida durante ambos ejercicios.

En mi opinión, debido a la importancia que tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan la situación financiera de compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19__ y 19__, ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en su situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados."

Normas y procedimientos de Auditoría, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 19ª. Edición, marzo de 1999

2.8.3 Dictamen con salvedades

Dictamen con salvedad por desviación en la aplicación de los principios de contabilidad:

"He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y 19__, los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Según se explica en la Nota... a los estados financieros, la estimación para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 19__ y 19__ no incluyen saldos que se consideran de dudosa recuperación por \$XXXXX y \$XXXXX respectivamente.

En mi opinión, excepto porque la estimación para cuentas incobrables es insuficiente, como se describe en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y 19__ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados". "Normas y procedimientos de Auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. 19ª. Edición, marzo de 1999

2.8.4 Dictamen con abstención de opinión.

"Fui contratado para examinar el estado de situación financiera de compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que termino en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo con las

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Mi examen reveló que los saldos de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 19__, que ascienden a \$XXXXX y que representan un __% de los activos totales, requieren de una depuración integral, por lo que no pude cerciorarme de su razonabilidad.

Debido a la limitación en el alcance de mi trabajo, que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia de los efectos que pudiera tener la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros de compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__, y por año terminado en esa fecha, considerados en su conjunto".

"Normas y procedimientos de Auditoría". Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, 19ª. Edición, marzo de 1999

CAPÍTULO 3
CASO PRÁCTICO

ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

CAPÍTULO 3

CASO PRÁCTICO

3.1 Antecedentes.

La siguiente investigación se va a desarrollar por el método de cuestionarios, los cuales se van aplicar a 12 Auditores titulados y 48 Auxiliares de Auditoría de los diferentes despachos que se encuentran ubicados en el puerto de Veracruz.

El fin principal del cuestionario es satisfacer el objetivo principal, los objetivos específicos, el planteamiento del problema y la hipótesis planteados en el capítulo I, además de obtener la información necesaria para el enriquecimiento de este trabajo de investigación.

En total el cuestionario consta de 11 preguntas con las cuales se conocerá de acuerdo a la experiencia del Auditor de las situaciones que se plantean, cuáles son las que se dan con mayor frecuencia, así como conocer su criterio acerca de las responsabilidades más importantes; además se

proporciona un espacio para que el cuestionado de su punto de vista.

Adicionalmente del método de cuestionario también se utilizará el método de la observación directa, ya que con esta técnica se conocerá que tan confiable es la información que se va a obtener.

3.2 Formato de cuestionario.

El presente cuestionario tiene como finalidad conocer la opinión de Auditores y Auxiliares de Auditoría del puerto de Veracruz acerca de las responsabilidades que tiene en el ejercicio de su profesión, como apoyo a la elaboración de un trabajo de investigación.

Le agradeceré que marque la respuesta que considere en el recuadro, si tiene alguna duda de algún concepto con gusto se le resolverá.

1) Marque cuál de los siguientes tipos de Auditoría es la que más realiza en su despacho.

- | | |
|--------------------------|---|
| <input type="checkbox"/> | Auditoría Administrativa. |
| <input type="checkbox"/> | Auditoría Operacional. |
| <input type="checkbox"/> | Auditoría Financiera. |
| <input type="checkbox"/> | Auditoría Fiscal. |
| <input type="checkbox"/> | Otras Especifique _____ |

2) Marque a qué tipo de cliente usted audita con mayor frecuencia y bajo qué régimen se encuentra.

Persona Física.	Persona Moral.
-----------------	----------------

- | | | | |
|--------------------------|---|--------------------------|------------------------|
| <input type="checkbox"/> | Actividad empresarial. | <input type="checkbox"/> | Actividad empresarial. |
| <input type="checkbox"/> | Simplificado. | <input type="checkbox"/> | Simplificado. |
| <input type="checkbox"/> | Arrendamiento. | | |
| <input type="checkbox"/> | Honorarios. | | |
| <input type="checkbox"/> | Salarios. | | |
| <input type="checkbox"/> | Otras Especifique _____ | | |

3) Marque cuál de las siguientes áreas considera de mayor responsabilidad en cuanto a su revisión.

