



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

269
132

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**“DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS
PARA EFECTOS FISCALES”**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

María Eugenia Téllez Ramos

Profesor del Seminario: C. P. Guillermo Preciado Santana

MEXICO, D. F.

1 9 8 7



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

	Página
INTRODUCCION	1
CAPITULO I	
GENERALIDADES DE AUDITORIA Y BASES PARA LA FORMULA- CION DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES.	3
1.1 Auditoría	3
1.1.1 Concepto	3
1.1.2 Clasificación	5
1.2 Normas y Procedimientos	11
1.2.1 Concepto	12
1.2.2 Clasificación y pronunciamientos relati- vos a cada norma	12
1.2.3 Características y objetivos de los proce- dimientos de auditoría	22
1.2.4 Técnicas de auditoría	25
1.3 Programas de auditoría	28
1.3.1 Requisitos	29
1.3.2 Clasificación de los Programas de Audito- ría	31
1.3.3 Ventajas y desventajas	32

	Página
I.4 Papeles de trabajo como elementos de prueba ...	33
1.4.1 Concepto	33
1.4.2 Normas básicas para su elaboración	35
1.4.3 Documentos que conforman los papeles de trabajo	38

CAPITULO II

EL DICTAMEN.....	42
2.1 Generalidades	42
2.1.1 Estructura del informe, redacción y pre- sentación	43
2.1.2 Contenido	49
2.1.3 Objetivos	50
2.1.4 Responsabilidad del Contador Público al Dictaminar	52
2.2 Tipos de Dictamen	54
2.2.1 Dictamen limpio o sin salvedades	54
2.2.2 Dictamen con salvedades	55
2.2.3 Dictamen Negativo	60
2.2.4 Abstención de opinión	62
2.3 Informe largo	64
2.3.1 Objetivos	64

2.3.2	Presentación	65
2.4	Dictamen sobre estados financieros proforma ...	69
2.4.1	Objetivo	70
2.4.2	Presentación	71
2.5	Notas a los estados financieros	72
2.6	Eventos subsecuentes	75
CAPITULO III		
	DICTAMEN FISCAL.....	82
3.1	Antecedentes	82
3.1.1	Diferencias entre dictamen financiero y dictamen fiscal	88
3.2	Disposiciones que reglamenta la dictaminación de estados financieros para efectos fiscales y las formas correspondientes	89
3.2.1	Código Fiscal de la Federación	89
3.2.2	Reglamento del Código Fiscal de la Fed <u>e</u> ración	91
3.3	Información que deberá ser elaborada por la em presa en relación con sus obligaciones fisca- les a su cargo o como retenedor	103

3.3.1	Impuesto sobre la renta al ingreso de - las sociedades mercantiles	103
3.3.2	Impuesto de los ingresos por salarios, antes ISPT	104
3.3.3	Impuesto sobre la renta sobre ganancias distribuidas	105
3.3.4	Honorarios a profesionistas, consejeros y comisarios	105
3.3.5	Importaciones y exportaciones	105
3.3.6	Impuesto al Valor Agregado	106
3.3.7	Impuesto sobre la renta retenido por - pagos efectuados al extranjero	106
3.3.8	Determinación de la deducción adicional del Artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	107
3.3.9	Reparto de las utilidades a los trabaja <u>d</u> dores	107
3.3.10	Impuesto sobre adquisición de inmuebles .	107
3.3.11	Ceprofis	108
3.3.12	Provisiones de pasivo	108
3.3.13	Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al INFONAVIT	108

CAPITULO IV

CASO PRACTICO.....	109
--------------------	-----

CONCLUSIONES	139
BIBLIOGRAFIA	141
APENDICE I	143
APENDICE II	167

INTRODUCCION

Hoy en día la contaduría pública ha ido adquiriendo mayor prestigio, gracias a la evolución del área administrativa - económica.

A medida que la integración del capital y la obtención de créditos es más compleja, los empresarios necesitan conocer la opinión profesional de sus estados financieros por personas independientes y que tengan conocimiento de ello, y el único capaz de emitir esa opinión es el contador público como auditor externo.

La realización de este trabajo está enfocado a la revisión, tanto financiera como fiscal de una empresa. En términos generales el trabajo se desarrolla de la siguiente manera:

En el primer capítulo, se ven algunas generalidades sobre auditoría, como conceptos, clasificaciones, normas, principios, y el objetivo que se persigue, para dar al lector una amplia visión del campo de trabajo del contador público como auditor externo.

En el segundo capítulo se conoce todo lo referente a dictamen, que es la culminación del trabajo del auditor, sus clasificaciones y el por qué se puede emitir una opinión limpia o una adversa, y se definirá en qué radica su importan-

cia, el contenido del dictamen y las diversas formas de presentación.

El tercer capítulo da una explicación sobre la importancia de llevar a cabo un dictamen para fines fiscales, la diferencia entre dictamen fiscal y dictamen financiero, ya que el dictamen fiscal implica una revisión más completa de los estados financieros y la preparación del contador público para poderla llevar a cabo, sobre leyes fiscales y su interpretación.

Para concluir se tiene en el capítulo cuarto un caso práctico que pueda servir de guía para la realización de este servicio por parte del contador público y señalar qué tipo de información debe proporcionar, tanto financiera como fiscal.

CAPITULO I

GENERALIDADES DE AUDITORIA Y BASES PARA LA FORMULACION DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES.

I.1 Auditoría

I.2 Normas y Procedimientos

I.3 Programas de auditoría

I.4 Papeles de trabajo como elementos de prueba.

GENERALIDADES DE AUDITORIA Y BASES PARA LA FORMULACION DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES.

1.1 Auditoría

La auditoría ha sido practicada desde la época egipcia y ha ido madurando gradualmente hasta lograr el avance que tiene hoy en día. La auditoría primitiva era orientada a revisar datos históricos. Es así, que los conceptos que tenemos actualmente de auditoría no sólo se basan en datos pasados, - sino también con datos presentes y una visión con problemas a futuro.

1.1.1 Concepto

Para tener una mejor visión, vamos a comentar algunas opiniones de diferentes autores.

MENDIVIL ESCALANTE.- Nos dice que la auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las - cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos.

MONTGOMERY.- Dice que auditoría es el examen sistemático de los libros de contabilidad de un negocio, con el objeto de aclarar y comprobar los hechos referentes a las operaciones

efectuadas y los resultados de las mismas.

ARTHUR W. HOLMES.- Es un examen crítico y sistemático de la dirección interna, estados, expedientes y operaciones contables preparadas anticipadamente por la gerencia, y los demás documentos y expedientes financieros y jurídicos de una empresa comercial.

I.M.C.P.- Es el examen de los libros, comprobantes y otros registros contables de un individuo o corporación, mediante el empleo y consideración sistematizada de normas que son afines a la naturaleza del examen, con el propósito de informar sobre la integridad y exactitud de la contabilidad y de una manera preponderante, emitir una opinión de que los estados financieros que se formulan, presentan razonablemente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa auditada.

En resumen, la Auditoría es una actividad propia del Contador Público y de carácter profesional, la cual esencialmente es un examen de los registros contables basado en varias técnicas, así como en diversos procedimientos de carácter normativo, con el fin de reunir los elementos de juicio necesarios para emitir una opinión o informe sobre la razonabilidad de la situación financiera de la entidad, en una fecha determinada.

Es por esto un elemento de vital importancia, la necesidad

de examinar los estados financieros, para que quienes hacen uso de éstos, tengan confianza en su contenido y permitan - contar con una base confiable para la toma de decisiones de acuerdo a los intereses de las diversas personas que suelen de una manera u otra, hacer uso de los mismos.

1.1.2 Clasificación

Se puede clasificar a la auditoría de diversas maneras:

- a) Por la persona que la desempeña
- b) De acuerdo con su periodicidad
- c) De acuerdo a su alcance o a su contenido
- d) Por el objeto que persigue y la forma en que se plantea.

a) Por la persona que la desempeña, se divide en dos:

- 1.- Auditoría Interna. Esta auditoría la desempeñan personas dependientes de la empresa, y - que actúan revisando aspectos que n barcan conceptos que interesan a la administración. La auditoría interna provee a la empresa de una seguridad adicional cuidando que el s tema de contabilidad y el control - interno opere de manera efectiva, - cuya finalidad es examinar las operaciones contables, financieras y -

administrativas como base para la prestación de un servicio efectivo a los más altos niveles de dirección".

Uno de sus objetivos es el de elaborar un informe, de acuerdo a los aspectos operativos y a los de registro de la empresa.

2.- Auditoría Externa. Para Osorio Sánchez, "Auditoría Externa, es el examen crítico que realiza un Lic. en Contaduría o un Contador Público Independiente, de los libros, registros y operaciones de una entidad, basado en técnicas y procedimientos específicos, con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la Información Financiera".

A esta auditoría se le conoce también como Auditoría Independiente, porque la llevan a cabo profesionistas que no dependen de la empresa, ni moral, ni económicamente y ni bajo cualquier otra circunstancia, para que así su opinión merezca toda la confianza de terceras personas. Es-

ta es una de las actividades que -
 más caracterizan al Contador Públi-
 co.

El objetivo de esta auditoría es la
 emisión de un dictamen.

b) De acuerdo con su periodicidad, se divide en tres:

1.- Auditoría Continua o Constante. Esta auditoría se lle-
 va a cabo de manera constante, en -
 el momento en que se efectúan las -
 operaciones.

2.- Auditoría Periódica. Se practica sobre programas estable-
 cidos, ya sea trimestral, semestral
 o anualmente.

3.- Auditoría Esporádica. Como su nombre lo dice se lleva a -
 cabo de manera esporádica, cuando -
 surge alguna auditoría especial, o
 cuando los socios o accionistas de
 la empresa lo demanden.

c) De acuerdo a su alcance o a su contenido, tenemos dos ti-
 pos de auditoría:

1.- Auditoría Completa. Es la que revisa los estados finan-
 ceros, en todos sus rubros. El au-
 ditor en su examen de los estados -
 financieros va a depender de:

- a) Procedimientos de Control Interno del cliente.
- b) La revisión de los registros contables que será la evidencia para darle validez a su opinión.
- c) La evidencia obtenida de fuentes externas.

2.- Auditoría de Rubros o Cuentas Especiales. Es la que va a revisar un rubro de los estados financieros en todos sus aspectos, o a revisar una cuenta en especial, que soliciten los accionistas de la empresa. Se realizan cuando no se tiene un buen sistema de contabilidad, y que como consecuencia trae una información deficiente y ocasiona fallas en la toma de decisiones.

d) Por el objeto que persigue y la manera en que se plantea. Se refiere a las dudas que surgen del estado en que se encuentra la empresa, su situación financiera, así como obtener información de cómo está funcionando el Control Interno, la vamos a dividir en cinco:

1.- Auditoría de Estados Financieros. Es el examen de los registros, cuentas y comprobantes, verificando la razonable exactitud

aritmética y contable de los mismos, utilizando el conjunto de las Normas, Técnicas y Procedimientos que se deberán seguir para comprobar la razonabilidad de los estados financieros a una fecha determinada. Además de comprobar que fueron elaborados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados así como de que se hicieron de manera uniforme en relación con los de ejercicios anteriores.

2.- Auditoría Operacional. Es un examen de la organización y operación de la empresa, con el fin de determinar si se está en condiciones óptimas de operar eficientemente por parte de los empleados, como de las operaciones. Para obtener eficiencia en las operaciones, según el SIMPOSIUM DE AUDITORIA OPERACIONAL "es la revisión de aquellas operaciones de la empresa, con el fin de determinar su efectividad, e involucra el análisis, estudio y síntesis de las actividades derivadas de la utilización de los elementos

tos materiales, humanos y técnicos, aplicados a un área específica de la empresa".

3.- Auditoría Administrativa. Según William p. Leonard. - "Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa, de una institución, una sección del gobierno o cualquier parte de un organismo, en cuanto a sus planes y sus objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades humanas y físicas". De esto se desprende que en general la Auditoría administrativa, examina objetivos, planes, métodos y políticas, la estructura orgánica, así como el uso de sus recursos materiales y humanos.

4.- Auditoría Operativa. De acuerdo con el I.M.C.P. "Es el servicio adicional que presta el -- Contador Público independiente en su carácter de Auditor Externo cuando coordinadamente con el examen de estados financieros, examine los aspectos administrativos, con el pro-

pósito de incrementar eficiencia y eficacia operativas a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas".

5.- Auditoría Integral. Es la unión de todas las auditorías enfocadas a un solo cliente para detectar anomalías y así recomendar - medidas para una obtención de mayor eficiencia.

1.2 Normas y Procedimientos

El enfoque dado anteriormente a la auditoría, decía que era una actividad de carácter profesional y por lo mismo necesita de que se le apliquen conocimientos especializados, por el hecho de que no sólo hay responsabilidad con la persona contratante, sino también con terceras personas para la toma de decisiones.

Es por esto que nació la necesidad de que la auditoría se efectuara con un alto grado de calidad, y así surgieron una serie de normas y procedimientos que asegurarán tal grado - de calidad. Cabe mencionar que no todas las auditorías son iguales, cada una tiene diferentes problemas y por lo mismo requiere de que se le apliquen diferentes procedimientos según las circunstancias en las que se encuentre.

I.2.1 Concepto

Las normas y los procedimientos son parte de las declaraciones de la Comisión de Normas de Auditoría. Son las herramientas con que cuenta el auditor para la realización de una auditoría de Estados Financieros.

Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad que debe observar el Contador Público como auditor, en relación a su persona, en cuanto al trabajo que realiza y a la información resultante de ese trabajo.

Los procedimientos de Auditoría, es un instrumento mediante el cual el auditor reúne las técnicas de investigación que son aplicables a una partida, a un grupo de hechos o a circunstancias que son examinadas y así el auditor obtenga las bases para fundamentar su informe u opinión.

I.2.2 Clasificación y Pronunciamientos relativos a cada Norma

Para un mayor entendimiento de estos requisitos que debe tener el auditor, se clasifican de la siguiente manera:

- Normas personales.
- Normas de ejecución del trabajo.
- Normas de información.

		- Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.
	Normas Personales	- Cuidado y Diligencia Profesional.
		- Independencia
		- Planeación y Supervisión
NORMAS DE AUDITORIA	Normas de Ejecución del Trabajo	- Estudio y Evaluación del Control Interno
		- Obtención de Evidencias Suficiente y Competente
		- Aclaración de la Relación con Estados o Información Financiera y Expresión de Opinión
	Normas de Información	- Bases de Opinión sobre Estados Financieros

Pronunciamientos Relativos a cada Norma

I. Normas Personales.

Son las cualidades que debe tener el auditor cuando realiza una auditoría, algunas son adquiridas mediante estudios y - otras durante el curso de su trabajo.

Los pronunciamientos relativos a las Normas Personales son:

1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas - que tengan título profesional, entrenamiento técnico y capa - cidad profesional como auditores. El entrenamiento técnico fundamental se adquiere al terminar una serie de requisitos académicos culminando con la obtención del título de Contador Público expedido por una institución reconocida legalmente.

Estos conocimientos se complementan con la supervisión de - auditores que ya tienen experiencia.

La capacidad profesional, requiere de una madurez de juicio que no se adquiere con el entrenamiento técnico, más bien - se adquiere con el enfrentamiento continuo a problemas y - dándoles así una adecuada solución, y enfrentándose cada - vez a problemas más difíciles.

No sólo es necesaria la preparación académica, sino también habilidad y madurez, es por ésto que el auditor necesita de estar constantemente actualizando sus conocimientos y así - aplicarlos en la práctica profesional.

2. Cuidado y Diligencia.

El auditor deberá actuar con cuidado, meticulosidad y esmero, como lo implica una actividad profesional, sin embargo,

se puede llegar a tener errores, debiendo de esforzarse para que éstos sean mínimos.

3.- Independencia.

