

870108

43  
2ej'

# UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO

Escuela de Administración, Contabilidad y Economía



TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

## LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION Y LOS PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR

SEMINARIO DE INVESTIGACION  
 QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
 LICENCIADO EN CONTADURIA  
 P R E S E N T A N  
 RUTH PARDO LABASTIDA  
 LEONOR CUEVAS REAL  
 GUADALAJARA, JAL., 1984



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.

# I N D I C E

	PAGINA
CAPITULO I	1
DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION	1
1.- Antecedentes de la Profesión. . . . .	1
2.- Objetivos actuales de la Dirección General de Fiscalización. . . . .	8
3.- Boletines de la serie 10. . . . .	10
4.- Reglamento del art.52 del Código Fiscal de la Federación. . . . .	20
 CAPITULO II	 24
EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA	24
1.- Que es el Contador Público. . . . .	24
2.- Actividades Principales. . . . .	28
3.- Reglamentación de su actuación como auditor independiente. . . . .	32
 CAPITULO III	 35
OBJETIVOS DE LA REVISION DE PAPELES DE TRABAJO	35
1.- El cumplimiento del auditor con su responsabilidad profesional. . . . .	35
2.- La aplicación de los procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias. . . . .	49
3.- El soporte adecuado de la opinión del Contador Público. . . . .	63

	PAGINA
CAPITULO IV	66
EJECUCIÓN DEL TRABAJO Y SU REFLEJO EN PAPELES DE TRABAJO	66
1.- Importancia de los papeles de trabajo. . . . .	66
2.- Clasificación y acomodo. . . . .	82
3.- Pruebas Globales. . . . .	88
4.- Referencias cruzadas con papeles de trabajo y con - documentación externa. . . . .	89
5.- Análisis de variaciones. . . . .	92
6.- Conclusiones en papeles. . . . .	95
CONCLUSIONES. . . . .	98
APENDICE	99
Ejemplos de diversos papeles de trabajo.	
BIBLIOGRAFIA	133

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

Durante nuestras actividades dentro de la profesión, -- ciertamente muy reducidas, hemos observado la importancia que tiene los papeles de trabajo en la auditoría, sobre todo si - estos se refieren al soporte que ante las autoridades físcas en un momento dado tendrá que hacer el Contador en apoyo de su opinión. También nos hemos dado cuenta de la poca infor mación que existe para la correcta formulación de dichos papeles, quizás motivado esto por el hecho de que cada Contador - o Despacho tiene para su elaboración, eso sí, apegándose siem pre a las Normas y Procedimientos de Auditoría que tienen relación con ellos.

Desearnos asegurar a todos aquellos que tengan que opinar acerca de este trabajo que el mismo lo hacemos con nuestra mejor voluntad tratando de aprovechar aquellos conocimientos - que nos fueron impartidos por nuestros maestros, así como con la práctica que hemos adquirido hasta la fecha. En el encon - trarán por lo tanto nuestras experiencias personales en el - campo de la auditoría.

# C A P I T U L O I

## LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION

### I.- ANTECEDENTES DE LA PROFESION

La contabilidad ha seguido durante todas las épocas los pases del mundo, fundiéndose en ella los fenómenos económicos y sociales, hasta llegar al hecho de integrar lo que actualmente conocemos como "CONTADURIA PUBLICA".

Ante esta situación, la contabilidad ha evolucionado en concordancia con el desarrollo de las actividades que requieren los servicios de la misma; así, por ejemplo, en la época actual estamos en el uso mecanizado y electrónico del registro contable de las operaciones, y existe, entre otras cosas, una nueva forma más objetiva y simple de exposición, con la cual se pueden analizar e interpretar en una forma práctica los fenómenos financieros y económicos dados a conocer a través de la información que produce la contabilidad.

Por todos los motivos señalados anteriormente en una forma general, es conveniente primeramente comentar los diversos factores que influyeron en un periodo determinado de la historia, previos a la gestación y desarrollo de la contabilidad, para posteriormente tratar sobre su evolución.

Influencias anteriores a la gestación de contabilidad.

- El extraordinario auge en el norte de Italia del comercio, en la segunda mitad de la edad media que comienza en el -

Siglo XII con el aprovisionamiento de las "Cruzadas" liberadoras del santo sepulcro, y que continúa con el intercambio comercial del Oriente y Occidente.

- El mayor uso del dinero como elemento de canje, en --  
substitución de los procedimientos antiguos del true --  
que.

- La introducción en Europa en el año de 1082, de la nume  
ración arábiga que reemplazó lentamente a la numeración roma -  
na, facilitando así las operaciones aritméticas.

- La Época de renacimiento en el Siglo XV, que impulsó dí  
versas ciencias y artes mediante la publicación de libros so -  
bre la materia contable.

Se comenta que la contabilidad tuvo su cuna en Italia, y  
que fué el producto del comercio, en virtud de que las ciuda -  
des de Génova, Florencia y Venecia eran el centro de las acti -  
vidades comerciales de aquella época y posiblemente, por sus ne  
cesidades crearon y desarrollaron el arte de llevar el regis -  
tro contable de las operaciones mercantiles por medio del inte  
resante sistema que ahora conocemos como de "la Partida Doble"  
como apoyo a esto, a continuación se presentan, algunos hechos  
que lo comprueban.

Fray Lucas Paciolo, autor del primer texto impreso de te -  
neduría de libros llamado "Resumen de aritmética, proporción -  
geométrica y proporcionalidad" publicado en Venecia en el año  
de 1494, es considerado el pionero de esta profesión, concen -  
trando todos los adelantos ganados por la contabilidad y la -  
partida doble, complementando y puntualizando de una manera de

finitiva los procedimientos contables a seguir.

En 1581, en la ciudad de Venecia vino la fundación como agrupación del primer colegio de contadores en donde se establecía que para poder ejercer tenían que pasar seis años como aprendiz de un contador y transcurrido ese tiempo presentar un examen, el cual en su caso los podían habilitar como contadores.

Ludorico Flori quien también escribió un libro sobre contabilidad en el año de 1633, da a conocer de una manera clara y comprensible la forma de cerrar los libros de contabilidad al finalizar un periodo mediante la formulación y utilización de un documento llamado hasta nuestros días Balanza de Comprobación, y también la de presentar adecuadamente lo que en nuestros días conocemos como "Estados Financieros"

Con posterioridad al Renacimiento y ya reconocida la profesión, en 1773 surge el Instituto de Edinburgo, Escocia; con siete contadores registrados, mismos que a principios del siglo XIX, ya se había incrementado a cincuenta contadores. Posteriormente ya en Siglo XVIII en el año de 1775 apareció en la ciudad de Paris un libro escrito por Edmon Degrangé, titulado "La Tenue des livres rendue facile", quien complementó la estructura de la contabilidad estableciendo desde aquella época dos tipos de cuentas que aún prevalecen y que son las cuentas deudoras y las cuentas acreedoras, además de aquellas que representaban las aportaciones del propietario.

## DESARROLLO DE LA CÒNTABILIDAD EN MEXICO

La influencia del comercio de las inversiones inglesas y americanas en nuestro país trajeron como consecuencia lógica la práctica en México de profesionistas ingleses y americanos desde hace más de 90 años quienes se desempeñaban como auditores de casi todas las negociaciones importantes. A principios del presente siglo se sintió en México necesidad de contar con contadores nacionales que tuvieran otra visión de los procesos contables, más apegados a la idiosincracia del mexicano y el primer paso para formarlos fue la creación de la carrera de Contador en el año de 1905 en la Escuela Superior de Comercio y Administración.

Los comienzos del ejercicio profesional fueron muy penosos para los contadores mexicanos. Pocos o nadie creían en ellos, se les consideraban faltos de experiencia, además muchos no sabían que era un Contador Público y cual era su función. Los negocios importantes encomendaban el examen de sus cifras a las firmas de contadores americanos o ingleses cuyo prestigio bien ganado y reputación mundial les valía la confianza de las empresa. Además, por aquel entonces casi no había negocios propiamente nacionales, la mayoría de ellos estaban en manos de extranjeros y de ahí el menosprecio o la indiferencia hacia los contadores del País.

Los primeros contadores mexicanos trataron de ejercer des de luego como profesionistas independientes, pero algunos de ellos por la falta de ambiente para su trabajo hubieron de retirarse de la contaduría pública. Otros, con mejor suerte, pu-

dieron mantener abiertos sus entonces modestos despachos, pero bien pronto comprendieron la necesidad de perfeccionar sus conocimientos ya que, en aquel entonces, en la Escuela de Comercio no se enseñaban ni siquiera los elementos de auditoría, - por lo que los pioneros de la carrera en México y otros contadores recibidos con posterioridad empezaron a hacer estudios - adicionales en el extranjero o bien a capacitarse en forma individual, estudiando en libros, especialmente norteamericanos e ingleses los avances de su profesión con los cuales se fueron perfilando mejor las metas verdaderas del ejercicio profesional.

Vinieron después los años difíciles de la Revolución, los negocios vinieron a menos, las escuelas fueron un tanto descuidadas y faltó entusiasmo en la juventud para dedicarse al -- aprendizaje de la profesión.

En julio de 1917, un grupo de contadores titulados decidió formar una agrupación profesional con el nombre de "Asociación de Contadores Titulados". Esta sociedad celebraba juntas mensuales donde se cambiaban impresiones acerca de diversos - problemas relacionados con la profesión; se dedicaba especial atención en sus estudios al adelanto de la contabilidad en su aspecto moderno, lográndose como resultado de esta labor, im - plantar en México sistemas tan adelantados como los de los paí - ses mas aventajados en la materia.

Debido al éxito logrado en sus fines por la asociación, - en 1923 se decidió formalizar sus trabajos constituyendo el - "Instituto de Contadores Públicos Titulados de México".

Las características principales del Instituto eran y continúan siendo en el actual organismo: su absoluta dedicación - al estudio de problemas profesionales y la moralidad que exige a sus miembros en el ejercicio de la profesión y de acuerdo - con su escritura constitutiva sus objetivos primordiales pueden resumirse como sigue: uniformar el criterio y los procedimientos contables de sus miembros; ejercer una vigilancia sobre - ellos a fin de ser una garantía para las personas que utilizaban sus servicios, mantener y aumentar el crédito del contador público y la moralidad de los que ejercen; mejorar y difundir el conocimiento de la contabilidad; procurar el intercambio - profesional con otras agrupaciones de contadores; servir de - cuerpo consultivo a las autoridades y a la sociedad en sus -- asuntos de su competencia.

Lo anterior se ha referido únicamente a los inicios de la profesión y su relación con el reconocimiento que se venía dando por parte de los sectores industriales, comerciales y de negocios, pero faltaba el apoyo por parte de las autoridades hacendarias, dado que el contador público en funciones de auditor independiente por medio de su dictamen podía establecer un vínculo que uniera a la parte recaudadora con los de las empresas en su carácter de contribuyente, pero gracias al Decreto - Presidencial del 29 de abril de 1959 esto se logró, aún cuando en un principio existieron algunas diferencias de interpretación, las que con el tiempo y gracias a la buena voluntad de todos, esto pudo ser resuelto satisfactoriamente saliendo beneficiados todos, sobresaliendo quizás la profesión misma.

Como ya se mencionó anteriormente, el 28 de abril de 1959 se publicó en el Diario Oficial de la Federación un Decreto - expedido por el Ejecutivo, creando oficialmente a la Dirección de Auditoría Fiscal Federal (DAFF), como un organismo de la - Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Fue propósito del Gobierno Federal lograr de los contribuyentes la observancia de las leyes fiscales, y al mismo tiempo evitar molestias innecesarias o infundadas a los contribuyentes cumplidos.

Con la creación de la DAFF, se agregó una función más en las actividades del contador público, al establecer que la opinión de este profesional sobre los estados financieros, podría ser tomada en cuenta para efectos fiscales. Para, con base en ella, aprobar las declaraciones en materia de impuestos federales presentadas por su cliente.

Por último conviene señalar en olo que se refiere al título lo con lo cual se designa actualmente al contador que termina una carrera profesional y cuyos estudios son reconocidos por la - Secretaría de Educación Pública, por medio de la Dirección - General de Profesiones, es el de "Licenciado en Contaduría".

## 2.- OBJETIVOS ACTUALES DE LA DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público lleva a cabo - reuniones con las organizaciones representativas de contribuyentes y con los Contadores Públicos, con la finalidad de tratar - un trato directo con ellos, en dichas reuniones ha hecho extensiva la invitación para fomentar las ventajas que conlleva el - dictamen de los Estados Financieros para efectos fiscales.

La Dirección General de Fiscalización (DGF), denominación actual de la DAFF, tiene como objetivo principal la revisión de la situación fiscal del contribuyente a fin de vigilar el cumplimiento de todas sus obligaciones fiscales utilizando para - ello revisiones directas e indirectas.

La revisión directa la lleva a cabo la SHCP por conducto - de auditores independientes, mismos que por medio de su dictamen referido a los estados financieros preparados por el contribuyente, expresan su opinión respecto de la situación financiera de este.

Los estados financieros son complementados con una serie - de anexos exigidos por disposición expresa del Reglamento del - Código Fiscal, el cual también establece atribuciones a la DGF, para que proceda a revisar el dictamen y toda la documentación que lo acompaña, para ello será necesario si así lo considera - oportuno la DGF solicitar la revisión de los papeles de trabajo del auditor.

Lo anterior permite a la SHCP lograr un mayor cumplimiento de los contribuyentes de sus obligaciones fiscales, utilizando

para ello los servicios de los contadores públicos.

La SHCP se ve beneficiada con la intervención de los auditores independientes ya que:

a) La revisión de los Estados Financieros de los contribuyentes la realizan contadores públicos que no son empleados de la Secretaría, y por lo tanto significa un beneficio para nuestro país.

b) Se fiscaliza a un número mayor de contribuyentes.

Como antecedente de los objetivos iniciales perseguidos por el Decreto que creó a la DAFF, podemos considerar la vigilancia tan solo de aquellos contribuyentes con ingresos anuales de \$10'000,000 o más al utilizar los servicios del contador público con el objeto de que estos dictaminaran, para efectos fiscales los balances y declaraciones de sus negocios siendo de optativo los procedimientos para aquellos con ingresos menores. Actualmente la opción es general conservando los dictámenes que en un principio se les dio en atención a la buena fe del contador público evitando de esta manera las visitas e investigaciones fiscales innecesarias, salvo la revisión por medio de pruebas selectivas del trabajo realizado por el auditor para comprobar si los mismos se ajustaban a las disposiciones legales aplicables, a principios generalmente aceptados por la técnica contable, y a las normas y procedimientos de auditoría establecidos también por la profesión.

### 3.- BOLETINES DE LA SERIE 10.

Al instituirse la DAFF, la forma que se pensó sería más conveniente para regular y reglamentar el trabajo del auditor, fue expedir una serie de instructivos que en el medio se conocieron como los "Instructivos de la serie 10" y de los que, por considerar de interés algunos conceptos en ellos vertidos, y que fueron base histórica del "Dictamen Fiscal Actual", a continuación se muestra su estructura y contenido básico correlacionado con las disposiciones actualmente en vigor, lo que permitirá observar que las regulaciones originales seguirán siendo válidas como una forma intrínseca en el trabajo del auditor.

En la actualidad, tal como se explicará mas adelante, los instructivos fueron sustituidos por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y los artículos 45 al 58 del Reglamento del propio Código (RCFF).

a) Instructivos, Serie 10.

Instructivo 10.1. Artículo 52-11(CFF) y 51-1 (RCFF), Dictamen Fiscal de Estados Financieros.

Instructivo 10.2. Art. 55-1(RCFF), solicitudes de entrega o exhibición de papeles de trabajo.

Instructivo 10.3. Arts. 50 y 51 (RCFF), reglamentación de los requisitos mínimos de los anexos establecidos por el artículo 11 del Decreto.

Instructivo 10.4. Arts. 45, 46, 47, 48, 49, 52, 53 y 55 - (RCFF) resoluciones de carácter general relacionados con el Dic

tamen del C.P.

Instructivo 10.5. Arts. 52-III (CFF) y 53 (RCFF), declaración e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales federales de los causantes para los fines del artículo 2 - transitorio del Decreto.

Instructivo 10.6. Casos en los que los causantes están obligados a presentar declaraciones complementarias de impuestos.

Instructivo 10.7. Casos en los que los contribuyentes están obligados a presentar declaraciones complementarias de impuestos.

Instructivo 10.8. Art. 48 (RCFF) el Dictamen Fiscal nulatorio y la negación de opinión sobre los estados financieros - dictaminados por el C.P.

Instructivo 10.9. Art. 52 (RCFF) Pruebas físicas selectivas en inventarios así como circularización obligatoria.

La emisión de estos instructivos, aún cuando en algunos casos se refirieron a asuntos ya comprendidos dentro de las Normas de Auditoría generalmente aceptadas (Texto del dictamen pruebas físicas de inventarios y circularización obligatoria - sirvieron para reglamentar la información requerida por la DAFF para hacer hincapié en algunas fases y sobre todo para normar la intervención de los C.P. que dentro de la propia Dirección se encargan de llevar a cabo la revisión de los Dictámenes Fiscales.

Algunos de estos instructivos, como el 10.1 vinieron a agregar una modalidad a la opinión por parte del C.P. A pesar

de la recomendación del Colegio de Contadores Públicos en el sentido de que la opinión del C.P. debería expresarse en la forma aprobado por la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se consideró pertinente y así lo aceptó la Comisión Representativa, agregar un párrafo en el que C.P. declaraba, bajo protesta de decir verdad que no observó omisión alguna de importancia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales federales del contribuyente sobre cuyos estados financieros se emite la opinión. Este párrafo que era redundante, si se tenía en cuenta los puntos de esta declaración están comprendidos dentro de las normas de Auditoría generalmente aceptadas y el propio Código de Ética Profesional, razón por la cual tuvo la oposición de la Comisión fue considerado como un requisito oficial de la SHCP para poder dar crédito a los dictámenes rendidos por el C.P.

En relación con este punto de controversia, el Director de la DAFF en conferencia sustentada ante los miembros del Colegio de Contadores Públicos de México, señaló lo siguiente:

"Sin embargo, debe tenerse en consideración que ese párrafo es la parte del dictamen que se consigna como una finalidad eminentemente oficial y que la frase bajo protesta de decir verdad tiene su base en dicha finalidad. Es indispensable aclarar que no se trata de una simple formalidad. Quien habiendo declarado falsedades, firma una declaración bajo protesta de decir verdad, esta incurriendo en un delito de acuerdo con lo que establece el Art. 247 del Código Penal para el Distrito y Territorios Federales".

Sin embargo en el momento actual esta situación ya no se presenta de acuerdo en lo señalado por la frac. I del art. 51 del Reglamento del Código que señala:

"El texto del dictamen relativo a los estados financieros deberá apegarse a alguno a los que haya adoptado el Colegio de Contadores Públicos al que está afiliado el C.P. que lo emita...".

Como modelo de dictamen vease el que se presenta a continuación.

También cabe mencionar que el Instructivo 10.10 reglamentó la situación relativa al informe, dictamen y estados que deberían ser firmados por el C.P., así como los anexos que deberían de ser elaborados por el contribuyente bajo la supervisión del mismo y que deberían acompañarse a los estados financieros firmados por dicho profesionalista.

b) Reformas en vigor a partir de 1962 y el Régimen del Dictamen Fiscal:

Las reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) que se publicaron en el Diario Oficial del 30 de diciembre de 1961 y que entraron en vigor a partir del 1 de enero de 1962, introdujeron un cambio fundamental en materia de aprobación de la declaración de ISR por parte de la SHCP que afectó seriamente la estabilidad del régimen del dictamen fiscal.