- | | |
|--------------------------|---|
| <input type="checkbox"/> | Administrativa. |
| <input type="checkbox"/> | Laboral. |
| <input type="checkbox"/> | Contable. |
| <input type="checkbox"/> | Fiscal. |
| <input type="checkbox"/> | Otras Especifique _____ |

4) Marque cuál de las siguientes limitaciones se da con mayor frecuencia en sus revisiones.

- De experiencia.
- Del cliente.
- Del personal del cliente.
- De personalidad.
- De la entidad.
- Ambientales.
- Del personal del despacho.
- Otras limitaciones Especifique _____

5) ¿Conoce el Código de Ética de su profesión?

- Si
- No

6) Si su respuesta anterior fue afirmativa. ¿Considera que el Código de Ética es 100% aplicable en el ejercicio de su trabajo?

- Si
- No

7) Marque del 1 al 3 los requisitos generales que usted considere que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 3 al de menor.

- Requisitos Morales
- Requisitos Técnicos.
- Capacidad Intelectual.

8) Marque del 1 al 5 los siguientes requisitos morales que usted considere que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 5 al de menor.

- Integridad.
- Independencia de criterio.
- Disciplina.
- Puntualidad.
- Trato social y presentación apropiada.

9) Marque del 1 al 7 los siguientes requisitos técnicos que usted considere que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 7 al de menor.

- Conocimientos de Contabilidad y Auditoría.
- Dominio de sistemas contables y de control.
- Nociones de administración de negocios.
- Conocimientos de las leyes fiscales, mercantiles, etc.
- Conocimientos de Economía y Estadística.
- Elementos de matemáticas aplicadas.
- Conocimientos prácticos de sistemas de computo.

10) Marque del 1 al 6 los siguientes aspectos de capacidad intelectual que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 6 al de menor.

- Criterio y tacto.
- Habilidad y corrección al expresarse.
- Habilidad para captar y analizar los problemas.
- Habilidad constructiva.
- Cultura general.
- Propósito continuo de estudios.

11) De acuerdo a su experiencia ¿cuál de los siguientes Dictámenes es el que se emite con mayor frecuencia?

- Limpio.
- Con salvedades.
- Con abstención de opinión.
- Negativo.

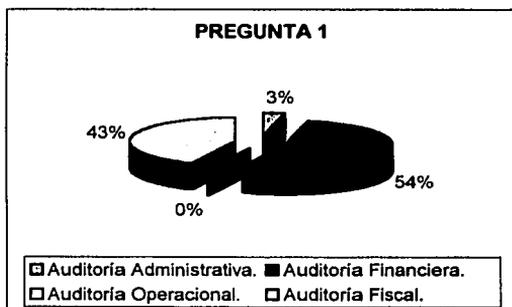
COMENTARIOS

Muchas gracias por su cooperación.

3.3 Análisis de información.

- 1) Marque cuál de los siguientes tipos de Auditoría es la que más se realiza en su despacho.

PREGUNTA 1	Resultado	Porcentaje
Auditoría Administrativa.	2	3%
Auditoría Financiera.	32	53%
Auditoría Operacional.	0	0%
Auditoría Fiscal.	28	43%
Total	60	100%



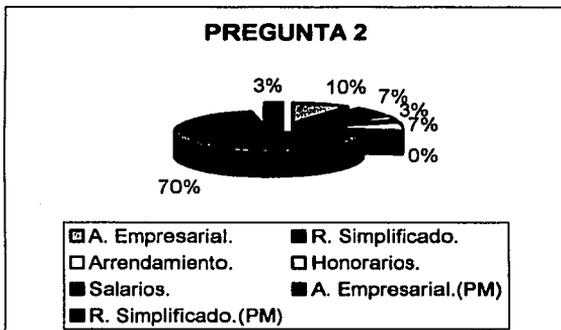
CONCLUSIONES:

La encuesta realizada arrojó que la Auditoría Financiera es la que más se realiza obteniendo el 54%, después le sigue muy cerca la Auditoría Fiscal con un 43%, demostrando que estas Auditorías son las más solicitadas y por lo tanto las más importantes para una entidad.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

2) Marque a qué tipo de cliente usted audita con mayor frecuencia y bajo que régimen se encuentra.