Este pronunciamiento nos dice que la opinión del auditor deberá ser completamente objetiva, teniendo que mantener una actitud de independencia mental en los asuntos relacionados con su cliente. Cuando existen circunstancias que influyen en su opinión o cuando se despierte la duda pública de la misma, no podrá actuar como auditor. El Código de Etica Profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay equidad para emitir una opinión, éstas son cuando el Contador Público:

- a) "Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente".
- b) "Haya sido en el ejercicio social que dictamina, o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del Consejo de Administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera

que sea la forma como se le designe y se le retribuyan - sus servicios. En el caso del comisario, se considera - que subsiste la independencia e imparcialidad".

- c) "Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad - de criterio".
- d) "Recibida en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales, y exprese su opinión sobre los estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción".
- e) "Sea agente de Bolsa de Valores, en ejercicio".
- f) "Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgación de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de Contadores Públicos para prestar servicios a dependencias o empresas estatales".
- g) "Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra proporción

que aún siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su "independencia".

II Normas de Ejecución del Trabajo

Estas normas establecen los requisitos necesarios que debe cuidar el auditor para la realización de sus trabajos y así elaborarlos con cuidado y diligencia profesional.

Los pronunciamientos relativos a las Normas de Ejecución del Trabajo son:

1.- Planeación y Supervisión.

La auditoría deberá planearse para lograr el objetivo deseado, y ya que no es común que un Contador Público realice solo la auditoría, sus ayudantes deberán ser supervisados adecuadamente, siendo necesario observar los siguientes puntos:

- a) El auditor debe conocer los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo a realizar.
- b) Conocer las características de la empresa que se está auditando, como son las de operación, las condiciones jurídicas y el sistema de control interno.
- c) Definir los procedimientos de auditoría a utilizar, así como la extensión y oportunidad que se les va a dar.

d) Obtener información para planear la auditoría, que se adquiere de varias formas, las más usuales son:

- Entrevista con el cliente, para decidirse sobre las condiciones y limitaciones de trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación con el personal del cliente.
- Visitas a las instalaciones, para saber la forma de operar de la empresa.
- Entrevistas con las personas de mayor jerarquía de la empresa para tener conocimiento sobre las políticas de la misma.
- Lectura de los estados financieros para conocer la situación de la empresa, además de otros documentos de aspecto jurídico.
- Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores.
- Estudio y evaluación del control interno.

e) Y por último dejar evidencia en sus papeles de trabajo, por medio del programa de trabajo.

La supervisión se lleva a cabo de acuerdo a la experiencia, al entrenamiento técnico y a la capacidad profesional del personal utilizado. La supervisión se realiza en las etapas

de planeación, ejecución y terminación del trabajo.

En la etapa de planeación a través de:

- Conocer el grado de experiencia del personal.
- Aplicación de los objetivos.
- Discutir el plan que se va a seguir.
- Discutir el tiempo a invertir.

En la etapa de ejecución:

- Presentar a el cliente el personal que se va a utilizar - en la auditoría.
- Aclarar dudas y explicar a los auditores la forma de realizar el trabajo de acuerdo al grado de experiencia que - tenga.
- Revisión de papeles y del tiempo.

En la etapa de terminación del trabajo:

- Revisión de papeles finales.
- Revisión de que se cumplieron con las normas de auditoría.
- Revisión y aprobación del informe.

Es aconsejable dejar evidencia de que realmente se supervisó el trabajo por medio de anotaciones en los papeles de - trabajo, poniendo su inicial en los papeles elaborados por los supervisores, mediante cuestionarios de supervisión, - etc.

2.- Estudio y Evaluación del Control Interno.

El auditor deberá efectuar un estudio y evaluación del control interno que existe en la empresa para determinar hasta donde puede llegar la confianza que se le va a tener, y así señalar la naturaleza, extensión y oportunidad que se les va a dar a los procedimientos a utilizar.

Habrá que dar mayor énfasis a la responsabilidad del auditor interno al estudiar el control interno, para determinar sus deficiencias y calificarlas.

Es aconsejable que este estudio se realice cada año. Asimismo es necesario dejar evidencia en los papeles de trabajo de haberlos realizado.

3.- Obtención de evidencia suficiente y competente.

Esta evidencia es la que va a dar el auditor los elementos de juicio necesarios para fundamentar su opinión, que deberán tener características cuantitativas y características cualitativas, así como criterio de importancia relativa y riesgo probable.

La evidencia será suficiente cuando obtenemos el mismo resultado con la aplicación de una o varias pruebas y así convencer al auditor de que los hechos que trata de comprobar están correctos (cantidad).

La evidencia es competente, cuando el hecho o circunstancia es realmente importante.

La evidencia deberá plasmarse en los papeles de trabajo.

III. Normas de Información.

Como el resultado del trabajo del auditor es su dictamen o informe, y éste tiene mucha importancia, tanto para él como para el cliente y para terceros, es necesario establecer - las normas que regulen la cantidad de requisitos mínimos de calidad que debe contener su dictamen o informe.

Los pronunciamientos relativos a las Normas de Información son:

1.- Aclaración de la relación que se tiene con estados o información financiera y expresión de opinión.

Cuando existe relación con el nombre de un Contador Público con estados o información financiera, deberá quedar explicada su relación con dicha información y su opinión con la misma, al igual en el caso de que haya encontrado limitaciones, salvedades o haya tenido razones para emitir una opinión negativa o abstenerse de opinar.

2.- Bases de Opinión: Estas deberán observarse cuando se opine sobre estados financieros.

a) Que fueron preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

- b) Que dichos principios fueran aplicados sobre bases - consistentes.
- c) Que la información presentada en los estados financieros y en sus notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

En caso de alguna excepción en lo antes mencionado, el auditor deberá dejar aclarado en qué consiste, así como su efecto cuantificado.

1.2.3 Características y objetivos de los procedimientos de Auditoría

Con el fin de realizar una auditoría que vaya de acuerdo - con las normas de auditoría generalmente aceptadas, se deben reconocer todos los asuntos relacionados con el negocio del cliente, para así poder establecer la oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que se requerirán.

Los procedimientos de auditoría en conjunto con las normas de auditoría son las herramientas de trabajo del auditor. - Los procedimientos de auditoría son el instrumento para reunir las técnicas de investigación que van a ser aplicables a una partida, a un grupo de hechos o circunstancias que - son examinadas y así el auditor podrá fundamentar su informe u opinión.

Características de los Procedimientos de Auditoría.

Como la opinión del auditor no puede estar fundamentada en una sola prueba, es de necesidad que se examine cada partida o hecho, con diversas técnicas que pueden aplicarse conjuntamente o sucesivamente para tener mejor fundamentada la opinión del auditor, puesto que no es suficiente con una so la prueba.

Los procedimientos tienen tres características:

a) Naturaleza de los procedimientos de auditoría:

Es imposible establecer un sistema rígido de pruebas para la examinación de los estados financieros, debido a la diferente organización de cada empresa, como son, la contabilidad, el control interno, los detalles de operación, etc. Es por esto, que el auditor es quien va a decidir cual procedimiento o procedimientos de auditoría deben ser aplicables según cada caso en que se encuentre la empresa y así el auditor podrá fundamentar su opinión.

b) Extensión o alcance de los Procedimientos de Auditoría:

Por lo general no es muy posible realizar un examen de todas las partidas individuales que forman la partida global, por esto que cuando hay mucha similitud entre la multiplicidad de partidas, se recurre al procedimiento de poder examinar una sola partida o muestra que va a

ser representativa de las otras partidas, y así el resultado del examen de la muestra nos va a dar una opinión general sobre toda la partida global. A este procedimiento se le conoce como pruebas selectivas.

c) Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría:

El momento en que se aplican o que se van a aplicar los procedimientos de auditoría necesarios en cada caso, es lo que se va a llamar o a conocer como oportunidad de los procedimientos de auditoría.

Objetivo de los Procedimientos de Auditoría.

Los procedimientos de auditoría se seleccionan y aplican dentro de las medidas de las normas de auditoría, en base a su juicio profesional, el auditor es quien tiene la responsabilidad de seleccionar los procedimientos que se van a aplicar, los cuales han sido establecidos para los diversos tipos de situaciones con las cuales se llegase a encontrar el auditor.

Para determinar los procedimientos que se van a aplicar, el alcance de su aplicación y su oportunidad, el auditor deberá considerar la naturaleza del negocio, la calidad y la eficiencia del control interno contable del cliente y la confiabilidad de su información financiera.

Los procedimientos de auditoría que se van a aplicar, inclu

yen los necesarios para poder formular y asimismo sustentar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros sujetos a examen, para poder lograr una mejor eficiencia, los procedimientos se limitan a los necesarios para lo grar el objetivo del examen de estados financieros.

1.2.4 Técnicas de Auditoría

Son los sistemas de investigación para la obtención de prueba que el Contador Público usa para obtener la información y comprobación necesarios para poder emitir una opinión profesional.

Las técnicas de auditoría aplicables son las siguientes:

- Estudio General.- Es la estimación acerca de las particularidades generales de la empresa, de los estados financieros y de las partes importantes, significativas o ex-traordinarias.

Esta técnica se debe aplicar utilizando el juicio profesional del Contador Público, el cual se va a basar en la preparación, experiencia y madurez adquirida.

- Análisis.- Es la clasificación y unión de los distintos elementos que forman una partida determinada, para así formar grupos con unidades homogéneas y significativas. El análisis por lo general se aplica a cuentas o rubros

de los estados financieros para saber como se encuentran integrados, pueden ser de dos clases:

- a) Análisis de saldos. Son las cuentas en las que los diferentes movimientos que se van registrando en ellas, son compensaciones unas de otras. El detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldos.
 - b) Análisis de movimientos. Son las cuentas que no se van a formar por la compensación de partidas, sino por la acumulación de ellas. En este caso el análisis de las cuentas se hace por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.
- Inspección.- Es el examen físico de bienes materiales o de documentos, con el fin de cerciorarse de la verdad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.
 - Confirmación.- Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que está en posibilidades de conocer la naturaleza y las condiciones de la operación, y por lo mismo informar de una manera acertada sobre ella. La confirmación se realiza, pidiéndole a la empresa, que se está auditando solic

te a la persona que se le pide la confirmación conteste - por escrito al auditor, se aplica de las siguientes formas:

- a) Positiva.- Se envían datos y se pide que contesten de conformidad o no, se aplica en activo preferentemente.
 - b) Negativa.- Se envían datos y se pide que contesten de inconformidad, por lo general se utiliza en activos.
 - c) Indirecta.- En ésta no se envían los datos, sino simplemente se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría, se usa para confirmar pasivo a instituciones de crédito.
- Investigación.- Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la empresa así el auditor puede conocer y formarse un juicio sobre alguna particularidad.
- Declaración.- Es la expresión por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. - Se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realmente lo amerita.
- Certificación.- Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

- Observación.- Es la presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos, dándose cuenta ocularmente - de la manera de como el personal de la empresa las realiza.
- Cálculo.- Es la verificación matemática de alguna partida, es conveniente advertir que en la aplicación de esta técnica se aconseja utilizar otro procedimiento diferente - al empleado.

1.3 Programas de Auditoría

Como resultado de la planeación de la auditoría, el auditor elabora un programa de trabajo escrito, en el cual establecerá los objetivos de cada área.

El programa de auditoría, es el alcance del trabajo necesario para permitir al auditor expresar una opinión sobre los estados financieros, asimismo sirve como medio para administrar y registrar la ejecución de los procedimientos de auditoría que se consideren necesarios.

Al elaborar un programa de auditoría se deberá poner especial atención al incluir todos los procedimientos y cuestionarios que van a ser aplicables en las operaciones que se van a examinar.

Se recomienda formular programas de auditoría para uso y -

guía de los auditores, para que sirvan no sólo de guía y ayuda al auditor y a sus ayudantes, sino también servirá como salvaguarda de que no se omitirá detalle alguno del trabajo.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría establece, que el Programa de Auditoría es: "Un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agrega a éste, algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría sobre características o peculiaridades que debe conocer".

El Programa de trabajo deberá ser elaborado por el auditor encargado, y se ajustará a las características y requerimientos particulares del negocio que se trate, o el tipo de auditoría, en este programa se reflejará el conocimiento y experiencia que tiene el auditor sobre lo que va a examinar.

1.3.1 Requisitos

Un programa de auditoría adecuado y enfocado al objeto de la revisión contiene:

- 1.- Un elemento para desarrollar una auditoría ordenada y planeada.

- 2.- Un control de la operación hecha por el auditor, de la eficiencia de los procedimientos de contabilidad y control interno.
- 3.- Un medio de supervisión, un instrumento para los ayudantes y un medio que facilita la revisión.
- 4.- Un registro del trabajo realizado y de los cambios efectuados como consecuencia de las situaciones localizadas.
- 5.- El medio de controlar el tiempo utilizado.

El Programa de Auditoría no puede ser estándar ni rígido, - porque según las circunstancias en que se encuentre la auditoría, el auditor se verá en la necesidad de cambiar el programa debido a los problemas encontrados.

Los programas de auditoría deben seguir ciertos requisitos, que son:

- A. Que sean preparados por secciones, para así cubrir cada uno de los renglones principales del Balance General, y del Estado de Resultados.
- B. Debe ser detallado y describiendo brevemente cada paso - que se va a seguir en el desarrollo de la auditoría.
- C. Deberá ser elaborado siguiendo un orden lógico de las fechas en que se llevará a cabo la auditoría.
- D. Deberá contener un breve resumen de los procedimientos - del cliente, así como una descripción de los puntos más

importantes del Control Interno.

1.3.2 Clasificación de los Programas de Auditoría.

Hay una gran diversidad de formas de los programas de auditoría, los cuales para un mejor entendimiento se pueden clasificar en:

- 1.- Programas Generales.- Van a enunciar de manera general los procedimientos de auditoría que van a ser aplicados mencionándose los objetivos particulares según el caso.
- 2.- Programas Detallados.- En éstos se describe de manera meticulosa, la manera práctica de cómo se van a aplicar los procedimientos de auditoría.

Cuando se toma en consideración la relación que van a tener los programas de auditoría con un trabajo concreto, se clasifican en:

- 1.- Programas Estándar.- En éste se mencionan los Procedimientos de Auditoría que se van a seguir y que pueden ser aplicables a un número considerable de clientes del contador o del despacho que realice la auditoría.
- 2.- Programas Específicos.- Se realizan para cada situación en particular.

Otra clasificación que se puede incluir, es la de:

- 1.- Programa Determinado.- Consiste en la realización de u-

na lista detallada de los Procedimientos de Auditoría - que se elaboran antes de iniciarla, y estos procedimientos se intentarán seguir lo más estrictamente posible - durante toda la auditoría.

- 2.- Programas Progresivos.- Son los que parten de un plan - general de las etapas principales de la revisión, dejando los detalles del trabajo para el transcurso de éste.

1.3.3 Ventajas y Desventajas

En la realización de la auditoría, el uso de programas de - auditoría muestran una serie de ventajas y desventajas.

Las ventajas son:

- a) Proporciona un plan a seguir con un mínimo de dificultades.
- b) El supervisor que se encarga de la auditoría va a poder distribuir los trabajos que se van a realizar en base a la experiencia de sus ayudantes.
- c) Cuando el trabajo llega a su fin, el programa va a servir como base para verificar que no hubo olvido alguno en la aplicación de los procedimientos.
- d) Sirve como guía para la planeación de auditorías futuras.
- e) El auditor puede ampliar o reducir el programa, por si - se encuentra en la necesidad de investigar situaciones - especiales.

- f) El programa va a capacitar a los auditores para determinar el alcance y oportunidad a los procedimientos que se van a aplicar.
- g) El programa va a determinar la responsabilidad que corresponde a los auditores, porque cada auditor deberá anotar sus iniciales en el programa que le haya tocado realizar.