En la reforma se señaló que las "declaraciones a que se refiere esta ley (ISR) no serán objeto de calificación".

"...dentro de los cinco años siguientes a la fecha que se presentó o debió presentarse la declaración, la SHCP podrá for

mular liquidaciones adicionales que determinen la rectificación del impuesto a cargo del causante. Transcurrido dicho plazo que no es susceptible de interrupción, se extinguirá por caducidad la acción fiscal para los citados fines"

Esta modificación a la ley significaba que el régimen del dictamen fiscal había terminado, ya que no sería atractivo para los contribuyentes el contratar los servicios de C.P. para que dictaminara sobre sus estados financieros para fines fiscales, si sus declaraciones de ISR quedaran sujetas a revisiones posteriores por parte de las autoridades fiscales. No tendría objeto que el contribuyente hiciese un desembolso para que el C.P. revisara sus estados financieros si posteriormente las autoridades fiscales volverían a revisar. En tales condiciones el segundo considerando el Decreto en lo referente a que "la asistencia de C.P. titulados designados por los propios contribuyentes cumplidos les evitaría las molestias de visitas e investigaciones fiscales innecesarias, haría resaltar su buena fe y permitiría al fisco orientar su acción contra los defraudadores..." quedarían inoperantes.

Con el objeto de aclarar que la SHCP pretendía continuar aprobando declaraciones mediante la emisión del dictamen por C.P., el subsecretario de ingresos expidió una comunicación dirigida al Colegio de Contadores Públicos de México, de fecha 3 de enero de 1962, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 del mismo mes, en la que se señala que "las declaraciones por ejercicios que concluyan con fecha posterior al 31

de diciembre de 1961 ya no serían calificadas por ordenarlo así el art. 203 de la LISR y las operaciones del contribuyente quedarían sujetas a revisión por parte de las autoridades fiscales"

El nuevo sistema legal no excluía que los contribuyentes se hicieran revisar por C.P. independientes, en los términos del decreto antes citado en la inteligencia de que los efectos que producirían dichos dictámenes una vez revisados y aprobados por la Secretaría serían los siguientes:

"1.- El contribuyente que hubiere sido revisado por C.P. ya no sería revisado en materia de ISR por la DAFF, en los ejercicios que hubieren sido dictaminados por C.P. salvo que hubiere motivo para suponer que el contribuyente haya incurrido en evasión de impuestos y esta situación no hubiera sido señalada en el dictamen del C.P."

Con base a la circular mencionada el régimen del dictamen fiscal ha continuado en operación, y las Direcciones de Auditoría Fiscal Federal y del ISR, han seguido aprobando los dictámenes emitidos por C.P. y hasta el momento la Secretaría ha tenido buen cuidado en no despertar desconfianza por parte de los contribuyentes en el régimen de dictamen fiscal, pues ha seguido la política de considerar como definitivamente aprobadas aquellas declaraciones del ISR formuladas por los contribuyentes a las que se hubiera acompañado dictamen de estados financieros emitidos por C.P. registrado. Solamente podían señalarse aquellos casos en que como procedimiento de revisión del propio dictamen la DAFF llevaba a cabo pruebas selectivas en los tér-

minos del decreto y de los instructivos expedidos al efecto.

c) *Situación del Dictamen Fiscal en la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1964.*

En el *Diario Oficial* del 31 de diciembre de 1964, se publicó una nueva ley del ISR que entrarla en vigor el 1 de enero de 1965. Esta ley, modificó sustancialmente el régimen impositivo en materia de ISR suprimiendo el sistema cedular para introducir el Impuesto Global de las Empresas y al Ingreso a las Personas Físicas.

Esta ley contenía el mismo régimen que la ley derogada en materia de revisión de las declaraciones de los contribuyentes.

En efecto, el art. 13 de esa nueva ley señalaba: las declaraciones a que se refiere esta ley no serán objeto de descalificación.

"Las autoridades fiscales tienen facultad para revisar las declaraciones de los contribuyentes, a fin de verificar los datos que consignar; para comprobar las obligaciones establecidas por esta ley, y por demás disposiciones legales y reglamentarias aplicables, y en su caso, para formular liquidaciones por concepto de impuestos omitidos. Para estos fines las autoridades tendrán en cuenta las manifestaciones escritas de los contribuyentes, las pruebas aportadas por estos y el resultado de las auditorías e investigaciones practicadas..."

" . . . . . "

"Dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración, la SHCP podrá formular liquidaciones -

adicionales que determinen la rectificación del impuesto a cargo del contribuyente. Transcurrido dicho plazo, que no es susceptible de interrupción se extinguirá por caducidad la acción fiscal para los citados fines".

" . . . . . "

La nueva ley, al igual que la anterior no reconocía como medio de revisión y aprobación de las declaraciones de los contribuyentes el dictamen para fines fiscales rendidos por el C.P. Aún más dicho artículo es igual al de la ley anterior, incompatible con el régimen de dictamen fiscal en cierta forma ya que establecía la facultad de la SHCP para formular liquidaciones adicionales sobre las declaraciones de los contribuyentes dentro de un término de cinco años. Esto quería decir, que la existencia del régimen del dictamen fiscal seguiría dependiendo de la política de la SHCP que desearía adoptar en materia de revisión de las declaraciones de los contribuyentes. - Ello significaba que bastaba con que la SHCP determinara no dar crédito a los dictámenes del C.P., para efectos fiscales para que este procedimiento de revisión desapareciera.

Esta circunstancia, despertó una gran inquietud entre los representantes de nuestra profesión desde la eliminación en la ley del ISR derogada, del sistema de calificación y que resulte en la expedición de la circular del 3 de enero de 1962, la referida circular no hizo desaparecer esa inquietud, y el Colegio de Contadores Públicos de México, a través de su Consejo Directivo y de la Comisión consultiva en materia fiscal reali-

z6 innumerables gestiones tendientes a que en las reformas a la ley que entraron en vigor en 1963 y 1964, e incluyeran dentro del texto de la ley, el régimen del dictamen fiscal del C. P.

Este organismo concertó entrevistas con el secretario de hacienda y otros funcionarios, con el objeto de obtener apoyo para que en el proyecto de reformas que se formulara, se tuviera en cuenta el dictamen del C.P. para fines fiscales. Estas entrevistas fueron altamente satisfactorias para los directivos de la profesión, ya que se recibieron los comentarios - mas elogiosos de la actuación profesional de los C.P. ante la SHCP. Sin embargo, las gestiones realizadas no produjeron el fruto deseado y al expedirse la nueva ley, no se incluye dentro de los procedimientos de revisión, el dictamen fiscal del C.P., y la vida de este procedimiento de revisión que tan buenos resultados había dado, según lo expresado por los funcionarios de esta secretaría en múltiples ocasiones seguiría dependiendo de la política que la SHCP adoptara en materia de revisión de declaraciones.

d) El Dictamen Fiscal bajo los lineamientos de los instructivos 10.1 y 10.3

La información que se presentaba para efectos fiscales, - desde el punto de vista del conjunto debería de tener las siguientes secciones.

A. Dictamen (propriadamente dicho)

B. Balance General (a la fecha del cierre del ejercicio - que se va a dictaminar).

C. Estado de Pérdidas y Ganancias (por el año que se va a dictaminar).

D. Estado de variaciones en las cuentas de capital contable. (por el año que se va a dictaminar)

E. Notas a los estados financieros (la fecha del cierre del ejercicio que se va a dictaminar)

F. Informe relativo a la descripción de las características mercantiles, financieras y jurídicas; síntesis sobre el sistema de control interno y alcance del trabajo de auditoría; variaciones en cuentas de resultados y revisión general de impuestos.

G. Anexos.

- a) Balances Generales Comparativos (incluyendo los correspondientes a los tres ejercicios inmediatos anteriores).
- b) Estados de pérdidas y ganancias comparativos (incluyendo los correspondientes a los tres ejercicios inmediatos anteriores).
- c) Estados de movimientos de las Reservas complementarias de activo y reservas de Pasivo (por el año que se va a dictaminar)
- d) Estados de costo de producción y ventas comparativos (incluyendo los correspondientes a los tres ejercicios inmediatos anteriores)
- e) Relación de prestaciones fiscales federales (por el año que se va a dictaminar)
- f) Conciliación entre la utilidad (pérdida) fiscal (por el año que se va a dictaminar).

La información anterior se exigía por las autoridades fiscales, de conformidad con el art. 11 del decreto presidencial del 21 de abril de 1959, en sus fracciones I a la X, misma que no difiere mucho de la que actualmente exige el art. 50 del RCF.

#### 4.-REGLAMENTO DEL ARTICULO 52 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Considerando que en la actualidad y continua siendo propósito del Gobierno Federal, alentar el cumplimiento voluntario que las obligaciones fiscales del contribuyente ha dispuesto decretar los artículos 52 y 53 del CFF, así como los artículos del 45 al 58. de su Reglamento, ya que el dictamen relativo a estados financieros emitidos por C.P. ha mostrado ser instrumento útil en el proceso de fiscalización tanto para las autoridades fiscales como para los contribuyentes, es necesario establecer un adecuado marco jurídico que regule los derechos y obligaciones de los contribuyentes que se acojan al régimen del dictamen sobre estados financieros para efectos fiscales, y de los C.P. que emitan dichos dictámenes.

Para efectos de la fracción II del art. 52 del Código Fiscal de la Federación los C.P. deberán formular los dictámenes relativos a los estados financieros de los contribuyentes de conformidad a las normas de auditoría, las que de acuerdo con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., por medio de su Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, las considera como:

"...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."

Dada la importancia que estas normas tienen para el trabajo del auditor se tratarán más ampliamente en el siguiente capítulo, -

sin embargo a continuación se señalan los lineamientos a que se debe apegar aquel, para cumplir de conformidad con lo dispuesto en los arts. 52-II de CF y el 52 de su Reglamento.

a) Las relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad del C.P. cuando su registro se encuentre vigente y no tenga impedimento legal.

b) Las relativas al trabajo profesional cuando:

- La planeación del trabajo y la supervisión de sus auxiliares le permitan allegarse a los elementos de juicio suficiente para fundar su dictamen.

- El estudio y evaluación del sistema del control interno del contribuyente le permita dictaminar el alcance y naturaleza de los procedimientos que habrán de emplearse.

- Haya obtenido elementos probatorios suficientes y adecuados. El C.P. estará obligado a recabar elementos probatorios suficientes para demostrar los hechos y criterios en que se fundan los estados financieros y obtener las pruebas adecuadas de tales hechos y criterios relevantes.

En la obtención de elementos probatorios el C.P. usará los criterios de importancia relativa y riesgo probable. Se considera un hecho, registro, partida y documento cuando su inclusión, exclusión o cambio en su presentación, valuación y descripción pudiera modificar sustancialmente la interpretación de los estados financieros, se entiende por riesgo probable a la posibilidad de error en la que pudiera incurrirse por carecer de o ser insuficientes los elementos probatorios de un hecho que se pretende demostrar.

El cumplimiento de las normas de auditoría a que se refiere esta fracción será consignada fehacientemente y bajo la responsabilidad del C.P. en los papeles de trabajo en que base su dictamen.

el Las relativas al dictamen e información cuando el C.P. exprese su opinión sobre los estados financieros, cerciorándose que:

- Fueron preparados de acuerdo con principios de Contabilidad generalmente aceptados.

- Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes. Se entiende por consistencia el empleo de los mismos métodos o criterios contables respecto de los hechos, registros, partidas y documentos tanto en el ejercicio fiscal que se dictamina como en los anteriores.

- Los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y en las notas relativas son suficientes y adecuados para su razonable interpretación.

En caso de excepciones a lo anterior el C.P. debe mencionar claramente en que consisten, y su efecto cuantificado sobre los estados financieros emitiendo un dictamen con salvedades o negativas según sea el caso.

Cuando se carezca de elementos probatorios el C.P. emitirá abstención de opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto.

Estas normas son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y

y a la información que rinde como resultado de este trabajo, - como se podrá deducir, la mejor manera para el cumplimiento de dichas normas quede soportado adecuadamente serán los "Papeles de Trabajo" del C.P., de ahí que nazca la importancia de estos en el trabajo del auditor y en la revisión ante la DGF.

## C A P I T U L O I I

## EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA

## 1.- QUE ES EL CONTADOR PUBLICO?

El C.P. es un profesionalista y como tal, poseedor de un grado superior de habilidad en la técnica contable, habilidad desarrollada con el estudio, la práctica y las características personales. Como todos los profesionalistas, el C.P. debe reunir ciertos atributos de carácter personal y técnico que lo capaciten plenamente en el ejercicio de su profesión. Estos requisitos pueden agruparse en:

- Requisitos morales
- Capacidad intelectual
- Requisitos técnicos.

## Requisitos Morales.

Atañen directamente a la conciencia e integran el cúmulo de valores intangibles que todos los individuos tienen, que pueden y deber ser desarrollados con particular ahínco en el caso de un profesionalista como el C.P.:

- Integridad.- Es la capacidad de ser honrado en este caso, con un sentido más amplio al que normalmente se le da, es decir, ser honrado en las ideas y creencias, con fuerza suficiente para afirmar lo que se piensa y sostener la verdad por encima de todo.

- *Independencia de criterio.*- Es la capacidad de expresar juicios y opiniones imparcialmente, sin alterarlos en sentido alguno por presiones económicas, familiares, sociales o de cualquier naturaleza. La independencia de criterio tiene relevante importancia en el caso del C.P. porque sus opiniones expresadas en el dictamen, tienen interés para un núcleo variado de individuos, que incluso le son desconocidos a los que en una afirmación contraria a la realidad les puede acarrear graves perjuicios.

El Código de Etica Profesional expedido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, hace hincapié en este requisito y establece reglas precisas de las situaciones en las que se supone que el C.P. no tiene independencia de criterio, y por lo tanto, no puede dictaminar, cuando es pariente en línea directa del propietario o administrador de la empresa a auditar; cuando es director o propietario de la misma empresa, etc.

- *Disciplina.*- Es este un requisito esencial del hombre con aspiraciones, es la capacidad de adaptar nuestros deseos personales a las necesidades, que nos imponen las circunstancias. Ser disciplinados es ser ordenado en nuestra conducta, voluntarioso en el cumplimiento de nuestros propósitos y con un alto sentido de responsabilidad hacia nuestras obligaciones.

- *Puntualidad.*- La puntualidad es signo de buena educación pero además es la materialización del grado de responsabilidad con que aceptamos nuestros compromisos. Ser puntuales

es no sólo estar a tiempo a una cita, sino además, concluir - nuestros compromisos en la fecha prometida.

- Trato social y presentación apropiada. Estos requisitos se desarrollan plenamente en el trabajo mismo, el primero se refiere a la manera de comportarse con las personas con quienes se ha de tratar, tanto con el cliente como en la propia oficina: saber ser corteses y energicos al mismo tiempo, obtener servicios sin causar molestias, y en general, saber causar la buena impresión de quien, al desarrollar su trabajo, coopera y obtiene la cooperación de todos.

#### Capacidad intelectual.

Se refiere a las cualidades de la mente y guarda relación directa con la inteligencia; no obstante, como un elemento indispensable de nuestro desarrollo profesional y personal, puede ser cultivada y mejorada.

Se localizan en este grupo de requisitos personales, los siguientes:

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

Este último requisito es fundamental para el desarrollo - de los demás y es indiscutible necesidad: todas las profesio -

nes están sujetas a evolución y cambios en los que debe participar activamente quien las ejerza, para estar en condiciones de prestar un servicio con las mejores armas de que pueda disponer cada día. El propósito continuo de estudios garantiza estar al día en los conocimientos más recientes de las técnicas contables y de administración.

#### Requisitos técnicos.

Son las columnas centrales que soportan la cualidad de profesionistas, ya que se refieren concretamente a los conocimientos específicos necesarios para el ejercicio de una profesión.

En caso particular del C.P. son:

- Conocimientos sólidos de contabilidad y auditoría.
- Dominio pleno de sistemas contables y de control.
- Nociones de administración de negocios.
- Conocimientos de las leyes civiles, mercantiles y fiscales, etc.
- Economía y estadística
- Elementos de matemáticas aplicadas.
- Otros conocimientos técnicos auxiliares.

Los requisitos referidos anteriormente se cumplirán totalmente en el caso de aquellos contadores cuya actividad básica sea la auditoría, apoggiándose para ello a las "NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS", de las cuales ya se ha señalado algunos conceptos, son de aplicación general y total en todas sus actuaciones.

## 2.- ACTIVIDADES PRINCIPALES

El C.P. ha sido provisto con los conocimientos necesarios a un profesional en su ramo capaz de prestar servicios a las empresas que persiguen fines lucrativos a las de fines no lucrativos y aún en la administración pública de cualquier país.

Con respecto al medio empresarial en que se desenvuelve el C.P. es conveniente hacer notar ante todo, la importancia de la actuación de este profesional en los últimos años dentro de los diversos sectores de la sociedad, su función no se circunscribe como antaño al aspecto contable, pues cada día se va definiendo con mayor claridad el alcance de los servicios profesionales que presta a las empresas y cuyos conocimientos, habilidades, experiencias, responsabilidades, lo capacitan para desarrollar tareas de muy diversa índole de los negocios, - no necesariamente ligadas a la contabilidad. En la actualidad, su preparación profesional le permite prestar servicios tales como planeación financiera, mercadotecnia, recursos humanos, sistemas y procedimientos, producción, relaciones públicas. - En el carácter de profesional independiente aprecia el alcance de su colaboración en las empresas como consejero, asesor, organizador, auditor, administrador. En el aspecto nacional el C.P. aplica: las técnicas modernas de aplicación, computación electrónica, presupuestos, contabilidad administrativa, que aunque benefician en forma directa a la empresa aumentando su suficiencia, lógicamente se traducen en mejores resultados de

operación de las empresas, de sus filiales y sucursales, de grupos de empresas o de negocios con empresas de otros países. En nuestro medio es indudable la aplicación de estas técnicas en las empresas nacionales y extranjeras beneficiará a la economía nacional del país a través de los servicios que presta el profesional de la Contaduría Pública.

Finalmente, en su aspecto social, el C.P., ya actúa independientemente o como ejecutivo, funcionario o gerente, ha de promover en empresas o instituciones cambios de diversa índole, resultantes de la aplicación de los nuevos sistemas de administración y operación que se implanten. Sin embargo, paralelamente a los problemas de carácter técnico a que tenga que enfrentarse este profesional, existen problemas humanos, sociales, económicos, políticos, provocados por la convicción del hombre de que puede y debe tener mayor libertad para actuar en el medio social en que vive. El C.P. ha de considerar diversos factores sociales tecnológicos cuyos efectos se hacen sentir inevitablemente, pues hoy el mundo experimenta un cambio extraordinariamente rápido. Por lo tanto este profesional de los negocios como líder de su grupo social, es agente y a la vez sujeto en el cambio que se opera en la sociedad y, consciente del papel que le corresponde podrá entender mejor los problemas de la época en que vive, tanto los del grupo social al que pertenece como los del resto de la humanidad.