PREGUNTA 2		
	Resultado	Porcentaje
Personas Físicas.		
Actividad Empresarial.	6	10%
Régimen Simplificado.	4	7%
Arrendamiento.	2	3%
Honorarios.	4	7%
Salarios.	0	0%
Persona Morales.		
Actividad Empresarial.	42	70%
Régimen Simplificado.	2	3%
Total	60	100%



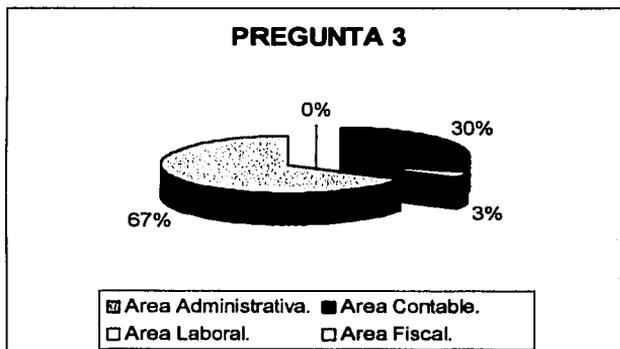
CONCLUSIONES:

La presente pregunta arrojó que las Personas Morales en régimen de actividad empresarial son las que más solicitan ser auditadas con un 70% ya sean obligadas o voluntarias, con un 10 % fue la actividad empresarial de las personas físicas y el 20% las restantes.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

3) Marque cuál de las siguientes áreas considera de mayor responsabilidad en cuanto a su revisión.

PREGUNTA 3	Resultado	Porcentaje
Área Administrativa.	0	0%
Área Contable.	18	30%
Área Laboral.	2	3%
Área Fiscal.	40	67%
Total	60	100%



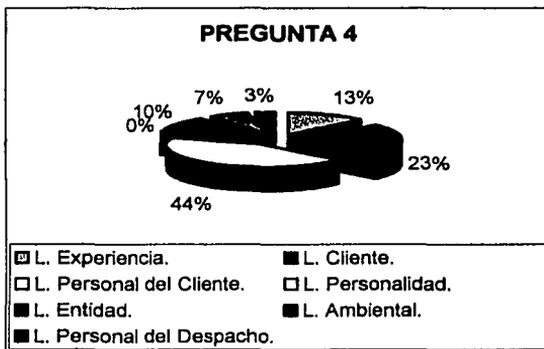
CONCLUSIONES:

La encuesta de la pregunta 3 dio como resultado que el área que se considera de mayor responsabilidad en cuanto a su revisión es el área fiscal debido a los impuestos obteniendo un 67% siguiendo después el área contable con un 30 %.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

4) Marque cuál de las siguientes limitaciones se da con mayor frecuencia en sus revisiones.

PREGUNTA 4	Resultado	Porcentaje
Limitación de Experiencia.	8	13%
Limitación del Cliente.	14	23%
Limitación del Personal del Cliente.	28	43%
Limitación de Personalidad.	0	0%
Limitación de la Entidad.	6	10%
Limitación Ambiental.	4	7%
Limitación del Personal del Despacho.	2	3%
Total	60	100%



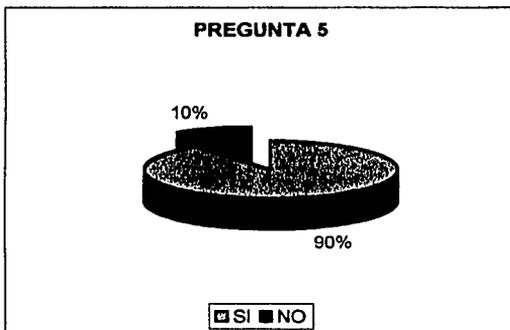
CONCLUSIONES:

La pregunta dio como resultado que la limitación del personal del cliente es la que se da con mayor frecuencia con un 44%, siguiéndole la limitación del cliente con un 23%, con un 13% se encuentra la limitación por falta de experiencia del auditor y con un 20 % las restantes.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

5) ¿Conoce el código de ética de su profesión?