Las desventajas son:

- a) El programa va a detener el criterio del auditor, pues sólo se va a concretar a realizar las tareas que se le encomendaron.
- b) Se presta para desarrollar un trabajo innecesario cuando el sistema del control interno es eficiente, o cuando los errores que hay no son muy importantes relativos a su monto.

Estas desventajas tienden a ir desapareciendo conforme los programas se vayan modificando conforme el trabajo va avanzando, esto quiere decir que los programas tienen que ser flexibles.

1.4 Papeles de Trabajo como elementos de prueba.

1.4.1 Concepto

El trabajo realizado por el Contador Público se refleja en los papeles de trabajo, éstos son la reunión de toda la evi

dencia obtenida por el auditor durante su revisión, las conclusiones a las que llegó y las pruebas llevadas a cabo. - Los papeles de trabajo sirven de soporte principal para la preparación y emisión del informe, así como comprobar y explicar las opiniones y conclusiones del mismo, ayudan al auditor a realizar y a supervisar el trabajo, permitiendo una buena coordinación y organización de la auditoría, también representan el cumplimiento con las normas del trabajo y finalmente actúan como guía de siguientes revisiones.

Los papeles de trabajo son el elemento en donde se va a planear la auditoría porque éstos nos van a servir como base para determinar el grado de confianza que se le va a dar a la auditoría, asimismo van a permitir determinar la naturaleza, la extensión y la oportunidad que se les va a dar a los procedimientos que se van a utilizar.

El I.M.C.P. señala que; "Los papeles de trabajo son los documentos en que el auditor registra los datos e informaciones obtenidas en su examen y los resultados de las pruebas realizadas".

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, pues él los elaboró y van a ser la prueba de haber elaborado su trabajo, pero como contienen datos que se pueden considerar de manera confidencial, tienen la obligación de mantener cierta discreción en cuanto a la información que guarda. Otra obligación que va a tener el auditor, es la de salvaguardar

los papeles de trabajo en todo tiempo, y durante su ausencia la de mantenerlos en un lugar cerrado para evitar así posibles alteraciones o el acceso a ellos por parte de personas ajenas.

1.4.2 Normas Básicas para su elaboración

Los papeles de trabajo para que respalden la opinión del - auditor deberán ser completos y no que contengan detalles - ajenos o sin importancia, además de que deben elaborarse - con mucha limpieza, que sean legibles y que puedan entender terceras personas.

Para que los papeles de trabajo puedan observar estos requisitos deben cumplir con ciertas normas básicas en su elaboración, que son:

- 1.- Título de cada Cédula de Trabajo.- Que debe contener - el nombre del cliente, nombre del tema, una breve des-- cripción del contenido y la fecha del período de la au- ditoría.
- 2.- Limpieza.- Den^{tro} de esta norma se debe tener una escritura legible, se debe utilizar lápiz rojo para las mar- cas y referencias y colocar las cifras en la sección correspondiente.
- 3.- Firma y Fecha en cada Hoja.- Se refiere a que cada em- pleado que efectúe cualquier trabajo en las hojas de -

auditoría debe firmar y ponerles la fecha, para así indicar que parte del trabajo elaboró él.

- 4.- Que sea preciso.- El auditor deberá asegurarse que las cantidades y sumas estén correctas, porque los papeles de trabajo constituyen el registro del trabajo elaborado.
- 5.- Se debe indicar claramente la fuente de información.- Se debe señalar de donde se consiguió la información, ya sea del mayor, diario, auxiliares, comprobantes, facturas, etc.
- 6.- Se deben explicar todos los símbolos o marcas utilizadas.- Deberá contener una leyenda en alguna parte de la cédula de los símbolos utilizados.
- 7.- Numerar las hojas.- Cuando es necesario utilizar más de una hoja, deben numerarse de una manera apropiada.
- 8.- Hacer índices, cruzarlos y ponerles su referencia.- Ver que los saldos finales anotados en los papeles de trabajo concuerden con los anotados en los estados financieros.
- 9.- Los asientos de ajuste se deben reflejar en las cédulas sumarias y en las analíticas de los papeles de trabajo. Los ajustes que se vayan encontrando, deberán anotarse en la cédula sumaria, así como las partidas de reclasificación, también deben anotarse en las cédulas suma-

rias. Estas deben tener referencias cruzadas contra la fuente.

- 10.- La información deberá soportar el objetivo de los papeles de trabajo.- La información que contengan las hojas de trabajo, deberán respaldar los conceptos de los estados financieros o de otro papel de trabajo.
- 11.- Supervisión contestada.- El socio encargado deberá supervisar el trabajo realizado durante la auditoría, lo que normalmente se lista en papel de trabajo por separado para aclaración e investigación posterior. La supervisión no aclarada o contestada es evidencia de una revisión inadecuada y deberá ser tratada satisfactoria mente antes de la emisión del informe.
- 12.- Programar los puntos que se van a resolver a consideración del socio.- durante la auditoría, deberán hacer una lista de los puntos o dudas que puedan ser resueltos por parte del socio encargado.
- 13.- Los papeles, memorándums, tiras de sumadoras y otros papeles de tamaño irregular, deberán ponerse sobre papeles de trabajo de tamaño regular.
- 14.- Los papeles elaborados sean realmente los necesarios.- Incluir información específica que realmente se requiera que apoye a los papeles de trabajo.
- 15.- Pedirle al cliente que siempre que le sea posible, él prepare las cédulas.- Cuidar que los papeles prepara-

dos por el cliente contengan la información deseada.

- 16.- Anotar las conclusiones.- Utilizar las palabras más adecuadas para indicar claramente el alcance de las pruebas realizadas.

Todos los conceptos anteriormente explicados son los más adecuados para aplicarlos a los papeles de trabajo, con la consideración de que el auditor tiene que hacer uso de su experiencia, imaginación y su habilidad para diseñar la forma en que elaborará sus papeles de trabajo.

1.4.3 Documentos que conforman los papeles de trabajo

- 1.- Manuales de Auditoría.- Son los que van a servir de guía al personal que va a llevar a cabo la auditoría, en la planeación y ejecución de la misma. El manual debe contener las normas que se van a seguir que van a ser relativas a la conducta del auditor relativos a la preparación de los papeles de trabajo y a la manera en que se van a aplicar los procedimientos de auditoría para la formulación del informe.
- 2.- Programas de Auditoría.- Es el alcance que se le va a dar al trabajo de auditoría por parte del auditor, sirve como medio de administración y de registro de la aplicación de los procedimientos necesarios. El programa de auditoría deberá ser elaborado por el auditor encargado

y revisado por el supervisor. En el programa de auditoría se deben considerar la claridad con que se van a elaborar los papeles de trabajo, así como los tiempos estimados, la asignación de responsabilidades en su ejección y elaborar las observaciones correspondientes.

3.- Referencia Permanente.- La referencia permanente se utiliza básicamente en auditorías recurrentes por períodos mayores de dos años, los papeles que conforman este archivo varían de un cliente a otro, los papeles que generalmente contiene el archivo son:

A. Información General sobre el Cliente.

- Organización de la empresa.
- Propietarios de la empresa.
- Naturaleza del negocio.
- Ubicación y tamaño de las instalaciones.
- Ejercicios fiscales.
- Representantes y personal del cliente.

B. Actas, Contratos y Reglamentos.

- Actas de la compañía.
- Contratos de la compañía.
- Planes de participaciones de utilidades, bonos.
- Reglamentos de organismos reguladores.

C. Políticas y principios de contabilidad.

D. Información relativa a la formación de la compañía.

- Actas de constitución de la compañía.
- Estatutos y provisiones de capital.

E. Análisis histórico de las cuentas.

- Información relativa al Impuesto Sobre la Renta.

4.- Documentos formulados por el cliente.- Estos son los documentos que van a conformar la información para la revisión que se va a practicar a la compañía, principalmente son:

- Estado de Situación Financiera.
- Estado de Resultados (ingresos y gastos).
- Estado de Cambios en la Situación Financiera.
- Estado de Cambios en el Capital Contable.

A medida que el auditor va obteniendo la información necesaria, él se va a ir formando un criterio relativo a la situación financiera de la empresa, y en base a ésto va a elaborar los siguientes documentos integrantes de sus papeles de trabajo:

- Comentarios de socios, gerentes y personas principales, - así como documentos de consulta y asuntos de importancia que requieren mayor solución por parte de personas especializadas.
- Copias de los estados financieros y sus notas, información específica que soporte a las notas de los estados financieros e información financiera de importancia.

- Resultados de investigaciones sobre eventos subsecuentes a la fecha del balance general, errores encontrados, actos ilegales, etc.
- Cartas de asesores legales.
- Plan de trabajo de la auditoría, programas presupuestos - de tiempo, etc.
- Cartas e informes sobre el control interno contable del - cliente.
- Notas para auditorías futuras.
- Documentos relativos a la ayuda proporcionada por el cliente y terceros, así como copia de las confirmaciones enviadas.

CAPITULO II

EL DICTAMEN

- 2.1 Generalidades**
- 2.2 Tipos de dictamen**
- 2.3 Informe largo**
- 2.4 Dictamen sobre estados financieros proforma**
- 2.5 Notas de los estados financieros**
- 2.6 Eventos subsecuentes.**

CAPITULO II

EL DICTAMEN

El trabajo de auditoría termina en un informe final llamado dictamen. El dictamen es la expresión del Contador Público, de que las cifras expresadas en los estados financieros están elaborados de manera razonable a una fecha dada.

2.1 Generalidades

El dictamen va a ser el resultado del examen practicado a los estados financieros en el cual se va a opinar sobre la veracidad con que éstos están presentando la situación financiera de la entidad que se está auditando.

El I.M.C.P. mediante la Comisión de Normas y Procedimientos en su boletín H-1, señala que, "El dictamen del auditor es el documento formal que suscribe el Contador Público, conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados de su examen realizado sobre los estados financieros de su cliente.

Resumiendo, el dictamen es el documento que emite el Contador Público en donde expresa de manera breve la naturaleza y el alcance de su trabajo, teniendo como consecuencia la opinión que se va a formar sobre la situación financiera que muestran los estados financieros y su importancia radi-

tar dicho dictamen, así como su contenido. El dictamen tiene 5 requisitos esenciales que conforman su estructura básica:

- 1.- A quien va dirigido.
- 2.- Párrafo del alcance.
- 3.- Párrafo de la opinión.
- 4.- Firma y nombre.
- 5.- Fecha.

- 1.- A quien va dirigido.

El dictamen debe dirigirse a la persona que va a contratar los servicios profesionales del Contador Público, - de manera seria, haciendo uso de su denominación o razón social.

- 2.- Párrafo del alcance.

Es el párrafo en donde se va a delimitar y a determinar el alcance en términos generales del trabajo realizado. En este párrafo se van a tomar en consideración:

- La extensión del examen y limitaciones en el trabajo.
- Expresión del trabajo que se lleva a cabo.

- 3.- Párrafo de la opinión.

Es en donde el Contador Público da su opinión profesional sobre si los estados financieros presentan lo que - pretenden, de acuerdo a los principios de contabilidad,

generalmente aceptados y a las normas y procedimientos de auditoría.

4.- Firma y Nombre.

La firma y nombre del auditor es el aceptar la responsabilidad y al mismo tiempo se cumple con el requisito de formalidad, de quien reúne todas las condiciones o elementos para formarse un juicio profesional de la razonabilidad de los estados financieros, por lo mismo un auditor que firma un dictamen de auditoría, debe tener la certeza y seguridad de que lo expresado en el dictamen se derivó de la aplicación de las normas de auditoría.

Cuando el caso es de que quien suscribe el dictamen, es por parte de un despacho de contadores públicos, se anota primeramente el nombre del despacho y así ampliar la responsabilidad a todos los socios del despacho y posteriormente, debe aparecer el nombre y firma del Contador Público que realizó la auditoría.

5.- Fecha.

La fecha del dictamen deberá ser la misma que tenga la carta de la entidad en donde se especifica que la compañía a la fecha no ha tenido movimiento que pueda modificar sustancialmente los estados financieros, liberando así al auditor de la responsabilidad de posibles cambios que distorsionen su opinión a la fecha en que emita su dictamen.

Redacción y Presentación del Dictamen.

El boletín H-02 emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos relativo al dictamen menciona que hay dos formas de elaborar un dictamen, el conocido como Dictamen Tradicional o largo y el Dictamen Nuevo o corto.

El Dictamen Tradicional o largo se expresa en dos párrafos, de la manera siguiente:

He examinado el balance general de la compañía "XYZ", - S.A., al....de.....de.....y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría - generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los otros - procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía "XYZ", S.A. al.... de.....de.....y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Este modelo de dictamen se puede enunciar en un solo párra-

fo de la manera que a continuación se muestra:

En mi opinión, el balance general adjunto y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera - que le son relativos, presentan en forma razonable la - situación financiera de la compañía "XYZ", S.A. al..... de.....de.....y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con - principios de contabilidad generalmente aceptados que - fueron aplicados sobre bases consistentes con las del - año anterior. Mi examen sobre los estados financieros - se practicó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, habiendo incluido, en consecuencia, las pruebas selectivas de la contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias, consideré necesarios.

El Dictamen Nuevo se enuncia en un pequeño párrafo de la siguiente manera:

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación - financiera de la compañía "XYZ", S.A. al.....de..... de.....y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

Entre el dictamen corto y el largo, encontramos ciertas diferencias que son entre otras:

- 1.- En el dictamen corto no se hace mención de los estados financieros ni a las normas de auditoría Generalmente Aceptadas.
- 2.- En el dictamen corto se va a eliminar el término razonablemente.
- 3.- En el dictamen corto se elimina la mención al cumplimiento de los Principios de Contabilidad y a la consistencia en su aplicación.
- 4.- En el dictamen nuevo se establece la responsabilidad - primaria en la elaboración de los estados financieros - por parte de la administración de la empresa.

Las causas por las cuales se diferencia el dictamen largo - del corto:

- a) Afirmaciones de carácter 100% técnicas que en su mayoría sólo eran entendidas por el contador público, dentro del dictamen largo.
- b) La interpretación de Normas y Principios resulta complejada para terceros.
- c) El término razonablemente en el dictamen largo, resulta innecesario cuando el contador tiene una opinión afirmativa.
- d) En el dictamen largo no se menciona la responsabilidad primaria por parte de la administración de la Empresa, en la preparación de los estados financieros.

e) En el caso de salvedades, el dictamen es todavía más - complicado cuando se trata de un dictamen largo.

El dictamen se puede dirigir ya sea a la compañía a la cual se le están examinando los estados financieros, a su consejo administrativo o a sus accionistas.

Cuando se examina a una entidad que no está constituida como sociedad anónima el dictamen se dirigirá a los socios o al propietario.

2.1.2 Contenido

El contenido del dictamen es básicamente el mismo que su es tructura, o sea que el dictamen está formado principalmente por el párrafo del alcance, el párrafo de la opinión, con - sus variaciones, fecha, nombre y firma.

En el párrafo del alcance, se va a mencionar qué grado de - profundidad se aplicó a las pruebas realizadas, así como el grado de responsabilidad del auditor sobre el trabajo reali- zado, se indica el nombre de la persona física o moral, los estados financieros examinados y el período que abarcan. El hacer mención al estado de situación financiera, al estado de resultados y al estado de cambios en la posición finan- ciera es de vital importancia, ya que éstos abarcan los aspectos más importantes de la empresa en que se realiza la - auditoría.

Otra afirmación muy importante es aquella en que el auditor declara que su examen fue hecho conforme a las Normas de Auditoría, ya que ello va a significar como una marca de confianza para los lectores o interesados de los estados financieros.

El párrafo de la opinión básicamente contiene tres afirmaciones que van a ser:

- A. Que los estados financieros reflejan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones.
- B. Que los estados financieros se elaboraron de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- C. Que los principios contables se aplicaron de manera consistente en relación con ejercicios anteriores.

