



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

Facultad de Comercio y Administración

**INFORME CORTO Y LARGO DE AUDITORIA.**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

Que para obtener el título de:

**CONTADOR PUBLICO**

P r e s e n t a :

**ARIOSTO AZUARA BARRAGAN**

México, D. F.

1 9 7 4

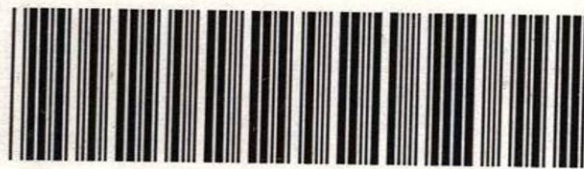
T

HF5667

A9

C.1

997i



1080080673



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Comercio y Administración

INFORME CORTO Y LARGO DE AUDITORIA.

0087E

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que para obtener el título de:

**CONTADOR PUBLICO**

P r e s e n t a :

**ARIOSTO AZUARA BARRAGAN**

Profr. C. P. JAVIER MARIN FERNANDEZ

T  
HF5667  
A9

+

A9970



A mis padres (Q.E.P.D.)  
Norberto Azuara López y  
María Rosa Barragán R.  
Su recuerdo me motiva  
para continuar luchando.

A mi viejecita  
Belem Yarzabal R.  
por el amor de madre  
que nos supo brindar.

Con ternura  
a mi esposa  
Rosa María Bermúdez.

A mis hijos:  
A. Tonatiuh  
Carlos Alberto y  
Betito, al que no tuvimos  
oportunidad de entregar  
nuestro cariño.

A mis hermanos.

A mis tíos.

A la Sra.  
Leonarda D. Vda. de Toledo  
con especial cariño.

A mis Amigos.

BIBLIOTECA  
GRUPO CYLSA HD. A-1-73 FIFOSA

# INFORME CORTO Y LARGO DE AUDITORÍA

## INTRODUCCION

### CAPITULO I

#### 1.- Técnicas de Auditoría

- 1.- Estudio General
- 2.- Análisis
- 3.- Inspección
- 4.- Confirmación
- 5.- Investigación
- 6.- Declaraciones o Certificaciones
- 7.- Observación
- 8.- Cálculo.

#### 2.- Procedimientos de Auditoría

- 1.- Extensión o Alcance
- 2.- Oportunidad en su Aplicación.

### CAPITULO II

#### 1.- Clasificación del Dictamen

- 1.- Normal o Limpio
- 2.- Con salvedad

- a) Salvedades definición
- b) Causa de las Salvedades
- c) Clase de salvedades

- a) Limitación al Alcance de la Revisión
- b) Por falta de aplicación o aplicación incorrecta de las prácticas de contabilidad general---mente aceptadas
- c) Por falta de uniformidad en la aplicación de - las prácticas de contabilidad generalmente - aplicadas.

### CAPITULO III

- 1.- Dictamen Negativo
- 2.- Abstención de Opinión
- 3.- Opinión Parcial.

### CAPITULO IV

- 1.- Modelos de Dictámenes Cortos.

### CAPITULO V

- 1.- Informe Largo

#### A. Su Contenido

- 1.- Índice
- 2.- Introducción
- 3.- Historia de la Empresa
- 4.- Comentarios
- 5.- Dictamen y Estados Financieros Correlativos
- 6.- Anexos
- 7.- Conclusión

### CAPITULO VI

A quienes interesa el Informe

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA.



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

Al terminar el trabajo de Auditoría el Contador Público independiente da su opinión sobre los Estados Financieros que examinó, esta opinión queda manifiesta en el documento que en la profesión se le ha denominado Dictamen. Este documento es entregado al cliente para que de acuerdo a sus necesidades le dé el uso que precise.

Por lo tanto, el Dictamen es el producto terminado que el Contador Público independiente pone en manos del cliente para que logre los objetivos que éste se ha fijado.

La importancia que el Dictamen tiene en nuestra profesión y lo necesario que es para las Empresas, ha motivado que sea el tema de mi trabajo de investigación.

De antemano mi gratitud a todas aquellas personas que acepten este trabajo, lo que será motivo de satisfacción plena.

CAPITULO I

## TECNICAS DE AUDITORIA

El Contador Público que es solicitado a examinar los Estados Financieros de una empresa tiene como objetivo final de su trabajo profesional, el proporcionar un Dictamen en el que hace constar que esos Estados presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, de conformidad con principios de Contabilidad generalmente aceptados y que dichos principios de Contabilidad han sido aplicados consistentemente en relación con los del Ejercicio Anterior.

El Contador Público independiente, para estar en condiciones de dar ese Dictamen de una manera objetiva y con características profesionales, necesita obtener una serie de conocimientos e informaciones sobre los Estados Financieros y sobre la empresa a que se refieren, este Dictamen no puede emitirse sin que el Contador Público independiente haya obtenido, con certeza razonable, la convicción de:

- a.- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los Estados Financieros reflejan.
- b.- Los criterios y métodos usados para reflejar en

la Contabilidad y en los Estados Financieros dichos, hechos y fenómenos.

c.- Que los métodos usados son conformes con los principios de Contabilidad generalmente aceptados y que dichos principios han sido aplicados consistentemente.

Por lo tanto, el trabajo de auditoría tiene como finalidad inmediata el proporcionar al auditor los elementos de juicio y convicción necesarios para poder dar su Dictamen - de una manera objetiva y profesional, es responsabilidad personal e indeclinable del propio auditor, el determinar que clase de pruebas necesita y la oportunidad y alcance de estas pruebas para obtener la convicción y al mismo tiempo de proporcionar los elementos de juicio suficientes para dar su opinión profesional.

La información que el Contador Público independiente necesita para poder cerciorarse de la autenticidad de los - Estados Financieros la obtiene realizando investigaciones que le den la convicción que requiere como base de su opinión. Los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el Contador Público para lograr la información y comprobación que son indispensables para su opinión se

denominan Técnicas de Auditoría.

Las técnicas de auditoría son de muy diversas clases debido a la diversidad de circunstancias que se le presentan al auditor al efectuar su trabajo y a las condiciones de las empresas cuyos Estados Financieros se someten a exámenes, estas técnicas las podemos agrupar en la siguiente forma:

#### ESTUDIO GENERAL

Consistente en la apreciación que el Contador Público independiente efectúa de la fisonomía o características de la empresa, sus Estados Financieros y los elementos de ambos, y de las partes importantes significativas o extraordinarias de ellos que pueden requerir atención especial.

Es en sí el estudio general la etapa preliminar necesaria para un conocimiento integral con profundidad razonable de las características del cliente, sus políticas, su Contabilidad y principales características que afectarán la auditoría.

La apreciación que el auditor hace de la empresa, la efectúa aplicando el juicio profesional, basado en su preparación y experiencia, por ejemplo, el auditor puede darse -

cuenta de la existencia de operaciones extraordinarias, -  
mediante la comparación de los Estados de Pérdidas y -  
Ganancias del Ejercicio Anterior y el del actual.

Esta técnica por lo general antecede a la aplicación de -  
cualquiera otra de las técnicas de auditoría y sirve de -  
orientación a ellas, pero en todo caso debe usarse con -  
sumo cuidado y ser realizada por el propio auditor o --  
por aquellos ayudantes cuya preparación, experiencia y  
madurez, aseguren un juicio profesional sólido y amplio.

Se puede aplicar esta técnica informal o formalmente. Es  
informal cuando se hace por la sola lectura de los Esta-  
dos, cuentas o documentos y es formal cuando se le ante-  
cede de ciertos recursos técnicos, como la preparación  
de Estados Comparativos.

#### ANALISIS

Consiste esta técnica en la clasificación y agrupación de  
los distintos elementos individuales que forman una cuen-  
ta o una partida determinada, de manera tal que los gru-  
pos constituyan unidades homogéneas y significativas. Por  
lo general el análisis se aplica a cuentas o a rubros ge-  
néricos de los Estados Financieros y dada la naturaleza

de estas cuentas y rubros, puede ser de dos clases:

#### 1.- Análisis de Saldos

Consiste en analizar las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos. Ejemplo: - en la cuenta de Clientes en donde los abonos por pagos, - devoluciones, bonificaciones, son compensaciones de los - cargos efectuados por ventas, el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferen-- cia entre las distintas partidas que se movieron, cuando éste es el caso, se pueden analizar sólo aquellas partidas que quedaron pendientes formando parte del saldo neto de la cuenta.

#### 2.- Análisis del Movimiento

Hay ocasiones en que los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación - de ellas, es más, en algunas cuentas que podrían ser mo- vimientos compensados, puede suceder que no sea posible relacionar de manera indudable los movimientos acreedo- res contra los movimientos deudores o por razones parti- culares del caso no convenga hacerlo. En este caso el - análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación confor- me a conceptos homogéneos y significativos de los distin- tos movimientos deudores y acreedores que vinieron a --

constituir el saldo final de la cuenta, a esta forma de -- análisis se le llama Análisis de Movimientos.