PREGUNTA 5	Resultado	Porcentaje
SI	54	90%
NO	6	10%
Total	60	100%



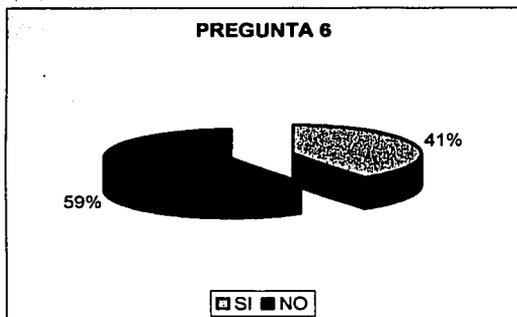
CONCLUSIONES:

Esta pregunta muestra que la mayor parte de los auditores conocen el código de ética profesional el cual rige su profesión con un 90 %, pero hay que tener cuidado con el 10 % que no lo conoce, ya que es muy importante en el ejercicio de la profesión.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

6) Si su respuesta fue afirmativa.
¿considera que el código de ética es 100% aplicable en el
ejercicio de su trabajo?

PREGUNTA 6	Resultado	Porcentaje
SI	22	41%
NO	32	59%
	54	100%



CONCLUSIONES:

Esta pregunta nos muestra que del 90% de las personas que conocen el código de ética profesional el 59% considera que no es aplicable en un 100%, mientras que el 41 % afirma que si lo aplican al 100%.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

7) Marque del 1 al 3 los requisitos generales que usted considere que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 3 al de menor.

* RESULTADO
1 R. Morales
2 R. Técnicos.
3 C. Intelectual.

CONCLUSIONES:

Esta pregunta arrojó como resultado que el requisito de mayor importancia es el requisito moral, siguiendo el requisito técnico y por ultimo la capacidad intelectual.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

8) Marque del 1 al 5 los siguientes requisitos morales que usted considere que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 5 al de menor.

* RESULTADO
1 Integridad
2 Disciplina
3 Independencia de Criterio.
4 Puntualidad
5 Trato social y presentación apropiada.

CONCLUSIONES:

La pregunta dio como resultado que la integridad es el requisito moral de mayor importancia, siguiendo la disciplina, la independencia de criterio, la puntualidad y considerando de menor importancia el trato social y presentación apropiada.

9) Marque del 1 al 7 los siguientes requisitos técnicos que usted considere que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 7 al de menor.

RESULTADO	
1	Conocimientos de Contabilidad y Auditoría.
2	Conocimiento de Leyes fiscales y mercantiles.
3	Dominio de Sistemas Contables y de control.
4	Nociones de administración de Negocios.
5	Conocimientos de Sistemas de Computo.
6	Elementos de Matemáticas Aplicadas.
7	Conocimientos de Economía y Estadística.

CONCLUSIONES:

La siguiente pregunta arrojó que el requisito técnico de mayor importancia es el conocimiento de contabilidad y Auditoría, continuando con el conocimiento de las leyes fiscales y mercantiles, el dominio de sistemas contables y de control, nociones de administración de negocios, conocimiento de sistemas de computo, los elementos de matemáticas aplicadas y terminando con menor importancia técnica los conocimientos de economía y estadística.

10) Marque del 1 al 6 los siguientes aspectos de capacidad intelectual que debe tener un Contador Público otorgando el número 1 al de mayor importancia y el 6 al de menor.

*	RESULTADO
1	Habilidad para captar y analizar los problemas.
2	Criterio y tacto.
3	Habilidad constructiva.
4	Habilidad y corrección al expresarse.
5	Propósito Continuo de estudios.
6	Cultura General.

CONCLUSIONES:

La encuesta arrojó que la habilidad para captar y analizar los problemas que se presentan es la capacidad intelectual de mayor importancia que debe tener el Contador Público, enseguida debe tener criterio y tacto, habilidad constructiva, habilidad y corrección al expresarse, un propósito continuo de estudios y la de menor importancia es la cultura general.

3.4 Comentarios finales.

Por medio de esta investigación, que fue realizada a través de cuestionarios, se conoció el comentario de Contadores Públicos y Auxiliares de Auditoría en el ejercicio de su profesión o experiencias que en la práctica han obtenido, como por ejemplo se mencionan a continuación:

- ✓ La Auditoría financiera es la que más se realiza.
- ✓ La mayoría de los clientes se encuentran en el régimen de actividad empresarial de las personas morales.
- ✓ Las limitaciones que tiene con mayor frecuencia son las del personal del cliente.
- ✓ Hay un 10% de los cuestionados que no conocen el código de ética.
- ✓ Del 90% que lo conoce, más de la mitad reconoce que no es 100% aplicado en la práctica.
- ✓ El Dictamen que se emite con mayor frecuencia es el Limpio.