En estos últimos años se ha extendido considerablemente el campo de la acción de la contaduría pública. La práctica profe-

sional de esta disciplina crece al ritmo en que se expanden la ciencia, la tecnología, la industria, la economía, el comercio, Se crean nuevas empresas y aumentan la demanda de servicios de los profesionales en contaduría pública, y ellos habrán de irse superando en el aspecto profesional pues a las instituciones a las que sirvan reclamarán mayor eficiencia fundada en sólidos conocimientos y en mejor calidad humana para desempeñar nuevos puestos en vista de la complejidad acelerada de los problemas - que habrán de enfrentarse en el mundo de los negocios y de la administración en general.

Tradicionalmente, los servicios del C.P. han estado enfocados al área de información de carácter financiero; examen de estados financieros, organización de sistema de contabilidad, costos y recomendaciones para mejorar los métodos de control. Actualmente se abren nuevos campos de acción en los que ha intervenir el C.P. en su carácter de profesional.

Pero en el caso de este trabajo está la intención de hacer resaltar su actividad relacionada con el examen de los estados financieros que a solicitud de una empresa se le requiere para que exprese su opinión acerca de la "razonabilidad" de las cifras que en ellos se muestran y aprovechar dicha opinión para fines fiscales se hace actividad como auditor y en todos los casos, sus opiniones, informes y documentos que presente deberán contener un fundamento de valor, sin ocultar o desvirtuar los hechos de forma que induzcan a un error.

El dictamen es la opinión del C.P. sobre la corrección contable de las cifras de los estados financieros como resultado -

del examen y revisión de los mismos.

Antes de emitir su opinión el C.P. debe haber aplicado previamente todas aquellas pruebas que le permitan asegurarse de la razonable corrección de los estados financieros con el objeto de mantener la confianza que el público ha depositado en él. Queda entendido que el C.P. contrae una gran responsabilidad - al emitir el dictamen cualquiera que sea su uso o su destino, - precisamente por el alto grado de credibilidad que se le concede.

### 3.- REGLAMENTACION DE SU ACTUACION COMO AUDITOR INDEPENDIENTE

Como se indicó anteriormente, las normas generales son de naturaleza personal y se relacionan con las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo. Dada la importancia que estas normas tienen para el trabajo del auditor se ampliará sobre la segunda norma general que requiere que el auditor sea independiente; además de encontrarse en el ejercicio público (distinto a ejercer en privado), no debe estar predispuesto con respecto al cliente que audita, ya que de otro modo le faltaría aquella imparcialidad necesaria para confiar en el resultado de sus averiguaciones, a pesar de lo excelente que puedan ser sus habilidades técnicas. Sin embargo, la independencia no implica la actitud de un fiscal, sino más bien una imparcialidad de juicio que reconoce una obligación no sólo por honestidad hacia la gerencia y los dueños (accionistas) del negocio, sino también para los acreedores y para aquellos que de algún modo confían, al menos en parte, en el informe del auditor, como en el caso de posibles propietarios o acreedores.

Es de la más grande importancia para la profesión, que el público en general mantenga la confianza en la independencia del auditor independiente. La confianza pública se dañaría por la comprobación de que en la realidad faltará la independencia, y, también podría perjudicarse porque existieran circunstancias que, de acuerdo con lo que pensarán personas juiciosas, pudieran influir en su independencia. Para ser independiente, el audi-

tor debe ser intelectualmente honesto; ser reconocido como independiente; debe estar libre de cualquier obligación o tener algún interés para con el cliente, su dirección o sus dueños. - Por ejemplo un auditor independiente que auditara una compañía que a la vez fuera su director, puede ser intelectualmente honesto, pero no es probable que el público lo aceptara como independiente ya que en realidad estaría auditando decisiones en las que el tomó parte. De modo parecido, un auditor con un interés suficientemente grande en la compañía, pudiera ser imparcial al expresar su opinión sobre los estados financieros de la compañía, pero el público estaría renuente para creer que lo fuera. Los auditores independientes no solo deben serlo de hecho; deben evitar situaciones que puedan llevar a terceros a dudar de su independencia.

A través del Código de Ética Profesional, la profesión ha establecido preceptos para protegerla contra la presunción de pérdida de la independencia. Se hace hincapié en la presunción porque la posesión de la independencia intrínseca es una cuestión de calidad personal más bien que de reglas que establecen ciertas pruebas objetivas. Ya que éstos preceptos que han sido incorporados en el Código de Ética de la Profesión, tienen la fuerza de una ley profesional con respecto al auditor independiente.

La Comisión de Valores y Cambios ha enfatizado también la importancia de la independencia, adoptando reglas similares.

El auditor independiente debe desempeñar su práctica, de

acuerdo con el espíritu de estos preceptos y reglas si quiere alcanzar un grado conveniente de independencia en el desempeño de su trabajo.

Para enfatizar la independencia de la gerencia, muchas empresas siguen la práctica de que el auditor sea nombrado por el Consejo de Administración o elegido por los accionistas.

## CAPITULO III

## OBJETIVO DE LA REVISION DE PAPELES DE TRABAJO

## 1.- EL CUMPLIMIENTO DEL AUDITOR CON SU RESPONSABILIDAD PROFESIONAL.

El dictamen para fines fiscales ha venido a darle una nueva responsabilidad profesional al auditor, por lo que la SHCP por medio de la DGF es la encargada de verificar el cumplimiento de la misma, para ello por cada opinión que el auditor expresa hay necesidad de que esta sea verificada en cuanto a su calidad por parte de las autoridades fiscales, dicha comprobación se fundamenta en lo dispuesto por los artículos 52 del Código Fiscal y del 45 al 58 del Reglamento de dicho Código.

Conviene señalar que el dictamen que se presenta ante la DGF debe de cumplir con requisitos en cuanto a su presentación y contenido, incluyendo aquellos estados y anexos que lo deben de acompañar, los cuales para formularlos será indispensable que el auditor tenga el soporte adecuado el cual no será otro que unos correctos papeles de trabajo.

Respecto de lo que son los papeles de trabajo la profesión considera que ellos son el vínculo que enlaza los registros del cliente con el dictamen y los estados financieros aplicables a éste.

En el capítulo IV se hablará ampliamente de la importan -

cia que los papeles de trabajo tienen para el auditor; pero no debemos olvidar que estos serán la base para que las autoridades hacendarias evalúen la responsabilidad profesional del auditor.

Los artículos 50 y 51 del Reglamento del Código Fiscal señalan las disposiciones a que se deberá apegar el contribuyente que habría de entregar sus estados financieros dictaminados por C.P., dichas disposiciones serán las siguientes:

ARTICULO 50.- El contribuyente que hubiera dado el aviso para dictaminar los estados financieros, deberá presentar el original y copia de los siguientes documentos:

I. Dictamen relativo a los estados financieros.  
 II. Los siguientes estados financieros básicos examinados por el contador público respecto a los cuales emite su dictamen:

- a).- Estado de posición financiera.
- b).- Estado de resultados.
- c).- Estado de modificaciones del capital contable y
- d).- Estado de cambio en la situación financiera.

También se acompañarán las notas a estos estados.

III. Informes sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, emitido por el contador público.

IV.- Los siguientes anexos a los estados financieros.

- a).- Estado comparativo de resultados;
- b).- Estado comparativo de los costos de producción y de ventas;

c).- Análisis comparativo por subcuentas de gastos de fabricación, de administración, de venta, financieros y otros gastos;

d).- Análisis del movimiento en el ejercicio de las reservas complementarias de activo y reservas de Pasivo;

e).- Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestada bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, deberá mencionarse tanto las contribuciones derivadas de esa actividad como las provenientes de ingresos distintos o la mención expresa de que no hubo de tal manera que se muestre la contribución definitiva por impuesto sobre la renta.

f).- Conciliación en el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta;

g).- Conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos de las contribuciones que se causan por ejercicio.

h).- Determinación de la participación de utilidades a los trabajadores;

i).- Relación de declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina, que modifiquen la de ejercicios anteriores indicando la contribución de que se trate, la base que se modifica y el renglón que afecta; manifestada bajo protesta de decir verdad por el contribuyente.

j).- Relación de estímulos fiscales indicando concepto, - determinación, aplicación en su caso, monto y cumplimiento de requisitos para su otorgamiento y disfrute.

k).- Fotocopias legibles de las declaraciones complementarias por las diferencias de impuestos dictaminadas en el ejercicio, que hayan sido presentadas;

l).- Fotocopias legibles de las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales durante el ejercicio;

m).- Relación de acciones enajenadas por residentes en el extranjero, respecto de las cuales el contribuyente sea responsable solidario como retenedor; y

n).- Aviso firmado por el contador público señalando los registros especiales que lleve el contribuyente, en su caso.

V.- Forma oficial de información estadística.

ARTICULO 51.- Los documentos a que se refieren las fracciones I, II y IV del artículo anterior, deberán reunir los siguientes requisitos:

I.- El texto del dictamen relativo a los estados financieros, deberá apegarse a alguno de los que haya adoptado el Colegio de Contadores Públicos al que está afiliado el contador público que lo emita, debiendo señalar este el número que le corresponda en el registro que se refiere la fracción I del art. 52 del Código.

II.- Los estados financieros básicos, incluyendo sus notas, examinados por el contador público registrado, respecto de los

cuales emita su dictamen deberán ir suscritos por el contribuyente y presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior.

III.- Los anexos a que se refieren la fracción IV del art. anterior, deberán sujetarse a lo siguiente:

a).- Los estados comparativos de resultados y de costo de producción y ventas abarcarán los dos últimos ejercicios incluyendo el que se dictamina, excepto cuando se trate del primer dictamen, abarcarán los cuatro últimos ejercicios, en su caso, los análisis comparativos por subcuentas de los gastos de fabricación, administración, de venta, financiera y otros gastos se referirán a los dos últimos ejercicios. Estos documentos podrán expresarse en miles de pesos;

b).- El análisis del movimiento del ejercicio de las reservas complementarias de activo y reservas de pasivo.

También deberá incluir la mención de los porcentajes y criterios adoptados para efectuar la deducción por inversiones, - En caso de discrepancia con los métodos contables también se incluirá la información conforme a estas bases;

c).- La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, deberá ir suscrita por el mismo y contener:

1.- La descripción de bases, tasas, tarifas o cuotas y entero de contribuciones detallando las diferencias determinadas en su caso, en cuanto a cada uno de estos conceptos.

2.- Al calce de la misma se declara bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas las contribuciones --

federales a que está sujeto, que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos solamente las autorizaciones; subsidios, estímulos o exenciones que se describen, o bien, la mención expresa de que no hubo.

3.- En cuanto al pago del impuesto sobre la renta, deberá mencionarse compensación o acreditamiento efectuado.

4.- Respecto del impuesto al valor agregado, se deberá incluir la determinación del impuesto causado así como el acreditable del ejercicio a las tasas aplicables. Asimismo, mostrará la determinación de las reglas de prorrateo en los casos de actos o actividades por los que no se deba pagar el impuesto.

5.- En relación al impuesto especial sobre producción y servicios, también se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables. Cuando el contribuyente sea fabricante de los bienes a que se refiere la Ley que establece dicho impuesto, en el informe se mencionarán expresamente los registros contables especificando el volumen y el valor de las materias primas adquiridas y, en su caso, la graduación alcohólica, así como los volúmenes producidos y mermas.

6.- En cuanto a otras contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como respecto de las aportaciones de seguridad social, se establecerá, en su caso, la conciliación con cifras aplicables de otros anexos que sirvan de base para su determinación.

d).- La conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, en casos aplicable, incluirá la información siguiente:

1.- Determinación por ejercicio de la pérdida fiscal ajustada pendiente de disminuir de la utilidad fiscal ajustada, así como la aplicación al que se dictamina.

2.- Determinación de la deducción a que se refiere el art. 51 de la LISR.

3.- Determinación similar a la de los subincisos anteriores de deducciones que procedan en el ejercicio que se dictamina, provenientes de ejercicios anteriores; y

e).- La conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efecto del ISR y de otras contribuciones federales.

En la conciliación en el caso del impuesto especial sobre producción y servicios, correspondientes a enajenación, importación o exportación de bienes cuando se deba de trasladar expresamente y por separado dicho impuesto, así como en el IVA correspondiente a la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los montos a conciliar consistirán en el valor de los actos o actividades realizados en los que se deba pagar y trasladar el impuesto en los términos de la Ley correspondiente debiéndose señalar también los conceptos de actos o actividades por los que no están obligados al pago o traslado del impuesto, según sea el caso, que originen diferencia entre los ingresos -

gravados sobre el ISR y el valor de los actos o actividades gravados por el impuesto especial sobre producción y servicios o el IVA, o ambos según se trate.

Los anexos señalados en esta fracción deberán presentarse numerados en forma progresiva, en el mismo orden en que son mencionados en el artículo anterior.

Anteriormente en el capítulo II se habló de lo referente a las Normas de Auditoría se dijo que estas deberán ser cumplidas en todos aquellos trabajos que lleve a cabo, para ello la SHCP ha dispuesto la manera en que estas deberán de ser cumplidas en aquellos dictámenes que para fines fiscales se entreguen ante dichas autoridades, el siguiente artículo señala claramente cuál es la forma en que dichas normas deben de ser cumplidas desde el punto de vista oficial.

ARTICULO 52.- Para los efectos de la fracción II del art. 52 del Código, las normas de auditoría se consideran cumplidas en la forma siguiente:

I.- Las relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del C.P., cuando su registro se encuentre vigente y no tenga impedimento.

II.- Las relativas al trabajo profesional, cuando:

a).- La planeación del trabajo y la supervisión de sus auxiliares le permitan allegarse los elementos de juicio suficientes para fundar dictamen;

b).- El estudio y evaluación del control interno del contribuyente le permita determinar el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de emplearse; y

c).- Los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y en las notas relativas, son suficientes y adecuados para su razonable interpretación.

En caso de excepciones a lo anterior, el C.P. debe mencionar claramente en que consisten y sus efectos cuantitativo sobre los estados financieros, emitiendo en consecuencia un dictamen con salvedades o un dictamen negativo, según el caso.

Cuando se carezca de elementos probatorios, el C.P. emitirá una abstención razonada de opinión sobre los estados financieros en su conjunto.

Lo más importante, respecto de la vigilancia en el cumplimiento por parte del C.P. de toda su responsabilidad profesional, sobre todo en lo que se refiere a la calidad de su trabajo es lo que se marca en el art. 55 del RCF mismo que a continuación se detalla.

ARTICULO 55.- Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás documentos a que se refieren los arts. 52 del Código y 50 de este Reglamento, podrán requerir:

- I.- Al C.P. que haya formulado el dictamen, lo siguiente:
  - a).- Cualquier información que conforme al Código y este

reglamento debiera estar incluida en los estados financieros - dictaminados para efectos fiscales.

b).- La exhibición de los papeles de trabajo elaborados - con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del C.P.

c).- La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

d).- La exhibición de los sistemas y registros contables y documentación original, en aquellos casos en que así se considere necesario.

Para estos efectos, si la información que proporcione el C.P. conforme a lo que establecen los incisos a), b) y c) es suficiente, no se requerirá de la información a que se refiere el inciso d).

La información, exhibición de documentos y papeles de trabajo a que se refiere esta fracción, se solicitara al C.P. por escrito con copia al contribuyente.

II.- Al contribuyente, la información y documentación a que se refieren los incisos c) y d) de la fracción anterior - cuando no haya sido proporcionada por el C.P.; dicho requerimiento se hará por escrito, con copia al C.P.

III.- A terceros relacionados con los contribuyentes o responsables solidarios, la información y documentación que consideren necesaria para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y demás documentos.

Lo dispuesto en este art. es en perjuicio de lo establecido en el penúltimo párrafo del Art. 52 del Código.

Durante la revisión que la DGF hace de los papeles de trabajo del auditor, el funcionario encargado de dicha revisión - se debe de apegar a una "Guía de Procedimientos de Auditoría para Revisión de Papeles de Trabajo del Contador Público Registrado".

Esta Guía se encuentra clasificada por áreas.

#### AREAS DEL BALANCE

##### ACTIVO

- Caja y Bancos
- Clientes, Cuentas y Documentos por Cobrar, Deudores Diversos, Funcionarios y Empleados, etc.
- Inventarios
- Inversiones temporales en valores
- Inversiones permanentes
- Inversiones en edificios, construcciones, maquinaria y equipo, de oficina, equipo de transporte, etc.
- Inversiones en gastos y cargos diferidos y gastos preoperativos: gastos de instalación, organización, gastos pagados por anticipado, etc.

##### PASIVO

- Proveedores, Cuentas y Documentos por Pagar, Acreedores Diver

ses, Compañías afiliadas, etc.

- Impuestos por Pagar
- Contingente

#### CAPITAL CONTABLE

#### AREAS DEL ESTADO DE RESULTADOS

##### INGRESOS

##### COSTO DE VENTAS

- Compras
- Maquilas
- Inventarios

##### DEDUCCIONES

- Aportaciones al INFONAVIT
- Arrendamiento de bienes inmuebles
- Arrendamiento de bienes muebles
- Arrendamiento financiero
- Asistencia técnica
- Comisiones
- Cuotas al IMSS
- Denatívos
- Gastos de Publicidad y Propaganda
- Gastos de representación y viáticos
- Gastos normales y propios del negocio

- Gastos no deducibles
- Honorarios y servicios personales independientes
- Honorarios al Consejo de Administración
- Intereses
- Inventarios obsoletos o de lento movimiento
- Inversiones en edificios, construcciones, maquinaria y equipo.
- Equipo de Oficina y equipo de transporte. (Depreciación).
- Inversiones en gastos y cargos diferidos, gastos preoperativos.
- Gastos de instalación, organización y gastos pagados por anticipado (amortización).
- Materiales indirectos de fabricación
- Mantenimiento, reparación y gastos de conservación
- Pérdida o utilidad en venta de activo fijo
- Pérdida o utilidad en venta de valores
- Pérdida por caso fortuito o fuerza mayor.
- Pérdida por créditos incobrables
- Pérdida por fluctuación en moneda extranjera
- Previsión Social
- Primas por seguros y fianzas
- Provisiones y/o reservas de Pasivo
- Regalías
- Salarios y prestación de servicios personales subordinados

#### IMPUESTOS

#### PARTICIPACION DE UTILIDADES

#### DISMINUCION DE LA UTILIDAD

- Amortización o Pérdida de ejercicios anteriores
- 10% sobre inversiones en maquinaria
- Dedución adicional

Como ejemplo de los aspectos a verificar por parte de la DGF, a continuación se muestra un cuestionario que incluye - aquellos aspectos que deberá de verificar su cumplimiento como evidencia de trabajo desarrollado y el cual deberá lógicamente encontrarse soportado por papeles de trabajo, ejemplo de las cédulas que deberá de formular el auditor, se presentan en el apéndice de este trabajo, no así los modelos del cuestionario mismos que posteriormente se detallan haciendo únicamente la - indicación de que las cuestiones que se indican no son limitativas sino enunciativas.

2.- LA APLICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA NECESARIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS:

CLIENTES, CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR, DEUDORES DIVERSOS, - ETC.

Verificar la aplicación de los siguientes procedimientos

1.- Análisis o Integración

Cerciorarse de que se efectuó una adecuada clasificación - de los adeudos: Provenientes de ventas, créditos y otros documentos descontados; cuentas por cobrar a corto y largo plazo. Así mismo verificar la integración de los saldos dictaminados.

2.- Confirmación de saldo.

Verificar de que se envió la circularización relativa, tomar nota del alcance y resultados obtenidos, así como la aplicación de procedimientos supletorios.