#### INSPECCION

Puede definirse como el examen físico de bienes materia- les o de documentos con el objeto de cerciorarse de la -- autenticidad de un activo o de la autenticidad de una ope- ración registrada en la Contabilidad o presentada en los - Estados Financieros.

#### CONFIRMACION

Esta técnica consiste en cerciorarse de la autenticidad -- de activos, operaciones, etc., mediante el dicho, gene--- ralmente por escrito, de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto de informar de manera válida sobre ella.

Se usa mediante el sistema de dirigirse a la persona a - quien se pide la confirmación para que conteste por escrito al propio auditor la información que solicita.

Esta técnica puede ser aplicada de distintas maneras: Po- sitiva, cuando en la solicitud se pide al confirmante que conteste al auditor, tanto si está conforme con el dato, -



como si no lo está, es negativa cuando se le pide que conteste al auditor, solamente en el caso de no estar conforme con los datos de la empresa. La confirmación es directa cuando se dan al confirmante los datos de la empresa y se le solicita que verifique contra sus propios datos y conocimientos y es indirecta cuando al confirmante no se le dan datos y sólo se le pide que proporcione datos al auditor de las operaciones conforme a sus propias fuentes de información o a sus propios conocimientos.

#### INVESTIGACION

Es la obtención de informaciones necesarias para el auditor mediante datos que le son suministrados por los propios funcionarios o empleados de la empresa sujeta a examen. Ejemplo, cuando el auditor en gran parte puede formarse su opinión sobre la Contabilidad de los saldos de deudores, mediante informaciones y comentarios que obtenga de los jefes de los Departamentos de Crédito y Cobranzas de la empresa.

#### DECLARACIONES Y CONFIRMACIONES

Consiste en poner por escrito, en forma de Memorándum o resúmenes de las investigaciones, cuando la importan-

cia del caso lo amerita, el resultado de las investigaciones realizadas por el auditor, firmados por las personas que participan en ellas, o en forma de documentos o cartas dirigidas por dichas personas al auditor.

La validez de esta técnica es limitada, por ser datos — suministrados por personas que, o bien participaron en las operaciones realizadas o bien tuvieron ingerencia en la formación de los Estados Financieros que están examinando, por tal motivo debe condicionarse su valor a esa limitación.

#### OBSERVACION

Por medio de esta técnica el auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias, principalmente los relativos a la forma como las operaciones se realizan, dándose — cuenta personalmente, de modo abierto o discreto, de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones. Se puede citar como ejemplo para la aplicación de esta técnica, la toma de Inventarios, donde el auditor puede cerciorarse de una manera satisfactoria, observando la manera como es desarrollada la labor de preparación y realización práctica de levantamiento de Inventarios.

## CALCULO

Es la verificación aritmética de operaciones hechas en la Contabilidad misma, o que fundamentan el registro de --- asientos contables.

Esta técnica se aplica en la verificación de operaciones - aritméticas, en relaciones de clientes, deudores, inventarios, acreedores, etc., o también en el cálculo de depreciaciones o amortizaciones, así como en el cálculo de intereses, etc.

## PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoría son actos que han de realizarse en el curso del examen, aplicando la técnica apropiada, los procedimientos sirven para probar la exactitud de las cuentas y de los Estados Financieros. Los procedimientos de auditoría indican el curso de acción que puede seguirse para determinar la validez de las normas y principios, por lo tanto, los procedimientos de auditoría - son el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias.

Los procedimientos de auditoría deben estar en concordancia con las características de la empresa cuyos Estados se van a dictaminar debido a que las empresas presentan

situaciones diferentes unas de otras, por los sistemas de organización o los trámites y rutinas seguidos para su control y contabilización, por tal razón es el criterio profesional del auditor el que debe dar la pauta definitiva respecto a qué combinación de técnicas o pruebas serán las que proporcionen la evidencia necesaria que le den la suficiente certeza moral para fundar su opinión de tal manera que ésta sea una opinión objetiva y profesional.

#### EXTENSION O ALCANCE

Debido a la naturaleza de las operaciones y de que muchas de ellas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible generalmente el examen detallado de todas esas cantidades que forman una partida global. Es por ello, que cuando existen partidas globales constituídas por numerosas partidas individuales y se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, el auditor recurre al procedimiento de examinar una muestra parcial de las partidas individuales y derivar el resultado del examen de esta muestra, una opinión general sobre la partida global, a este procedimiento en auditoría se le llama Método de Pruebas selectivas.

La relación que guarda el número de partidas individuales examinadas con el número de partidas individuales que -- forman la partida global, se denomina Extensión o Alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

En cuanto a los elementos que determinan la extensión o alcance de la auditoría varían según el grado de eficacia del control interno, el número de partidas que forman la partida global o universo, el número de partidas encontradas equivocadas en el examen, de tal manera que es el -- criterio del auditor el que dé la pauta definitiva de la extensión que deba darse a los procedimientos para que éstos le den la suficiente certeza moral para fundar su opinión.

#### OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

A la época en que los procedimientos de auditoría se -- van a aplicar se les llama su Oportunidad y es también -- el criterio del auditor el que va a definir esa oportunidad basándose en las circunstancias del trabajo concreto que va a realizar, debido a que muchos procedimientos de au

ditoría son más útiles y mejor aplicados si se realizan -  
en épocas anteriores al cierre del Ejercicio y otras de--  
ben ser aplicadas posteriormente a dicho cierre.

C A P I T U L O   I I

## 1.- CLASIFICACION DEL DICTAMEN

Al terminar el trabajo a la revisión de Estados Financieros de una empresa, el Contador Público estará en condiciones de emitir su Dictamen, documento en el cual explica brevemente la naturaleza y el alcance del trabajo realizado, el cual ha sido llevado a cabo con la finalidad de expresar una opinión profesional, acerca de si los Estados Financieros por él examinados, presentan razonablemente la situación financiera de la empresa y los resultados de sus operaciones, de conformidad con prácticas de contabilidad generalmente aceptadas.

El Dictamen se define, por lo tanto, como el documento formal suscrito por el Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los Estados Financieros de su cliente.

Por otra parte diremos que la empresa asume la responsabilidad en cuanto a los Estados Financieros, por ser declaraciones de ella misma, pero la responsabilidad del Contador Público al emitir un Dictamen sobre esos Estados Financieros es total y exclusivamente de él, ya que su opinión se refiere precisamente a dichos Estados Fi--



nancieros, por lo que es indispensable el poner la mayor atención a la necesidad de expresar el Dictamen en forma a tal grado clara y precisa que no deje lugar a dudas, -- respecto al grado de responsabilidad que el profesional -- está aceptando al firmar dicho documento.

El Dictamen del Contador Público se clasifica en:

- 1.- Dictamen Normal o Limpio
- 2.- Dictamen con Salvedades
- 3.- Dictamen Negativo
- 4.- Negación de Opinión
- 5.- Opinión Parcial.

En este capítulo hablaremos del Dictamen Limpio, así -- como de las salvedades y sus causas, dejando para capítulos posteriores los ejemplos de Dictámenes con salvedades, el Dictamen Negativo, la Negación de Opinión y la - Opinión Parcial.

#### DICTAMEN NORMAL O LIMPIO

La forma usual y aceptada de Dictamen sobre Estados Financieros es la que a continuación transcribimos.

He examinado el Balance General de la Compañía X., S.A. al ..... y los Estados de Resultados y Utilidades acumuladas que le son rel

lativos por el año que terminó en esa fecha.

Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias. En mi opinión, los Estados Financieros que se adjuntan, presentan razonablemente la posición financiera de la Compañía X., S.A. al..... y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Se desprende de lo anterior que el Contador Público está declarando y aceptando la responsabilidad que tales declaraciones implican por lo que hace a:

1.- Haber examinado los Estados Financieros:

- a) De acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- b) Aplicando todos los procedimientos de audi

toría que consideró necesarios en las circunstancias.

2.- Que los Estados Financieros de la empresa presentan razonablemente la posición financiera a una fecha determinada y los resultados de ope--ración por un período de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

3.- Que dichos principios de contabilidad fueron aplicados durante el período sujeto a su examen ---sobre bases consistentes con las del año o pe--ríodo anterior.

Un Dictamen que se expresa en estos términos, implica que el Contador Público que dictaminó, no tuvo limitación alguna de importancia en el desarrollo de su trabajo, no encontró conceptos o partidas significativas que estuviesen en desacuerdo con los principios de contabilidad general--mente aceptados y que no hubo inconsistencia alguna de - importancia en las bases de aplicación de dichos princi--pios al compararse con los utilizados en el Ejercicio in--mediato anterior. Es éste el caso de cuando el auditor - puede expresar una opinión limpia, o sea sin salvedades

o limitaciones.

#### DICTAMEN CON SALVEDADES

Si durante el desarrollo de su trabajo y debido a circunstancias especiales el Contador Público no puede cerciorarse de la corrección de alguno de los renglones que integran los Estados Financieros o que las prácticas de contabilidad no fueron aplicadas correcta o uniformemente o su presentación no es adecuada, y a su vez el cliente no estuvo de acuerdo en modificarlos por medio de ajustes, notas, explicaciones, etc., el auditor tiene la obligación de limitar su opinión en el Dictamen por medio de las declaraciones conocidas con el nombre de Salvedades o excepciones.