2.1.3 Objetivos

El objetivo primordial del dictamen es el de emitir una opinión sobre los estados financieros, la corrección de los mismos, así como una descripción del trabajo realizado por el auditor, los resultados de sus investigaciones y las conclusiones a que llegó.

Otro objetivo del dictamen es el de darle confianza a los lectores de los estados financieros de la empresa que se audita, que son:

- Los propietarios, ya que de esta manera conocen el rendimiento de su patrimonio y así les ayuda para la toma de decisiones.
- Accionistas e inversionistas, para saber qué rendimiento tiene la compañía y estimar si conviene invertir en ella o no.
- Acreedores, para así saber juzgar respecto a la solvencia de los presuntos deudores.
- Autoridades fiscales, para tener conocimiento del cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Trabajadores porque ellos van a tener conocimiento de las utilidades y asimismo tener la seguridad de la participación que les corresponde.
- Todo usuario de la información financiera de una empresa, o sea el público en general.

En resumen, el objetivo general del dictamen es el de emitir una opinión sobre la razonabilidad de lo expresado en los estados financieros para el gran número de personas interesadas en él.

2.1.4 Responsabilidad del Contador Público al dictaminar

El Contador Público expresará su opinión en los asuntos que se le hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en el Código de Ética que como en toda profesión surge la necesidad de tener normas generales de conducta en la práctica diaria. Puesto que todos los actos humanos son regidos por la ética, en donde las reglas escritas deben ser de aplicación general.

La ética representa las características humanas ideales o de autodisciplina exigidas por la Ley, y por la sociedad.

En el caso de los Contadores Profesionales, la ética es un sistema de principios morales y la observancia de reglas para gobernar las relaciones con los clientes, el público y otros contadores.

La actividad profesional del Contador Público, se expresa en su competencia, independencia e integridad moral, ya que el Contador Público como auditor independiente se ha convertido en un tema de tanto interés público, que todas las personas en general deben quedar convencidas de la exactitud, claridad y absoluta certidumbre de los estados financieros e informes de auditoría.

Todas estas personas interesadas en la opinión del auditor, se encuentran formadas por banqueros, otros acreedores, sindicatos, obreros, organismos gubernamentales y el público -

en general, quienes confían en las opiniones presentadas - por personas competentes independientes de integridad moral, aquí es donde se desprende la responsabilidad del Contador Público en el ejercicio de sus funciones profesionales.

El Contador Público al firmar un dictamen es el único y exclusivamente responsable, siendo necesario ver el actual - Código de Etica, el cual menciona varios principios:

I La aplicación universal del Código.

II La responsabilidad hacia la sociedad.

III La responsabilidad hacia quien patrocina los servicios.

IV La responsabilidad hacia la profesión.

Revisando algunos artículos encontramos que:

Artículo 1.07.- Los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deberán ser necesariamente - con resultado de su trabajo practicado por él, o por algún colaborador bajo su supervisión. Podrá suscribir aquellos - informes que se deriven de trabajos en colaboración con o - tro miembro del instituto.

Artículo 1.09.- Al firmar informes de cualquier tipo el Con - tador Público será responsable de ellos en forma individual.

Finalmente, se puede decir que el Código de Etica son el - conjunto de reglas que van a reglamentar y juzgar a la profesión, para darle seguridad y confianza a cualquier tipo - de información que emita el Contador Público y su firma.

2.2 Tipos de Dictamen.

Cuando el auditor llega al fin de su trabajo, va a emitir una opinión acerca de los resultados de su examen practica-
do a los estados financieros de la compañía.

Tomando en cuenta el resultado de su trabajo llevado a cabo, vamos a tener diversas formas de dictamen.

2.2.1 Dictamen Limpio o sin Salvedades

Se tiene un dictamen limpio o sin salvedades, cuando el resultado de las investigaciones y las conclusiones a las que se llega da la pauta para emitir una opinión limpia o sin -
restricciones.

Forma de redacción de un Dictamen Nuevo Limpio o sin salvedades.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía "XYZ", S.A. al....
de.....de.....y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

2.2.2 Dictamen con Salvedades

Cuando el auditor tiene los elementos de juicio necesarios para hacer una excepción de las afirmaciones básicas en su dictamen, en otras palabras, que no se encuentra en condiciones de emitir una opinión limpia, pero que no es causa de emitir una opinión negativa o abstención de opinión, se va a tener un dictamen con salvedades.

Las salvedades pueden ser por:

1.- Limitaciones al alcance en el trabajo del auditor, esto significa la existencia de condiciones que impiden la aplicación de los procedimientos de auditoría, y que pueden ser de dos maneras:

- a) Por causas impuestas por el cliente, por ejemplo, que la empresa no nos permita confirmar alguna cuenta como cuentas por cobrar, etc.
- b) Por causas no imputables al cliente, por ejemplo, que no nos confirmen los proveedores, clientes, etc. de la compañía.

La salvedad por limitación al alcance, afecta tanto el párrafo del alcance como el de la opinión, pero hay que cuidar en el párrafo de la opinión el mencionar la excepción y el efecto que pudiera causar la limitación.

Una salvedad por limitación al alcance nunca puede referen-

ciarse o ampliarse en notas a los estados financieros, por la naturaleza misma de la salvedad.

La limitación al alcance debe explicarse claramente en el dictamen. Cuando un auditor contrata sus servicios profesionales y sepa o tenga conocimiento de que el examen que va a efectuar pudiera tener limitaciones al alcance, por honestidad profesional deberá rechazar el trabajo.

2.- Por falta a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; este tipo de salvedades se origina cuando alguno de los rubros no cumplen con los principios contables y su efecto a los estados financieros no nulifica su validez, pues de ser así, se emitiría una opinión negativa. Un ejemplo de falta de principios, es que mezclen las operaciones de los accionistas con las de la empresa, se estaría faltando al principio de entidad; o que no revelara toda la información acerca de la empresa, se faltaría al principio de revelación suficiente.

En este tipo de salvedades el párrafo del alcance no se afecta pues la redacción de la salvedad se hará en un párrafo intermedio entre el párrafo del alcance y el de la opinión.

Toda salvedad relativa a la falta de los principios de contabilidad, deberá ir cuantificada, cuidando su efecto en la aplicación de impuestos y participación de utilidades.

- 3.- Por inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad o cambios que se encuentren, el auditor deberá hacer una excepción a la afirmación de la aplicación consistente de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, cuando no se hayan aplicado de manera uniforme con las del ejercicio anterior, en cuanto a su presentación y cuantificación. El auditor deberá cuidar que el efecto y causas que afectan la comparabilidad que es causa de la salvedad quede perfectamente claro en notas a los estados financieros.

En términos generales la redacción de una salvedad por inconsistencia deberá reunir las siguientes características:

- a) Redactar claramente el cambio.
- b) Cuantificar los efectos respecto al resultado del ejercicio con el impuesto sobre la renta y participación de utilidades.
- c) Deberá tener la opinión por parte del auditor el estar de acuerdo o no con dicho cambio.
- d) Deberá referenciarse con notas a los estados financieros con el fin de explicar su contenido de la salvedad.
- e) Inmediatamente después de la palabra excepto sigue la salvedad.

En el caso de un dictamen corto la ubicación y redacción se hará al término del párrafo normal con las mismas características anteriores.

4.- Por incertidumbre o contingencias, que es cuando se tienen problemas anormales relativos a sucesos futuros cuyo efecto no se puede estimar, pero que pueden tener consecuencias en las cifras expresadas en los estados financieros. El auditor deberá tener cuidado que todas las contingencias se hayan incluido en los estados financieros y que se hayan hecho las provisiones necesarias para cuando se prevea un resultado desfavorable, por ejemplo, cuando la empresa ha perdido las dos terceras partes de su capital puede pedir la disolución de ésta, entonces se emite un dictamen con incertidumbre también cuando hay una huelga, un juicio laboral, etc.

Las salvedades por limitaciones al alcance, por falta a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y por inconsistencia en su aplicación, llevarán siempre la palabra "excepto" y cuando se trate de una salvedad por incertidumbre o por incontingencia, llevará la palabra "sujeto".

Ubicación de las Salvedades en los dos tipos de Dictamen.

TRADICIONAL

Limitación al alcance:

He examinado.....que -
consideré necesarios en las -
circunstancias, excepto que:
En vista de que no se nos permitió revisar

NUEVO

Limitación al alcance:

En mi opinión con base en el examen que practiqué y excepto por el efecto que pudiera tener la limitación a que se hace referencia en el párrafo siguiente, los estados finan-

En mi opinión excepto, por el efecto que pudiera tener la limitación a que se hace referencia en el párrafo anterior, los estados financieros que se acompañan...

Falta a Principios:

He examinado.....necesarios en las circunstancias.

- a) La estimación para cuentas...
- b) La provisión para material...
- c) Por lo anterior la utilidad....

En mi opinión, excepto por lo mencionado en los tres párrafos anteriores, los estados financieros que se.....

Inconsistencia en la aplicación de los Principios:

He examinado.....necesarios en las circunstancias.

En mi opinión.....con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes, excepto por el cambio en el método de valuar los inventarios, el año anterior se valuaron en base a precios promedio en tanto que..... el cambio afectó la utilidad neta del ejercicio.....

cieros que se acompañan.....

La compañía no practicó.....

Falta a Principios:

En mi opinión con base en el examen que practiqué y excepto por lo que se menciona en los tres párrafos siguientes, los estados financieros que se.....

- 1) La estimación para cuentas.....
- 2) La provisión para.....
- 3) Por lo anterior la utilidad.....

Inconsistencia en la aplicación de los Principios:

En mi opinión.....y el resultado sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, excepto que en cuanto a la aplicación consistente de principios de contabilidad hubo un cambio en el método de valuar los inventarios el año anterior.....el cambio afectó la utilidad neta del ejercicio, disminuyéndola en.....

Incertidumbre:

He examinado.....necesarios en las circunstancias.

Se tiene demanda en la compañía...

En mi opinión, sujeta a los efectos que pudieran derivarse de lo mencionado en el párrafo anterior los estados financieros.....

Incertidumbre:

En mi opinión con base en el examen que practicamos, sujeta a los efectos que pudiera derivarse del asunto que se menciona en el párrafo siguiente.....por el año que terminó en esa fecha.

Se tiene demanda en la compañía.....

2.2.5 Dictamen Negativo

Se tiene una opinión negativa cuando el auditor externo ha reunido los elementos de juicio necesarios y suficientes para afirmar que los estados financieros que fueron sujetos a examen no presentan lo que pretenden, de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, pero de una manera tan importante que la redacción de las salvedades no sería suficiente para poder dar una opinión profesional.

En los casos en que se emite una opinión negativa el auditor deberá mencionar claramente que los estados financieros no presentan lo que pretenden. Además de dejar claramente explicados y cuantificados los motivos que le llevaron a emitir una opinión adversa.

Cuando se emite un dictamen negativo, ya no es necesario expresar opiniones o partidas individuales de los estados fi-

nancieros, por el hecho de que se haría más confusa la opinión del contador.

Ejemplo de un dictamen corto con negación de opinión:

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan preparados por la administración de la compañía, no presentan la situación financiera de la compañía "XYZ", S.A. al.....de.....de.....ni los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha en vista de lo que se menciona en el párrafo siguiente.

- a. El rubro de inventarios se encuentra excedido en \$ 800,000 en relación al valor de mercado y posible valor de realización.
- b. Pasivos acumulados en moneda extranjera por dólares americanos por \$ 2'000,000 se encuentran registrados al tipo de cambio de \$ 100 x 1, en lugar de valuar-se al tipo de cambio vigente de \$ 1,500 x 1, lo que origina que el estado de resultados y pasivo acumula dos sean insuficientes en \$ 2'800,000,000.
- c. Los estados financieros adjuntos y sus notas relativas no revelan la garantía de activos fijos originada por préstamos obtenidos para su adquisición.

2.2.4 Abstención de Opinión

La abstención de opinión es lo opuesto al dictamen. El auditor no opina, por no tener los elementos de juicio necesarios para opinar de algo importante.

También se le conoce como negación de opinión.

La abstención de opinión se origina cuando el auditor haya tenido limitaciones en su examen tan importantes que por esa causa no pueda emitir una opinión sobre los estados financieros, además debe dejar claramente explicado el motivo o las causas que motivaron a la abstención de la opinión, - con el fin de informar al lector dichas causas.

Cuando el auditor tenga que hacer una abstención de opinión no deberá hacer opiniones sobre partidas individuales, pues la información quedaría más confusa.

En el párrafo del alcance deberá llevar el excepto y posteriormente en el párrafo de la opinión las causas por las - que no se opina, y al último una opinión clara del por qué no se emite una opinión profesional sobre los estados financieros sujetos a examen.

Ejemplo de una abstención de opinión:

He examinado el balance general de la compañía "XYZ, - S.A. al 31 de diciembre de 1986 y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son

relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

La compañía no tomó inventario físico de la mercancía registrada en los estados financieros que se acompañan por \$ _____ al 31 de diciembre de 1985 y en \$ _____ al 31 de diciembre de 1986. Además no se dispone de evidencia que responde al costo de propiedades y equipos adquiridos con anterioridad al 31 de diciembre de 1986. Los registros de la compañía no permiten la aplicación de procedimientos supletorios adecuados respecto a los inventarios o al costo de la propiedad y el equipo.

En virtud de que la compañía no tomó los inventarios físicos y no pudimos aplicar procedimientos supletorios adecuados respecto a los inventarios y al costo de la propiedad planta y equipo, como se anota en el párrafo anterior, el alcance de nuestro trabajo no fue suficiente para admitirnos expresar y no expresamos una opinión sobre los estados financieros antes mencionados.

2.3 Informe Largo

2.3.1 Objetivos

Es muy común que a solicitud del cliente, el auditor haga - un análisis sobre algunos datos de los estados financieros auditados. A esta información más la opinión de ésta se le llama Informe Largo o Información Complementaria.

Al dictamen se le llama Informe Corto, el Informe Largo en el dictamen más un análisis complementario para ampliar la información contenida en los estados financieros, está reglamentado por el boletín H-07 de la Comisión de Normas y Procedimientos.

Se le da este nombre por contener información más amplia a los estados básicos y sus notas, y no por su amplitud, ya que los clientes solicitan este tipo de información para analizar ciertos datos que aparecen en los estados financieros dictaminados por el auditor y emitir una opinión sobre la misma, añadiendo comentarios interpretativos de los resultados de operación de la empresa o de la situación financiera.

Como el Informe Largo es una ampliación a los estados financieros auditados y a sus notas, el auditor deberá aplicar - las normas de auditoría para su examen, siguiendo los mismos alcances o procedimientos que utilizó para el examen de los estados financieros.

Es conveniente, mencionar las fuentes de donde se obtuvo la información, así como el hecho de que no se examinaron dichas fuentes por parte del auditor.

Cuando el auditor encuentre alguna limitación al opinar sobre los estados financieros, la información complementaria que se presenta conjuntamente participará también de esa limitación, haciendo mención de que también se abstiene de opinar sobre la información y comentarios adicionales.

Cuando existan comentarios en la información complementaria y que no sean comprobados por el auditor de acuerdo a las normas de auditoría, se debe indicar ese hecho, ya sea como comentario dentro del formato del Informe largo o en el párrafo de la opinión de la información complementaria.

2.3.2 Presentación

La manera de presentar la información complementaria va a depender de como lo solicite el cliente.

Cuando la información complementaria se presenta conjuntamente con un juego de estados financieros, la opinión sobre la misma se expresará en un párrafo adicional al dictamen, o bien inmediatamente antes de dicha información.

Hay ocasiones en que la información complementaria se presenta en forma separada del dictamen y de los estados finan

cieros, ya sea por el tiempo o por solicitud del cliente, - en este caso, la opinión sobre ésta, deberá hacer referencia al dictamen correspondiente y llevar la misma fecha.