Adicionalmente, también se conoció su punto de vista acerca de:

- ✓ El área de revisión más importante para ellos es la fiscal.
- ✓ Los requisitos en cuanto a la ética o moral, el más significativo para ellos es la integridad.

- La Contabilidad y la Auditoría son los puntos más importantes en cuanto a los conocimientos técnicos.
- La habilidad para captar y analizar los problemas, son los elementos de mayor peso en el área de Capacidad Intelectual.
- Y finalmente ellos eligieron que en cuanto a responsabilidad los Requisitos Morales son los más importantes.

El cuestionario se aplico a 12 Contadores Públicos y 48 Auxiliares de Auditoría, debido a que en los despachos de Auditoría la mayoría del personal es auxiliar de Auditoría, además son estos los que hacen la mayor revisión, el Contador Público tiene que supervisar dicha revisión y emitir su opinión

En la visita a los diferentes despachos de Auditoría del puerto de Veracruz para aplicar el cuestionario, en la mayoría de estos se contó con el apoyo para contestarlo, a excepción de uno, que no tenían el tiempo suficiente, ya que el personal estaba muy ocupado.

Además, sólo 2 personas de los cuestionados, escribieron un comentario final el cual se transcribe a continuación:

Comentario N. 1

"Este tipo de cuestionarios debería aplicarse periódicamente en un despacho con 2 propósitos:

1. Que los nuevos elementos hagan conciencia del trabajo.
2. Que los elementos con experiencia no pierdan de vista el objetivo del mismo."

Comentario N. 2

"Que bueno que están haciendo este tipo de cuestionarios para recordarnos por qué estamos aquí y que no se nos olvide lo que realmente es un Contador."

CAPÍTULO 4

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CAPÍTULO 4

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

4.1 CONCLUSIONES.

En la presente investigación se conoció la definición de Auditoría concluyendo que es una rama de la contaduría, consistente en hacerse una opinión sobre el estado en que se encuentra la empresa, revisada con los procedimientos adecuados, comprobando que la información obtenida es confiable y apegada a las obligaciones que marca la profesión; también se explicaron los diferentes tipos de Auditoría y basándose en una investigación se conoció que la Auditoría que más se realiza es la Auditoría de estados financieros siguiéndole muy de cerca la Auditoría fiscal concluyendo que estas Auditorías son las más importantes para una entidad.

A lo largo del desarrollo de la presente investigación, se ha concluido que la hipótesis es positiva, debido a que las responsabilidades y las limitaciones son factores trascendentales para el Contador Público en la emisión de un Dictamen Financiero, ya que empezando por el contrato

que el Contador Público presenta a sus clientes, que en su mayoría son las Personas Morales del Régimen de Actividad empresarial, para formalizar la prestación de sus servicios de Auditoría de Estados Financieros, este adquiere la responsabilidad ante su cliente de emitir una opinión acerca de Estados Financieros, además desde el momento en que envíe la carta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para llevar acabo la dictaminación en forma voluntaria o ya sea que la empresa que dictamine esté obliga a hacerlo, el Contador Público adquiere una responsabilidad con esta, ya que para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo más importante es comprobar que dicha empresa cumpla con todas las disposiciones vigentes en materia fiscal y que no haya omisión de impuestos y se pudo comprobar en la investigación realizada que para el Contador Público que dictamina estados financieros el área de mayor responsabilidad es el área fiscal y también adquiere la responsabilidad con aquellas personas (terceros) que utilicen el Dictamen de la empresa dictaminada ya sea para invertir por la confianza que el Dictamen da a los inversionistas y creyendo que dicho Dictamen fue realizado en base a Normas de Auditoría y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

El Contador Público tiene la responsabilidad de conocer y cumplir con las disposiciones del Código de Ética Profesional, aunque la investigación arrojó como resultado que hay algunos que ni siquiera lo conocen y eso es alarmante ya que es importante en el ejercicio de la

profesión, pues pueden llegar a violar algún punto sin que tenga conocimiento de haberlo hecho y esto puede acarrear ciertas sanciones; por otra parte más de la mitad de los Contadores Públicos que conocen el Código de Ética no lo aplican en el ejercicio de su profesión y esto es más preocupante ya que lo están violando y están conscientes de lo que hacen. En ambos casos la sanción puede ir desde una amonestación privada, su expulsión según sea el grado de la falta, esto a criterio del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y hasta ir a la cárcel.