Estas salvedades o excepciones son el recurso lícito de la honradez profesional derivados precisamente de la naturaleza del Dictamen y el único medio con que cuenta el auditor para poner en conocimiento de los lectores de los Estados Financieros, que éstos deben interpretarse con las situaciones y hechos que él considera, afectan la posición financiera de la empresa.

#### a) Definición de Salvedad y excepción

El diccionario de la Lengua Española de la Real Acade---

mia le da el siguiente significado al término salvedad: --  
"razonamiento o advertencia que se aplica como excusa,  
descargo, limitación o cortapisa de lo que se va a decir  
o hacer".

Por excepción, el mismo diccionario nos dice: "cosa que  
se aparta de la regla o condición general de los demás -  
de su especie".

El Manual del Contador Público, en el Capítulo 19 del --  
tomo II nos dice que: "No hay una línea de demarcación -  
clara entre el significado de estos dos términos en la li-  
teratura contable". Los Contadores los usan indistinta---  
mente "Salvedad" quiere decir: advertencia que limita lo  
que se va a decir. "Excepción" quiere decir: exclusión o  
restricción que se efectúa quitando algo que, de otra ma-  
nera quedaría incluido.

El Boletín No.2 de la Comisión de Procedimientos de Au-  
ditoría en su conclusión No.8, afirma que "se llama sal-  
vedades a las excepciones particulares que el auditor ha-  
ce a alguna de las afirmaciones genéricas del Dictamen -  
normal".

b) Causas de las Salvedades

De las acepciones transcritas anteriormente se puede afirmar que el objetivo principal de una salvedad o excepción es limitar la opinión del Contador y así mismo señalar la causa o razón por la cual no está en posibilidad de emitir un juicio amplio y sin restricciones sobre los Estados Financieros que ha examinado. Las limitaciones que por lo general origina una salvedad o excepción obedecen principalmente a dos causas:

a) Por falta de elementos de juicio, ya que no fue posible reunir evidencia suficiente y competente para cerciorarse de la corrección de alguna área importante o sea que el auditor no afirma que tal o cual partida está bien o está mal, señala que no lo sabe porque no pudo llevar a cabo la revisión, o bien porque ésta no lo llevó a ninguna conclusión.

b) Por contar con elementos de juicio suficientes que permiten afirmar y comprobar que cierta sección de los Estados Financieros es incorrecta.

Para la presentación de las salvedades se debe contar con los siguientes requisitos y condiciones:

Las salvedades deben ser claras y precisas; referirse directamente a la afirmación genérica del Dictamen que van

a limitar, para no dar lugar a omisiones de hechos y situaciones importantes y contener una explicación de las causas que los originaron, mostrando la trascendencia e importancia que tienen en la situación financiera y en el resultado de las operaciones, sus efectos deben cuantificarse cuando las circunstancias lo permitan o en su defecto, hacer una estimación aproximada de su importe.

Al redactarlas debe tenerse presente que posiblemente el Dictamen va a ser utilizado por personas que no son conocedoras de la materia y por lo tanto, hasta donde sea posible, deberá suprimirse el empleo de términos técnicos, no debe olvidarse también, que hay personas que seguramente estarán esperando el Dictamen del auditor para la toma de decisiones y por ello deben redactarse de tal manera que no los induzca a error e incluso evitar que así lo crean.

El cuidado que se ponga al expresarlas protegerá tanto al lector como al Contador Público, poniéndole a salvo de reclamaciones derivadas de la vaguedad de los términos que se cumplen.

c) Clase de Salvedades. Las excepciones o salve--

dades a las afirmaciones genéricas del Dictamen se pueden clasificar como sigue:

a.- Por limitación al alcance de la revisión

b.- Por falta de aplicación o aplicación incorrecta de las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas

c.- Por falta de uniformidad en la aplicación de las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas.

A.- Salvedades al Alcance de la Revisión

Se originan cuando por diversas causas no se aplicaron los procedimientos que se consideran necesarios en las circunstancias, o bien, que como resultado de su aplicación, no fue posible obtener suficientes elementos de juicio, en la revisión de una partida determinada, este tipo de salvedades siempre debe repercutir a la opinión.

Entre las causas que generalmente dan origen a salvedades por falta de aplicación de los procedimientos de auditoría, se tienen:

1.- Falta de oportunidad en la aplicación de los procedimientos, ésto ocurre cuando son contratados los servicios del auditor en fecha posterior a la del cierre de los Estados Financieros y no resulta posible efectuar la - - - -



conexión de las confirmaciones o hacer pruebas físicas de las mercancías.

2.- Imposibilidad física o práctica en la aplicación de procedimientos, esta situación se presenta generalmente en las mercancías, cuando por su naturaleza su recuento ocasiona algún deterioro o pérdida de peso, por ejemplo: en Industrias Químicas, Laboratorios, etc., otros casos serían las de empresas que almacenan sus productos a granel como en molinos de trigo, siderúrgicas, etc., o en el de empresas de difícil acceso o localización como ruinas, aserraderos, etc.

3.- Deseos del cliente, por lo general consiste en no practicar Inventarios físicos, impedir que se envíen confirmaciones o deudores, o no querer efectuar gastos en el caso de arqueos de caja, documentos, etc., que se encuentran en Oficinas o Sucursales de otros lugares de la República.

4.- Reducción al tiempo planeado en la revisión, situación que se presenta cuando el cliente solicita el Dictamen antes de la fecha originalmente fijada.

Entre las causas que generalmente originan salvedades --

por falta de resultados satisfactorios en la aplicación de los procedimientos, se tienen:

a.- Confirmaciones de saldos a cargo de Organismos y Dependencias Gubernamentales que generalmente no son atendidas

b.- Registros de contabilidad inadecuados o atrasados, documentación incompleta, control deficiente, etc.

Por lo que se refiere a la redacción de este tipo de salvedades es necesario que se reúnan los siguientes requisitos:

- 1.- Decir qué fue lo que no se revisó
- 2.- Explicar por qué no se revisó
- 3.- Mencionar el importe no revisado
- 4.- Indicar si se aplicaron o no procedimientos alternativos o supletorios.

Su presentación en el Dictamen generalmente es de tres maneras:

- 1.- En el párrafo del alcance, inmediatamente después de la frase "necesarios en las circunstancias", mediante el uso de las expresiones "excepto" o "salvo" y a continua---

ción se mencionan que no se llevó a cabo el examen de tal o cual partida o que su revisión no produjo resultados satisfactorios.

2.- En párrafo intermedio

Quando hay omisión de procedimientos obligatorios, pero aplicación satisfactoria de alternativas, la salvedad será únicamente al alcance del trabajo, sin que trascienda a la opinión. En el caso de no aplicar procedimientos supletorios, la excepción al alcance del trabajo se reflejará en la opinión.

En los casos de salvedades al alcance que trasciendan a la opinión, su referencia se hará antes o después de la frase "En mi Opinión", mediante el uso de las expresiones "salvo lo expuesto en el párrafo anterior" "con la excepción , a que se refiere el párrafo anterior", etc. - otras expresiones también usadas son "con la limitación a que se refiere el párrafo anterior" "salvo por el efecto que pudiera tener la limitación en el alcance del examen antes mencionado", etc.

3.- En el párrafo de la opinión antes o después de la frase " en mi opinión " se menciona la palabra "salvo o ---

excepto" y enseguida la explicación de que no se llevó a cabo la revisión de tal o cual partida o que en su revisión no se obtuvieron elementos de juicio suficientes.

Es necesario declarar que las salvedades o limitaciones al alcance del trabajo no deben presentarse o redactarse en las notas a los Estados Financieros, ya que éstas son expresiones o declaraciones del cliente mas no del auditor.

B.- Salvedades a la falta de aplicación o aplicación incorrecta de las prácticas de contabilidad generalmente aceptadas.

Este tipo de salvedades afectan invariablemente a la opinión, por lo tanto el Contador Público está obligado a informar al lector qué parte de la información no es confiable, ya sea en su registro o en su presentación en los Estados Financieros y además debe decir qué se necesitaría para que lo fuere. De ser posible, siempre es preferible evitarlas mediante un ajuste a las cifras de contabilidad, siempre y cuando el cliente así lo acepte.

Los requisitos que debe reunir la inclusión de estas sal-

vedades en el Dictamen son las siguientes:

1.- Explicación clara y breve, pero proporcionando todos los datos necesarios, de lo que no está de acuerdo con prácticas de contabilidad.

2.- Mención de por qué no es correcta la práctica utilizada.

3.- Cuantificación exacta o aproximadamente del efecto neto en los Estados Financieros.

Su presentación en el Dictamen.

La mayoría de las veces se incluyen en su párrafo intermedio que explica el problema dando su cuantía y repercusión, para después hacer mención a ella en el párrafo de la opinión mediante las expresiones: "Salvo lo expuesto en el párrafo anterior", "excepto por lo antes expuesto", "con la salvedad a que se refiere el párrafo anterior", etc.

Cuando su redacción es breve se incluyen en el párrafo de la opinión, antes o después de la frase "En mi opinión!"