El Informe Largo tiene la siguiente presentación:

- Dictamen de Estados Financieros, y Dictamen sobre la Información Complementaria.
 - Estados Financieros Básicos:
 - Balance General
 - Estado de Resultados
 - Estado de Modificaciones en el Capital Contable
 - Estado de Cambios en la Situación Financiera en Base a Efectivo.
 - Notas a los Estados Financieros.
 - Información Complementaria: Esta información puede ser de naturaleza financiera o no financiera, y por lo tanto el auditor debe tener cuidado especial para la información - que no es de carácter financiera y que no está en la disposición de juzgar.
- Los conceptos más importantes que puede contener el Informe Largo son:
- Detalles de análisis del contenido de cada cuenta o grupo de operaciones.
 - Descripción de las investigaciones especiales y sus re-

sultados y en algunas ocasiones, a solicitud expresa - del cliente, procedimientos de auditoría aplicados y al cances de los mismos.

- Comentarios sobre la situación que guardan ciertas partidas de los saldos de algunas cuentas.
- Comentarios sobre situaciones específicas que se consideran importantes para el lector.
- Estadísticas o comentarios hechos por funcionarios y em pleados de la entidad, en relación con la información - presentada.

En la opinión que se exprese sobre la información complemen taria deberá sobresalir:

- a) Que el examen tuvo como objeto emitir una opinión sobre los estados financieros, y si no es el caso, explicar - los motivos de su examen.
- b) Las salvedades resultantes de su examen, o que se abs- tienen de opinar e indicar las razones que tuvo para - ello y de qué manera afectará a la información comple- mentaria.
- c) Que la información complementaria se obtuvo de los re- gistros de los estados financieros sujetos a examen, - que no es indispensable para la interpretación de la - situación financiera y los resultados de operación de la empresa, y sin embargo, es de interés para el lec--

tor de estados financieros.

La opinión sobre la información complementaria cuando no se tiene ninguna limitación se expresará en un párrafo adicional al dictamen de la manera siguiente:

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

Cuando la opinión sobre la información complementaria se presenta separada al dictamen sobre estados financieros cuando no hay salvedades se expresa como sigue:

En mi opinión, la información que se acompaña está presentada en forma razonable y constituye información complementaria, que no obstante ser de interés, no se considera indispensable para la interpretación de la situa

ción financiera y los resultados de operación de la empresa que muestra los estados financieros por el ejercicio que terminó al 31 de diciembre de 19...., cubierto por mi dictamen del.....de.....19..... Esta información complementaria se examinó a base de pruebas selectivas hechas conjuntamente en mi examen de dichos estados financieros que tuvo como objeto primordial for^uarme una opinión sobre ellos.

Cuando haya salvedades se hará referencia a ellas y al efecto que causa en la información complementaria, teniendo cuidado de hacer las correcciones necesarias a la redacción.

2.4 Dictamen sobre Estados Financieros Proforma

Los Estados Financieros Proforma, son los que tienen como finalidad el tener una visión sobre las probables condiciones futuras de una empresa y en el cual se va a tener un al to grado de certeza. Se preparan sobre hechos ya ocurridos.

Son condiciones que se hacen necesario conocer el efecto que causan en las cifras de los estados financieros. Son operaciones importantes que se realizan después de la fecha de los mismos o que aún no se han consumado, pero que es muy probable que se realicen.

2.4.1 Objetivo

Es muy importante entender que los Estados Proforma requieren transacciones ya efectuadas, transacciones que están en estudio o que aún no se han consumado, pero que tienen grandes posibilidades de ocurrir.

La dictaminación de Estados Financieros Proforma debe seguir ciertas condiciones que son:

- 1.- Sólo se puede dictaminar cuando los estados financieros proforma se basan en estados históricos dictaminados, - pues no es posible dictaminar un estado financiero proforma en el que las cifras base no hayan sido auditadas ya que el auditor no estará en condiciones de poder emitir una opinión por no cumplir con las Normas de Auditoría.
- 2.- El auditor deberá observar la norma de obtener evidencia suficiente y competente sobre las operaciones posteriores si es que ya ocurrieron o asegurarse de que - es muy posible que ocurran. Esta evidencia puede ser - la existencia de contratos, acuerdos del consejo de administración, emisión de obligaciones, etc. El auditor deberá juzgar y cuantificar el efecto de tales evidencias.
- 3.- Los estados financieros que se acompañan al dictamen - deberán dejar claramente señalado que son estados pro-

forma y las operaciones a las que se refiere se deben explicar en notas a dichos estados.

2.4.2 Presentación

Hay varias formas de presentar los Estados Financieros Proforma, pero es más recomendable que se preparen en tres columnas para consignar que son:

- Saldos Históricos.
- Cambios que reflejen el efecto de las operaciones posteriores.
- Saldos Proforma.

El dictamen deberá indicar que se refiere a Estados Financieros Proforma y el efecto que produzcan esas transacciones son como si en realidad hubieran ocurrido al cierre de operaciones del ejercicio dictaminado, como el ejemplo que a continuación se suscribe:

En mi opinión, los estados financieros proforma adjuntos presentan.....la situación financiera de la compañía "XYZ", S.A. al.....de.....de.....y los resultados de sus operaciones por el año, dando efecto a las operaciones posteriores que se describen en la nota..... como si hubieran ocurrido en esa fecha.

Cuando se encuentran salvedades o aclaraciones a los esta-

dos base, también deberá hacerse mención en el Dictamen de Estados Financieros Proforma, pues la opinión que se dé a los Estados Financieros Básicos, será la misma que en el dictamen de estados proforma, incorporando únicamente las operaciones que tengan grandes posibilidades de ocurrir, o las ya consumadas.

2.5 Notas a los Estados Financieros

En muchas ocasiones, por la falta de espacio no es posible presentar en el cuerpo de los estados financieros básicos, toda la información necesaria. Es por esta razón, que las entidades amplían su información mediante notas a los esta dos financieros.

Las notas a los estados financieros son interpretaciones - que van a ampliar el origen y significado de los datos y ci fras que se presentan en dichos estados, reglas particula-- res, cambios de un período a otro en las cifras, etc. o pro porcionan información acerca de ciertos eventos económicos, que han afectado o podrían afectar a la entidad. Debido a - lo antes expuesto, las notas explicativas forman parte de - los estados financieros.

Habrá que tomar en cuenta que los estados financieros, y - las notas deberán ser elaborados por la empresa, en ocasio-- nes el auditor podrá ayudar en su preparación de las notas

mediante sugerencias a la empresa.

La redacción de las notas puede variar, dependiendo de cada empresa, de las características de la información que se necesite comunicar.

El auditor tiene que comprobar que las notas comprenden toda la información básica e indispensable para tener una revelación suficiente. Para el cumplimiento de esta obligación la información que usualmente se anexa como notas a los estados financieros es:

- 1.- Descripción de la naturaleza del negocio.
- 2.- Principales políticas contables.
- 3.- Información relevante en relación con cuentas por cobrar, inventarios, activo fijo y otros renglones que ameriten de los estados financieros.
- 4.- Vencimientos, tasas de interés y garantías otorgadas del pasivo.
- 5.- Contingencias y compromisos contraídos; dando importancia en lo particular a los compromisos de mantener ciertas razones financieras.
- 6.- Información sobre movimientos de capital social y su aplicación a utilidades retenidas.
- 7.- Integración del capital social preferente y los dividendos que devenga; así como dividendos acumulativos pendientes de pago.

- 8.- Partidas que integran el capital social.
- 9.- Determinación de la utilidad obtenida por un período.
- 10.- Hacer comentarios sobre utilidades o pérdidas extraordinarias.
- 11.- Hacer referencia a hechos posteriores que afecten la situación financiera.
- 12.- Transacciones entre compañías subsidiarias, asociadas y afiliadas.
- 13.- Efecto significativo en la situación financiera por falta de aplicación de los principios de contabilidad.

Las notas no van a reemplazar la información que el auditor deberá presentar en su dictamen, pero se puede hacer alguna referencia a ellas para significar el contenido de su opinión.

Cuando se tiene un dictamen con salvedad, abstención de opinión o con una opinión negativa se deberá mencionar en el dictamen la causa explicándolo en una nota aclaratoria.

Cuando las notas contienen datos no auditados el auditor indicará ese hecho en el dictamen. También el auditor, en el caso de que se publiquen estados financieros, deberá cerciorarse que se incluyan todas las notas explicativas a los estados financieros.

2.6 Eventos Subsecuentes

Hay periodos en que el auditor independiente realiza el examen de estados financieros con el fin de emitir una opinión profesional sobre ellos. Estos periodos van a ir en relación al tipo de compromiso contraído con el cliente y a las seguridades que ofrezca el sistema de control interno.

Las formas en que se pueden identificar los periodos de trabajo de la auditoría de estados financieros son:

- 1.- Período Previo o Preliminar.- Es el período en el que se realizan pruebas que van a permitir al auditor evaluar el sistema de control interno, con el fin de determinar el alcance y el tipo de pruebas que se llevaran a cabo, para la obtención de la evidencia necesaria que se relacione con las cifras que muestran los estados financieros que se pretende dictaminar.
- 2.- Período Final.- En este período, el auditor realiza pruebas de las cuales se obtendrá la evidencia necesaria relacionada con las cifras y hechos que reflejan los estados financieros sujetos a examen. En este período hay otras etapas sucesivas a la fecha de los estados financieros que agrupados se conocen como período subsecuente.

Eventos subsecuentes, son todos los sucesos o transacciones

ocurridas dentro de una etapa posterior a la fecha de los estados financieros, su tratamiento y revelaciones correspondientes a que den lugar, no obstante que no comprende los hechos o situaciones que ya existían a la fecha de los estados financieros y que el auditor conoce después de la emisión de su dictamen.

Los objetivos de los procedimientos para el examen de eventos posteriores son los siguientes:

- A. Tener conocimiento de los eventos y transacciones que podrían afectar de forma importante a los estados financieros, que acontezcan en los siguientes periodos:
 1. De la fecha de los estados financieros a la fecha de emisión del dictamen, que regularmente es la misma que cuando el auditor se retira de las oficinas del cliente.
 2. De la fecha del dictamen a la fecha en que éste sea entregado al cliente.
 3. De la fecha del dictamen a la fecha en que, por diferentes motivos, se le pida emitir nuevamente su opinión.

- B. Valorar si se trata de un hecho que requiere ajuste, o solamente revelación. Existen eventos subsecuentes que requieren ajuste, como por ejemplo:
 1. Una importante pérdida por la incobrabilidad del sal

do de un cliente como consecuencia del daño de su situación financiera que origina su quiebra en fecha - siguiente al balance general.

2. La solución de un litigio en contra de la empresa por una cantidad mayor al pasivo registrado en libro.
3. La baja de valor de inventarios, inversiones u otros activos.
4. Las devoluciones importantes sobre ventas registradas en el ejercicio auditado.

Ejemplos de eventos subsecuentes que solamente requieran revelación:

- 1.- Movimientos del capital contable originado por cambios al Capital Social, pago de dividendos, etc.
- 2.- En el caso de contratación de pasivos de importancia - que se adicionen a los existentes a la fecha del balance.
- 3.- Cuando se tengan daños de importancia en los activos - de la compañía originados por siniestros.

Si el auditor considera de suma importancia el impacto del evento subsecuente que requiere revelación, podrá incluir - en su dictamen un párrafo aclaratorio referido a éste, con el objeto de que el lector ponga importancia a los efectos e implicaciones del mismo.

C. Comprobar su adecuada revelación en los estados financieros, con el fin de que la información que se muestra en dichos estados se pueda evaluar en forma adecuada por los usuarios de los mismos. La importancia de los eventos subsecuentes podría ser tan grande y tan compleja - que amerita la preparación de estados financieros proforma que muestre el efecto que podría causar el evento subsecuente en la fecha de los estados financieros examinados, como si hubieran ocurrido en esa fecha.

Los procedimientos que se recomiendan para tener una adecuada revelación de los eventos subsecuentes son:

1. Efectuar un examen de los registros de contabilidad y documentos comprobatorios, ya que éstos son los que van a respaldar las transacciones realizadas durante el período subsecuente. Esto es con la finalidad de que las operaciones realizadas después de la fecha de los estados financieros se hayan registrado en el período al que corresponden por lo tanto esta comprobación es bastante importante, porque constituye una buena fuente de información. Por ejemplo, en cuentas por cobrar, en el caso de entradas y salidas de inventarios, cobros posteriores, cuando se hace el corte de ingresos y egresos de efectivo.
2. Realizar un examen de actas de asambleas de accionistas, de juntas del consejo de administración y de comités ad

ministrativos y de operación que se llevaron a cabo en el período subsecuente. El auditor debe poner especial atención a la toma de decisiones que hayan realizado los directivos y la administración de la empresa en un período subsecuente, para establecer situaciones que afectan a la información de los estados financieros básicos.

3. Hacer una comparación de los estados financieros emitidos en el período subsecuente, con los estados financieros dictaminados, para obtener explicaciones, examinando la documentación relativa a las variaciones relevantes. Hay ocasiones en que se presentan ajustes o cambios a los principios de contabilidad. El incluir una partida poco usual en los estados financieros, debería corresponder a una partida que debería incorporarse a los mismos por medio del ajuste o de la revelación correspondiente.
4. Hacer una investigación con los funcionarios de la empresa sobre si existen eventos subsecuentes. El auditor realizará entrevistas con los principales funcionarios de la compañía para obtener mayor información sobre los elementos importantes que puedan permitir el descubrimiento de eventos subsecuentes, por ejemplo, la situación que guarda el pasivo contingente, la existencia de algún cambio en el pasivo a largo plazo o en el capital social y cambios de partidas que tengan importancia en

la situación que muestran los estados financieros examinados.

5. Realizar confirmaciones con los asesores legales de la empresa refiriéndose a riesgos y juicios conocidos en el período subsecuente. Por medio de la confirmación se pide información sobre los asuntos que manejan los abogados de la empresa hasta la fecha de los estados financieros auditados, y sobre los otros que tuvieron lugar en el período subsecuente. Se recomienda que la carta de abogados coincida o se acerque lo más posible a la fecha del dictamen del auditor.
6. Conseguir una declaración por parte del cliente sobre la existencia o ausencia de eventos subsecuentes que sean de su conocimiento. En diversas ocasiones cuando el auditor obtiene información de los eventos subsecuentes se encuentra con la dificultad que estos eventos afectan la información, es por esto que se hace necesario obtener del cliente una declaración escrita, firmada por el director o por el gerente general y por el responsable de la información financiera, sobre si ha ocurrido algún evento posterior a la fecha de los estados financieros sujetos a examen y que se tenga la necesidad de hacer ajustes o que se haga la revelación en ellos o en sus notas.
7. Cuando el espacio de tiempo entre la fecha del dictamen

y la fecha en que se entrega es amplia, el auditor deberá valorar si las circunstancias ameritan la aplicación de los procedimientos antes mencionados.

Los procedimientos de auditoría respecto a los eventos subsecuentes, refiriéndose en especial al relativo a la carta de declaraciones del cliente se deben extender hasta la fecha en que dichos asuntos se resuelvan.

Se puede tener el caso en que el auditor conozca de eventos ocurridos en este nuevo período, en este caso se pueden tomar dos opciones para fechar el dictamen, que son:

- a) Utilizar dobles fechas, dejando la fecha original de terminación de la auditoría y mencionar enseguida una nueva fecha que haga referencia al evento subsecuente.
- b) Cambiar la fecha del dictamen a la fecha del evento subsecuente, en cuyo caso el auditor será el responsable - por los hechos ocurridos hasta la misma fecha.

CAPITULO 111

DICTAMEN FISCAL.

3.1 Antecedentes

3.2 Disposiciones que reglamentan la dictaminación de estados financieros para efectos fiscales y las formas correspondientes.

3.3 Información que deberá ser elaborada por la empresa en relación con sus obligaciones fiscales a su cargo o como retenedor.