3.- Aplicación de Procedimientos supletorios.

Verificar de que las cuentas no circularizadas o bien - por las inconformes o no contestadas, se haya aplicado alguno de los siguientes procedimientos: revisión de cobros posteriores, integración de saldos, antecedentes, pláticas con funcionarios, otros.

4.- Arqueo de documentación

Verificar de que se revisaron documentalmente las cuentas; aclaración sobre documentos de la empresa en poder de terceros y pruebas selectivas de las operaciones y documentos que dieron origen a las deudas

5.- Determinación y valuación de cuentas de cobro dudoso.

Verificar que el C.P. registrado haya efectuado pruebas como: análisis de saldos por antigüedad, determinación del índice de rotación de cuentas por cobrar, estudio de algunas cuentas individuales, etc.

## I N V E N T A R I O S

Verificar la aplicación de los siguientes procedimientos:

### 1.- Pruebas físicas

Verificar de que el C.P. registrado haya presenciado la toma física de los inventarios y revisado el corte de inventarios; tomar nota del alcance de la revisión y de los procedimientos supletorios a la toma de inventario, tales como: examen de la evidencia de que se practicó el inventario, documental de compras e informes de recepción, confirmación de existencias, determinación de mercancía dañada, etc. Cuando la toma de inventarios se realice en fecha distinta al cierre del ejercicio deberá existir evidencia de la aplicación de procedimientos supletorios que comprueben la razonabilidad del saldo final: explicación de los aumentos o disminución de inventarios; revisión global mensual de los movimientos de inventarios, de rotación de inventarios, etc.

2.- Confirmación de inventarios de la empresa, en poder de terceros, así como confirmación de inventarios de terceros en poder de la empresa.

Cercionarse de que exista la confirmación correspondiente.

3.- Investigación de ajustes.

Verificar de que se hayan investigado las causas que motivaron los ajustes de inventarios, así como determinar la razónabilidad de los mismos y la aclaración de diferencias.

4.- Valuación de inventarios

Verificar cual fue el alcance de las pruebas de valuación y la consistencia en el método utilizado, en relación a ejercicios anteriores.

5.- Comprobación de cálculos aritméticos

Verificar el alcance de las pruebas aritméticas realizadas por el C.P. registrado.

6.- Verificar de que el C.P. registrado se cercionó no existan gravámenes sobre los inventarios.

7.- Revisión del control interno en cuanto a:

- a). Autorización, custodia y registro de las compras.
- b). Recepción y almacenaje de las mismas.
- c). Embarque de existencias, su registro y facturación.

8.- Revisión de inventarios en tránsito.

Verificar de que el C.P. registrado revisó la contabilización de acuerdo a las condiciones y que no están ya incluidas en el inventario físico.

INVERSIONES EN EDIFICIOS, CONSTRUCCIONES, MAQUINARIA Y EQUIPO,  
DE OFICINA, EQUIPO DE TRANSPORTE, ETC.

1.- Integración del monto original de la inversión.

Verificar de que tratándose de la primera dictaminación, - se haya integrado el importe que aparece en el Balance General, y que exista evidencia de la revisión de la documentación que ampara la propiedad de los bienes.

2.- Bajas y adiciones.

Verificar que se hayan analizado las bajas y adiciones del ejercicio a través de la documentación comprobatoria relativa.

3.- Inspección física de las adiciones.

Verificar de que se realizó la inspección física de los - bienes adquiridos en el ejercicio.

4.- Verificación de la Utilidad o pérdida obtenida por las ba -  
jas y cancelación de la depreciación respectiva.

Cerciorarse de que en las enajenaciones de activo fijo se - revisaron las operaciones correspondientes, determinando la - corrección de la utilidad o pérdida en venta.

Así mismo, se examinará la aplicación de la depreciación - acumulada.

5.- Cálculo de depreciación.

Verificar de que se calculó correctamente la depreciación y que esta coincide con el cargo a resultados o en su caso se hayan investigado las diferencias de importancia.

6.- Consistencia del método de depreciación.

Verificar de que las tasas de depreciación han sido las mismas de ejercicios anteriores. En caso contrario, si se investigaron los motivos.

7.- Separación de las cuentas de revaluación.

Verificar de que el importe de las revaluaciones, casi como la depreciación que a ellas corresponde han sido registradas separadamente del monto original de la inversión o valor histórico de los activos.

8.- Certificación de los directivos.

Verificar de que se obtuvo la certificación de los directivos respecto al activo fijo, en aquellos casos en que este renglón sea representativo en los Estados Financieros de la empresa.

9.- Herramienta y Partidas consideradas como gastos.

Verificar de que se investigaron ampliamente las políticas establecidas por la empresa para el control de estas partidas: cargo a gastos, depreciación a tasa global, reposición, existencia normal permanente, etc.

### IMPUESTOS POR PAGAR

Verificar la aplicación de los siguientes Procedimientos:

1.- Integración por impuestos.

Verificar que se elaboró una cédula en la cual se desglosan los diferentes impuestos y cuotas del Seguro Social.

2.- Verificación del cálculo de impuestos.

Verificar que se revisó el cálculo del impuesto, tanto en

bases y tasas que se aplicaron.

3.- Verificación de que corresponda al ejercicio.

Verificar que dentro del análisis de impuestos, estos correspondan al ejercicio en revisión.

4.- Investigación de los impuestos de ejercicios anteriores.

Verificar en caso de encontrarse con impuestos diferidos, que se revisó su naturaleza, cálculo y forma de pago.

Verificar que no existan pagos cuyos importes afectaron los resultados del ejercicio revisado, tratándose de ejercicios anteriores.

5.- Pagos posteriores y aclaración de pagos no efectuados.

Verificar que se revisaron los pagos posteriores, que incluya fecha de pago y número de operación de caja.

Verificar que contenga la aclaración del porque no se liquidaron los pagos durante el ejercicio que les correspondía y que dicha aclaración sea procedente.

## I N G R E S O S

1.- Que exista evidencia de haber revisado que todos los ingresos acumulables se hayan considerado para efectos del impuesto sobre la Renta;

LISR - arts. 7, 15 a 20 y 21

RISR - arts. 19 y 20

LIVA - arts. 8 y 12

RIVA - art. 9

2.- Que tratándose de ventas en abonos e ingresos por arrenda-

miento financiero se cumpla con los requisitos que se indican -  
en:

LISR - arts. 16 y 30

RISR - art. 10

LIVA - art. 12 tercer párrafo

RIVA - art. 25

3.- Que exista evidencia de que se expidió documentación com -  
probatoria correspondiente y que esta reúne los requisitos es -  
tablecidos en:

LISR - art. 58-II

RISR - art. 15

LIVA - art. 32-III

RIVA - art. 8

4.- Que por la utilidad en venta o partes sociales haya sido -  
ajustado el monto original de la inversión.

LISR - arts. 18 y 19

RISR - art. 66

LIVA - art. 9-VII

RIVA - art. 22

#### C O M P R A S

J.- Que exista evidencia de haber revisado la documentación com -  
probatoria y que esta reúna los requisitos fiscales:

LISR - arts. 24-III, XV y XVI y 136-IV

RISR - art. 15

LIVA - art. 32-I

RIVA - arts. 46 y 50

2.- Que en compras de importación se verifiquen: facturas, boletas y pedimentos aduanales, así como pago del impuesto de importación:

LISR - art. 24-XVI y 136-XV

RISR - art. 16

3.- Que exista evidencia de haber revisado los registros contables y que el cargo a resultados corresponda a compras efectivamente pagadas y no a erogaciones ficticias:

LISR - art. 24-IV

RISR - art. 26

#### I N V E N T A R I O S

1.- Que el costo de ventas y/o producción en empresas comerciales, industriales, de extracción, etc. se calcule de acuerdo a:

LISR - arts. 58-III y 60

RISR - art. 65

2.- Que se haya realizado la valuación de inventarios de acuerdo a lo establecido en la Ley. Así mismo si se efectuó cambio en el método de valuación de inventarios, se cumpla con los resultados relativos.

LISR - art. 58

RISR - art. 61

A) Ventas al costo o menos del costo:

LISR - arts. 58-III y 60

RISR - art. 65

B) Faltante de inventarios:

LISR - art. 58-IV

RISR - art. 61

LIVA - art. 8

RIVA - art. 18

#### ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES

1.- Que la documentación comprobatoria correspondiente reúna los requisitos fiscales.

LISR - arts. 24-XVI y 136-XII

RISR - arts. 148 a 154

LIVA - art. 32-III

RIVA - art. 8

2.- Que el inmueble sea destinado a fines del negocio y exista proporcionalidad en el pago del arrendamiento.

LISR - art. 24-XIV

3.- Que tratándose de arrendamientos pagados al extranjero hayan retenido el impuesto sobre la renta relativo, y este haya sido enterado a la fecha de su exigibilidad.

#### ASISTENCIA TECNICA

1.- Que la documentación correspondiente, reúna los requisitos fiscales y cerciorarse de que el servicio fue recibido efectivamente.

LISR - arts. 24-III y 136-IV

RISR - art. 15

LIVA - art. 14-V

RIVA - art. 37

2.- Que tratándose de asistencia técnica pagada al extranjero se compruebe: cálculo, retención y entero de los impuestos - respectivos; verificando que el impuesto haya sido enterado - en la fecha de su exigibilidad aún cuando la contraprestación - no se hubiese recibido.

LISR - arts. 24-XI y 156

LIVA - art. 29-IV

RIVA - art. 37

3.- Que los impuestos pagados por cuenta del prestador del ser vicio, sean conciliados como no deducibles.

LISR - art. 27-IV

4.- Que los contratos se encuentren en el Registro Nacional de Transferencia de Tecnología.

LISR - art. 24-XI

5.- Que la amortización de estos gastos en los casos en que - proceda, sea de acuerdo con el artículo 43-II-b) de LISR.

6.- Que el prestador del servicio cuente con elementos técnicos suficientes para poder otorgarlo, que sea en forma directa y no a través de terceros y que sean servicios efectivamente recibidos.

LISR - art. 24-XI

## COMISIONES

1.- Que exista evidencia de haber revisado la documentación - comprobatoria correspondiente y que esta reúna los requisitos fiscales.

LISR - arts. 24-III y 136-IV

RISR - art. 15

LIVA - arts. 14-IV y 32-II

RIVA - art. 26

2.- Que por los pagos por comisiones y mediaciones al extranjero se cumpla con los requisitos de información iniciados en la LISR así mismo verificar se haya retenido y enterado el impuesto respectivo.

LISR - art. 24-XXIII

RISR - art. 27

## GASTOS DE PUBLICIDAD Y PROPAGANDA

1.- Que exista evidencia de revisión de la documentación comprobatoria correspondiente y que esta reúna los requisitos fiscales.

LISR - art. 24-III

RISR - art. 5

LIVA - art. 32-III

RIVA - art. 8

2.- Que tratándose de publicidad pagada al extranjero se haya retenido y enterado el impuesto correspondiente.

LISR - art. 156-11

RISR - art. 163.

#### HONORARIOS Y SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES

1.- Que haya evidencia de la documentación comprobatoria correspondiente y que esta reúna los requisitos fiscales; así como cerciorarse de que el servicio haya sido realmente prestado y hayan sido efectivamente pagados en efectivo o cheque a más tardar a la fecha de presentar la declaración.

LISR - arts. 24-III y 78

RISR - arts. 81 y 82

2.- Que tratándose de honorarios a extranjeros residentes en el extranjero que presten servicios a la empresa, comprueben les hayan retenido el porcentaje autorizado de los honorarios, sin deducción alguna.

LISR - art. 147

RISR - art. 163

#### HONORARIOS AL CONSEJO DE ADMINISTRACION

1.- Que exista evidencia de haber revisado la documentación comprobatoria correspondiente. Así como que hayan sido determinados en cuanto a monto total y mensual o por asistencia afectando los resultados del ejercicio.

LISR - arts. 24-X y 145

a) Que el importe anual establecido para cada persona, no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la empresa.

LISR - art. 24-X

b) Que el importe total de los honorarios no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal de la empresa.

LISR - art. 24-X

c) Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

LISR - art. 24-X

2.- Que se haya retenido el 30% del importe percibido, o en su caso el impuesto de los ingresos por salarios.

3.- Que cuando los honorarios sean de suma importancia, se solicite la escritura constitutiva de la empresa para conocer si éstos se establecieron de tal manera que tiendan a regular las utilidades, en cuyo caso no serán deducibles.

LISR -24-X

## I N T E R E S E S

1.- Que exista evidencia de haber revisado la documentación comprobatoria correspondiente; y, de haber investigado que los créditos obtenidos se invirtieron en los fines del negocio.

LISR - arts. 24-III, 17-X y 125

RISR - arts. 15, 144 y 145

LIVA - art. 32-III

RIVA - arts. 8 y 46

2.- Que en caso de tener préstamos a terceros, se cumpla con los requisitos de deducibilidad que indican los artículos:

LISR - arts. 78-A y 80

3.- Que cuando se trate de intereses pagados al extranjero la tasa no exceda de dos puntos más de la tasa de LIBOR y si excede se deduzca solo el 91%; además que se retenga y entere el impuesto correspondiente; verificando que el impuesto haya sido enterado en la fecha de su exigibilidad aún cuando la contraprestación no se hubiese recibido.

LISR - arts. 154 y 154-A

RISR - art. 167.

### 3.- EL SOPORTE ADECUADO DE LA OPINION DEL CONTADOR PUBLICO

Una vez que el revisor designado por la Dirección General de Fiscalización ha terminado la revisión de los papeles de trabajo conjuntamente con este y teniendo para tal fin la Guía de un cuestionario el cual previamente se ha ido contestando y anotando en el aquellas secciones claves que se deberán de aclarar, las cuales lógicamente deberán de ser justificadas totalmente - antes de que se de por terminada la revisión, para ello en caso de ser necesario se deberá de solicitar que quien dictamina entregue la documentación o las aclaraciones necesarias, estas - últimas por escrito.

De cumplirse con todo lo anterior la DGF podrá considerar que la opinión del C.P. se encuentra debidamente soportada y - que por lo tanto es digna de crédito, hecho lo cual, el supervisor y el revisor hacen las observaciones que amerite el caso y completarán el formulario que la DGF les ha enviado para el control de la revisión.

En caso de que con posterioridad a la revisión los papeles de trabajo del auditor no demuestren que su revisión se ha hecho de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, la DGF levantará un acta en la que se haga constar las deficiencias determinadas en el trabajo del auditor, haciéndose en su caso me recedor a las sanciones que el reglamento del Código Fiscal en - su art.57 señala, y que van desde una amonestación temporal, hasta la

suspensión o cancelación del registro, el cual señala lo siguiente:

ARTICULO 57.- La Secretaría suspenderá o cancelará el registro otorgado al contador público de acuerdo al último párrafo del artículo 52 del Código, conforme a lo siguiente:

I.- Suspensión procederá cuando:

a).- El contador público acumule tres amonestaciones.

En este caso la suspensión podrá ser hasta de un año.

Se amonestará al contador público cuando:

1.- Se presenten incompletos los documentos e informes a que se refieren los arts. 49, 50 y 51 de este reglamento.

2.- No cumpla con los requerimientos que le formulen las autoridades fiscales competentes, en los términos de la fracción I del artículo 53 de este reglamento.

b).- No formule el dictamen debiendo hacerlo. En este caso, la suspensión podrá ser hasta de dos años.

c).- Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en los arts. 52 del Código y demás relativos de este Reglamento. En este caso podrá ser hasta por tres años.

d).- Se encuentre sujeto a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal.

II.- La cancelación procederá cuando:

a).- Hubiere reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás documentos para efectos fiscales. Se entiende que hay reincidencia cuando

el contador público acumule tres suspensiones.

b).- Hubiera participado en la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales se haya dictado sentencia definitiva que lo declare culpable.

El cómputo de lo dispuesto en las fracciones I, inciso a) y II, inciso b), se hará por cada actuación del contador público independientemente del contribuyente a que se refieran.

Como se podrá observar por todo lo anteriormente señalado en este capítulo, los papeles de trabajo del auditor son la base más sólida para poder soportar su opinión y serán ellos los que en un momento dado sirvan para juzgarlo a él como un profesionalista que ha cumplido con los lineamientos que la profesión le ha señalado para esta actividad de auditor independiente.

Hay que dejar perfectamente establecido que aún cuando el trabajo sea llevado a cabo por personal dependiente del auditor, la responsabilidad total del trabajo, será de este último, esto tomando en consideración que dentro de las normas de ejecución de trabajo a que se debe de apegar señalan que debe de existir una planeación y una supervisión por parte del auditor, por lo que no hay forma para que el se desligue de esta responsabilidad.

## C A P I T U L O I V

## EJECUCION DEL TRABAJO Y SU REFLEJO EN PAPELES DE TRABAJO

## I.- IMPORTANCIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo son instrumento de importancia vital en la profesión de auditoría; son el anexo que conecta los registros del cliente con los informes de los auditores. De hecho, el trabajo de auditor gira en torno de la preparación sistemática de una serie de papeles de trabajo en tal forma y con tal contenido, que los auditores pueden preparar con ellos un informe de la situación financiera y las operaciones del cliente. Durante el curso de su comprobación de los estados financieros, los auditores analizan las cuentas de mayor, reúnen información suplementaria para apoyar los registros contables, y redactar asientos de ajustes par corregir errores de cantidad y errores en los principios contables. En este análisis y reunión de evidencia de auditoría, y la preparación de asientos de ajustes, es lo que requiere un uso extenso de papeles de trabajo.

El término "Papeles de Trabajo" es amplio; incluye toda la evidencia reunida por los auditores para mostrar el trabajo que han hecho los métodos y procedimientos que han seguido, y las conclusiones a que ha llegado. En sus papeles de trabajo los auditores tienen la base para su informe al cliente, evidencia de la amplitud de su examen, y prueba del cuidado profesional que han tenido en sus investigaciones. Al reunir esta evidencia

Los auditores preparan sus papeles de trabajo. Algunos de éstos pueden adoptar la forma de conciliaciones bancarias o análisis de cuentas de mayor; otros pueden consistir en copias de correpondencias, copias de actas de juntas de directores y asambleas de accionistas; otros aún pueden ser cuadros de organización o presentaciones gráficas del trazado de la planta. Balanza de comprobación, programas de auditoría, cuestionarios de control interno, una carta salvaguarda que se obtenga del cliente, formas para la respuesta de solicitudes de confirmación, etc. Todos estos diversos análisis, cédulas, listas, notas y documentos forman parte de los papeles de trabajo del auditor.

Para llevar a cabo una auditoría satisfactoria debe darse a los auditores acceso irrestricto a toda la información acerca del negocio del cliente.

Mucha de la información confidencial que reciben los auditores se registran en sus papeles de trabajo en consecuencia, - los papeles de trabajo son de naturaleza confidencial. El código de ética profesional incluye la regla que: "un miembro no revelará ninguna información confidencial que obtenga en curso de su trabajo profesional, excepto con el consentimiento del cliente".

En virtud de que los papeles de trabajo son sumamente confidenciales deben salvaguardarse en todo tiempo.

Los papeles de trabajo de auditoría se preparan en los locales del cliente con base en los registros del cliente, y a costa del cliente, sin embargo estos papeles son de la propiedad exclusiva de los auditores.