C.- Salvedades por falta de uniformidad en la Aplicación de las Prácticas de Contabilidad generalmente aceptadas

Generalmente se deben a cambios de política por parte de la empresa, tanto en el registro de sus operaciones como en la preparación de sus Estados Financieros, lo cual afecta su comparabilidad para interpretarlos y apreciar cual ha sido el desarrollo del negocio.

En relación a estos cambios, el compromiso del auditor para mencionarlos en su Dictamen es solamente por lo que se refiere a la falta de comparabilidad de los Estados del año actual con los del Ejercicio anterior, ya que si los hubo en años anteriores debiera revelarse en su oportunidad.

En estos casos de cambios voluntarios de la administración en sus criterios de registro de cuentas, puede haber dos posibilidades:

Primera que el auditor esté de acuerdo con los cambios y la segunda que no lo esté, en cuyo caso la excepción puede alcanzar también a la opinión sobre los Estados Financieros. Así mismo pueden presentarse las siguientes situaciones:

- 1.- Cambio de una práctica generalmente aceptada por otra también aceptada.
- 2.- Cambio de una práctica no aceptada por otra que sí

lo es.

3.- Cambio de una práctica aceptada por otra que no lo es.

De estos casos mencionados, realmente el único que ---- implica falta de uniformidad es el mencionado en primer término, ya que juzga situaciones iguales en forma dife--  
rente.

En el segundo caso, aún cuando se menciona en el Dicta--  
men, no se trata de falta de uniformidad propiamente di--  
cha, ya que esta práctica se refiere a la aplicación uni--  
forme de criterios sanos y buenos y no a los que son ---  
erróneos. En caso de haber dictaminado en años anterioo  
res los Estados Financieros, seguramente incluyeron una  
salvedad a las prácticas de contabilidad con que fueron --  
preparados.

Finalmente en el tercer caso, tampoco hay falta de uni--  
formidad ya que los efectos del cambio quedan como una  
salvedad a la opinión o, si éste es muy importante, co--  
mo una opinión negativa sobre los Estados Financieros --  
en conjunto.

Por lo que se refiere a la presentación de estas salveda-

des en el Dictamen, deben reunir cuando menos los siguientes requisitos:

- 1.- Señalar en qué consistió el cambio y explicar qué se hacía antes y qué se hace ahora.
- 2.- Indicar si se acepta o se rechaza el cambio.
- 3.- Cuantificar hasta donde sea posible exacta o aproximadamente el cambio, después de considerar el efecto del impuesto sobre la Renta y en su caso, el de la participación de las utilidades.

Generalmente en la presentación del Dictamen estas salvedades se hacen en el párrafo de la opinión, a continuación de la tercera afirmación, tratándose de las situaciones 1 y 2.

Las salvedades debidas a la situación 3, o sea el cambio de una práctica aceptada por otra no aceptada siempre son a la opinión, en cuanto a la aplicación de las prácticas de contabilidad, por lo que se acostumbra presentar la explicación al problema en párrafo intermedio y en el de la opinión se establece la salvedad con base en lo explicado.



CAPITULO III

## 1.- DICTAMEN NEGATIVO

Al emitir este tipo de opinión, el Contador Público debe expresar claramente los motivos que la suscitaron, señalando que los Estados por él examinados no muestran razonablemente la situación financiera y los resultados de o peración de la empresa. Esto significa que a juicio del auditor la evidencia obtenida en su revisión no presenta de acuerdo con prácticas de contabilidad generalmente aceptadas, los hechos, fenómenos y operaciones que pretenden mostrar dichos Estados vistos en conjunto, por lo tanto no se justifica la emisión de un Dictamen con salvedades.

En estos casos los terceros interesados necesitan más de tal opinión y si el auditor cuenta con suficientes elementos de juicio debe emitirlo y no inclinarse por la alternativa que admiten algunos Contadores de abstenerse de opinar, posición que es desleal y contraria a las normas de la profesión.

### Presentación en el Dictamen

A semejanza de las salvedades a la aplicación de las prácticas de contabilidad, la presentación de una opinión nega

tiva se hace en párrafo intermedio, el cual debe explicar detalladamente las causas que la originaron, para después hacer mención a ella en el párrafo de la opinión mediante la expresión "no presentan razonablemente, sería necesario que".

## 2.- NEGACION DE OPINION

Si los hechos que motivan salvedades al alcance (por no aplicar determinados procedimientos necesarios o que aplicándolos, no se obtuvo ningún resultado), son de tal magnitud o importancia que el auditor llega a la conclusión de no contar con suficientes elementos de juicio para expresar una opinión profesional sobre los Estados Financieros tomados en conjunto, debe manifestarlos así con la expresión clara y precisa de los motivos y razones que influyeron en su decisión.

Las situaciones que dan origen a una abstención de opinión podrían ser las mismas, ya mencionadas para las salvedades al alcance, pero en mayores proporciones de importancia.

### Presentación en el Dictamen

Generalmente se incluyen al igual que las salvedades al

alcance, después de la frase "necesarias en las circunstancias" o en un párrafo intermedio.

En el párrafo de la opinión se indicará que "en vista de las limitaciones al alcance de la revisión no se está en condiciones de emitir una opinión sobre los Estados Financieros tomados en conjunto.

### 3.- OPINION PARCIAL

Esta opinión tiene lugar, cuando después de haber emitido una abstención de opinión o una opinión negativa, se puede opinar sobre alguno o algunos de los Estados sujetos a revisión, o bien cuando algunos rubros o aspectos de los Estados en cuestión son confiables y el propio auditor puede hacer comentarios específicos sobre partidas de las que cuente con elementos suficientes para hacerlo, buscando con ello que en su Dictamen tenga una estilidad adicional para el lector.

Sin embargo la opinión parcial sobre determinados rubros se expresará siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que las partidas verificadas sean fácilmente identificables.

b) Que su importancia relativa sea suficiente como para justificar su mención expresa en el Dictamen.

c) Que no impliquen una redacción, que al final, por su extensión, deje en duda al lector.

#### Presentación en el Dictamen

En el párrafo de la opinión, después de que claramente se haya dicho que "por las limitaciones no se está en condiciones de opinar" o no presentan razonablemente y después de haber dicho también "tomados en conjunto".

C A P I T U L O   I V

DICTAMEN CON SALVEDAD (LIMITACION) POR NO ---  
HABER APLICADO PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA --  
QUE SE CONSIDERARON NECESARIOS EN LAS CIR----  
CUNSTANCIAS.

A la H. Asamblea de Accionistas de  
Compañía X., S.A.

He examinado el Balance General de Compañía X., -  
S.A, al 31 de Febrero de 1973 y los Estados de Resulta-  
dos y de utilidades acumuladas que le son relativas por el  
año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de -  
acuerdo con las normas de auditoría generalmente acepta-  
das y en consecuencia incluyó las pruebas de los regis-  
tros de Contabilidad y los demás procedimientos de audito-  
ría que consideré necesarios en las circunstancias, excep-  
to que no tuve elementos suficientes para éstas y llegar a  
conclusiones respecto al valor del mercado de las accio-  
nes de Compañía Z., S.A. en las que la empresa tiene -  
invertidos \$10'000,000.00 registradas a su costo de adqui-  
sición al 31 de Febrero de 1973 (20% de su activo), con -  
valor nominal de \$6'000,000.00. Las acciones de Compañía Z., S.A. no se cotizan en la Bolsa de Valores, ni tu  
ve a la vista Estados Financieros de esa Compañía que --  
diera a conocer el valor en libros de las acciones.

En mi opinión, salvo por efecto que pudiera tener --  
la limitación en el alcance del examen antes mencionado,  
los Estados Financieros que se acompañan, presentan razo-  
nablemente la situación financiera de la Compañía al 31 de  
Febrero de 1973 y el resultado de sus operaciones del año  
que terminó en esa fecha, de conformidad con principios -  
de Contabilidad generalmente aceptados que fueron aplica-  
dos sobre bases consistentes con las del año anterior.

El Contador.

México, D.F.  
15 de Abril de 1973.

DICTAMEN CON SALVEDAD AL ALCANCE (LIMITACION) POR NO HABER APLICADO UN PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA OBLIGATORIO SIN REPERCUSION A LA OPINION POR HABER QUEDADO SATISFECHO EL AUDITOR MEDIANTE OTROS PROCEDIMIENTOS.

Al H. Consejo de Administración de  
Compañía X.

He examinado el Balance General de Compañía X, - al 31 de Marzo de 1973 y los Estados de Resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de --- Contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias, excepto que - no presencié el Inventario Físico inicial practicado al 1o. de Abril de 1973, por ser esta fecha anterior a la de mi designación como auditor independiente de la empresa; -- sin embargo, mediante la aplicación de otros procedi----- mientos de auditoría, quedé satisfecho de la razonabili--- dad de su saldo.

En mi opinión, los Estados Financieros que se --- acompañan, presentan razonablemente la situación finan--- ciera de la Compañía al 31 de Marzo de 1973 y el resul- tado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de Contabilidad generalmen- te aceptados que fueron aplicados sobre bases consisten--- tes con las del año anterior.

El Contador.

México, D.F.  
20 de Abril de 1973.