CAPITULO III

DICTAMEN FISCAL

3.1 Antecedentes

La intención del Gobierno Federal es el de alentar al cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público establece un adecuado marco legal que va a regular los derechos y obligaciones de los contribuyentes - que se unan al régimen de Dictamen de Estados Financieros, para efectos fiscales y a los contadores públicos que emitan dichos dictámenes.

El dictamen que emite el contador público para efectos fiscales sirve como instrumento de orientación para que los funcionarios de la Secretaría de Hacienda determine si los contribuyentes han cumplido o no con sus obligaciones fiscales.

Cuando el auditor emite un dictamen, va a participar de manera profesional con el fisco, en relación a la vigilancia de los contribuyentes, pues con esto, por medio de los dictámenes se revisará a más contribuyentes que por auditorías realizadas por las autoridades fiscales.

El dictamen para efectos fiscales es un medio de aceptación

entre el contribuyente y las autoridades en relación al cumplimiento de las obligaciones fiscales. Con el fin de que - el poder público cumpla con sus funciones en beneficio del pueblo y cuya fuente de ingresos para tal fin son todos los sujetos a impuestos, se vió la necesidad de crear un organismo que ayudara en la vigilancia y cumplimiento de las obligaciones fiscales para aumentar el ingreso público y cumplir con los planes fijados por los organismos gubernamentales.

En consecuencia, por decreto presidencial, el 21 de abril - de 1959 se crea la Dirección de Auditoría Fiscal Federal como órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, - para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, dándole capacidad para llevar a cabo revisiones directas a los contribuyentes; pero fundamentalmente se autoriza a los contadores públicos - para dictaminar con fines fiscales.

Con la creación del nuevo Código Fiscal de la Federación - que entró en vigor a partir del 1° de abril de 1967 se deroga el decreto presidencial, posteriormente en decreto del - 16 de marzo de 1972, se cambió el nombre a la Dirección de Auditoría Fiscal de la Federación y se le dió vida legal como Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, dependiendo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre -

de 1979, se publicó el nuevo Reglamento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el cual se cambió el nombre anterior al de Dirección General de Fiscalización, estableciendo en el mismo reglamento su funcionamiento.

De acuerdo con el artículo 60 del Reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las funciones que competen a la Dirección General de Fiscalización son:

- I. Proponer para aprobación superior, la política y los programas y materia de revisión de declaraciones de los contribuyentes, de dictámenes de contadores públicos registrados y de auditoría, inspección y comprobación de cumplimientos de las disposiciones fiscales relativas a impuestos y derechos, sus accesorios y de aprovechamientos, de carácter federal, con excepción de las relativas a los impuestos al comercio exterior y sobre tenencia o uso de vehículos, a los derechos por servicios aduaneros y a los aprovechamientos tratándose de importación o de exportación.

- II. Programar, para aprobación superior, las actividades de las administraciones fiscales regionales y de las autoridades fiscales de las entidades federativas, tratándose de impuestos coordinados, en los términos de los convenios y acuerdos respectivos, para la revisión de declaraciones de dictámenes de Contadores Públicos regis-

trados de auditoría, de inspección y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en la materia señalada en la fracción anterior.

- III. Establecer los sistemas y procedimientos a que debe ajustarse la revisión de declaraciones de los contribuyentes y de los dictámenes de contadores públicos registrados de auditoría, de inspección y comprobación en la materia a que se refiere la fracción I de este artículo y las que deban realizar en la materia de su competencia las Administraciones Fiscales Regionales y las autoridades fiscales de las entidades federativas que actúen con fundamento en los convenios y acuerdos de coordinación fiscal, así como evaluar sus resultados.
- IV. Asesorar y supervisar la implementación de sistemas, procedimientos y métodos en las Administraciones Fiscales Regionales en la materia señalada en la fracción I anterior; supervisar la operación y la ejecución de los programas de trabajo en las administraciones Fiscales Regionales en dicha materia, evaluar sus resultados y proponer en su caso las medidas que procedan.
- V. Participar en el establecimiento de las bases especiales de tributación en materia de su competencia.

- VI. Intervenir en la elaboración de los convenios y acuerdos de coordinación fiscal con las entidades federativas y en la evaluación de sus resultados, en la materia señalada en la fracción I.
- VII. Participar con las unidades administrativas competentes de la Secretaría, en los programas conjuntos relativos a la aplicación de las disposiciones en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y realizar las actividades necesarias a su inspección y comprobación.
- VIII. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones y verificaciones, así como realizar los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos y derechos, sus accesorios y de aprovechamiento de carácter federal.
- IX. Revisar las declaraciones de los contribuyentes y comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en la materia señalada en la fracción I de este artículo.
- X. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados para que exhiban la contabilidad, de claraciones y avisos para que proporcionen los datos,

otros documentos o informes, a fin de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales en la materia señalada en la fracción I de este artículo.

- XI. Autorizar a los contadores públicos para formular dictámenes sobre los estados financieros relacionados con las declaraciones de los contribuyentes; llevar el registro y control de dichos contadores; revisar que los mencionados dictámenes reúnan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales, así como suspender o cancelar en los casos que proceda el registro correspondiente, por no cumplirse con dichas disposiciones fiscales.
- XII. Comunicar los resultados obtenidos en la revisión de declaraciones de los contribuyentes y de dictámenes por contadores públicos registrados, así como de las visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones y demás actos de comprobación, a las autoridades competentes, para determinar créditos fiscales y a los organismos fiscales autónomos que corresponda, aportándoles los datos y elementos necesarios para que dichas autoridades y organismos ejerzan sus facultades.
- XIII. Dar a conocer a los contribuyentes responsables, solidarios y demás obligados, los hechos u omisiones que entrañen o que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, que se conozcan con motivo del

ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el Código Fiscal de la Federación, o en las leyes - fiscales, o bien que consten en la documentación o expedientes que lleven o tengan en su poder las autoridades fiscales, para que, en su caso, hagan valer su inconformidad con los mismos.

XIV. Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación de los hechos de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones, que puedan constituir delitos fiscales o delitos de los servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones.

3.1.1 Diferencias entre Dictamen Financiero y Dictamen Fiscal

Dictamen Financiero:

- 1.- El dictamen financiero da confianza para la toma de decisiones importantes dentro de la empresa.
- 2.- Está encaminado a la obtención de créditos hacia instituciones bancarias, proveedores, acreedores, etc.
- 3.- Registro de acciones en la Bolsa de Valores.
- 4.- Juzga la administración de la administración en general.

Dictamen Fiscal:

- 1.- Auxilia a las autoridades fiscales para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
 - 2.- El dictamen se formula con base en las disposiciones - fiscales reglamentada por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, actualmente en vigor, así como en su reglamento.
- 3.2 Disposiciones que reglamentan la dictaminación de esta dos financieros para efectos fiscales.

La actuación del contador público que dictamina con fines - fiscales especialmente reglamentada en el artículo 85 del - Código Fiscal de la Federación y actualmente por el artículo 52.

3.2.1 Código Fiscal de la Federación

Artículo 52. Dictámenes de Contadores Públicos.

Los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, así como en las aclaraciones que dichos - contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, siempre que se reúnan los siguientes requisitos.

Registro del Contador Público

- I. Que el contador público que dictamine esté registrado - ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro lo podrán obtener únicamente las personas de - nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma Secretaría.

Dictamen de acuerdo con disposiciones del Reglamento del - Código Fiscal de la Federación y Normas de Auditoría.

- II. Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este código y las normas de - auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

Emisión del informe sobre la revisión de la situación fiscal del dictaminado.

- III. Que el contador público emita, conjuntamente con su - dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que se consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el reglamento de este código.

Alcance de las opiniones.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contri
buyentes o responsables solidarios.

Sanciones para el Contador Público.

Cuando el contador público no dé cumplimiento a las disposi
ciones referidas en este artículo, la autoridad fiscal, pre
via audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos -
de su registro. Si hubiera reincidencia o el contador hu-
biera participado en la comisión de un delito de carácter -
fiscal, se procederá a la cancelación definitiva de dicho
registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por -
escrito al Colegio Profesional, y, en su caso, a la Federa-
ción de Colegios Profesionales, a que pertenezca el conta-
dor público en cuestión.

3.2.2 Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El Reglamento del Código Fiscal de la Federación en vigor, implanta las disposiciones que se refieren al dictamen para efectos fiscales, en los siguientes artículos:

Artículo 45. Solicitud para registrar al Contador Público

El Contador Público que desee obtener el registro a que se refiere la fracción I del artículo 52 del Código, deberá - presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

- I. El que acredite su nacionalidad mexicana.
- II. Cédula Profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.
- III. Constancia emitida por colegio de contadores públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida - dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

Asimismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad que no está sujeto a proceso o condenado, por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena - corporal.

A continuación se anexa la forma HDF 2-12-1585 que corresponde a la solicitud de registro de contadores públicos para dictaminar con fines fiscales.



SOLICITUD DE REGISTRO DE CONTADORES PUBLICOS

SOLICITUD N°

M.D.F. 2
12 1988DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION
INSURGENTES SUR N° 14 MEXICO 6. D. F.

PARA LOS EFECTOS DE LOS ARTICULOS 10, 11 Y 12 DEL CODIGO FEDERAL DE LA FEDERACION Y DEL DE SU REGIMENTO, EL PRESENTE EFECTIVO DE INSCRIPCION EN EL REGISTRO DE CONTADORES PUBLICOS PARA EL CUAL SE HA DADO BAJA PROFESIONAL DE DICHA VERDAD QUE NO ES UN ACUSADO O CONDENADO POR CRIMENES FISCAL POR DEBIDOS INTERESES LES COMPRO EL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS DE SALUDAD EN DECLARACIONES ADICIONALES O INFORMES RELACIONADOS AL PUNTO DE VISTA DE CUALQUIER OTRO TAMBEN DE CARACTER PATRIMONIAL QUE AMPLIE SU FORMA CORPORAL.

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO

NOMBRE (APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE)		RFC	
DOMICILIO PARTICULAR		TEL	
COLOMIA		ZP	
POBLACION		ESTADO	
TITULO OBTENIDO POR		CEDULA PROFESIONAL N°	

DATOS DEL DESPACHO AL QUE PERTENECE

NOMBRE			
DOMICILIO		COLOMIA	
POBLACION		ESTADO	
		TEL	

COLEGIO PROFESIONAL DE CONTADORES PUBLICOS AL QUE PERTENECE

NOMBRE			
DOMICILIO		COLOMIA	
POBLACION		ESTADO	
		TEL	

ANEXO COPIA CERTIFICADA DE

1. ACTA DE NACIMIENTO O CARTA DE NATURALIZACION EN SU CASO
2. TITULO PROFESIONAL OBTENIDO Y BEVERSO
3. CEDULA PROFESIONAL OBTENIDA POR LA LEY OBTENIDO Y BEVERSO
4. CANCELACION RECIENTE ENTON POR EL COLEGIO DE CONTADORES
5. LOS QUE ACREDITAN CAMBIO DE MEMBRO ACTIVO

FIRMA DEL SOLICITANTE

LUGAR

FECHA

DIA	MES	AÑO

PARA USO EXCLUSIVO DE LA D.G.F.

FECHA		DEPENDENCIA		FECHA	
DIA	MES	AÑO	110/	DIA	MES
NOMBRE Y FIRMA			NOMBRE Y FIRMA		

CUANDO SE MODIFICACION A LOS DATOS ANOTADOS
EL TENDRAN QUE DEBERA COMUNICARSE DENTRO DE
LOS SIGUIENTES DIAS SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE
OCURRA

M PRESENTARA POR CUADRUPLICADO

El artículo 46, es el que se refiere al aviso para presentar dictámenes, a continuación se describe dicho artículo.

Artículo 46. Aviso para presentar dictámenes.

Los contribuyentes que deseen dictaminar sus estados financieros de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52 - del código, deberán presentar aviso a las autoridades fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal, según se trate de personas físicas o morales, respectivamente, observando las siguientes reglas:

- I. El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.
- II. El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.

En los casos en que se anticipe la fecha de terminación del ejercicio, el dictamen a que se refiere el párrafo anterior se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses, como por el ejercicio irregular que se origina con el cambio, siempre que dicha presentación se efectúe, en cada caso, dentro del plazo establecido en el primer párrafo de este artículo.

Quando el contribuyente haya obtenido prórroga para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta del

ejercicio fiscal de referencia, por el mismo tiempo se considerará prorrogado el plazo para la presentación del aviso a que se refiere este artículo.

La forma correspondiente al aviso para presentar dictámenes es la HDF-1 12-1584, la que debe ser presentada en la Dirección General de Fiscalización dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal y deberá ir firmada por un representante legal de la empresa.

Otros artículos con igual importancia, referentes a la presentación del dictamen con fines fiscales son:

Artículo 47. Avisos que no surten efectos. (ver apéndice I)

Artículo 48. Renuncia o sustitución del contador público.
(ver apéndice I)

Artículo 49. Plazo para presentar el dictamen.

El contribuyente que hubiere dado el aviso a que se refiere el artículo 46 de este reglamento estará obligado a presentar ante la autoridad fiscal competente, el dictamen relativo a sus estados financieros y los demás documentos a que se refiere el artículo siguiente, dentro de los cinco meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate. Este plazo se ampliará por el tiempo en que se prorrogue la presentación de la declaración del impuesto sobre



96
DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION
**AVISO PARA PRESENTAR DICTAMEN FISCAL
O SUSTITUCION DE C. P. R.**

N.D.F. 1

--

PARA USO EXCLUSIVO DE LA D. G. F.			
Nº DICTAMEN DE PAGO	FECHA		
	DIA	MES	AÑO
Nº EXPEDIENTE			
Nº DE ASESORADO	CLASE A.F.B.	CLASE C.F.R.	

PARA LOS EFECTOS A QUE SE REFIEREN LOS ARTICULOS 57 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 46 DE SU REGLAMENTO, AVISO QUE PRESENTAMOS DICTAMEN FORMULADO POR C. P. R. RELATIVO A NRS ESTADOS FINANCIEROS CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS.

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE	
NOMBRE RAZON O DENOMINACION SOCIAL	S.F.C.
DOMICILIO FISCAL	
CODIGO POSTAL	
POBLACION	ESTADO
ACTIVIDAD PRINCIPAL	

DATOS DEL EJERCICIO A DICTAMENAR O DECLARADOS O POR DECLARAR											
EJERCICIO						FECHA					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					
DIA MES AÑO						DIA MES AÑO					

UNIDADES DE PESOS	ACTIVO CIRCULANTE	ACTIVO TOTAL	PASIVO CIRCULANTE	PASIVO TOTAL	CAPITAL CONTABLE
	INGRESOS ACUMULABLES	CONTO	OTRAS DEDUCCIONES	RENTAS FISCALES	CAPITAL SOCIAL

DATOS DEL CONTACTO PUBLICO QUE DICTAMINARA		
NOMBRE	NOMBRE DE VIEJOS	PAGINA DE COMUNICACION
DIRECCION FISCAL	CODIGO POSTAL	
POBLACION - ESTADO	TELEFONO	
TIPO DE CONTACTO PUBLICO AL QUE PERTENECE (EMPRESA)		

INGRESOS ACUMULABLES O DE LOS ULTIMOS TRIMESTRES ANTERIORES A ESTE AVISO UNIDADES DE PESOS	
AÑO	INGRESOS ACUMULABLES

DATOS DEL CONTRIBUYENTE O DE SU REPRESENTANTE LEGAL	
NOMBRE	
CARGO	
TELEFONO	FECHA

- PRIMER DICTAMEN CONTROLADA PARA EFECTOS FISCALES
 SUSTITUCION C. P. R. CONTROLADORA SI NO

LUGAR	FECHA		
	DIA	MES	AÑO

SE PRESENTARA POR DUPLICADO

la renta de ejercicio.