El Contador Público debe cumplir con ciertos requisitos para el desarrollo de su profesión, siendo la de mayor importancia para ellos los requisitos morales, requisitos técnicos y la capacidad intelectual en ese orden de importancia.

Hablando de los requisitos morales, los cuales tienen que ver con los valores intangibles de la consciencia, según la investigación, el requisito moral de mayor importancia en el ejercicio de la profesión es la integridad, puesto que habla de la honradez del Contador en todos los aspectos, la firmeza de decir lo que piensa y sostener la verdad, y este punto es muy importante ya que si el Contador no tiene integridad se puede ver envuelto en cooperación de su mismo cliente o terceros de falsear estados financieros, también la disciplina, independencia de criterio, puntualidad, trato social y presentación apropiada son importantes en el ejercicio de la profesión.

Respecto a los requisitos técnicos (los cuales tienen que ver con los conocimientos para la ejecución del trabajo), según la investigación el requisito técnico de mayor importancia es el conocimiento de Contabilidad y Auditoría, ya que ellos son esenciales para el ejercicio de la profesión.

Hablando de la capacidad intelectual (las cualidades de la mente o inteligencia que posee el Contador Público), el resultado de la investigación fue que la cualidad más importante es la habilidad para Captar y Analizar los problemas y esto es muy cierto ya que en la práctica el Contador debe tener esta cualidad pues en la Auditoría lo esencial es detectar los errores e irregularidades en que incurre la empresa o su personal, analizarlos y hacer sus ajustes o propuestas correspondientes.

Una vez que el Contador inicia su revisión debe tener bien fundamentado cual va hacer su muestra de revisión y en un momento dado justificar en qué se basó para dicha muestra; debe aclarar que los estados financieros no son su responsabilidad, si no que su elaboración es responsabilidad de la administración, él solo tiene que opinar si dichos estados presentan o no la situación financiera, resultados de operación, variación en el capital contable y cambios en la situación financiera, así como si dichos estados fueron preparados de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y si hubo consistencia en su aplicación.

En el desarrollo de la presente investigación se ha comprobado que el Contador Público titulado y que cumple con los requisitos para dictaminar, (los cuales le dan la confianza de terceros) tiene la oportunidad de extenderse más allá de los límites de la contaduría, ya que algunas leyes ya no le piden dictaminar, si no certificar, así como lo hace un notario público, tomándolo en cuenta como consejero de los directivos de ciertas instituciones; pero así como sus dominios se extienden también sus responsabilidades crecen ya que las leyes le dan la confianza y si llega a cometer un error al dictaminar o certificar los estados financieros puede ser suspendido, obligado a reparar los daños e incluso podría ir a la cárcel.

En el desarrollo de la revisión el Contador se puede encontrar con ciertos aspectos que le impidan desarrollar su trabajo y aplicar todos los procedimientos de Auditoría necesarios para hacer su trabajo completo, estos aspectos son las limitaciones, y el resultado de la investigación desarrollada fue que la que se da con mayor frecuencia en sus revisiones es la del personal del cliente, ya que muchas veces dicho personal ve al Contador Público como un enemigo el cual le va hacer ver sus errores y hasta causarle un despido y por esto no le proporciona oportunamente la documentación necesaria, además de la falta de comunicación entre ellos, ya que la comunicación es esencial para la revisión; también hay más limitaciones como son de experiencia, del cliente, de la personalidad, de la entidad, del ambiente y del despacho; otro tipo de

limitaciones son la falta de observación de inventarios, cuentas no confirmadas, falta de información, confirmaciones de abogados no obtenidas, debilidades en la estructura del control interno, etc.

Respecto a los elementos básicos que debe contener un Dictamen y las responsabilidades del Contador Público se encuentran:

1. El Dictamen tiene que ir dirigido a los accionistas de la entidad o en su defecto a la persona que contrató sus servicios.
2. Los estados financieros generalmente son comparativos con el año anterior, cuando los estados financieros del año anterior fueron dictaminados por el mismo auditor la responsabilidad de ambos años es del mismo auditor; cuando los estados financieros del periodo anterior fueron dictaminados por otro auditor, el Contador lo debe indicar así en el Dictamen y el tipo de opinión que se dio, no es necesario el nombre del Contador anterior; cuando los estados financieros del año anterior no fueron auditados por Contador Público, se debe indicar claramente con una leyenda que diga "NO AUDITADO".