DICTAMEN CON SALVEDAD AL ALCANCE (LIMITACION) POR FALTA DE APLICACION DE UN PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA OBLIGATORIO CON REPERCUSION A LA OPINION POR NO HABER SATISFACCION MEDIANTE --- PROCEDIMIENTOS ALTERNATIVOS.

Al Gerente de la Compañía X.

He examinado el Balance General de Compañía X., - al 31 de Marzo de 1973 y los Estados de Resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de --- Contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias, excepto que, - a pesar de haber circularizado las cuentas por cobrar a cargo de clientes con saldo de \$25'000,000.00 al 31 de - Marzo de 1973 (18% del activo total) no me fue confirma- da ninguna cuenta directamente por los clientes (no se re- cibieron contestaciones) y los procedimientos sustitutos utilizados no me permitieron llegar a conclusiones.

En mi opinión, salvo por el efecto que pudiera te-- ner la limitación en el alcance a mi examen antes men-- cionado, los Estados Financieros que se acompañan, pre- sentan razonablemente la situación financiera de la Com- pañía al 31 de Marzo de 1973 y el resultado de sus ope- raciones del año que terminó en esa fecha, de conformi- dad con principios de Contabilidad generalmente acepta-- dos que fueron aplicados sobre bases consistentes con -- las del año anterior.

El Contador.

México, D.F.  
2 de Mayo de 1973.

DICTAMEN CON SALVEDAD (EXCEPCION POR FALTA - A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS) CASO POR VALUACION DE INVENTARIOS.

A la H. Compañía X., S.A.

He examinado el Balance General de Compañía X., S. A., al 31 de Marzo de 1973 y los Estados de Resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de ---- acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de Contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

El Inventario de artículos para venta está valuado a costo promedio de adquisición, que es superior al valor - del mercado en la cantidad de \$1'500,000.00 por lo cual - la utilidad neta del año está también excedida en ----- \$8'000,000.00 después de considerar el efecto del Impuesto sobre la Renta y de la participación del personal en la utilidad.

En mi opinión, excepto por la valuación incorrecta - de los inventarios explicada en el párrafo anterior, los -- Estados Financieros que se acompañan presentan razonable mente la situación financiera de la Compañía al 31 de --- Marzo de 1973, y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios - de Contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

El Contador.

México, D.F.  
1o. de Mayo de 1973.

DICTAMEN CON SALVEDAD (EXCEPCION) POR FALTA -  
A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE  
ACEPTADOS, CASO DE PRESENTACION INCORRECTA A  
LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Al H. Consejo de Administración de  
la Compañía X., S.A.

He examinado el Balance General de la Compañía X., S.A. al 31 de Marzo de 1973 y los Estados de Resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de Contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En el Balance que se acompaña, la Compañía ha considerado que las acciones pendientes de pago (no exhibidas) a cargo de los accionistas, por \$2'000,000.00, representan una cuenta por cobrar dentro de su activo circulante; sin embargo, de acuerdo con principios de Contabilidad debieron presentarse en el Balance como una reducción del capital social suscrito.

En mi opinión, el Balance General que se acompaña, presenta razonablemente, con excepción de lo explicado en el párrafo anterior, la situación financiera de la Compañía al 31 de Marzo de 1973 y los Estados de Resultados y utilidades acumuladas, el resultado de sus operaciones y las modificaciones al capital contable, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de Contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

El Contador.

México, D.F.  
15 de Mayo de 1973.

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION POR LIMITACIONES MUY IMPORTANTES AL ALCANCE.

A los Señores Accionistas de  
Compañía X., S.A.

He examinado el Balance General Compañía X, S.A. - al 30 de Noviembre de 1973 y los Estados de Resultados y de modificaciones al capital contable que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias, -- excepto que:

a) No presencié la toma física de los Inventarios iniciales, ni la de los Inventarios finales (éstos representan el 65% del activo total) por haber sido contratado como auditor en fecha posterior a su realización.

b) Por instrucciones de la Dirección General de la Empresa, no confirmé el saldo a su favor del proveedor principal que representa el 40% del pasivo total.

En ambos casos los procedimientos alternativos utilizados no me permitieron llegar a conclusiones acerca de la corrección de esas partidas.

En vista de estas limitaciones al alcance de mi auditoría y de la importancia que tienen los saldos no comprobados no estoy en condiciones de emitir una opinión acerca de si los Estados Financieros que se acompañan, tomados en conjunto, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía al 30 de Noviembre de 1973 y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

El Contador.

Monterrey, N.L.  
22 de Febrero de 1974.

DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA.

Al H. Consejo de Administración de  
Compañía X, S.A.

He examinado el Balance General de Compañía X, S. A., al 31 de Marzo de 1973 y los Estados de Resultados y de modificaciones al capital contable que le son relativos por el Ejercicio anual que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de Contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, para que los Estados Financieros -- que se acompañan tomados en conjunto presenten razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. al 31 de Marzo de 1973 y el resultado de sus operaciones -- del año que terminó en esa fecha, de acuerdo con los --- principios de Contabilidad generalmente aceptados, sería -- necesario que incluyeran:

a) El castigo necesario a los inventarios de productos terminados y en proceso, que están registrados a su costo, el cual es superior a su valor neto de realización -- precio de venta -- menos gastos directos de venta en ---- \$4.5 millones que debieron aumentar la pérdida del Ejercicio.

b) El monto correcto de la depreciación acumulada de la maquinaria la cual, en atención al estudio hecho por técnicos independientes, se determinó que es insuficiente en \$7.5 millones, en virtud de que las tasas de depreciación que está usando la empresa, son reducidas y no alcanzan a cubrir en forma razonable el desgaste sufrido -- por la maquinaria.

Su registro hubiera ocasionado un aumento en las -- pérdidas del Ejercicio de \$1.5 millones y una reducción del capital contable de \$6'000,000.00.

c) La pérdida sufrida en matrices y moldes corres-

pondientes a productos ya descontinuados, que la empresa va a amortizar en 3 años y que ascienden a \$5'000,000.00

d) El pasivo correspondiente a Impuestos de importación de maquinaria, por \$3'000,000.00 que se habían garantizado con fianza mientras se tramitaba su ex<sup>te</sup>nsión, la cual fue negada según Oficio recibido por la Empresa el 15 de Marzo de 1973.

Su registro originará un cargo de los resultados por \$500,000.00 y un aumento neto al activo fijo por \$2.5 --- millones.

El Contador.

México, D.F.  
31 de Mayo de 1973.

DICTAMEN CON OPINION PARCIAL (DERIVADA DE UNA ABSTENCION DE OPINION) RESULTADO DE UNA CONTINGENCIA MUY IMPORTANTE NO CUANTIFICADA.

Al H. Consejo de Administración de Compañía X.

He examinado el Balance General de Compañía X, - al 31 de Febrero de 1973 y los Estados de Resultados y de utilidades acumuladas que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de --- acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de Contabilidad y los demás procedimientos de auditoría - que consideré necesarios en las circunstancias.

Están pendientes de calificar las declaraciones del - Impuesto sobre la Renta de los Ejercicios 1971, 1972 y - 1973 en las que existen partidas que pueden ser rechaza-- das por las autoridades Fiscales por interpelación, por - carencia de la documentación comprobatoria correspondien-- te y por la falta de orden que imperó en la Contabilidad en los Ejercicios 1971 y 1972. Asimismo, se estuvieron facturando ventas de mercancía en comisión en talonarios de la empresa, sin estar autorizados para ello de acuer-- do con el Contrato respectivo y por la forma en que se - contabilizaron, el fisco puede interpretar que se trata de operaciones directas de venta sobre las cuales debió pa-- garse el Impuesto correspondiente.

No es posible cuantificar el monto de esta contingen-- cia, que puede resultar superior al capital contable de la empresa.

Las consecuencias que en la situación financiera y en los resultados produciría el que la Compañía X tuvie-- ra que pagar el total o parte de ésta contingencia, me im-- pide emitir una opinión sobre sus Estados Financieros to-- mados en conjunto, los que, salvo por el anterior, en mi opinión presentan activos reales razonablemente valuados, así como las obligaciones conocidas de la empresa al 31 de Febrero de 1973 y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con princi--

....#

pios de Contabilidad generalmente aceptados, aplicados --  
sobre bases semejantes a las del Ejercicio anterior.

El Contador.

México, D.F.  
22 de Mayo de 1973.



CAPITULO V

INFORME LARGO.- Su contenido

La amplitud del informe dependerá, como es natural de - la importancia de los hechos que deben ponerse en conocimiento del cliente y además de las personas o grupos de personas que están interesadas en su contenido.

Si el informe va dirigido a la Gerencia podrán omitirse - detalles que le son familiares, pero también podrá agre-- garse mucho material que se omitiría en un informe para publicación externa. En un informe para los accionistas los detalles podrán ser vitales o no, aunque la tendencia actual se inclina a aumentar el interés del accionista en los detalles. Si el informe va enfocado hacia presuntos accionistas o bien para fines crediticios, los detalles podrán ser considerablemente voluminosos. Cuando el in-- forme se presenta como requisito para inscripción en la Bolsa de Valores, éste debe cumplir con ciertos linea--- mientos exigidos por esta Organización.