Los papeles de trabajo de auditoría incluyen toda la evidencia reunida por los auditores, y sirven para diversos propósitos importantes:

- 1.- Para organizar y coordinar todas las fases del trabajo de auditoría.
- 2.- Para ayudar a los socios, gerentes y contadores en la revisión del trabajo realizado con los miembros del personal de auditoría.
- 3.- Para facilitar la preparación del informe de auditoría.
- 4.- Para comprobar y explicar en detalle las opiniones y los hallazgos resumidos en el informe.

Cada uno de estos propósitos principales de los papeles de trabajo se tomarán en cuenta individualmente y se relacionarán con las normas de trabajo generalmente aceptadas.

Los papeles de trabajo suministran además información para la preparación de las declaraciones del I.S.R. y para otras dependencias gubernamentales, y también sirven como una guía útil en trabajos subsecuentes.

Los papeles de trabajo de los auditores son la única evidencia que documenta lo extenso de los procedimientos que se aplican y la evidencia reunida durante la auditoría.

Los papeles de trabajo de los auditores son la única evidencia que documenta lo extenso de los procedimientos que se aplican y la evidencia reunida durante la auditoría.

Los papeles de trabajo si no se preparan adecuadamente son susceptibles más de perjudicar que de proteger a los auditores. Revisar un conjunto de papeles de trabajo para apoyar una infor

mación es una cosa, revisar esos mismos papeles de trabajo en busca de detalles que pueden usarse para atacar las conclusiones de los auditores es completamente otra.

Esta última posibilidad sugiere la necesidad de que se haga una revisión crítica de los papeles de trabajo al final de cada trabajo y de que se piense en la posibilidad de que cualesquiera declaraciones contradictorias o evidencia inconsistente con las conclusiones a las que finalmente se haya llegado pueda usarse para apoyar cargos de negligencia en una fecha posterior.

Lo que distingue a los auditores con experiencia, es su capacidad para producir papeles que contengan toda la información esencial sin incluir material superfluo.

Un informe de auditoría puede incluir adecuadamente tanto hechos como opiniones pero no deberá incluir o mezclar ambas cosas. En consecuencia, los papeles de trabajo también deben identificar claramente las declaraciones de hechos y las cuestiones de criterio. Cada declaración de hechos y cada cifra en el informe deberá estar apoyada y explicada en los papeles de trabajo.

#### PAPELES DE TRABAJO

Conviene señalar, que son los papeles de trabajo y podremos indicar que ya sean cédulas sumarias o analíticas son el conjunto de anotaciones o extractos que va formulando el audi-

tor mientras que realiza su labor y le sirven luego para redactar el acta e informe.

Constituyen estos, además, el punto de contacto que debe existir entre los libros y registros y el acta de auditoría.

Describen el trabajo desarrollado por el auditor (Contador) en la verificación, comprobación y estimación de las cuentas y constituyen la única prueba que tiene el C.P. para defender su integridad profesional en caso de verse amenazada. Por lo tanto no solo describen los procedimientos de auditoría que se siguieron, sino que, además, constituyen una constancia de trabajo desarrollado.

Constituyen la evidencia escrita de:

- Los procedimientos de auditoría desarrollados sobre que se realizaron, con que extensión y en que oportunidad.
- Las observaciones encontradas.
- Es fundamento de las conclusiones a que se llegó para poder estar en posición de respaldar los hechos consignados en el acta y las conclusiones anotadas en el informe de auditoría.

#### CEDULA

Recibe el nombre de cédula una o varias hojas en que constan cifras y conceptos sobre los que se aplicaron uno o varios procedimientos de auditoría.

#### REGLAS PARA SU FORMULACION

- PREVIAS A SU FORMULACION:

1º Estudiar si es necesario hacerlas.

En ocasiones se puede desarrollar un procedimiento sobre -

conceptos y cifras que ya constan en otros papeles de trabajo o añadiendo columnas a los previamente formulados.

2a. Aprovechar estados, relaciones y documentación proporcionados por el contribuyente.

Es innecesario formular cuadros numéricos, relaciones de gastos o cuentas personales para sobre ellos, aplicar procedimientos de auditoría cuando se pueden obtener directamente del contribuyente copias u originales de los mismos.

En este caso previamente al desarrollo de los procedimientos se verificará la corrección y autenticidad de los documentos proporcionados y de las cifras en ellos consignados.

3a. Diseñarlas previamente.

Tomando en cuenta la naturaleza de las operaciones, cuentas, subcuentas o conceptos que se van a examinar, así como, los procedimientos que se van a aplicar, el objetivo que se busca, la necesidad de consignar los hechos en el acta y las conclusiones en el informe deben diseñarse las cédulas previamente a su formulación.

Diseñarlas quiere decir, establecer el orden en que se deberán ir vaciando los datos, cifras y conceptos en el cuerpo de la cédula.

#### - AL FORMULARLAS.

1a. Anotar los datos en forma columnar.

Cuando un concepto o una clase de cifras es probable que vaya a aparecer varias veces en una cédula (número de factura, fecha, factura sin cédula de empadronamiento, compras sin com -

probante, etc) solo se anota una sola vez, como cabeza de columna y las cifras que corresponden a este concepto, se van anotando en el cuerpo de la columna.

El cumplimiento de esta regla se traduce en:

- a) Ahorro de tiempo al formularla
- b) Facilidad en su lectura
- c) Facilidad para integrar las cédulas sumarias y facilidad para la formulación de actas e informes.

2a. Anotar todo sin retener nada en la mente, simultáneamente a que se vaya teniendo la información.

El que formula la cédula tiene a la mano todos los elementos relativos a las cifras datos y conceptos que esta auditando y que le sirven para hacer sus observaciones, y llegar a conclusiones, por lo que es muy frecuente que, NO ANOTE en las cédulas todos los datos que le sirvieron para determinar la observación, llegar a la conclusión y fundamentar esta, por parecerle OBVIO y REDUNDANTE.

Pero debe de tomar en cuenta que para lo que a él es obvio y redundante por tener todos los elementos frescos y a la mano, no lo es para el futuro lector que solo cuenta con la cédula para normar su juicio, tampoco le parecerán obvios y redundantes a él cuando ya no tenga todos los elementos frescos y a la mano.

Sin asesorarse de quien hizo la cédula el auditor, el supervisor y cualquier otro lector deben entender y sacar las conclusiones correctas con el debido fundamento por la simple lectura de las cédulas.

3a. Cruzar las cifras y datos que aparecen simultáneamente

en dos o más cédulas.

Cualquier operación realizada por una empresa afecta simultáneamente a los renglones de sus estados financieros, por lo que es frecuente que una cifra anotada en una cédula aparezca en otra que tenga relación con una que a su vez conste en otra cédula.

La situación anterior debe aprovecharse como un medio más de confirmación de los resultados obtenidos en la auditoría o como una ayuda para lograr estos.

Como constancia de que se aprovechó dicha situación en la forma indicada, se cruzan las cédulas en la que aparece la cifra.

4a. Usar redacción clara y precisa.

Después de escrito un concepto, el que hizo la cédula debe de reflexionar que quiso decir y después verificar si está escrito lo que quiso decir. Si no lo está debe de tachar lo escrito y volver a hacer la redacción en la forma antes dicha hasta que con el menor número de palabras posibles y sin esfuerzo, adquiera la costumbre de lo que quiere decir en la primera vez que redacta.

Mientras mejor se conoce una situación menos palabras será necesario usar para anotar en la cédula.

5a. Usar letra legible y en su caso de molde.

No tiene ningún caso haber seguido las reglas anteriores si las cifras y conceptos anotados en las cédulas son ilegibles o por la mala letra usada da lugar a que se lea una cosa diferente a la anotada.

6a. Formularlas en papeles de la DAF y a tinta.

Salvo cuando se aproveche para formular las cédulas, estos, relaciones y documentos proporcionados por el contribuyente, en todos los demás se deben de formular las cédulas en la papelería en uso en esta Dirección.

El uso constante a que están sujetas, la posible necesidad de utilizarlas posteriormente, así como la conveniencia de proteger al ayudante, al auditor y al supervisor de alteraciones a lo ya anotado fundan la disposición de que deben ser formuladas a tinta.

7a. Debe poderse leer lo tachado.

Al tacharse un concepto o una cifra en las cédulas podrán hacerse en rayas cruzadas o paralelas en forma tal que el concepto o la cifra se pueda leer.

8a. No deben pasarse en limpio.

Al hacerse alteraciones en las cédulas por cualquier situación (nuevas circunstancias, ampliación de procedimientos, etc.) deben de hacerse sin que estas pierdan claridad, por lo que en ningún caso procede rehacerlas para "Pasarla en limpio"

9a. Anexar cálculos aritméticos.

Se deben anexar todas las tabulaciones hechas y constar en los mismos papeles de trabajo las demás operaciones aritméticas efectuadas a mano, las que nunca se harán en "Papelitos" sueltos.

#### SOBRE UNA CUSTODIA Y GUARDA.

1a. Una vez formuladas nunca podrán ser destruidas.

No hay diferencia entre perder voluntariamente una o va -

rias cédulas y destruirlas.

2a. Deben conservarse siempre bajo el control directo del auditor.

Como queda dicho los papeles de trabajo, son la única evidencia del trabajo realizado y el único lugar donde constan los resultados obtenidos y de donde se obtienen los datos para formular el acta y el informe, por lo que las medidas que se tomen para garantizar su conservación nunca están de más.

La primera de ellas es precisar que el responsable directo de su guarda es el auditor encargado de la auditoría.

No podrán mostrarse al contribuyente. Para impedir que este conozca: a) los procedimientos de auditoría que se están aplicando en la empresa, y b) antes de tiempo los resultados que se estén obteniendo.

#### CUALIDADES DE UNA CEDULA

Siendo los papeles de trabajo de tan fundamental importancia para que el auditor pueda expresar su opinión después de haber realizado la auditoría, la elaboración de los mismos debe reunir las siguientes cualidades:

- a) Completa
- b) Que se entienda
- c) Objetiva.

#### a) COMPLETA

Cada cédula debe de incluir:

- Todos los datos del encabezado
- Todos los elementos del cuerpo de la información.

Los datos del encabezado para saber:

- Si se trata de una cédula de ingreso, costos; si es sumaria o analítica.
- Que contribuyente se está auditando y por que ejercicio.
- Que procedimientos se van a desarrollar, sobre que áreas y con que intensidad o extensión.
- Quien la formuló y quien es el auditor encargado.
- Durante que día se estuvo trabajando en la cédula.
- Si ya fue revisada por el auditor y supervisor.

Los elementos del cuerpo de información para que evidencie:

- Los procedimientos aplicados, su extensión y alcance.
- Las cifras y conceptos con que se trabajó.
- Las observaciones encontradas.
- Las conclusiones a que se llegó.
- El fundamento de las mismas.

#### b). QUE SE ENTIENDA

Normalmente son personas diferentes quien formula cédula y quien la lee.

Los lectores de las cédulas son quienes toman decisiones sobre las observaciones encontradas contenidas en las cédulas pero debiendo atenerse a los fundamentos contenidos en las mismas.

Por lo que es obvio que:

- Las cédulas deben hablar por sí solas.
- Por su simple lectura cualquier lector pueda saber:

Que se revisó.

Por qué procedimientos.

Que se buscaba y con que finalidad.

Que observaciones se encontraron.

A que conclusión se llegó.

Fundamento de la conclusión.

El lector no debe acudir a quien formuló la cédula o a las fuentes de datos para entenderla.

Esto solo se consigue presentando cifras, conceptos, informaciones o explicaciones completas, concretas, precisas y claras, sin dejar lugar a dudas, sin contener gvaquegades o información troncada o imprecisa que conduzca a malas interpretaciones y que lleguen hasta hacer dudar al lector de la información contenida en otras cédulas y tomarse como contradicciones.

#### c) OBJETIVAS

Se deben asentar en las cédulas (papeles de trabajo) únicamente los hechos y cifras que constan efectivamente.

Cuando las cédulas consten suposiciones personales, sospechas o consideraciones objetivas, deberá indicarse claramente esa situación.

#### CLASES DE CEDULAS

Desde el punto de vista del grado de análisis con que las cédulas presentan sus datos, se clasifican en:

##### a) SUMARIAS

Poner especial cuidado, porque es frecuente encontrar

que no se elaboren estas. Principalmente en conclusiones.

b) DE ANALISIS

c) DE SUBANALISIS

a) SUMARIAS

Como su nombre lo indica en ella se resumen:

- Las cifras, los procedimientos, las conclusiones u ob -  
fecciones correspondientes a un grupo homogéneo de conceptos o  
de cifras que se encuentran analizadas y auditadas en otras -  
cédulas.

- O el conjunto de cifras o conceptos que van a ser revisados.

b) DE ANALISIS

Contienen el desarrollo de uno o varios procedimientos -  
aplicados sobre un concepto o sobre el saldo o todos o parte -  
del movimiento de una cuenta.

c) DE SUBANALISIS

Contiene:

- Ampliaciones de los procedimientos desarrollados en las  
cédulas de análisis aplicado sobre un desglose de una o varias  
o todas las cifras contenidas en cédula analítica.

- La aplicación de un procedimiento diferente a los desa-  
rrollados en las cédulas de análisis sobre las mismas cifras -  
contenidas en ellas o sobre parte de ellas.

Se debe tomar en cuenta que cualquier error contenido en  
las cédulas de subanálisis que no se haya corregido por quien

## ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

La formuló o revisó, quedará comprendido o se vaciará a las cédulas de análisis y de estas a las sumarias y de esta pasará al informe y al acta.

### ELEMENTOS FORMALES

Los elementos que integran una cédula son:

- a) ENCABEZADO
- b) CUERPO DE INFORMACION
- c) PIE DE CEDULA

#### a). ENCABEZADO

Clave o Índice.- Número o combinación de números y letras - para:

- Identificar una cédula de las demás.
- Poder reconocer si se trata de una cédula sumaria, de análisis o de subanálisis.
- Poder reconocer de inmediato sobre que áreas se está trabajando, ingresos, costos, deducciones, etc.

Nombre del contribuyente.- El nombre completo del contribuyente mencionando claramente la clase de sociedad en que está constituido.

Como medida elemental para distinguir las cédulas de auditoría de uno y otro contribuyente y determinar aspectos de régimen legal y físcal a que está efecto.

Ejercicio que se está revisando.- Indicando día, mes y año en que se comienza y en que termina. Medida elemental también para clasificar las cédulas y los expedientes de papeles de tra-

bajo por ejercicios.

Area.- Se anotará el área sobre la cual se está trabajando esto permitirá tener un elemento más de clasificación de los papeles de trabajo.

Concepto de trabajo a realizar.- Desde el momento en que se anota se sabe ya:

- Cuenta, subcuenta, operación o aspecto que se va a revisar.

- Que procedimiento se va a realizar para efectuar.

- Intensidad con que se va a aplicar el procedimiento.

- Periodo sobre el que se va a aplicar.

Nombres del supervisor, auditor y de quien formula la cédula.- Sirven para precisar la responsabilidad.

Fecha de inicio y fin de la elaboración del papel de trabajo.- Para saber que tiempo se tardó y sobre todo cuando se hizo el trabajo.

Iniciales del auditor y en su caso del supervisor.- Como constancia de que revisaron la cédula.

#### b) CUERPO DE LA INFORMACIÓN

Esta es la parte esencial de los papeles de trabajo. El cuerpo de la información varía obviamente de un papel de trabajo a otro. En el se anota el trabajo desarrollado, los conceptos y las cifras con que se trabajó, las observaciones encontradas, la conclusión a que se llegó y básicamente el fundamento.

Quien formula cada cédula debe tener presente al ir la llenando; Que está haciendo, para que va a servir; como le va hacer;

que tan a fondo lo tiene que hacer y que importancia va a tener o como la va a relacionar con los otros trabajos que va a hacer: hizo o están haciendo los auxiliares de auditoría y sobre todo, que tiene que fundar las conclusiones, a las que se llegue con base en las observaciones que hagan en la cédula.

Notas aclaratorias complementarias; que se anotan al pie de cada cédula se usan de una manera complementaria, las situaciones o cifras que se asentaron en el cuerpo de la cédula, ya sea ampliando la información mediante la aportación de nuevos datos o simplemente redactando de una manera más extensa lo anotado, cuando sea indispensable para su mejor comprensión.

Marcas.- Son signos convencionales cuyo significado puede ser uniforme para todas las auditorías que realiza la Dirección o solo para una de ellas.

c) PIE DE CEDULA

Al pie de la cédula se anotará:

- El origen o la fuente de donde se obtuvieron las cifras y los datos que constan en las cédulas.
- El significado de las marcas y claves de auditorías que hubo necesidad de usar en los papeles de trabajo, mismas que se deberán aplicar también sobre la contabilidad, registros auxiliares y demás documentación comprobatoria de la empresa visitada para que den evidencia del trabajo realizado.

## 2.- CLASIFICACIÓN Y ACOMODO

Los papeles de trabajo se pueden agrupar en dos secciones principales.

1.- El legajo o legajos de cada periodo que cubran el trabajo desarrollado.

2.- El expediente continuo de auditoría "ECA"

[Este debe contener información de carácter permanente, ya que es necesaria en cualquiera de las revisiones que se hagan a la empresa para la cual se formuló.]

Estas dos secciones son parte integrante de los papeles de trabajo en una auditoría, y si faltase alguna, estos se verían incompletos, ya que entre ambas existe una íntima relación.

Pueden además existir legajos formulados con fines especiales, como por ejemplo: legajo de impuestos que contendría, papeles con información sobre dictámenes fiscales, cédulas que respaldarían a este, así como la revisión de las declaraciones de impuestos, pagos, deficiencias, y cualquier otro punto de interés fiscal.

### EL LEGAJO.

El legajo o legajos de una auditoría deberán de tener los siguientes elementos:

- a) Programa de auditoría
- b) Evidencia de todo trabajo desarrollado.  
[papeles de trabajo propiamente dicho]
- c) Conclusiones.

### PROGRAMA DE AUDITORIA.

Es la planeación del trabajo a desarrollar, basándose pa-

ra esto, en un estudio minucioso del control interno y procedimiento de contabilidad existentes a la fecha de la revisión en la empresa por auditar.

De las funciones más importantes que contienen los programas de auditoría, está la de poder detallar cada uno de los procedimientos de auditoría que se consideren necesarios en las circunstancias, ya que más tarde al llegar al fin de la revisión y al otorgar su dictamen, el C.P. podrá respaldar en ese detalle, lo que en el opine, además que relacionará directamente estos procedimientos de auditoría con los de contabilidad y con la efectividad del control interno establecido por la empresa auditada. Por ejemplo en el programa de caja y bancos, al principio se deberá hacer una breve descripción del procedimiento contable establecido por la empresa y del control interno relacionado con el manejo del efectivo, enseguida y con el fin de servir de recordatorio al que efectúa el trabajo, se deberán colocar los objetivos de auditoría en lo que se refiere a caja y bancos. Teniendo ya dentro del programa los conceptos anteriores, a los que podríamos llamar, "procedimientos de la Compañía" y "Objetivos", es necesario iniciar un nuevo concepto que será, "Procedimientos del Auditor", en el cual se deberá detallar todos aquellos procedimientos de auditoría, cuyo alcance se determinará tomando en cuenta la extensión y efectividad de los procedimientos de contabilidad, y el control interno que la empresa haya implantado, ya que se encuentran ya analizados en el programa. El programa de auditoría debe ser con-

testado por la persona que efectúa el trabajo al momento de hacerlo, poniendo sus iniciales, fecha y el índice de la cédula de trabajo en la que lo llevó a cabo. En caso de modificar o de omitir cualquier paso contenido en el mismo, se deberán establecer claramente las razones tenidas para proceder así.