El Contador Público debe describir el alcance de la revisión con las siguientes afirmaciones:

1. El trabajo fue realizado conforme a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
2. La Auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores importantes y preparados de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
3. El examen se efectuó mediante pruebas selectivas.
4. La Auditoría incluyó la evaluación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados utilizados y estimaciones significativas efectuadas por la administración en la preparación de estados financieros.
5. Se hizo una evaluación de los estados financieros en su conjunto.
6. La Auditoría proporcionó una base razonable para emitir una opinión.

Al finalizar la Auditoría el Contador tiene que dar su opinión si dichos estados presentan razonablemente la situación financiera, los resultados, variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, según la investigación realizada arrojó como resultado que el dictamen que más emite un Contador Público es el Dictamen Limpio el cual se emite cuando no se encuentran

errores ni limitaciones en el examen practicado a la entidad; después le sigue el Dictamen con Salvedades que es cuando existen desviaciones de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o limitaciones al alcance del examen y utilizando su criterio el Contador decide que los errores no son tan importantes, el Contador Público tiene la obligación de mencionar las salvedades en uno o más párrafos dentro del Dictamen y las causas que lo originaron, aparte mencionar después de la expresión "en mi opinión" la frase "excepto por" haciendo referencia a dichos párrafos; según la investigación es muy raro que se emitan dictámenes negativos que es cuando las desviaciones a los Principios de Contabilidad son importantes, este tiene la obligación de revelar las desviaciones y limitaciones y con abstención de opinión el cual es la imposibilidad del Contador Público de expresar una opinión sobre los estados financieros, el Contador debe indicar los motivos que lo llevaron a abstenerse de opinar.

El Contador Público tiene que firmar el Dictamen para mantener la responsabilidad profesional de quien suscribe el Dictamen; además este se tiene que redactar utilizando la primera persona en plural cuando sea socio de una firma de Contadores.

La fecha debe ser la misma en la que el Contador terminó el trabajo de campo o la revisión, obtenida la información que este dictaminando.

4.2 RECOMENDACIONES.

A continuación se mencionan algunas recomendaciones que son importantes para el Contador público y auxiliar, las cuales debe de realizar en el ejercicio de su trabajo, algunas se han mencionado en el marco teórico, caso práctico y conclusiones, pero vale la pena volverlas a mencionar con el objeto de que se conozcan, queden claras y sean útiles en todo momento, estas son:

- Para dictaminar estados financieros debe estar registrado ante las autoridades fiscales, ser mexicano, tener título de licenciado en contaduría registrado por la SEP y ser miembro de un colegio de contadores reconocido con una antigüedad de tres años mínimo y las personas extranjeras según los tratados internacionales en que sea parte México.
- Debe apegarse a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y a las Normas de Auditoría.
- Tiene que identificar que el registro de las operaciones de la entidad sean propias de ellas y no de los propietarios.
- Aclarar que los estados financieros son responsabilidad de la administración y su responsabilidad es emitir una opinión sobre dichos estados financieros.

- Verificar que los estados financieros sean claros y comprensibles para que el Contador pueda juzgar el resultado de operación y la situación financiera de la entidad.
- Verificar que haya consistencia del método de registro de operaciones utilizado.
- Debe tener independencia mental en todos los asuntos que realiza en el ejercicio de su trabajo.
- Es su deber revisar el trabajo que realizan sus auxiliares ya que el es el responsable de la revisión.
- Debe tener disciplina, buena conducta, cumplir sus compromisos y propósitos con buena voluntad y responsabilidad.
- Debe de tener integridad, ser honrado en el ejercicio de su profesión y sostener la verdad con firmeza.
- Debe de ser puntual y concluir sus compromisos a la hora programada.
- Debe tener buen trato hacia sus clientes y personal, cortés y enérgico al mismo tiempo además de tener la presentación apropiada de acuerdo a la actividad que vaya a desarrollar.