En cualquier caso, podrán aparecer en el informe todos - los detalles pertinentes de la auditoría practicada. El auditor debe distinguir entre lo necesario o innecesario de incluir dentro del informe, cuadros comparativos, análi--

sis de saldos, conciliaciones de saldos importantes, etc.

Es imposible formular reglas inflexibles para redactar informes; en cada caso se formularán de acuerdo con las exigencias de cada situación determinada.

El informe largo puede presentarse en diversas y variadas formas atendiendo a la información que se pretende proporcionar.

Sin embargo, en la práctica por lo general se incluye cuando menos la siguiente información:

- 1.- Índice
- 2.- Introducción
- 3.- Historia de la Empresa
- 4.- Comentarios
- 5.- Dictamen y Estados Financieros correlativos
- 6.- Anexos
- 7.- Conclusión.

1.- Índice.- El índice es de gran importancia para el lector, ya que le permitirá conocer con prontitud su contenido y a la vez podrá localizar rápidamente los puntos de mayor interés para él. Comprende un resumen de los distintos puntos tratados en el informe.

2.- Introducción.- En esta sección del informe de auditoría se indica el nombre de la empresa, cuyos libros

examinaron, el período de la auditoría, su extensión, su naturaleza y el objeto y la clase de cualesquiera limitaciones impuestas en el examen. Así mismo deberá contener el nombre de la persona a quien va dirigida y los Estados que se anexan. Se pretenderá que en la redacción el auditor deje entrever que realizó la auditoría de acuerdo con lo contratado con el cliente.

La introducción deberá prepararse cuidadosamente, pues define y delimita el grado de responsabilidad del auditor.

Además debe indicar la fecha que señale hasta dónde se practicó el examen post-auditoría.

3.- Historia de la Empresa.- En esta parte se pueden incluir entre otras:

a) Razón o denominación social, objeto o giro del negocio y su domicilio

b) Fecha de iniciación de operaciones

c) Su forma de constitución; capital original modificaciones que ha tenido durante los últimos años y cual ha sido la política para incrementarlo, variaciones a la

escritura constitutiva; duración de la empresa, etc.

- d) Sus actividades iniciales y el incremento de estas actividades
- e) Su organización jurídica o legal
- f) Sus características mercantiles y financieras
- g) Clase de administración y miembros del Consejo de Administración.

Las consideraciones o antecedentes sobre la empresa, son más necesarias cuando se trate del informe de una primera auditoría.

4.- Comentarios.- Esta sección de Comentarios tendrá principalmente a establecer un claro entendimiento -- en el lector del informe, de la naturaleza del trabajo desarrollado (describiéndolo aquí con mayor extensión que en las frases escuetas del primer párrafo del Dictamen) y de los aspectos más importantes muchas veces no contables, de la empresa o negocio a que se refiera el informe.

Es esta sección donde el cliente juzga la capacidad del au

ditor. Este no podrá seguir una forma establecida, rutinaria y proporcionar al mismo tiempo los informes necesarios a su cliente.

Podría seguirse la misma forma en general de un año a otro y parecidas disposiciones, pero los comentarios de un año no serán necesariamente aplicables al siguiente. Los comentarios amplían y dan más detalles narrativos y estadísticos sobre los Estados Financieros.

Es necesario que los comentarios sean lo suficientemente importantes para llamar la atención del lector, así mismo que el Contador Público sea profesionalmente capaz para comentar sobre los asuntos que incluye en su informe y que dichos comentarios estén relacionados con los fines de la auditoría.

Comentarios sobre Cuentas de Resultados.

Tienden a explicar las variaciones normalmente obtenidas en los diferentes conceptos que integran los resultados de la Compañía de un Ejercicio a otro, así como su causa y el efecto producido y su repercusión en mayor o menor grado en la utilidad o pérdida neta.

Los comentarios que se hagan deben estar fundamentados

en bases objetivas, como pueden ser las comparaciones - de cifras del período sujeto a revisión con los Ejercicios anteriores, puesto que a los que leen el informe les interesa conocer las fluctuaciones que de un Ejercicio a otro tienen los ingresos y sus costos.

Es frecuente elaborar Estados Comparativos de Resulta-- dos del Ejercicio examinado con el Ejercicio anterior o anteriores en donde se muestra cada uno de los concep-- tos de ingresos, costos y gastos con sus correspondientes importes y porcentajes en relación con las ventas, todo - ésto con el fin de conocer las variaciones en cantidades y porcentajes y poder interpretar las fluctuaciones de un año a otro, investigando sus causas y tendencias favora-- bles para informar acertadamente a la empresa acerca de tales hechos.

Comentarios sobre Cuentas de Balance.

Estos comentarios dependen del uso que se le vaya a dar al informe, pero en términos generales se pueden hacer sobre los siguientes conceptos:

a) Cuentas por Cobrar.- Se deben hacer comentarios sobre las partidas que figuran en el Balance como cuen-- tas por cobrar haciendo una clasificación correcta de las

mismas de acuerdo con su naturaleza, analizando las partidas pendientes de cobrar por fecha de vencimiento, an--tiguedad, si son o no cobrables, así mismo se comentará acerca del resultado de la circularización y de la suficiencia de la reserva para cuentas de cobro dudoso.

b) Inventarios.- Se comentará acerca de la razona--bilidad de los mismos, ya que puede suceder que haya más mercancía de la normal tanto de materia prima para ma--nufactura o bien de artículos terminados para la venta; o por el contrario, que los inventarios sean insuficientes -- para un período de producción o de venta, ya que pudiera suceder que gran parte de ellos se encontrasen obsoletos.

En este rubro también se harán comentarios sobre el mé--todo empleado para su valuación, si se presenciaron los inventarios y si se hicieron pruebas selectivas de recuen--to de algunas partidas, si se verificaron sus costos, etc.

También se puede presentar el inventario debidamente --- clasificado en sus partidas que lo forman de acuerdo con el uso a que estén destinados:

- Productos elaborados
- Producción en proceso
- Materias primas



Refacciones y Accesorios  
Mercancías en Tránsito.

c) Activos Fijos.- Por lo general las empresas que tienen una inversión considerable en este renglón, preparan informes detallados de sus activos fijos, por lo cual en estos casos no será necesario que el auditor elabore esta información, sino que se basará en los de la empresa; pero sí deberá comentar las estimaciones para depreciación hechas por la empresa y verificar que su cálculo sea correcto y las bases semejantes a las del Ejercicio anterior.

d) Pasivos.- Normalmente se mencionan si el negocio está cubriendo regularmente sus compromisos y se hace un análisis de vencimientos de Pasivos a Corto y Largo plazo.

El Pasivo a Corto Plazo se debe de presentar de acuerdo con su naturaleza, a favor de Bancos, a favor de Proveedores, Anticipos de Clientes, Acreedores Diversos, etc.

El Pasivo a Largo Plazo incluye las deudas u obligaciones contraídas por la empresa exigibles en un plazo mayor de un año y de las cuales se hará un análisis que con

tendrá los siguientes datos: vencimientos, tasas de interés, restricciones, convenios, etc., comentando los efectos que causaría la falta de su pago oportuno.

e) Capital Social y otras aportaciones permanentes.-

Se especificará acerca de la clase de acciones que integran el capital social; es decir, si son comunes o preferentes, si son de dividendo acumulativo, etc., así mismo se mencionarán las modificaciones que ha tenido el capital autorizado.

Se comentará como está constituido el superavit, ya sea donado o ganado, explicando los cambios efectuados en cualesquiera de ellos y las restricciones que haya sobre las mismas.

Otros Comentarios.- En esta sección del informe largo se puede informar entre otras, sobre:

a) Seguros.- Se mencionará si los inventarios, mobiliarios y equipo, están debidamente asegurados ya sea contra incendio, robo, daños a terceros, etc., es conveniente presentar un resumen que contenga cuando menos los siguientes datos: bienes asegurados, clase de riesgo, suma asegurada. Se comentará si los bienes están prote

gidos debidamente con el importe de los seguros.

b) Situación Fiscal.- Se explicará en forma breve -- sobre los distintos impuestos pagados por la empresa du-- rante el Ejercicio, así como la situación que guarda respecto de los mismos.

#### 5.- Dictamen y Estados Financieros Correlativos.-

En la primera parte de este capítulo se hizo una breve -- descripción de este concepto, ya que también se presentan en el informe corto.

La presentación de los Estados Financieros deberá hacerse de acuerdo con los mejores métodos posibles. Al presen-- tar los Estados Financieros y las relaciones adjuntas, el -- auditor debe guiarse por varios factores, como:

- a) El objeto del Informe
- b) La importancia de los datos presentados en los -- Estados y en las relaciones
- c) El valor y utilidad del Estado o relación para -- presentar énfasis a un punto.

6.- Anexos.- Puede incluirse el Estado de origen y aplicación de recursos, costo de producción si se trata --

de una Industria, Cédulas analíticas relativas a gastos de operación, o cualquier otro cuadro numérico o gráfico que contribuyan a la comparación del informe.