Organización dentro de los legajos.-Es de recomendarse la uniformidad en el arreglo de los papeles, y el sistema que se puede seguir es el siguiente:

I.- Balanzas de trabajo, estas comúnmente se dividen en tres:

- a) Activo
- b) Pasivo y Capital Contable
- c) Pérdidas y Ganancias.

Las Balanzas se deben de preparar siguiendo el orden de los conceptos que se presentan en los estados financieros, lo que facilitará más tarde la elaboración de los estados dictaminados.

II.- Cédulas Sumarias, se deberá formular una para cada uno de los conceptos principales de los estados financieros, estas no serán otra cosa que el resumen de cuentas individuales que se agrupan por semejanza.

III.- Cédulas de Detalle, en la mayoría de los casos existen más de una amparando a cada cuenta de mayor, estas cédulas son en las que verdaderamente se efectúa el trabajo hecho durante la auditoría y serán ellas las que contengan la base sobre la cual el auditor soportará su opinión al llegar al fin de su trabajo.

Cada una de las balanzas de trabajo, así como cada cédula ya sea sumaria o de detalle, guardan gran relación entre sí y con los estados financieros.

Archivo.- Ya anteriormente se refirió a "El Legajo o Legajos" de papeles de trabajo, pero de qué están formados estos? - La contestación es muy sencilla, se forma con todas y cada una de las cédulas desarrolladas por el auditor en el curso de la auditoría, así como toda aquella documentación, hojas y en fin cualquier evidencia que ampare un trabajo desarrollado y una opinión otorgada respecto a los estados financieros auditados. Una vez explicado lo anterior, es conveniente hacer notar que debido al uso a que se deberán sujetar los papeles de trabajo, se recomienda el que se separen en tantos legajos como sean necesarios para facilitar su manejo.

El orden que se deberá seguir en el archivo de los papeles sin importar el número de legajos, debe ser uniforme en todas las auditorías, facilitando así la pronta localización de cualquier dato que sea necesitado por cualquiera de los auditores.

A continuación se señala una secuencia lógica para el arreglo de los papeles:

1.- Hojas de puntos pendiente.- Es muy común que existan varios legajos, por lo tanto cada uno contendrá únicamente los puntos que se refieren al trabajo desarrollado en tal o cual legajo.

2.- Memorandas sobre asuntos importantes.- Estos deberán tener en cuenta al efectuarse futuras revisiones.

3.- Programa de auditoría.

4.- Estados financieros (balance general y estados de Pérdidas y ganancias) o balanza de trabajo final a la fecha de la auditoría. Estos estados deberán ser preparados por la empresa y firmados por el contador de la misma.

5.- Carta de representación o de manifiesto que la empresa dará al auditor.

6.- Balanzas del trabajo del auditor, punto de partida de cualquier revisión.

7.- Cédulas conteniendo los ajustes y las reclasificaciones -- nes que el auditor y la empresa (tratándose únicamente de ajustes), hayan corrido con motivo de la revisión efectuada.

8.- Cédulas con trabajo referente al Activo.

9.- Cédulas con trabajo referente al Pasivo

10.- Cédulas conteniendo revisión de operación subsecuente y localización de pasivos no registrados.

11.- Cartas de abogados con referencia a los Pasivos reales o contingentes.

12.- Carta del secretario del Consejo de Administración -- que deberá contener detalle de todas las actas por el período revisado.

13.- Extracto de las actas mencionadas en el punto anterior.

14.- Cédulas con trabajo de resultados.

15.- Cédulas referentes a las pruebas por períodos (nóminas y comprobantes en serie).

16.- Hojas de puntos pendientes, que hayan sido completadas.

Una vez señalado el orden que deben de guardar los papeles de trabajo, se hablará de un punto que guarda cierta importancia con respecto al archivo de todas las cédulas, documentación y cualquier documento referente a la auditoría, dicho punto no es otro que el uso adecuado de los índices cruzados.

### 3.- PRUEBAS GLOBALES

Dentro del trabajo que el auditor lleva a cabo en algunas ocasiones tendrá la necesidad de verificar diversas cifras, más mas que pueden estar relacionadas con otras dentro de la misma auditoría, para llevar a cabo este trabajo el auditor formula - cédulas en las cuales desarrolla pruebas en las que no importa lo particular sino lo general, a estas pruebas las denomina - "globales".

Dentro de las Pruebas Globales más comunes que lleva a cabo en su revisión el auditor se encuentra las de cálculo del - IVA retenido y trasladado, verificación del impuesto sobre re - muneraciones al trabajo personal, depreciaciones y amortizacio - nes, etc.

Para mayor claridad respecto a estas Pruebas y a las cédulas de trabajo resultado de las mismas, se acompañan como apén - dices de este trabajo modelos de estas, las cuales como se po - drá observar de su análisis, cumplen el requisito de poder dar al auditor los elementos suficientes para concluir si los car - gos o créditos totales que se pretenden verificar son razonable mente adecuados, y si de acuerdo con el principio de importan - cia relativa no habría necesidad de hacer observación alguna.

#### 4.- REFERENCIAS CRUZADAS CON PAPELES DE TRABAJO Y CON DOCUMENTA CION EXTERNA.

Todos los papeles de trabajo del auditor se encuentran íntimamente vinculados entre sí, la forma en que esto se lleva a cabo es utilizando lo que se denomina normalmente "amarre", o "cruce" para ello el auditor utiliza "Índices", los que no son otra cosa que claves que permiten referenciar su trabajo de cédula a cédula.

Como ya se señaló anteriormente, existen varios tipos de cédulas de trabajo (sumarias, sub-cédulas, memoranda, etc.) - las cuales dentro de una misma sección deben estar relaciona - das entre sí, pero esto no es limitativo ya que de acuerdo con la teoría de la contabilidad que señala que a todo cargo le - corresponde un abono podrá haber una corrección con otras cédu - las de cualquier clase o tipo.

Los Índices ayudan etre otras cosas al archivo y manejo - ordenado de los papeles de trabajo, cada uno de éstos es anota - do con lápiz rojo en la esquina superior derecha de la cédula pudiendo ser lo mismo una letra que un número, o una combina - ción de ambos. Este índice se deberá utilizar a través de to - dos los legajos, siempre que tenga que hacerse una referencia cruzada a ese papel de trabajo en particular o a una cifra que aparezca en el mismo.

En las auditorías normalmente se utiliza una combinación alfabética y numérica de índices para los papeles de trabajo,

para designar las cuentas del activo se utilizan letras sencillas, para las de Pasivo y capital se emplean letras repetidas, para las cuentas de ingresos y egresos se utilizan cifras de dos guarismos y para las pruebas de procedimientos o comprobación detallada números de tres guarismos.

El sistema puede ser ampliado de varias maneras, y el encargado de la auditoría será responsable para mantener en cada juego de papeles de auditoría la debida uniformidad. Por ejemplo, un papel de trabajo que ampare algún aspecto de la verificación de inventarios podría codificarse como C-1, y los sub-anexos o sub-éculas como C-1/1 y C-1/1-1, etc.

En lo que respecta a las hojas de trabajo las cuales contienen una agrupación de las cuentas o rubros de acuerdo con el balance general y el estado de resultados los índices podrán ser los que a continuación se muestran en una relación de índices uniformes para ser empleados en empresas comerciales e industriales.

#### HOJAS DE TRABAJO:

Activo	B/G-1
Pasivo y Capital	B/G-2
Pérdidas y Ganancias	P/G

#### ACTIVO.

Efectivo	A
Cuentas y Doctos. por cobrar	B
Inventarios	C
Pagos por adelantado	L

<i>Inversiones</i>	N
<i>Propiedades, Planta y equipo</i>	U
<i>Reservas para depreciación</i>	V
<i>Cargos Diferidos</i>	W
<i>Intangibles</i>	X

## PASIVO.

<i>Documentos por Pagar</i>	AA
<i>Cuentas por Pagar</i>	BB
<i>Pasivos acumulados</i>	CC, DD, EE
<i>Reserva para I. S. R.</i>	FF
<i>Pasivo Contingente</i>	KK
<i>Otro Pasivo (no corriente)</i>	NN
<i>Capital Social</i>	SS
<i>Superavit</i>	TT
<i>Extractos de actas del periodo</i>	XX

## ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS

<i>Ventas o Ingresos brutos</i>	10
<i>Costos de Ventas</i>	20
<i>Gastos de Operación</i>	30, 40, etc.
<i>Otros ingresos o gastos</i>	50, 60, etc.
<i>Prueba de Ventas</i>	100, etc.
<i>Nóminas y Pruebas de comprobantes, en serie, etc.</i>	

## 5.- ANALISIS DE VARIACIONES

El auditor para llevar a cabo la planeación del trabajo de auditoría, debe de hacer uso del análisis financiero.

El uso del análisis financiero podrá llevar al auditor al conocimiento de los siguientes puntos:

a) Cuantificación precisa de los grupos de cuentas que integran los estados financieros de la empresa y la importancia relativa de los mismos. El auditor estará en posibilidades de manejar con facilidad todas las principales cifras que integran los estados financieros de la empresa, y determinará de una manera más fácil y rápida la importancia relativa de las mismas, así mismo puede relacionar más rápidamente cada una de las cifras que integran el balance y el estado de resultados.

b) Forma y modo de obtención y aplicación de los recursos de la empresa. Con base en la preparación del estado de origen y aplicación de recursos, se estará en condiciones de conocer la forma en que se generaron los recursos con orígenes propios o ajenos, y la aplicación de los mismos en el curso del ejercicio dictaminado.

c) Éxitos y problemas de la empresa, A través de las tendencias que acusen las principales razones financieras de la empresa se conocerán sus éxitos y sus problemas. Además, mediante la comparación externa con las cifras promedio de su industria, se estará en condiciones de precisar la situación de la empresa en relación con la competencia y el hecho de exis -

tir desviaciones importantes podría significar la necesidad de aplicar medidas correctivas. O sea que el auditor estará en condiciones de detectar problemas administrativos y financieros.

d) Problemas presentes y sus posibles soluciones.- Con base en el desarrollo del punto anterior, el C.P. estará en posibilidades de señalar a su cliente la solución a su problema presente a los cuales se enfrenta la empresa; entre otros, pueden ser: Mal funcionamiento del departamento de crédito y cobranza, inventarios obsoletos o de lento movimiento, exceso de inversión en inventarios, en activos fijos y activos diversos, etc.

e) Problemas futuros y sus posibles soluciones. Un estudio detallado de las tendencias o de cada una de las razones, proporcionaría elementos de juicio para detectar problemas futuros siempre y cuando se conserve la tendencia.

Para el conocimiento de los puntos antes señalados deberán aplicarse técnicas de análisis las cuales pueden ser:

I.- Preparar estado de origen y aplicación de recursos, - atendiendo a los siguientes lineamientos:

I.- El estado debe mostrar y explicar las variaciones en el capital de trabajo.

II.- Deben eliminarse entre sí aquellos traspasos cuya finalidad sea meramente contable sin que modifiquen la estructura financiera.

III.- Tratándose de variaciones netas o compensadas deben descomponerse en los movimientos deudores y acreedores que las forman, para presentar separadamente orígenes y aplicaciones específicas de recursos.

2.- Aplicar métodos de tendencias por los últimos cinco años.

3.- Hacer cédulas de comparación de las principales cifras del balance y estado de resultados con otros negocios de giro similar.

4.- Reducir el balance general y estado de resultados a porcentajes integrales.

5.- Estudio de desviaciones importantes al comparar con años anteriores ya sean positivos o negativos.

6.- Determinar los factores positivos que compensan a los negativos.

7.- Obtener razones y proporciones que a criterio del auditor que efectúa el análisis puedan resultar de interés; con su empleo y a través de las tendencias que acusen se puede medir su efecto y consecuencias para efectos de planeación.

## 6.- CONCLUSIONES EN PAPELES.

El último elemento contenido dentro de los legajos de papeles de trabajo, será el de las conclusiones a que el auditor llego, por lo que en estos deberán de existir conclusiones adecuadas, que se encuentren basadas en el trabajo desarrollado y respaldadas con las pruebas llevadas a cabo y contenidas en los mismos.

El dictamen que el C.P. emite, estará basado única y exclusivamente en el examen practicado en las cuentas y operaciones de una empresa, así como a las conclusiones a que llegaron las personas que llevaron a cabo este examen. En caso de no llegar a una conclusión satisfactoria, sería necesario ampliar el alcance de las pruebas hechas, elaborar un ajuste o presentar dentro del dictamen una nota en el párrafo del alcance.

Dentro de los papeles de trabajo, las conclusiones más comunes son aquellas relacionadas con la revisión al efectivo en caja y bancos, cuentas por cobrar, inventarios, maquinaria y equipo, provisiones de pasivo y sobre las pruebas de venta, costo de ventas, nóminas y comprobantes en serie. No obstante que estas son comunes se pueden dar, siendo lo más correcto, una conclusión para cada cuenta analizada y examinada.

Los requisitos indispensables en la redacción de las conclusiones (ya que no es posible elaborar relaciones estándares) son:

1.- Que la opinión expresada en la conclusión sea de la -

persona que llevó a cabo el trabajo, siendo a su vez clara y concisa.

2.- Que cubra los objetivos de la revisión.

Al referirse que las conclusiones deberán de expresar la opinión de las personas que llevó a cabo el trabajo quiere decir esto, que no será la opinión de otras personas que en una forma u otra, hayan participado en la revisión, sino que únicamente será la opinión de aquel que basándose en un trabajo desarrollado por él, este en posibilidad de dar.

Por lo tanto, todas las conclusiones se deberán redactar diciendo "En base al trabajo desarrollado, en mi opinión..", y no pluralizando.

Es también de recomendarse, que la redacción dada a las conclusiones sean definidas y enfocadas directamente al asunto de que se trate. Por lo tanto no se deben de incluir términos ambiguos o dudosos tales como "aparentemente"; "se podrá concluir" o "se podría concluir que..." o "parece ser que...", ya que si el auditor encuentra cualquier salvedad la deberá hacer notar claramente.

Al señalar que las conclusiones cubran los objetivos de la revisión, se hace con el fin de lograr que la conclusión esté en relación con los objetivos perseguidos, pues en caso contrario, existirá la duda de que si el auditor al llevar a cabo su trabajo sabía que era lo que buscaba y cuál era el propósito del mismo.

Existe una tendencia general a concluir en la siguiente forma: "los inventarios se encuentran razonablemente presenta-

dos, la provisión para el impuesto sobre la renta es razonable, etc. En la mayoría de los casos, esta redacción es demasiado vaga e indefinida para permitir una conclusión satisfactoria. Es cierto que en el dictamen del auditor, tal y como se verá más adelante, se hace uso de una frase similar a la siguiente: "...y en el estado de utilidades acumuladas adjuntos, presen- tan razonablemente...", pero esto no obsta para que las conclusiones en las diversas fases en una auditoría sean más específicas con respecto a los objetivos perseguidos, tal y como se indicó anteriormente.

En los papeles de trabajo se deberá establecer claramente quien formuló la conclusión y esta a su vez no deberá ser modificada por otras personas, ya que cualquier otro comentario o anotación a la misma, deberá ser adicionado en nota por separado y firmada debidamente.

Es fácil ver, después de todo lo que se ha señalado, que las "conclusiones" son sin lugar a duda, lo que de más importancia contienen los papeles de trabajo, pues en ellas se basará el C.P. al emitir una opinión que refiriéndose a los estados financieros de la empresa revisada, señale la situación financiera de la misma.

## CONCLUSIONES

1.- El Contador Público deberá observar los lineamientos que marca la Dirección General de Fiscalización en su Código y reglamento del propio código, para así poder expresar su opinión con respecto de la situación financiera del contribuyente.

2.- Con justificada razón la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, decidió que el Contador Público, como elemento ajeno a la misma y a los contribuyentes rinda opinión profesional que sirva de base para la aceptación de manifestaciones fiscales, en atención a que tiene como norma de ética profesional emitir sus informes en una forma desinteresada e imparcial, además de su capacidad y conocimiento de la técnica contable.

3.- Dada la importancia del trabajo del auditor y su responsabilidad profesional, deberá aplicar normas y procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias para así tener un soporte adecuado en que basar su opinión.

4.- Para el auditor son de vital importancia los papeles de trabajo ya que son una evidencia del trabajo realizado; estos papeles deberán de tener una debida clasificación y acomode, en ellos se reflejará el trabajo realizado para soportar las conclusiones en papeles.

A P E N D I C E

=====

## CUESTIONARIO DE INVENTARIOS

REF RESP POR

1. 1.- Ha sido consistente el método de valuación, de los inventarios? Si la respuesta es negativa, sírvase consultarlo - con el Departamento de Impuestos. Indique con quién se consultó.

2.- Se ha estudiado con la Compañía la conveniencia de cambiar el método de valuación de inventarios para efectos fiscales a UEPS?

3.- En caso de que la Compañía opte por cambiar el sistema de valuación de costo histórico o real por costo estimado o estandar, verificar que el cierre del ejercicio en el que se hizo el cambio, se ajuste al inventario al costo histórico o real.

4.- En caso de que la Cla. en su última declaración presentada, hubiere declarado ingresos acumulables que exceden de 20 millones de pesos, deberá de llevar el sistema de control de inventarios perpetuos, excepto que utilice el método de valuación de detallistas. (Podrá llevar un método de valuación distinto, siempre y cuando cuente con autorización otorgada por la SHCP, según la rama de actividad de que se trate.

5.- Si la Cla. optó por excluir el costo de adquisición, los siguientes - conceptos:

a) Fletes, transportes, y acarreos de los bienes comprados.

b) Seguros contra riesgos de la - transportación, y manejo de los bienes - comprados.

c) Comisiones y gastos de agentes y comisionistas que intervengan en las compras.

d) Impuesto a la importación y derechos aduanales y consulares.

Dio aviso a la autoridad exactora - dentro -el primer mes del ejercicio?

Una vez ejercida la opción deberá - de aplicarse este procedimiento para fines fiscales en forma consistente.

Si se maneja UEPS, se acalculó el - UEPS fiscal sobre costos que excluyen estas partidas?

6.- Los ajustes a inventarios han si do terminados con frecuentos físicos y - son razonables en monto y volumen (los - del costo de los inventarios)? En caso de que excedan se deberá comentar con el Departamento de Impuestos.

7.- Se verificó que por los faltan - tes de inventarios se haya cubierto el im - puesto al valor agregado, salvo aquellos que sean deducibles para efectos del im - puesto sobre la renta y consistan en mer - mas, destrucción autorizada de mercancías o faltantes por caso fortuito o fuerza - mayor?

8.- En caso de que existan mercancías dañadas, obsoletas, o inservibles, se ha solicitado autorización para su destrucción o donación, a más tardar dentro del mes siguiente a la fecha del cierre del ejercicio en el que hayan perdido valor las mercancías, o se haya planeado su venta menos del costo, cumpliendo los requisitos de la ley?

9.- Si existe reserva de inventarios hemos comprobado que:

a) Se hayan tomado sus incrementos, cargados a resultados, como no deducibles?

b) Los cargos se hayan tratado como deducibles para el ISR, cuando así proceda?

10.- Tratándose de compañías exportadoras, se ha estudiado la posibilidad de adoptar el sistema de costo directo previa autorización por parte de la SHCP?