La autoridad fiscal competente podrá conceder prórroga hasta por un mes para la presentación del dictamen y los documentos citados, si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impidan el cumplimiento dentro del plazo mencionado en este artículo. La solicitud correspondiente deberá ser firmada por el contribuyente y presentarse a más tardar un mes antes del vencimiento de dicho plazo. Se considerará concedida la prórroga por un mes, si dentro de los diez días naturales siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de prórroga la autoridad fiscal competente no le da contestación.

El dictamen y los documentos citados que se presenten fuera de los plazos que preve este reglamento, no surtirá efecto alguno, salvo que la autoridad fiscal competente considere que existen razones para admitir tales documentos, caso en el cual deberá comunicar tal hecho al contribuyente con copia al contador público, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de su presentación.

Se anexa la forma HDF-4 correspondiente a la carta de presentación del dictamen fiscal.



96
DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION
**AVISO PARA PRESENTAR DICTAMEN FISCAL
O SUSTITUCION DE C. P. R.**

N.D.F. 1

PARA USO EXCLUSIVO DE LA D. G. F.				
N.º OFICIALIA DE PAGOS			FECHA	
N.º IDENTIFICANTE	DIA	MES	AÑO	
N.º DE AÑO	CLAVE A.P.B.	CLAVE C.P.R.		

PARA LOS EFECTOS A QUE SE REFIEREN LOS ARTICULOS 52 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 46 DE SU REGLAMENTO, AVISO QUI PRESENTAMOS DICTAMEN FORMULADO POR C. P. R. RELATIVO A NRS ESTADOS FINANCIADOS CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS:

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE		R.F.C.
NOMBRE RAJON O DENOMINACION SOCIAL		
DOM. FISCAL		CODIGO POSTAL
POBLACION	D.F.M.	ESTADO
ACTIVIDAD PRINCIPAL DEL CONTRIBUYENTE		

DATOS DEL EJERCICIO A DICTAMINAR EN DECLARACION O POR DECLARAR											
EJERCICIO						FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION					
INICIO DE DECLARACION						FIN DE DECLARACION					
PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO	PERIODO
DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO
ANOTAR CON NUMEROS ARABIGOS						EN CASO DE HABER OBTENIDO PROPOSICION PARA LA PRESENTACION DE LA DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE AMARRA CONFORME LA DISPOSICION					
						EJERCICIO POR <input type="checkbox"/> D.G.I. <input type="checkbox"/> A.P.B.					

UNIDADES EN PESOS	ACTIVO CORRIENTE	ACTIVO TOTAL	PASIVO CORRIENTE	PASIVO TOTAL	CAPITAL CONTABLE
	INGRESOS ACUMULABLES	EDUITO	OTRAS DEDUCCIONES	IMPUESTO FISCAL	CAPITAL SOCIAL

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINARA		
NOMBRE	NOMBRE DE LOS SOCIOS	TIPO DE CONTABILIDAD
DIRECCION FISCAL	CODIGO POSTAL	
POBLACION Y ESTADO	TELÉFONO	
TIPO DE CONTABILIDAD PUBLICA A LA QUE PERTENECE DICTAMEN		

INGRESOS ACUMULABLES DE LOS ÚLTIMOS TRES EJERCICIOS ANTERIORES AL DESTE AVISO EN UNIDADES EN PESOS	
AÑO	INGRESOS ACUMULABLES

DATOS DEL CONTRIBUYENTE O DE SU REPRESENTANTE LEGAL	
NOMBRE	
CARGO	
TELÉFONO	SIGNA

- | | | |
|---|---------------------------------------|---|
| <input type="checkbox"/> PRANS DICTAMEN | <input type="checkbox"/> CONTROLADA | CONSOLIDADA |
| <input type="checkbox"/> SUSTITUCION C.P.R. | <input type="checkbox"/> CONTROLADORA | PARA EFECTOS FISCALES |
| | | SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> |

LUGAR	FECHA
	DIA MES AÑO
	DIA MES AÑO

SE PRESENTARA POR QUINTUPlicado

NOTAS ACLARATORIAS.

En virtud de ser documento fuente para procesamiento electrónico de datos, deberá observarse lo siguiente:

1. Para conceptos numéricos usar números arábigos.
2. En fechas usar dos dígitos para día, dos para mes y dos para año.
Ejem.: 10. de abril de 1980 Anotar: 01 04 80
3. Las cifras contables se anotarán en miles de pesos.
Ejem.: \$11'421,110.50 Anotar: 11'493
4. En el cuadro "Datos de Ingresos acumulables I.S.R. de los Últimos Años Ejercicios", se anotará el año usando cuatro dígitos.
Ejem.: 1980 Anotar: 1980
 1979 - 1980 79 - 80
 1979 Irregular 1979 I
5. En el renglón de firma de Contaduría Pública a la que pertenece, se anotará el nombre del Despacho y el actúa en forma independiente anotará su propio nombre.
6. En caso de que los estados financieros del contribuyente sean documentados para efectos fiscales por primera vez, deberá anexarse copias simples de escritura constitutiva y sus modificaciones y fotocopias de avisos de inscripción en el R.F.C. y sus modificaciones.
7. En caso de sustitución de C. P. R. deberá anexarse escrito firmado por el contribuyente justificando los motivos que tuviere.
8. Para el cuadro de R. F. C. deberá anotarse de la siguiente manera:
Para Personas Físicas 13 Posiciones
Ejem.: MASF - 501210 - 11A6
Para Empresas 12 Posiciones
Ejem.: MIT - 681015 - NL9

Si por algún motivo no lo tiene, favor de solicitarlo en la Oficina Federal de Hacienda que le corresponde.

la renta de ejercicio.

La autoridad fiscal competente podrá conceder prórroga hasta por un mes para la presentación del dictamen y los documentos citados, si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impidan el cumplimiento dentro del plazo mencionado en este artículo. La solicitud correspondiente deberá ser firmada por el contribuyente y presentarse a más tardar un mes antes del vencimiento de dicho plazo. Se considerará concedida la prórroga por un mes, si dentro de los diez días naturales siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de prórroga la autoridad fiscal competente no le da contestación.

El dictamen y los documentos citados que se presenten fuera de los plazos que preve este reglamento, no surtirá efecto alguno, salvo que la autoridad fiscal competente considere que existen razones para admitir tales documentos, caso en el cual deberá comunicar tal hecho al contribuyente con copia al contador público, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de su presentación.

Se anexa la forma HDF-4 correspondiente a la carta de presentación del dictamen fiscal.

NOTAS ACLARATORIAS

En virtud de ser documento fuente para procesamiento electrónico de datos, deberá observarse lo siguiente:

1. Para conceptos numéricos, usar números arábigos.
2. En los conceptos de fechas, usar dos dígitos numéricos para el día, mes y año.

EJEM. 18 ABRIL 1984 ANOTAR: 18 04 84

3. Para el cuadro "Ingresos Acumulables I.S.R." se anotará en miles de pesos.

EJEM.: \$ 136'438,140,50 ANOTAR: 136'438

4. Para el cuadro de R.F.C. deberá anotarse de la siguiente forma:

Para Personas Físicas 13 Posiciones

Ejem.: MASF - 501210 - NA6

Para Empresas 12 Posiciones

Ejem.: MIT - 681015 - NL9

Si por algún motivo no lo tiene, favor de solicitarlo en la O. F. H. que le corresponde.

5. Para los conceptos de "Controladora y Controlada se deberá marcar con una "X" el cuadro respectivo SI o NO según corresponda.
6. Por el concepto de "Declaración Complementaria I.S.R." se deberá marcar con una "X" el cuadro SI, en el caso de que surja declaración complementaria y el cuadro correspondiente según sea "Por dictamen" ó "Por otras causas".
En caso contrario se deberá marcar el cuadro NO.

7. Esta carta de presentación del dictamen fiscal, deberá presentarse conjuntamente con el cuaderno del dictamen.

Artículo 50. Documentos que se deben presentar.

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 de 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 cambios en la situación financiera.

También se acompañarán las notas a estos estados.

III. Informe 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 los gastos - de fabricación, de administración, de venta, finan- ciosos y otros gastos;
- d) Análisis del movimiento en el ejercicio de las re--

servas complementarias de activo y reservas de pasivo;

- e) Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, deberán mencionarse tanto las contribuciones derivadas de dicha 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 entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta;
- g) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causan por el 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 las 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.

Artículo 51. Requisitos de los documentos que se deben presentar. (ver apéndice I).

Artículo 52. Cumplimiento de normas de auditoría. (ver - apéndice I).

Artículo 53. Impedimentos para dictaminar. (ver apéndice I).

Artículo 54. Integración del informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente. (ver - apéndice I).

- Artículo 55. Procedimiento de revisión del dictamen. (ver apéndice 1).
- Artículo 56. Inicio del ejercicio de las facultades de comprobación en relación con contribuyentes dictaminados. (ver apéndice 1).
- Artículo 57. Causas de suspensión o cancelación del registro. (ver apéndice 1).
- Artículo 58. Procedimiento para emitir resolución de suspensión o cancelación del registro. (ver apéndice 1).

Artículos Transitorios.

- Artículo Primero. Iniciación de la vigencia. (ver apéndice 1).
- Artículo Segundo. Plazo para presentación de dictámenes - de contador público, respecto de ejercicios fiscales terminados en 1983 y en 1984. (ver apéndice 1).
- Artículo Tercero. Abrogación de disposiciones anteriores. (ver apéndice 1).

3.3 Información que deberá ser elaborada por la empresa en relación con sus obligaciones fiscales a su cargo o - como retenedor.

La empresa tiene el deber de preparar la documentación necesaria que va a ayudar al auditor en la preparación de los - anexos a que se refiere el artículo 50, fracción IV del Reglamento del Código Fiscal, dichos documentos son los siguientes:

3.3.1 Impuesto sobre la renta al ingreso de las sociedades mercantiles.

- 1.- Elaborar una conciliación entre el resultado contable y el resultado fiscal.
- 2.- Preparar una copia de la declaración anual del impuesto sobre la renta.
- 3.- Hacer un análisis de los pagos provisionales efectuados por la empresa del impuesto sobre la renta, indicando - claramente su monto, las operaciones de caja, cálculos efectuados, fechas y las copias de los pagos.

3.3.2 Impuesto de los ingresos por salarios.

- 1.- Copia de la declaración anual, y una cédula de vaciado - de las declaraciones mensuales, la suma de sus totales deberá coincidir con la declaración anual.
- 2.- Hacer un análisis de las cuentas y subcuentas de mano - de obra y de sueldos y salarios pagados.
- 3.- Hacer un resumen de las nóminas.
- 4.- Importes de gratificaciones, indemnizaciones, primas de antigüedad y retiros, dejando indicado qué cuentas de - resultados se ven afectadas.
- 5.- Elaborar un resumen por concepto de otros gastos acumu- lables al impuesto de los ingresos por salarios, como - son gastos de viaje, representaciones, etc. e indicar - qué cuentas se afectan.
- 6.- Hacer una conciliación del reparto de utilidades que se aplicó a resultados contra el total declarado para efec- to de este impuesto y el saldo de la auditoría anterior, y
- 7.- Conciliación entre la base gravable para efectos del - impuesto sobre productos del trabajo y la base gravable para el pago del 1% sobre remuneraciones.

3.3.3 Impuesto sobre la renta sobre ganancias distribuidas

- 1.- Copia de la declaración anual por dividendos pagados.
- 2.- Hacer una conciliación de dividendos decretados durante el ejercicio contra los dividendos pagados en el mismo, menos los dividendos por pagar.
- 3.- Hacer un listado de los dividendos pagados con el nombre, domicilio, registro federal de causantes, importe pagado, tasa y en su caso impuesto retenido y enterado.

3.3.4 Honorarios a profesionistas, consejeros y comisarios

- 1.- Declaración anual de pagos efectuados a contribuyentes del impuesto sobre la renta (10% retención por honorarios).
- 2.- Hacer una conciliación entre la base declarada en el punto anterior y la declaración del impuesto sobre la renta, más lo indicado en el anexo de gastos.

3.3.5 Importaciones y exportaciones

Quando se trata de una empresa cuyas operaciones sean de importación o de exportación deberá elaborar los siguientes documentos:

- 1.- Resumen de los impuestos y derechos de importación, indicando el valor declarado e impuesto causado y pagado.
- 2.- Resumen de los impuestos y derechos de exportación, indicando el valor declarado e impuesto causado y pagado.
- 3.- Análisis de las cuentas y subcuentas a las que se cargan los impuestos y derechos pagados.

3.3.6 Impuesto al Valor Agregado.

- 1.- Hacer un vaciado de las operaciones de la empresa que son objeto del impuesto al valor agregado, indicando las cuentas y subcuentas afectadas.
- 2.- Hacer un análisis por meses del impuesto al valor agregado causado y el impuesto al valor agregado enterado.
- 3.- Declaración anual y cédula de vaciado de las declaraciones mensuales que deberán coincidir con la declaración anual.
- 4.- Conciliación de las partidas afectadas por el impuesto al valor agregado con la comprobación y explicación de dichas partidas.

3.3.7 Impuesto sobre la renta retenido por pagos efectuados al extranjero.

- 1.- Relación de pagos hechos en el ejercicio por los cuales

la empresa retuvo el impuesto sobre la renta a terceras personas, indicando el total pagado por cada persona, - el impuesto correspondiente y la cuenta afectada.

2.- Conciliación de la base declarada del impuesto retenido a terceras personas, contra lo cargado a resultados y - en su caso, explicación y comprobación de las partidas de conciliación.

3.3.8 Determinación de la deducción adicional del artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Cada empresa deberá establecer sus deducciones en base a - las autorizadas por la ley, las cuales deberán reunir los - requisitos necesarios que marca la ley del Impuesto sobre - la renta.

3.3.9 Reparto de utilidades a los trabajadores.

Determinación del reparto de utilidades a los trabajadores con base en los ingresos declarados.

3.3.10 Impuesto sobre adquisición de inmuebles.

1.- Hacer una relación del importe pagado en el ejercicio - indicando por cada operación la base y tasa.

3.3.11 Ceprofis

- 1.- Indicar si se obtuvieron y si hay trámites para obtener certificados de Promoción Fiscal, cuáles fueron las políticas de registro y su procedencia, así como las provisiones y los pagos de derechos de vigilancia.

3.3.12 Provisiones de Pasivo.

- 1.- Hacer un análisis de los aumentos, disminuciones y tras-pasos de las provisiones de pasivo durante el ejercicio indicando las cuentas de aplicación.
- 2.- Cuando se trate de aumentos a las provisiones de pasivo, hacer una aclaración por medio de notas, de cuando los cargos a cuentas de resultados se identificaron con los análisis de gastos por subcuentas.
- 3.- Comprobar los pagos posteriores de las reservas de pasivo.

3.3.13 Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al INFONAVIT.

- 1.- Hacer una cédula de vaciado de las declaraciones bimes-trales de las cuotas pagasa al IMSS y al INFONAVIT, e - indicar las bases declaradas, así como la cuota pagada.
- 2.- Hacer un análisis de las cuentas y subcuentas relativas a las cuotas pagadas al IMSS y al INFONAVIT.
- 3.- Hacer una conciliación entre las cuotas pagadas y las - cuotas cargadas a resultados.

CAPITULO IV

CASO PRACTICO

CAPITULO IV

CASO PRACTICO

Introducción:

El contador público que dictamina los estados financieros - para efectos fiscales, tiene la obligación de sujetarse a - los lineamientos que impone la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Dirección General de Fiscalización, estos lineamientos se contemplan en el artículo 52 - del Código Fiscal de la Federación, así como en el artículo 50 del Reglamento del Código.

El artículo 52 del Código Fiscal se refiere a los requisitos que debe reunir el contador público para emitir un dictamen con fines fiscales.

El artículo 50 del Reglamento del Código hace referencia a los documentos que debe presentar el contribuyente cuando - se dictamina su situación financiera para efectos fiscales.