7.- Conclusión.- Es frecuente que el auditor termine sus informes con una frase en la cual exprese su reconocimiento o agradecimiento a los funcionarios o empleados de la empresa por la cooperación y ayuda que le hayan -- prestado. Esta frase posiblemente tenga el carácter de - un simple formulismo y alguien opine que de hecho no tie ne significado real, pero la ausencia de ella sí podrá tomarse como una descortesía o falta de atención del auditor.

Los puntos anteriores y sus correspondientes incisos fueron expuestos en forma enunciativa y no limitativa. El - contenido del informe dependerá de la magnitud de la --- empresa, del interesado que solicite el estudio, de la --- amplitud que tengan las investigaciones, del criterio del auditor, así como del fin que se vaya a dar, etc.

CAPITULO VI

EL INFORME DEL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE INTERESA A LAS SIGUIENTES PERSONAS.

1.- Los Socios o Accionistas.- El objeto principal, es obtener una opinión independiente e imparcial de los Estados Financieros de la empresa que constituyeron. Conocer también los aspectos vitales que para este grupo pueden ser los rendimientos y la situación financiera de la empresa, la actuación en general de la Administración y en particular con respecto a la ejecución de transacciones importantes o determinada política que haya sido acordada por los mismos socios o accionistas como pueden ser aumento o disminución del capital, aplicación de utilidades, etc.

2.- Miembros del Consejo de Administración.- Como consecuencia de la responsabilidad que tiene en la marcha del negocio. Coadyuva además para tomar decisiones respecto a la conveniencia de aumentar capital, de contratar créditos, de modificar la producción y la distribución, de decretar dividendos, etc.

3.- Directores y Gerentes.- Para informarle al Consejo de Administración del Resultado de su trabajo y función administrativa y financiera. En vista de que cono

cen la mayoría de los detalles, no sería necesaria una -- larga exposición, ni análisis detallados, su interés radica esencialmente en el examen de los resultados, con mayor número de comentarios y observaciones que ayuden a localizar deficiencia y corregir las políticas administrativas, la confianza en la corrección del pago de sus impuestos. Puede ser muy útil el punto de vista del Contador Público como persona independiente e imparcial, que no puede estar influido por un optimismo o pesimismo exagerados -- acerca del resultado del manejo de la empresa, que derivan casi siempre del contacto diario con los problemas -- del momento o por las esperanzas para el futuro.

4.- Comisarios.- Como representantes de los socios o accionistas, en la representación del negocio y --- que se auxilian del Dictamen o informe para rendir a su vez un informe de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Sociedades Mercantiles.

5.- A los Trabajadores.- Porque en virtud de la -- imparcialidad con que el Contador Público independiente -- emitió su opinión pueden estar seguros de que la participación que les corresponde en las utilidades de la empresa, para la cual prestan sus servicios, son ciertas según

lo estipulado en las Leyes laborales, quedó bien determinada.

6.- Consejeros.- Generalmente estas personas, fueron empleados de alto nivel jerárquico en la empresa y prestan un servicio de asesoría a la misma por el conocimiento que tienen de ella, luego entonces les interesa saber de la marcha de la empresa y que mejor que el Dictamen de una persona imparcial e independiente como lo es el Contador Público.

Las personas que enumeramos anteriormente, que se interesan en los informes para efectos internos, están interesados, indistintamente en los Dictámenes o Informes — cortos y en los Informes largos o detallados.

7.- Acreedores.- Porque quieren conocer la situación financiera del negocio, al cual le han otorgado su crédito. Los puntos que esencialmente tienen significación para los acreedores a corto plazo se refiere a la solvencia de la empresa y a la suficiencia del capital de trabajo, por lo tanto, son importantes los detalles del activo — realizable y del pasivo circulante. Para los acreedores a largo plazo será de importancia también la información



sobre el activo fijo y su valuación, y que el aumento de medios de acción obtenidos por la empresa, mediante préstamos a largo plazo, se refleje en un margen adecuado de rendimientos, en tal forma que al mismo tiempo que sus créditos están amparados, o garantizados ampliamente, la empresa o negociación tenga capacidad para amortizar la deuda consolidada contraída.

8.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- Para efectos de la calificación de las declaraciones al Impuesto sobre la Renta. El interés de las autoridades fiscales, puede ser muy importante, en vista de que en el informe se refleja de una forma razonable, el que el causante ha cumplido con todas sus obligaciones fiscales, también por el otorgamiento de ciertas concesiones especiales como: exenciones, plazo para el pago de impuestos, etc. Podemos decir que el Dictamen involucra la expresión de la buena fe del causante, en cuanto a que los Estados Financieros examinados reflejan en forma razonable el cumplimiento que ha dado a sus obligaciones fiscales y por consiguiente constituye un motivo de tranquilidad y desahogo de esfuerzo que puede enfocarse, en cambio, sobre causantes no dictaminados.

9.- Posibles inversionistas.- Les servirá el Dicta----

men para proporcionarles confianza e información de las --  
posibilidades de invertir en tal o cual negociación, es decir,  
que si a un inversionista le interesa estimar el valor de ---  
compra o venta de un negocio o de una parte del mismo, le  
interesará conocer sus rendimientos y su situación financie--  
ra, las posibilidades de desarrollo del mismo en el futuro,  
que existan ciertas garantías exigibles para invertir, las --  
fuentes de capital invertido y quizás breve historia de la ---  
compañía.

10.- Banqueros.- Para el otorgamiento de crédito a --  
las empresas. La función primordial de la Institución de --  
crédito consistente en la intermediación entre las fuentes de  
dinero y capital y los que necesitan ese dinero.

Por eso, el otorgador de crédito, amén de cumplir con re--  
quisitos y obligaciones legales, tendientes a la mayor protec--  
ción posible de la Institución misma y del inversionista que  
ha depositado en ella su confianza, estudia y trata de deter--  
minar con todo cuidado la capacidad de pago, la solidez fi--  
nanciera, las garantías, etc. de los solicitantes, para deci--  
dir sobre el otorgamiento de un crédito, considerando mu--  
chos elementos, siendo muy relevantes en las prácticas me--  
xicanas el conocimiento en cuanto a su integridad, buen ---

juicio, seriedad, etc., de las personas que manejan los negocios del solicitante y las garantías reales y avales ofrecidos. Pero indudablemente, se buscarán siempre elementos lo más objetivos posibles que indiquen la solidez financiera del acreditado y su capacidad de pago.

El que la persona que maneja el negocio sea seria, íntegra, etc., dará la seguridad de que deseará siempre pagar el préstamo, pero si el negocio no permite hacer ese pago, se tendrán dificultades. Si la garantía es buena y amplia, pero el negocio no puede pagar el préstamo, también se tendrán problemas.

Son entonces, el conocimiento de la situación financiera y del resultado de las operaciones del solicitante de crédito, junto con el estudio de los proyectos de operación futura, los elementos más objetivos que busca el banquero para juzgar si un negocio dado es viable y puede considerarse con probabilidades de buen éxito.

Es aquí donde el servicio del Contador Público al dictaminar los Estados Financieros y proporcionar algunos otros datos emanados de la Contabilidad del solicitante, adquiere relevante importancia, no porque una empresa cuyos Estados --

Financieros estén dictaminados por Contador Público puede considerarse como un buen sujeto de crédito, sino porque — los Estados financieros dictaminados por Contador Público son dignos de confianza, es decir, la institución de crédito sabe que reflejan la verdad con respecto a la empresa, de acuerdo con las técnicas contables y así puede estudiarlos y basar en ellos sus observaciones respecto a la solidez de la situación financiera del acreditado, los elementos con que cuenta para su operación, la tendencia de sus resultados, — etc., y puede también seguramente, juzgar la sensatez y — viabilidad de los proyectos para los cuales se solicita el — crédito.

11.- Comisión Nacional de Valores.- Para inscribir — los Títulos en la Bolsa de Valores de México, S.A. de C.V. En el instructivo se indica que junto a la solicitud de ins— cripción en este Organismo se deben acompañar según el — anexo o del mencionado instructivo, los Estados Financie— ros básicos dictaminados por Contador Público, señala que en la elaboración y presentación de estos Estados el Conta— dor Público puede aplicar su criterio con absoluta libertad.

En los siguientes anexos se pide información adicional, sin embargo, se especifica si sobre esta información el Conta—

El Auditor Público debe expresar una opinión o si debe simplemente anexarla a su informe, se supone que sí debe ser incorporada al informe o Dictamen del auditor, mencionando si se ha revisado o no dicha información. Los datos adicionales son principalmente Balances Generales, Estados de Pérdidas y Ganancias, aplicación de utilidades y otros datos como volumen y valor de producción, depreciaciones, y amortizaciones totales por los últimos cinco Ejercicios. También la lista de asistencia de la última Asamblea General de Accionistas; un Estado de modificaciones al capital social, desde su constitución, dividendos y uso de cupones, los planes futuros de la empresa en cuanto a producción, apertura de sucursales, etc.