11.- Si la compañía ha capitalizado pérdida en cambios en inventarios, se ha considerado su efecto en la determinación del costo de ventas fiscal?

#### CUESTIONARIO POR INGRESOS

1.- Se ha analizado la posibilidad de considerar algunas ventas como enajenaciones a plazo, siempre y cuando:

- El plazo exceda de doce meses y se dijera más de la mitad del precio para después del sexto mes? En caso de enajenaciones al Público en general, bastará que se dijera más del 35%.

2.- En caso de que se haya enajenado la cartera proveniente de ventas en abonos, se ha considerado como ingresos acumulables del ejercicio la utilidad por realizar fiscal menos el diferencial entre el valor de la cartera y el importe en el que se enajenó?

3.- En caso de obras de construcción de inmuebles provenientes de contratos, celebrados con la Federación, el Distrito Federal, los Estados o Municipios, se ha considerado la opción de acumular únicamente los ingresos efectivamente cobrados?

4.- Si la Cía. es una constructora y estuvo sujeta a bases especiales de tributación, así como a las obligaciones del régimen de transición para 1982, ese ha cumplido con lo establecido en el numeral 23 de la Resolución Miscelánea?

5.- En caso de que existan ventas objeto del negocio a precio de costo o menor, existen pruebas de que dichas ventas fueron hechas al valor de mercado, o que los bienes sufrieron demérito o que existieron circunstancias que determinaron la necesidad de la operación?

6.- Ha considerado la Compañía la opción de adoptar el costeo directo en caso de reunir con los siguientes requisitos:

- Que en la estructura de su capital la participación de mexicanos en los términos de la Ley para promover la inversión mexicana y regular la inversión extranjera, represente como mínimo los por-

cientos señalados en dicha Ley.

- Que la participación de mexicanos en los órganos de administración esté en relación directa a su participación en el capital social, en los términos de la Ley anteriormente citada.

- Que exporte como mínimo el 30% de su producción.

- Que como mínimo los productos de exportación alcance un grado de manufactura nacional del 60%.

7.- Se ha considerado como no deducible para el ISR, los incrementos del año a la reserva para cuentas de cobro dudosos cargados a resultados?

8.- Se ha considerado como ingreso no acumulable la cancelación de la reserva para cuentas de cobro dudoso, cuya creación o incremento se hubiere considerado como no deducible?

9.- Para considerar como deducibles las pérdidas sufridas por créditos incobrables, hemos comprobado y dejado evidencia en papeles de trabajo que:

a) Se trata de cuentas que prescribieron en el ejercicio?

b) Existe notoria imposibilidad práctica de cobro, entre otros, en los siguientes casos:

- Cuando haga fallecido o desaparecido el deudor sin dejar bienes registrados a su nombre?

- Cuando el importe del crédito -

principal sea hasta \$ 5,000 -- y no hubiera logrado el cobro dentro de los dos años siguientes al vencimiento o al último abono.

- Cuando se compruebe que - que el deudor ha sido declarado en quiebra, o bien en sus - pensión de pagos?

10.- Se verificó que por cada cuenta considerado como incobrable para efectos fiscales se encuentre registrada en la contabilidad con importe de un peso durante un plazo mínimo de cinco años y que se conserve la documentación que compruebe el origen del crédito?

11.- Se han considerado como gravables los créditos en la reserva por recuperaciones de - cuentas canceladas a años anteriores, siempre y cuando que dichas cuentas hubiesen sido deducidas anteriormente?

12.- Las recuperaciones de cuentas canceladas en años anteriores, acreditadas a cuentas - de resultados, y por las cuales no se tomó la deducción, han - sido consideradas como gravables? --

CIA. X  
BALANZA DE COMPROBACION

							Preparado
							Revisado
							AU-31-XII-83
100	ERANDO FIJO DE CASH					190 000	
101	BANCOS CUENTA DE CHEQUES	A	{			843 485	
102	CUENTAS					852 459	
104	RENTAS DIVERSAS	B	{			1 638 333	
105	FUNCIONARIOS Y EMPLEGADOS					191 919	
107	ANTICIPADA A PROVEEDORES						31 392
110	ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS	W	{			525 401	
123	MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	W	{			7 543 148	
124	EQUIPO DE TRANSPORTE					17 478 624	
140	GASTOS DE ORGANIZACION					44 133	
142	GASTOS ANTICIPADOS	W	{			208 123	
146	IVA ACEPTADO						534 345
163	DEPREC. ACUMULADA MOBILIARIO Y EQ. DE OFICINA						3 988 401
164	" " EQUIPO DE TRANSPORTE	W	{			9 258 294	
167	AMORT. GASTOS DE ORGANIZACION	W	{			23 325	
201	IMPUESTOS POR PAGAR	BB				987 377	
203	PROVEEDORES	AA				1 555 010	
206	ACREEDORES DIVERSOS	EE				4 773 857	
300	CAPITAL SOCIAL						3 000 000
310	RESERVA LEGAL	SS/TT					282 815
320	UTILIDADES ACUMULADAS						4 246 703
331	RESULTADOS DEL EJERCICIO					4 505 807	
335	SUPERAVIT REV. ACTIVO FIJO						5 340 033
400	VENTAS						10 91 847 387
410	VENTAS DE ACTIVO FIJO						50 923 812
532	DEPR. REB. Y BONIFICACIONES S/VENTA	10				9 735	
530	GASTOS DE VENTA	30				30 920 703	
540	GASTOS DE ADMINISTRACION	40				40 905 649	
	GASTOS FINANCIEROS	45				3 308 225	
	GASTOS POR SERVICIOS					62 680	
	COSTO DE DESPENSAS	20				22 062 214	

CIA. X

CONTROL INTERNO	PREP.	Am
	REV.	H.

(1/3)

<p>1. - TENEMOS UNA GRAFICA DE LA ORGANIZACION ACTUAL DE LA EMPRESA ?</p>	<p>Si, la estructura de organización es muy sencilla tal y como se puede observar en un examen que se haga del organigrama, pero hay que tomar en cuenta que esta empresa ante todo es una organización dedicada a prestar servicios. Así por ejemplo si se tiene una apta. denominada "DIRECCION DE PRODUCCION" esta se dedica exclusivamente a prestar y dar una asistencia total en este campo a todas aquellas empresas que celebren un contrato para tal fin.</p>
<p>2. - SE ENCUENTRAN LAS FUNCIONES DE CONTABILIDAD Y FINANZAS DEBIDAMENTE DEFINIDAS Y SEGREGADAS ?</p>	<p>Como se podrá observar en los organigramas adjuntos la función "contable" y la de procesamiento de datos" dependen de la "DIRECCION DE ADMINISTRACION", en tanto que las finanzas son responsabilidad directa de una "DIRECCION FINANCIERA". Se debe considerar lo anterior desde un punto de vista de una empresa independiente de todas aquellas a las cuales se otorga el servicio.</p>
<p>3. - TIENE LA EMPRESA UN AUDITOR INTERNO ? ANTE QUIEN RINDE SUS INFORMES ?</p>	<p>De acuerdo con la estructura existe el puesto y depende del "Director Administrativo", sin embargo en la práctica esto no funciona totalmente y a que solo parcialmente se desarrolla esta función.</p>

PREP.

M

REV.

H

(7/3)

<p>4. SE UTILIZA UN CATALOGO DE CUENTAS ?</p>	<p>Si existe un catalogo de cuentas que es empleado por la empresa de acuerdo con los compromisos que se han establecido para ello. - No existe un instructivo para su manejo.</p>
<p>5. SE PREPARAN Y ENTRESAN A FUNCIONARIO DE ALTA JERARQUIA, ESTADOS FINANCIEROS MENSALES ACOMPAÑADOS DE LOS COMENTARIOS APROPIADOS ?</p>	<p>Si, mensualmente se formulan estados financieros a los que se anexan toda aquella información complementaria que se requiera para una mejor interpretación y análisis. Trimestralmente se hace un mayor estudio de sus resultados y de las metas logradas.</p>
<p>6. SE REVISAN Y DISCUTEN CON EL CONSEJO DE ADMON., COMITE DIRECTIVO, ETC., EN LO REFERENTE A VARIACIONES IMPORTANTES CON RELACION A CIFRAS DE PERIODOS ANTERIORES Y A ESTIMACIONES FUTURAS ?</p>	<p>Mensualmente se llevan a cabo reuniones del Consejo de Admon. en la cual se hacen los comentarios a que haya lugar, después de hacer una evaluación de las variaciones que se tengan con relación a meses anteriores o contra cifras estimadas.</p>
<p>7. SE HA FIJADO POR PARTE DEL CONSEJO DE ADMON. UNA POLITICA GENERAL RESPECTO A LA COBERTURA DE SEGUROS.</p>	<p>El Comité directivo supervisa anualmente la política de seguros haciendo responsable de ello al "DIRECTOR DE FINANZAS".</p>

PREP.

Am

REV.

Am

(3/3)

De acuerdo con la escritura constitutiva el objeto de la sociedad va enfocado a la prestación de servicios, ya sean de índole administrativa, comercial, producción o bien de manejo de mercancías para su entrega. Además para aquellas empresas con las cuales tiene celebrados contratos de asistencia y prestación de servicios, prepara y entrega "despensas" de artículos de primera necesidad, mismas que también factura como ingreso, pero los cuales no son fundamentales para su operación.

El principal ingreso es por la prestación de servicios, mismas que obtienen después de establecer contratos para ello, con diversas empresas, mismas que se encuentran agrupadas bajo el control de una "Tenedora", estos contratos son registrados ante la Dira. de Patrimonio y Fomento Industrial, las que en todo los casos se apegan a la Ley de Asistencia y Transferencia de Tecnologías.

La empresa se encuentra estructurada y organizada en tal forma, que esta perscanta prestar sus servicios, no solo ad ministrativos y financieros, sino también los relativos a la producción y comercialización.

CIA. X

ACTIVO

HOJA DE TRABAJO

Preparado DM  
Revisado MT

		SALDOS		AJUSTES Y RECLAMACIONES D	Y CORRECCIONES #	FINALES 31-XII-73
		FINALES 31-XII-72	S/LIBROS 31-XII-73			
CIRCULANTE						
EFECTIVO EN CASH Y BANCOS	A	1.355.180	1.533.425			1.032.485
Cuentas por cobrar						
Clientes		347.728	322.459			352.459
Deudores diversos		2.187.443	1.688.223			1.688.223
Empleados		315.505	141.919			141.919
Autoserv. a proveedores			(21.332)	31.332		-
	B	3.057.656	2.651.291	31.332		2.682.623
		5.016.224	3.585.124	21.332		3.316.566
PLANTA Y EQUIPO		41.070.149	45,041.772			29,041.772
RESERVA DE DEPRECIACION ACUMULADA		3,455.575	11,216.655	-11,442.129	2,658	11,213.182
	V/V	12,644,244	11,975,077	1,442,129	2,658	12,190,398
OTROS ACTIVOS						
Deudas	A	1,115,992	(520,000)			585,992
Imp. diferido		(5,412,191)	(520,745)	5,743,485		-
Saldo de organizacion	W	22,416	20,709			20,709
Saldo anticuaciones		1,759,116	402,123	321,992		530,123
		3,380,049	1,192,589	321,992		1,033,049
		22,416,949	15,679,922	2,326,243	2,658	13,982,012

B/G-2

CIA. X

PASIVO Y CAPITAL  
DE TRABAJOPreparado por  
Revisado por

	AU-31-XI-83	SALDOS		AJUSTES Y		FINALES
		FINALES	31-XI-83	DE	HA	
		31-XI-82	31-XI-83			
<b>CIRCULANTE</b>						
RECEPCION	AN	310941	1556010		31272	1576382
IMPUESTOS POR PAGAR						
IMPUESTOS AGUINADOS	BB	1720163	973377	640217		1821742
RENTAS DE BANCOS	EE	6124147	433253	221222		5933537
RENTAS TRAFICADO						
RENTAS DE AHORRO						
RENTAS DE ALIENACION	FF	1671227	-			
RENTAS DE VALORES	DD	246232	-			
		9191229	7316247		227219	7303527
<b>CAPITAL CONTABLE</b>						
RESERVA LEGAL		3000000	3000000			3000000
RESERVA LEGAL		122460	222815			222815
RESERVA POR AJUSTES	SS/TT	241268	4246303			4246303
RESERVA POR AHORRO		1927222	4505207	26218	144222	3094494
RESERVA POR REVALUACION		5340233	5340233			5340233
		9622222	1502222	26218	144222	6452222
		2222222	2222222	26218	144222	4772222
		2222222	1567222	26218	222222	1992222

CI. X  
**RESULTADOS**  
**BALANZA DE TRABAJO**

Preparado   
 Revisado

		A) SALDOS		AJUSTES Y RECLAMACIONES		FINAL 31-XII-73
		31-XI-72		D	H	
		FINALES	U/IBROS			
		31-XI-72	31-XII-72			
INGRESOS POR SERVICIOS	10	60,024,414	41,837,552			41,837,552
<b>ANTES DE OPERACION</b>						
INGRESOS DE VENTA	35	13,430,247	30,926,263		1,442,129	29,979,054
INGRESOS DE ADMINISTRACION	45	25,472,572	40,905,647	26,218		30,924,367
INGRESOS DE OPERACION			12,229			12,229
INGRESOS FINANCIEROS		1,793,162	3,008,225			3,802,225
INGRESOS DE DEPENDIAS	30	-	2,002,814			2,002,814
INGRESOS POR DONACIONES						
INGRESOS DIVERSOS	30	13,207,100				
				26,218	1,442,129	1,468,350
<b>UTILIDAD EN OPERACION</b>		3,917,210	5,429,119			4,012,252
<b>OTROS INGRESOS</b>						
INGRESOS DE OTROS TRABAJOS	10	-	222,212			222,212
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS Y PARTICIPACION A TRABAJADORES</b>		3,917,210	(4,205,203)			(308,046)
<b>PROVISIONES PARA</b>						
RESERVA SOBRE LA RENTA		1,431,729				
PARTICIPACION DE UTILIDADES		312,424				
		1,970,152				
		1,927,028	(4,505,203)	26,218	1,442,129	(308,046)

EF

CIA. X

IMPUESTOS POR PAGAR

DETALLE

Preparado CM

Revisado ML

	SALDOS		AV-31-XII-83	FINALES 31-XII-83
	FINALES 31-XII-82	✓ LIBROS 31-XII-83	AJUSTES Y RECLASIF. (D) #	
IMPTO. DE GLOBAL EMPRESAS	-	(89)		(89)
IMPTO. S/FGTS DEL TRABAJO	267,826 <sup>19</sup>	400,011		400,011
I. M. S. S.	222,541 <sup>29</sup>	385,219		385,219
IMPTO. S/REN. TRAB. PERSONAL	16,351 <sup>=</sup>	39,099		39,099
1% S/SUELDOS	222,250	32,444		32,444
IMPTO. ICAVIT	129,211	120,693		120,693
	223,581 <sup>58</sup>	987,377		987,377
	<u>BB</u>	<u>BB</u>		

DE: Listados auxiliares de Mayor

BB-1

C/A. X

1

ESTADOS ACUMULADOS  
IMPUESTOS POR PAGAR - DETALLE

Preparado por

NO-31-XII-73

Revisado por

	PRODUCTOS DE TRABAJO		IMP. VERIFICACIONES		IMPONAVIT		REM. AL ESTADO		
	Retenciones	Pagos	Provisiones	Pagos	Provisiones	Pagos	Provisiones	Pagos	
IMPUESTO	33,436	33,437	14,000	13,537	30,000		25,000	30,000	
PROVISIONES	32,533	32,531	14,000	13,230	30,000	10,216	25,000	32,533	HABERAS -
IMPUESTO	128,382	128,382	14,000	13,463	30,000		25,000	149,019	
PROVISIONES	127,479	127,479	14,000	12,916	30,000	80,543	25,000	127,479	OK
IMPUESTO	153,624	153,624	14,000	13,923	30,000		25,000	153,624	
PROVISIONES	152,721	152,721	14,000	12,657	30,000	131,844	25,000	152,721	
IMPUESTO	424,279	424,279	48,000	15,482	150,000	57,274	41,083	424,279	
PROVISIONES	424,279	424,279	48,000	15,482	150,000	163,444	38,075	424,279	
IMPUESTO	22,967	22,967	20,000	19,066	150,000		40,000	22,967	
PROVISIONES	22,967	22,967	20,000	19,066	150,000	(1,955)	10,000	22,967	OK
IMPUESTO	159,526	159,526		12,331		139,987		159,526	
PROVISIONES	159,526	159,526		12,331		139,987		159,526	
IMPUESTO	310,410	310,410	58,335	39,697	60,674	130,643	79,665	310,410	OBSERVACIONES -
PROVISIONES	310,410	310,410	58,335	39,697	60,674	130,643	79,665	310,410	
IMPUESTO	493,121	493,121		21,635		391,910		493,121	
PROVISIONES	493,121	493,121		21,635		391,910		493,121	
IMPUESTO	267,236	267,236		22,250		124,211		267,236	
PROVISIONES	267,236	267,236		22,250		124,211		267,236	
IMPUESTO	1,587,397	1,587,397		246,204		869,420		1,587,397	
PROVISIONES	1,587,397	1,587,397		246,204		869,420		1,587,397	
IMPUESTO	1,076,157	1,076,157		211,666		520,932		1,076,157	
PROVISIONES	1,076,157	1,076,157		211,666		520,932		1,076,157	
IMPUESTO	209,499	209,499		39,999		130,493		209,499	
PROVISIONES	209,499	209,499		39,999		130,493		209,499	
IMPUESTO	1,173,783	1,173,783		209,264		731,377		1,173,783	
PROVISIONES	1,173,783	1,173,783		209,264		731,377		1,173,783	
IMPUESTO	400,011	400,011		32,444		180,213		400,011	
PROVISIONES	400,011	400,011		32,444		180,213		400,011	

DE = Estados acumulados de Hoy y Declaraciones mensuales y anual

CIA. X

## PASIVOS ACUMULADOS

PRUEBA GLOBAL DEL 1% S/ SUELDOS

Preparado C.

AU-31-XII-83

Revisado Y

GASTOS DE ADMINISTRACION - SUELDOS

40

60,498,698

PARTICIPACION DE UTILIDADES

346,837

OTRAS PERCEPCIONES

823,372

=

=

= 31,168,907

=

= 1%

211,689

Diferencia

(23)

BB-1

211,666

1

=

=



## INVENTARIO - DESPENSAS

## DETALLE

AU-31-XII-83

Preparado/Dn

Revisado H

DESCRIPCION	CANTIDAD	UNIDAD	PRECIO UNITARIO	TOTAL	% AUD.
Azúcar	(461)	Kgs.	37. <sup>54</sup>	(16,905)	(16,891)
Arroz	485 ✓	Msc.	56. <sup>00</sup>	23,800	
Aceite	240	Lts.	127. <sup>-</sup>	30,480	
Frijol	2040 ✓	Caja	31. <sup>20</sup>	63,648	
Galletas	42	Pza	138. <sup>-</sup>	5,796	
Polvo de Pan	2337 ✓	Pza	22. <sup>42</sup>	52,395	
Papel Sanitario	2016 ✓	Pza	19. <sup>41</sup>	39,131	
Trastes	462	Kgs.	9. <sup>38</sup>	4,333	
Lentijas	1150 ✓	Kgs.	226. <sup>-</sup>	259,700	
Harina	38	Kgs.	84. <sup>50</sup>	3,212	
Lata de aceites	28	Bote	62. <sup>-</sup>	1,736	
Aviões	70	Paqueto	38. <sup>-</sup>	2,660	
Pelotas de Corn-Klars	415	Caja	46. <sup>-</sup>	19,090	
Art. Varios	299 ✓		105. <sup>-</sup>	31,295	
Lata de Chicharos	81	Lata	52. <sup>18</sup>	4,230	4,713
				525,401	0

✓ = OS cantidades consideradas en prueba de valuación. C-2

DE: Inventario valuado por la empresa (exp. con Edco. Paralelados por la empresa)



ACTIVO FIJO Y RESERVAS	PREP.	Im.
CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	REV.	H.