- Debe tener los conocimientos técnicos necesarios para desarrollar su profesión como son los conocimientos de Contabilidad y Auditoría, dominio de sistemas contables, conocimientos de las leyes fiscales, mercantiles, civiles, etc.
- Debe tener una capacidad intelectual y así desarrollar la habilidad para captar y analizar los problemas, un propósito continuo de estudios, tener su propio criterio y tacto para hacer bien las cosas.
- Es su deber conocer su código de ética profesional y aplicarlo en el ejercicio de su profesión.
- Debe de tener conocimiento de sus responsabilidades legales y las sanciones que las mismas leyes les imponen en caso de falsear estados financieros.
- Conocer cuales son sus responsabilidades como Contador en el extranjero.
- Tiene la obligación de mencionar en un párrafo por separado dentro del Dictamen las limitaciones que tuvo en el examen practicado.
- Debe tratar de tener una buena comunicación y tener buena relación con el personal de la entidad para desarrollar un mejor trabajo de Auditoría.

- Debe de llevar un vestuario de acuerdo al lugar donde va a desarrollar su revisión.
- Debe incluir en su Dictamen todos los elementos necesarios sin excluir alguno.
- Debe emitir una opinión de cómo se encuentran los estados financieros de la entidad.
- El Contador Público antes de firmar o certificar estados financieros debe tener la certeza que dichos estados financieros no estén falseados ya que puede ser amonestado, perder su cédula y hasta ir a la cárcel.

BIBLIOGRAFÍA.

- "Elementos de Auditoría".
Victor Manuel Mendivil Escalante.
Editorial ECAFSA.
Vigésimo séptima Reimpresión.

- "Auditoría de Estados Financieros".
Gabriel Sánchez Curiel.
Editorial Mc Graw Hill.
1a. Edición.
1997.

- "Dictamen Fiscal SIPRED"
Instituto Mexicano de Contadores públicos, A.C.
Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

- "Modelo de dictámenes y otras opiniones e informes del auditor".
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.
3ª. Edición.
Marzo de 1999.

- "Normas y procedimientos de Auditoría".
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.
19ª. Edición.
Marzo de 1999.

- "Código de Ética Profesional".
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
4ª. Edición.
Septiembre del 2000.
- "Código de Ética Profesional de IFAC para Contadores Públicos"
Instituto Mexicano de Contadores públicos, A.C.
Asociación Interamericana de contabilidad.
1ª. Edición.
Julio de 1998.
- "Fisco Agenda 2001".
Código Fiscal de la Federación.
Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
Editorial ISEF.
- "Auditoría Practica".
Ruiz de Velasco Luis y Prieto Alejandro
- "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados".
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.
- "Auditoría un examen de los Estados Financieros".
Ben B. Barr
Robert L. Grinaker.

- ✓ "Introducción a la Auditoría de estados financieros".
Joaquín Gómez Morfin.
Mc. Graw Hill.
Marzo 1998.

- ✓ "Auditoría y control interno".
Gustavo Cepeda.
Mc. Graw Hill.
Enero del 2000

- ✓ "ABC de la Auditoría".
Cesar Calvo Langarica.
PAC.
Enero del 2000.

- ✓ "Auditoría un enfoque integral".
Alvin A. Arens, James K. Loebbecke.
Pearson Education.
Sexta Edición 2000.

- ✓ "Guías internacionales de Auditoría y servicios
relacionados".
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Marzo de 1990.

- ✓ "Auditoría Moderna".
Walter G. Kell, William C. Boyhton.
CECSA.
Tercera reimpresión 1999.

- ▼ "Principios de Contabilidad".
Romero López Javier.
Mc Graw Hill.
Noviembre de 1996.

- ▼ "Código Penal Federal".
Editorial, Porrúa.
México 2000.

- ▼ "Código Civil Federal".
Cuadragésima Edición.
Ediciones Delma 2000.

- ▼ "Código de comercio".
Ley general de títulos y operaciones de Crédito.
Ley general de sociedades mercantiles.
5ª. Edición
Ediciones ALF 1997.

- ▼ "Diccionario Enciclopédico Hispano-Mexicano".
Plaza y Janes S.A. Editores 1995.

- ▼ "Auditoría informática".
Mario G. Piattini y Emilio del Peso,
Edit. Alfaomega
México, 1998.