12.- A los Obligacionistas.- Incluye obligaciones que deben empezar a cubrirse después del año siguiente a la fecha del Balance, se originan normalmente por la adquisición de activos fijos y está representado por hipotecas, obligaciones hipotecarias, préstamos refaccionarios y de habilitación o avío, documentos y en general, cualquier préstamo pagadero a largo plazo.

El hecho de que los Estados Financieros sean un producto de las empresas, motiva a aquellas personas interesadas —

en la situación real de los mismos, a solicitar la intervención de un profesionista independiente que manifieste una opinión imparcial acerca de los mismos.

13.- A los Proveedores.- Porque tendrán más elementos de información para juzgar respecto a la solvencia de los presuntos deudores, de las posibilidades de recuperación y desde luego, les servirá de base para decidir acerca de nuevas demandas de créditos o ampliación de los ya otorgados, provenientes de la venta de mercancías.

14.- A la Secretaría del Patrimonio Nacional.- La experiencia de algunos países europeos han demostrado que el Contador Público, en razón de su mayor capacidad y grado de preparación e independencia de criterio, es la persona más idónea para llevar a cabo de una manera más eficiente la labor de auditoría externa, en comparación con otros países en que las labores de revisión son llevadas a cabo por revisores escogidos entre el personal burocrático.

La Secretaría del Patrimonio Nacional, considerando la anterior y además el hecho cierto de no contar con el personal necesario para desarrollar trabajos de esa índole, debido al gran número de Organismos y Empresas del Estado, delega

en los Contadores Públicos la facultad de vigilar las operaciones de los Organismos y Empresas descentralizadas de participación estatal, por medio de la auditoría permanente, que le fue concedida por el Artículo 5o. de la vigente Ley para el control, por parte del Gobierno Federal, de los Organismos descentralizados y empresas de participación estatal.

15.- A otros Contadores.- Los Boletines Nos.23 y 29 de la Comisión de Procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., tratan sobre la utilización de los Dictámenes emitidos por otros Auditores Externos, distintos a los que están llevando a cabo una revisión de los Estados Financieros de un Ejercicio determinado de X empresa.

El Boletín No.23 dice al respecto: "Cuando los Estados Financieros del año o años anteriores hayan sido examinados por otro auditor, el Contador Público deberá dar consideración cuidadosa al grado en que pueda descansar en las auditorías practicadas en años anteriores para la determinación del alcance de sus procedimientos en las cuentas de naturaleza histórica, inventarios iniciales, etc., y podrá —

en algunos casos reducir su trabajo en estos renglones. Sin embargo, si bien los Estados Financieros del año anterior pudieran haber sido examinados por otro contador, ésto no justifica una reducción automática en el alcance del trabajo, la cual dependerá del grado de acceso que se tenga a los papeles de trabajo del auditor anterior, del conocimiento de su procedimiento, etc."

El Boletín No.20 dice en su conclusión No.1 lo siguiente:

"Los Dictámenes de otros auditores pueden ser utilizados -- por un Contador Público como base para su propio Dictamen en distintas circunstancias, siempre y cuando éste se satisfaga del cumplimiento con las normas de auditoría generalmente aceptadas, respecto al Dictamen de los otros auditores".

Cabe decir que el Boletín No.23 trata el punto que nos ocupa, en una forma enunciativa en el caso de auditorías iniciales, en cambio, el Boletín No.29 lo hace ampliamente, ya que trata en particular de la utilización de los Dictámenes de otros auditores.

16.- Al Público en General.- Incluye a todas aquellas personas lectores de Estados Financieros, que de algún ---



modo tiene alguna relación con la empresa dictaminada, o --  
aquellas personas anónimas que en el futuro habrán de hacer  
uso de los mismos.

A la sociedad en general le interesa la opinión expresada --  
por el Contador Público sobre los Estados Financieros de --  
determinada empresa y poder juzgarlos en forma debida y --  
tomar las decisiones pertinentes. Al emitir un Dictamen  
el Contador Público asume una gran responsabilidad ante la  
sociedad de que forma parte y es esa la razón por lo que la  
profesión se caracteriza como "pública" ya que su principal  
servicio beneficia al público en general.

Todos los interesados en el Dictamen del Contador Público,  
anteriormente mencionados lo utilizan para diferentes fi---  
nes. Pero todos ellos lo hacen basados en la confianza que  
les inspira la opinión del Contador Público, que se ha con--  
vertido en verdadera necesidad para la evolución de los ne-  
gocios.

Es decir, que todos en general recurren al Dictamen de Es-  
tados Financieros por la confianza que les inspira la revisión  
que de los mismos hace una persona independiente de la ---  
empresa, con independencia mental e imparcialidad quien --

además de ser un especialista en dichas revisiones realiza su trabajo con base en las normas de auditoría y principios de Contabilidad generalmente aceptados.

Por otra parte, los Estados Financieros son el reflejo de — convenciones o principios contables, que han sido elabora— dos por el hombre para su propia conveniencia y están sujetos a cambio e interpretación, no se trata, en consecuencia de principios de la naturaleza, de los cuales puede esperarse siempre un comportamiento semejante.

## CONCLUSIONES.

1.- La finalidad inmediata del trabajo de auditoría es — proporcionar al auditor elementos de juicio y comunicación necesarios para poder dar su opinión de una manera objeti— va y profesional.

2.- Los métodos prácticos de investigación y prueba -- que utiliza el Contador Público para lograr la información -- y comprobación que le son indispensables para su opinión se denominan Técnicas de Auditoría.

Las Técnicas de Auditoría son de muy diversas clases debido a la diversidad de circunstancias que se presentan al efec— tuar el trabajo y a las condiciones de las empresas cuyos Es— tados Financieros se someten a examen.

3.- Los procedimientos de auditoría son actos que han -- de realizarse en el curso del examen indican el curso de ac— ción que puede seguirse para determinar la validez de las — normas y principios, por lo tanto, los procedimientos de au— ditoría son el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias.

4.- La relación que guarda el número de partidas indi—

viduales examinadas con el número de partidas individuales que forman la partida global se denomina "Extensión o alcance de los procedimientos de Auditoría".

5.- A la época en que los procedimientos de Auditoría se van aplicar se les llama su oportunidad y es el criterio del auditor el que va a definir esa oportunidad.

6.- El Dictamen se define como el documento formal suscrito por el Contador Público conforme a las normas de su profesión relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los Estados Financieros.

7.- Cuando el Contador Público no tiene limitación alguna de importancia en el desarrollo del trabajo, no encuentra conceptos o partidas significativas que estén en desacuerdo con los principios de Contabilidad y que no hay inconsistencia de dichos principios de Contabilidad, estará en condiciones de emitir un dictamen normal o limpio.

8.- Dictamen con salvedad es aquél que emite el Contador Público, cuando durante el desarrollo de su trabajo y debido a circunstancias especiales, no puede cerciorarse de la corrección de alguno de los renglones que integran los —

Estados Financieros o que las prácticas de Contabilidad no fueron aplicadas ~~correcta~~ o uniformemente o su presentación no es adecuada y a su vez el cliente no estuvo de acuerdo en modificarlas por medio de ajustes, notas, explicaciones, etc.

9.- El Dictamen negativo se emite cuando a juicio del auditor la evidencia obtenida en la revisión no presenta de acuerdo con prácticas de Contabilidad generalmente aceptadas, los hechos, fenómenos y operaciones que pretenden mostrar dichos Estados, vistos en conjunto y que no justifica la emisión de un Dictamen con salvedades.

10.- Si los hechos que motivan salvedades al alcance son de tal magnitud e importancia que el auditor llega a la conclusión de no contar con suficientes elementos de juicio para expresar una opinión profesional sobre los Estados Financieros tomados en conjunto, debe manifestarlo así con la expresión clara y precisar de los motivos y razones que influyeron en su opinión.

11.- Cuando después de haber emitido una abstención de opinión o una opinión negativa, se puede opinar sobre alguno o algunos de los Estados sujetos a revisión, o bien cuando algunos rubros o aspectos de los Estados en cuestión son con

feribles y el propio auditor puede hacer comentario específico sobre partidas de las que cuente con elementos para hacerlo, se le denomina "Opinión Parcial".

12.- El informe de auditoría de forma larga fija la extensión de la auditoría y presenta comentarios sobre las diferentes secciones y detalles de los Estados Financieros, — datos estadísticos, comentarios explicativos y otros asuntos financieros y contables de interés para el cliente.

13.- El informe de auditoría tiene interés para efectos internos en las siguientes personas: Socios o Accionistas, Miembros del Consejo de Administración, Directores y Gerentes, Comisarios, Consejeros y Trabajadores y para efectos externos a Acreedores, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, posibles Inversionistas, Banqueros, Comisión Nacional de Valores, Obligacionistas, Proveedores, Secretaría del Patrimonio Nacional, otros Contadores y Público en general.

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

- Normas y Procedimientos de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Principios de Auditoría. Walter B.Meigs
- Auditoría Principios y Procedimientos. Arthur W.Holmes.
- Apuntes Curso de Auditoría III. C.P.Bernardo Ramos Bandala.
- Apuntes de Auditoría I. Facultad de Comercio y Administración U.N.A.M.
- Apuntes de Auditoría 1970. C.P.Henoc Regalado Hernández.

- - - - -