AU-31-XII-83

## AUTORIZACIONES.

Tanto para la adquisición, reemplazo de activos fijos, así como para su retiro y venta, se requiere la autorización de un Comité Directivo. Las principales compras de activo fijo son vehículos de Transporte y equipo de oficina.

## ACUMULACION DE DESEMBOLOS.

En virtud de que realmente no hay proyectos de ampliación o de cualquier tipo que requiera acumulaciones por partidas hasta completar la orden, no ha establecido la empresa control alguno para este tipo de operaciones.

## POLITICAS DE CAPITALIZACION.

No existe ninguna política escrita con la cual se haga una aplicación contable de lo que es "Activo Fijo" y lo que es "gasto de Reparación" ya solo basta observar el criterio de la aplicación y uso que se hará con la erogación, sobre todo es así de un monto menor.

## CONTROL FISICO.

Existe una persona, jefe de embarque, el cual es responsable de la custodia de los activos fijos "Epipo de Transporte", quien es responsable que a su vez informa al responsable de la administración sobre cualquier cambio ocurrido en el bien, para que ajuste los libros con la debida prontitud.

El control en libros de los activos se hace mediante documentación que se archiva en un expediente, pero esto solo se hace por vehículo.

## BASAS

Se requieren autorizaciones para el retiro de los bienes, y el valor estimado de desecho; en caso de venta es evaluado por el comité directivo tratándose de activos mayores.

UV  
PROG.

CIA. X

ACTIVO FIJO	PREP.	Am.
PROGRAMA DE TRABAJO	REV.	H.

AU-31-XII-83

1. - Preparar Cédula Sumaria	Hecho <u>UV</u>
2. - Detallar adiciones de 1984, verificando documentación adecuada y comprobando su correcto registro.	Hecho <u>U-1</u>
3. - Verificar que no existan partidas que correspondan a gastos y viceversa.	No existen
4. - Examinar físicamente las principales adiciones	Hecho
5. - Recorrer la planta para detectar posibles adiciones y bajas.	Hecho
6. - Comprobar en caso de bajas su retiro, así como el de su depreciación acumulada.	No aplicable
7. - Practicar con funcionario competente acerca de los posibles gravámenes.	Hecho
8. - Hacer prueba global de depreciación y amarrar con gastos.	Hecho <u>v-1</u>
9. - Por los activos revaluados verificar su tratamiento contable y poner nota en libros de Trabajo.	Hecho
10. - Amotar Conclusión	Hecho

### CONCLUSIÓN

- En mi opinión y con base en el trabajo desarrollado considero que:
- a) Los bienes que componen este saldo son propiedad de la empresa, y no existe sobre ellos gravámenes o limitación alguna.
  - b) Las adiciones se registraron correctamente.
  - c) El método utilizado por el cómputo de la depreciación del ejercicio es consistente en relación con el año anterior.
  - d) Se cumple de manera razonable con el Principio de Revelación Justificado en el Balance General.

*[Firma]*

CIA. X  
 ACTIVO Fijo y RESERVAS  
 SUMARIA

A1-31-11-73

Preparado   
 Revisado 

	SALDOS FINALES 31-11-72	MOVIMIENTOS		SALDOS LIBRES 31-11-73	AJUSTES Y RECLASIFICACIONES		FINALES 31-11-73
		ALTAS	BAJAS		D	H	
<b>ACTIVOS</b>							
Herramientas y Equipo de Oficina Paralizados	3.452.782 262.117	3.321.110	V-1	7.274.571 212.117			
Equipo de Transporte Paralizados	10.431.446 6.332.212	130.438	V-1	11.054.81 6.332.212			
	21.030.119	3.451.548		25.021.372			25.021.372
<b>DEPRECIACION</b>							
Herramientas y Equipo de Oficina Zonificados	4.531.000 26.212	2.212.832	(C)	2.318.168 26.212	V-2	26.212	2.291.956
Equipo de Transporte Paralizados	4.431.229 1.274.427	1.552.973	(C)	V-3 2.878.256 1.274.427		1.432.229 (C)	6.521.102
	7.465.229	3.765.805		13.246.425		26.212	11.531.213
	13.565.848			11.745.679		52.924	12.294.603
Suma par 11.458	V-1						
Suma par 11.341	V-1						

U-1

CIA. X.

ACTIVO FIJO

ADICIONES A LA PLANTA Y EQUIPO

Preparado HLRevisado HL

AU-31-XII-83

Folio/Ref.	Descripción	IMPORTE	PROVEEDOR	OBSERVACIONES
<u>103 EQUIPOS Y EQUIPO DE OFICINA</u>				
442 / 1278	2 Adecuación escritorio P. 1335	124,000 ✓	Memomedia, S.A.	8/8 Equipo de Computación
442 / 1318	Pays Post. 632	50,000 ✓	Cisa, Vallarta	
442 / 1318	" " " + Hojitas y Gelo	40,000 ✓	" "	
442 / 1318	" " " 100 100000 Sobolivosos	112,000 ✓	Harill, S.A.	
442 / 1318	" " " 100 100000 Dist. Negocios	91,000 ✓	Memomedia, S.A.	8/8 Equipo de Computación
442 / 1318	Memoria y Unidad	2,018,600 ✓	Sistemas Formactiva de C.V.	8/8 La fact. cito por # 2171102-3 en sistema General
442 / 1318	Pays Post. 635	93,000 ✓	General	2171102-3 en sistema General
442 / 1318	" " " 100 100000 Calculadora	11,000 ✓	H.E. Squad	
442 / 1318	" " " 100 100000 Televidalia	5,000 ✓	General de Semiconductores S.A.	
		<u>2,241,100 9/4</u>		
<u>104 EQUIPO DE TRANSPORTE</u>				
442 / 1318	Coacorrallat 100	30,000 ✓	TACOE	
442 / 1318	" " " " "	100,000 ✓	" "	
		<u>130,000 9/4</u>		
75. Avitares en Hojas y Facturas Originales				
MARCAS ✓. DE contra facturas y comprobantes que cumplen				
toda los requisitos legales				
✓. DE contra pedido				

CIA. X

ACTIVO FIJO Y RESERVAS  
PRUEBA GLOBAL DE DEPRECIACION

Preparado M  
Revisado H

AU-31-XII-83

	MOBILIARIO Y EQ. DE OFICINA		EQUIPO DE TRANSPORTE
	EQUIPO DE OFICINA	COMPUTADOR	
	1/4	3'453,783	
SALDO INICIAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982	1.977.162	1.736.671	10.974.846
MENOS: GASTOS (DEPRECIACIÓN TOTAL)	(94.589)	(267.880)	-
MÁS: ADICIONES (TASA REGULAR)	330.221		-
	1.953.404	1.469.340	10.974.846
	10%	25%	20%
	202.823	367.335	2.045.239
MÁS: ADICIONES SUJETAS AL 50%	3.400.257	-	120.435
	1.745.179		65.218
DEPRECIACION 1/6 AUDITORIA	1.948.006	367.335	2.110.452
DEPRECIACION 1/3 CIA.	1.948.006	367.335	2.110.458
	1/4	2'315,341	1/4

Se adquirieron 2 vehículos "MINI" durante diciembre, uno con fecha de enero de 1983 con los gastos por \$1.402.695,91. La empresa calculó depreciación y la carga también a acumulados, con posterioridad se ajustó y se modificaron los acumulados, presentándose declaración complementaria.

## OBSERVACIONES -

- ① = Para bases este cálculo se consideró que en 1982 se calculó la depreciación de mas adiciones (\$2.970) a la tasa del 50%, por lo que en 1983 solo se consideró de 50% sobre la inversión. Además del saldo totalmente depreciado quedaba un remanente de \$3.333 por lo cual se incluyó también en 1982.
- ② = La depreciación incluye solo el 10% sobre adiciones de 1982 sujetas al 50% (\$815,530) y un remanente de \$3,085 en las adiciones de 1979 (\$57,309).

CIA. X

## OTROS ACTIVOS

## SUMARIA

AU-31-XII-83

Preparado *Ch*Revisado *Ch*

	SALDOS		AJUSTES	FINALES 31-XII-83
	FINALES 31-XII-82	\$/LIBROS 31-XII-83	Y RECLASIF. D (H)	
• I.V.A. ACEPTADO	444 819	(534 345)	534 345	
22-148 IMPUESTOS ANTICIPADOS	1 215 105	-		
22-143 GASTOS ANTICIPADOS	2 582 011	202 123	321 997	530 120
	2 241 935	(326 222)	856 342	530 120
22-140 GASTOS DE ORGANIZACION	44 133	44 133		44 133
22-149 AMORTIZACIONES ORG.	21 517	23 725		23 725
	22 616	20 408		20 408
	2 264 551	(305 314)	856 342	530 528

CIA. X

## OTROS ACTIVOS

## IVA ACEPTADO

AU-31-XII-83

Preparado D...

Revisado A.L.

SALDO AL INICIO DEL EJERCICIO		(A) 444 819 ✓
MÁS -		
IMPUESTO ACREDITABLE APLICABLE A 1983		6 223 250
MENOS -		
IMPUESTO TRASLADADO Y COMPENSADO A 1983		7 302 414
		\$ ( 534 345 ) W
146 cargo 1983		
	0.2	
	295 211.+	
	351 305.+	
	375 583.+	
	761 231.+	
	319 972.+	
	485 738.+	
	782 537.+	
	363 341.+	
	522 559.+	
	487 007.+	
	510 252.+	
	557 504.+	
	<u>6 223 250.2</u>	
	0.2	
Abonos 1983		
	0.2	
	(A) 444 819.+	
	295 211.+	
	351 305.+	
	375 583.+	
	761 230.+	
	308 684.+	
	319 972.+	
	485 738.+	
	1 966 006.+	
	522 559.+	
	<u>1 679 390.+</u>	
	<u>7 202 414.2</u>	
	0.2	

## TRASPASO A IVA TRASLADADO

IVA ACEPTADO EN 1983 COMPENSADO (MENOS (A))		7 302 414
MÁS - PAGOS HECHOS DURANTE 1983		7 074 140
PAGO DE 1982 HECHO EN 1983		537 104
		- - - -
		38-2 14 813 652
✓ = OK contra papeles de Trabajo de 1982		=====
DE: Unidos de Mayor		

W-1  
1

CIA. X

## IVA ACEPTADO Y TRASLADADO

## DETALLE DE MOVIMIENTOS CONTABLES Y FISCALES

AU-31-XII-83

Preparado Am  
Revisado Am

	TRASLADADO	ACREDITADO	SALDO PENDIENTE DE ACREDITAR	TOTAL ACREDITABLE	A FAVOR (ACARGO)	PAGOS
ENE	1.182.245	275.211	-	907.034	( 227.034 )	227.034
FEB	1.176.232	371.205	44.075	215.220	( 391.092 )	391.092
MAR	1.100.057	322.230	-	827.220	( 271.229 )	271.229
ABR	1.113.552	268.634	-	508.624	( 804.902 )	804.902
MAY	1.071.326	213.972	-	219.972	( 341.414 )	341.414
JUN	1.322.272	485.928	-	485.928	( 442.654 )	442.654
JUL	1.990.223	322.537	-	322.537	( 207.226 )	207.226
AGO	1.222.494	262.241	-	262.241	( 289.153 )	289.153
SEP	1.002.023	522.559	-	522.559	( 479.469 )	479.469
OCT	1.562.973	477.027	-	477.027	( 1.066.226 )	1.066.226
NOV	1.092.021	510.262	-	510.262	( 581.209 )	581.209
DIC	1.520.548	996.920	-	996.920	( 533.622 )	533.622
	12.914.124	6.262.276 (1)				7.607.978
	<u>10</u>					( 533.622 )
						7.074.140

## PRUEBA GLOBAL -

COMPARA DE:

HORNILLARIO Y COMED DE OFICINA

EQUIPO DE TRANSPORTE

GASTOS DE VENTA

GASTOS DE ADMINISTRACION

15% 6%

3.821.182

130.435

29.728.025

6.020.145

39.749.793

6.512.507

IVA Acreditada segun Auditoria

5.962.469

290.750

6.353.219

IVA Acreditada segun Compras

6.262.276 (1)

Diferencia

(A)

90.943

(A) Esta diferencia se debe a que para nuestra prueba Global se tomaron los precios de los articulos para los depensas del mes de diciembre.

CIA. X

## OTROS ACTIVOS

CONCILIACION DE TRASPASO DE IVA ACREDITADO AL TRASLADADO

Preparado 

AU-31-XII-83

Revisado 

IVA Acreditado del Ene. a Nov. 1983			5.265.346
MAS IVA Acreditado de Dic. de 1982			405.197
			(A) 5.670.543
IVA Traslado al 31-dic-82			898.824
IVA Traslado de Ene. a Nov. 1983			12.383.561
IVA Compensado			(A) (5.670.543)
PAGOS:			
Ene a Nov 1983	641	7.074.140	
Diciembre 1982		537.104	(7.611.244)
Saldo IVA Traslado s/s Auditoria			598
Saldo IVA Traslado s/s Comp. nia.			(A) 0
Diferencia no inventariada			598

CIA. 7  
CAPITAL SOCIAL Y UT. ACUMULADAS  
SUHARIA

Preparado *Am*  
Revisado *LH*

	AU-01-11-13	RESERVA LEGAL	UTILIDADES AÑOS ANTERIORES	UTILIDADES AÑO ACTUAL	SUPERAVIT POR REVALUACION	
PAQUETES SOCIALES AL 31-XI-82	<i>H/3</i> 3.000.000	176.961	2.415.969	4.523.028	5.340.033	
PAQUETES DE BENEFICIARIOS		96.315	1.220.204	(2.529.728)		NOTA - 11
RESERVA LEGAL ACUMULADAS 1982				(4.505.979)		# Recorrido o punto de Ave. de 1971, donde se viven 21 personas. (1982)
PAQUETES SOCIALES AL 31-XI-82	3.000.000	273.276	4.246.173	(4.505.209)	5.840.033	Tarifa de transporte de los 21 personas. (1982)
PAQUETES SOCIALES AL 31-XI-82	<i>R/5</i> 2.000.000	228.215	4.246.203	(3.080.456)	5.340.033	de 11 personas. (1982)

COMPOSICION DEL FONDO DEL CAPITAL SOCIAL

APORTE 1/2 de la Ley de C.A.V.	2.000.000	<i>SS/TT</i>				<p>CONCLUSION =</p> <p>En esta oportunidad se han basado en el estudio de los datos que se presentan en el presente informe, para determinar la existencia de pasivos o reservas acumuladas que por lo tanto se encuentran debidamente clasificadas en el activo de la sociedad, con la finalidad de proporcionar un concepto de la sociedad, más certero de sus recursos, que sean posibles su retiro o pago a favor de accionistas.</p>
RESERVA LEGAL	1.000					
RESERVA LEGAL	1.000					
RESERVA LEGAL	1.000					
RESERVA LEGAL	1.000					
	3.000.000					

*W* = CR contra Fondo de Trabajo del 1982

CIA X

VENTAS	PREP	Am
MEHO S/CONTROL INTERNO	REV.	Am

AV - 21-XII-83

## PROCEDIMIENTO DE LA COMPAÑIA

La empresa tiene entre sus objetivos sociales, la prestación a terceros de todo tipo de asesorías técnicas, relativa éstas a todas las áreas de operación necesarias para el buen funcionamiento de la empresa contratante.

Con el fin de poder cumplir todos los lineamientos que diversas leyes establecen, los servicios se prestan de acuerdo con un contrato que para tal fin se formula y el cual se presenta para su inscripción ante la "Dirección General de Inversiones Extranjeras y Transferencias de Tecnología" dependiente de la Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial.

En dichos contratos se estipulan los honorarios que se cobrarán por servicios generales y por algunos particulares como es la "Distribución" <sup>30-1</sup> MEHO de productos.

Tan lo que se refiere a las "dispensas" éstas se estipulan de acuerdo con las solicitudes que las EMPRESAS con las cuales ha convenido prestar este servicio el cual se otorgará de acuerdo con los incrementos de los productos contenidos en cada dispensa.

CIA. X

VENTAS

PREP

Cm

PROGRAMA DE TRABAJO

REV.

mm

AU-21-XII-83

## VENTAS

1. - Obtener Cédula Sumaria

Hecho 10

2. - Revisar Control Interno

Hecho 19  
control

3. - Seleccionar un mes para efectuar trabajo de detalle consistente en: (mes promedio)

a) Sumar facturas 100% y verificar su total contra lo registrado.

Hecho: 10-1

b) Efectuar trabajo de análisis en todas las facturas por servicios prestados, ingresos por contrato y distribución.

Hecho

c) Seleccionar un lote de 20 facturas de despensas.

El trabajo de detalle consiste en lo siguiente:

- Examen de documentación adecuada y consistencia de la misma.

- Precios contratados en el caso de servicios y aprobados en las despensas.

- Verificación aritmética.





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

- 1.- Meigs, Walter B.; E. John Larsen; Robert F. Meigs; *Principios de auditoría*. ed.; Ed. Diana; México, 1983, 774 pp.
- 2.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos; *Normas y Procedimientos de auditoría*; 13a. ed.; Ed. IMCP; México, 1981, 273 pp.
- 3.- American Institute of Certified Public Accountants; *Normas y Procedimientos de auditoría*; Ed. Comisión de Publicaciones del Colegio de Contadores Públicos de México, A. C.; México, 1967, 96 pp.
- 4.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos; *Principios de - contabilidad generalmente aceptados*; 1a. ed.; Ed. Banca y Comercio; México, 1981, 409 pp.
- 5.- Paniagua, Bravo Víctor; *Principios y técnicas para la formulación de cédulas de auditoría*; en *Contaduría Pública*; No. 150; Marzo, 1985; pp 20-25
- 6.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos; *Manual del Contador Público*; 1a. ed.; Ed. UNAM; México, 1969, 1823 pp.
- 7.- Tellez, T. Benjamín R.; *El dictamen en la Contaduría Pública*; 3a. ed.; Ed. ECASA; México, 1981, 239 pp.

- 8.- Código Fiscal de la Federación, Diario Oficial; diciembre 31, 1981.
- 9.- Reglamento del Código Fiscal de la Federación; Diario Oficial; febrero 29, 1984.
- 10.- DeGlese, Philip L.; Kenneth P. Johnson; Roderick K. Macleod; Auditoría Montgomery; 1a. ed.; Ed. Limusa; México 1983, 820 pp.
- 11.- Vera Samith Fernando; Papeles de trabajo; en Contaduría Pública; No. 151; Abril, 1985; p.p. 25-39.
- 12.- Stettler, Howard F.; Auditing Principles; 2a. Ed.; Ed. Prentice-Hall, Inc.; U.S.A. 1961, 747 pp.