Documentos que se deben presentar, según artículo 50 del - Reglamento.

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 de 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 cambios en la situación financiera.

También se acompañarán las notas a estos estados.

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

- IV. Los siguientes anexos a los estados financieros:

Los anexos a los estados financieros se deberán relacionar de la manera siguiente:

- A. Estado comparativo de resultados.

- Debe ser elaborado por los últimos cuatro años, excepto si el ejercicio anterior se dictaminó para efectos fiscales, en cuyo caso se elaborará por los dos últimos años.
- Puede ser elaborado en miles de pesos.
- Este anexo debe ser igual al estado de resultados que se tiene en los estados financieros dictaminados.
- Debe chequear con el anexo IV-2.

- Debe chequear con el anexo IV-3.
- Debe chequear con el anexo IV-7.
- Debe chequear con el balance general.

B. Estado comparativo de los costos de producción y de ventas.

- Debe ser por los últimos cuatro años, excepto si el ejercicio anterior se dictaminó para efectos fiscales, en cuyo caso se elaborará por los dos últimos años.
- Puede ser elaborado en miles de pesos.
- Debe chequear con los inventarios finales.
- Debe chequear con la declaración anual.
- Debe chequear con el anexo IV-3 en sus columnas correspondientes.
- Debe chequear con el anexo IV-1.

C. Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, de administración, de venta, financieros y otros gastos.

- Puede ser elaborado en miles de pesos.
- Debe chequear con el anexo IV-1 y IV-2.
- Debe chequear con el anexo IV-6.
- Los conceptos van a variar de acuerdo a las características de cada empresa.

- D. Análisis del movimiento en el ejercicio de las reservas complementarias de activo y reservas de pasivo.
- Debe coincidir con el anexo IV-6.
 - Debe chequear con lo indicado en los libros de la empsa.
 - Debe chequear con lo indicado en el balance general.
 - Debe chequear con la suma de depreciaciones y amortizaciones acumuladas del balance general.
 - Debe chequear con lo indicado en las notas a los estados financieros.
- E. Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor.
- Debe coincidir con el anexo IV-6.
 - Debe coincidir con la declaración anual del Impuesto sobre la Renta.
 - Debe coincidir con el anexo IV-7.
 - Debe coincidir con la declaración anual del Impuesto sobre Productos del Trabajo.
 - Debe coincidir con la declaración anual del Impuesto al Valor Agregado.
- F. Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta.

- Debe coincidir con la columna de aumentos del anexo - IV-4.
- Debe coincidir con la columna de aplicaciones del anexo IV-4.
- Debe chequear con el anexo IV-1.
- Debe chequear con lo indicado en el anexo IV-5.

G. Conciliación de los ingresos declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta con los declarados para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

- Debe chequear con el anexo IV-1.
- Debe coincidir con la declaración del Impuesto sobre la Renta.
- Debe coincidir con la declaración anual del Impuesto al Valor Agregado.
- Debe coincidir con el anexo IV-5.

H. Determinación de la Participación de Utilidades a los Trabajadores.

- Debe coincidir con el anexo IV-6.
- Debe coincidir con la declaración anual del Impuesto sobre la Renta.
- Debe coincidir con el anexo IV-6.
- Debe coincidir con el anexo IV-7.

I. Relación de declaraciones complementarias presentadas - por el contribuyente y que modifican declaraciones de ejercicios anteriores.

J. Relación de Estímulos fiscales.

- Se indicará el concepto y su origen.
- Se debe indicar la base y tasa que se utilizó.
- Se indicará el monto del estímulo fiscal.
- Se indicará la base legal o fiscal en que se basa el otorgamiento.

K. Relación de declaraciones complementarias por diferencias de impuestos.

- Se deben relacionar las declaraciones complementarias presentadas durante el ejercicio.
- Se debe anexar fotocopia legible de cada una de las - declaraciones.

L. Relación de resoluciones obtenidas de las autoridades - fiscales.

- Se deben relacionar todas las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales durante el ejercicio.
- Se debe anexar fotocopia legible de cada una de las - resoluciones.

M. Relación de acciones enajenadas por residentes en el extranjero, respecto de las cuales el contribuyente es responsable solidario como retenedor.

- Este anexo sólo es aplicable si durante el ejercicio - se presentó alguna operación de este tipo.

N. Registros especiales que lleva el contribuyente.

- Este anexo debe ir firmado por el contador público, - señalando los registros especiales que lleva la empresa.

V. Forma oficial de información estadística.

A continuación se desarrolla un ejemplo de caso práctico:

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

R.F.C.

DICTAMEN E INFORME DE LA AUDITORIA DE LOS
ESTADOS FINANCIEROS PARA FINES DE LA DIRECCION GENERAL
DE FISCALIZACION POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31
DE DICIEMBRE DE 1986.

C.P.

REG. DIR. GRAL. FISC. No.

R.F.C.

México, D.F. de de 1987.

México, D.F. a de 1987

Accionistas de la Cia. "XYZ", S.A. DE C.V.

De acuerdo con el convenio celebrado con la compañía y en atención al aviso para presentar el dictamen de sus estados financieros al 31 de diciembre de 1986, ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Dirección General de Fización y concordando con el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y el artículo 50 del Reglamento del Código me permito hacerles llegar los resultados de la auditoría. A continuación anexo en qué orden están los documentos en un índice general:

- I. Dictamen
- II.A. Estado de Posición Financiera al 31 de diciembre de 1986.
- II.B. Estado de Resultados por el año que terminó el 31 de diciembre de 1986.
- II.C. Estado de Modificaciones en el Capital Contable por el año que terminó el 31 de diciembre de 1986.
- II.D. Estado de Cambios en la Situación Financiera en Base a Efectivo por el año terminado el 31 de diciembre de 1986.

II.E. Notas a los estados financieros por el año que terminó el 31 de diciembre de 1986.

III. Informe sobre la revisión de la situación financiera del contribuyente.

IV. Anexos a los Estados Financieros.

Anexo IV-1 Estado comparativo de resultados por los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 1986 y 1985.

Anexo IV-2 Estado comparativo del costo de producción y de ventas por los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 1986 y 1985.

Anexo IV-3 Análisis comparativo por subcuentas de gastos.

Anexo IV-4 Análisis del movimiento del ejercicio de las reservas complementarias de activo y reservas de pasivo.

Anexo IV-5 Relación de Obligaciones fiscales del contribuyente.

Anexo IV-6 Conciliación entre el resultado contable y fiscal.

Anexo IV-7 Conciliación entre los ingresos declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta con el Impuesto al Valor Agregado.

Anexo IV-8 Determinación del reparto de utilidades.

C.P.

REG. DIR. GRAL. FISC. No.

I. DICTAMEN

ACCIONISTAS DE
CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

En mi opinión con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la Administración de la Compañía presentan la situación financiera de la Cía. "XYZ", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 1986 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

Declaro bajo protesta de decir verdad, que emito este dictamen apegándome a lo dispuesto por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, que no me encuentro dentro del impedimento profesional alguno, y que en mi revisión se incluyó la verificación del cumplimiento de las disposiciones fiscales federales vigentes en el período auditado, sin observar omisión alguna de importancia. Dicha revisión no comprendió el examen de la clasificación arancelaria relativa a los impuestos de importación y exportación.

C.P.
REG. DIR. GRAL. FISC. No.
R.F.C. No.

México, D.F. a de de 1986.

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.
ESTADO DE POSICION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1986.

II.A.-

ACTIVO

CIRCULANTE		\$ 39,137,260	A MENOS DE UN AÑO
Caja y Bancos		\$ 1,920,000	Cuentas por pagar
Cuentas por Cobrar		19,204,000	Acreeedores divers
Almacén de productos terminados	\$ 13,642,480		Utilidades por re
Almacén de materias primas	<u>4,370,780</u>	<u>18,013,260</u>	a trabajadores

FIJO \$ 22,140,000

	Inversión <u>Original</u>	Depreciación <u>Acumulada</u>	<u>NETO</u>	
Terrenos	3,000,000		3,000,000	CAPITAL CONTABLE
Edificio	6,000,000	600,000	5,400,000	Capital Social
Planta e instalaciones	2,394,000	114,000	2,280,000	Reserva legal
Maquinaria y equipo	9,000,000	540,000	8,460,000	Utilidad de ejer
Mob. y Equipo de Oficina	1,500,000	300,000	1,200,000	Utilidad del ejer
Equipo de transporte	3,000,000	1,200,000	1,800,000	
	<u>24,894,000</u>	<u>2,754,000</u>	<u>22,140,000</u>	

DE APLICACION DIFERIDA 2,641,410

	Inversión <u>Original</u>	Amortización <u>Acumulada</u>	<u>NETO</u>	
Pagos anticipados	1,413,410		\$ 1,413,410	
Gastos de instalación	<u>1,279,310</u>	<u>51,310</u>	<u>1,228,000</u>	

SUMA EL ACTIVO \$ 63,917,966

SR.
R.F.C.
GERENTE GENERAL

C.P.
RG. DIR. GRAL. F
R.F.C.

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.
 ESTADO DE POSICION FINANCIERA
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 1986.

		PASIVO	
	\$ 39,137,260	A MENOS DE UN AÑO	\$ 22,910,993
	\$ 1,920,000	Cuentas por pagar	\$ 11,969,390
	19,204,000	Acreeedores diversos	8,540,380
\$ 13,642,480		Utilidades por repartir	
<u>4,370,780</u>	<u>18,013,260</u>	a trabajadores	<u>2,401,223</u>
	\$ 22,140,000		
Depreciación			
<u>Acumulada</u>	<u>NETO</u>	CAPITAL CONTABLE	\$ 41,006,973
	3,000,000	Capital Social	\$ 25,000,000
600,000	5,400,000	Reserva legal	975,847
114,000	2,280,000	Utilidad de ejercicios anteriores	23,410
540,000	8,460,000	Utilidad del ejercicio	<u>15,007,716</u>
300,000	1,200,000		
<u>1,200,000</u>	<u>1,800,000</u>		
<u>2,754,000</u>	<u>22,140,000</u>		
	2,641,410		
Amortización			
<u>Acumulada</u>	<u>NETO</u>		
	\$ 1,413,410		
51,310	<u>1,228,000</u>		
<u>SUMA EL ACTIVO</u>	<u>\$ 63,917,966</u>	<u>SUMAN EL PASIVO Y CAPITAL</u>	<u>\$ 63,917,966</u>

GENERAL

C.P.
 RG. DIR. GRAL. FISC. No.
 R.F.C.

II.B.-

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS DE OPERACIONES POR EL AÑO QUE
TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986.

Ventas Netas		\$ 101,343,105
menos:		
Costo de Ventas		<u>51,012,470</u>
UTILIDAD BRUTA		\$ 50,330,635
menos:		
GASTOS DE OPERACION:		
Gastos de venta	\$ 15,429,385	
Gastos de Administración	6,175,243	
Otros gastos	<u>2,961,398</u>	<u>23,668,026</u>
UTILIDAD EN OPERACION		26,662,609
más:		
OTROS PRODUCTOS:		
Productos financieros	\$ 2,250,205	
Otros Ingresos	1,102,617	<u>3,352,822</u>
UTILIDAD CONTABLE		30,015,431
menos:		
Impuesto sobre la Renta	\$ 12,606,481	
Participación de utilidades al personal	<u>2,401,234</u>	<u>15,007,715</u>
UTILIDAD PARA DISTRIBUIR		<u>\$ 15,007,716</u>

R.F.C.

GERENTE GENERAL

C.P.

REG. DIR. GRAL. FISC. No.

R.F.C. No.

II.C.-

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

ESTADO DE MODIFICACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE POR EL
AÑO QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986

CONCEPTO	SALDOS AL 31-XII-1985	CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA		SALDOS AL 31-XII-1986
		APLICACIONES	ORIGENES	
Resultado de ejercicios anteriores.	118,184	5,106,30011	4,921,52612	23,410
Utilidad del ejercicio	<u>4,921,526</u>	<u>19,929,24113</u>	<u>30,015,43114</u>	<u>15,007,716</u>
SUMAS	5,039,710	24,945,541	34,936,957	15,031,126
Capital Social	25,000,000	- 0 -	- 0 -	25,000,000
Reserva Legal	<u>975,847</u>	<u>- 0 -</u>	<u>- 0 -</u>	<u>975,847</u>
SUMAS	<u>31,015,557</u>	<u>24,945,541</u>	<u>34,936,957</u>	<u>41,006,973</u>

1) Importe de dividendos decretados y pagados a los accionistas y cargados a utilidades de 1985	\$ 5,016,300
2) Utilidades por distribuir del ejercicio 1985	4,921,526
3) Utilidades por distribuir del ejercicio 1985	4,921,526
Importe pagado de Impuesto sobre la Renta de 1986	12,606,481
Importe de participación de utilidades de 1986	<u>2,401,234</u>
4) Utilidad contable del ejercicio de 1986	30,015,431

SR.
R.F.C.
GERENTE GENERAL

C.P.
RES. DIR. GRAL. FISC. No.
R.F.C.

II.D.-

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA EN BASE A
EFECTIVO POR EL ASO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986.

	PARCIAL	IMPORTE	TOTAL
ORIGENES DE LOS RECURSOS			
<u>RECURSOS PROPIOS</u>			
Utilidad Contable		30,015,431	
más:			
Estimaciones con cargo a los costos y gastos de:			
Depreciaciones	976,912		
Amortizaciones	<u>4,351</u>	<u>981,263</u>	
Recursos obtenidos de la operación			30,996,694
Recursos provenientes de:			
Activo circulante	29,374		
Equipo móvil	1,869		
Gastos por amortizar	<u>20,501</u>	51,744	
Recursos obtenidos por afectaciones al capital contable:			
Traspaso de utilidades de 1985 a utilidades de ejercicios anteriores		<u>4,921,526</u>	<u>4,973,270</u>
Total de recursos propios			35,969,964
<u>RECURSOS AJENOS:</u>			
Provenientes del pasivo circulante			<u>1,912,015</u>
TOTAL DE RECURSOS OBTENIDOS			<u>37,882,009</u>
APLICACIONES DE RECURSOS			
<u>APLICACIONES DIVERSAS A:</u>			
Impuesto al Valor Agregado a cargo	3,910,014		
Valores del Activo Circulante	4,717,578		
Valores del Activo Diferido	<u>45,670</u>	8,673,262	

	PARCIAL	IMPORTE	TOTAL
<u>APLICACIONES DE ADQUISICIONES DE:</u>			
Maquinaria y equipo	3,212,196		
Equipo de Oficina	<u>1,015,010</u>	<u>4,263,206</u>	12,936,468
<u>APLICACION DEL CAPITAL CONTABLE:</u>			
Dividendos decretados y pagados en utilidades de ejercicios anteriores.		5,016,300	
Traspaso de la utilidad de 1985 a utilidades de ejercicios anteriores.		4,921,526	
Importe de la participación de los trabajadores en las utilidades de 1986.		2,401,234	
Pago del Impuesto sobre la Renta de 1986.		<u>12,606,481</u>	
Suma			<u>34,945,541</u>
TOTAL DE APLICACION DE RECURSOS			<u>37,882,009</u>

SR.
R.F.C.
GERENTE GENERAL

C.P.
REG. DIR. GRAL. FISC. No.
R.F.C.

II.E.-

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS POR EL AÑO
QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986

CUENTAS POR COBRAR:

Son cantidades entregadas a los funcionarios y a empleados, sujetos a comprobación y a préstamos a cuenta de sueldos.

ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS:

Se valuó a precios promedios, método que se considera más razonable por tratarse de productos sujetos a control de precios por parte de la Secretaría de Comercio, además, que el sistema de valuación seleccionado coincide con el de U.E.P.S. y P.E.P.S. por su rápida rotación.

ALMACEN DE PRODUCTOS TERMINADOS:

Se valua a un costo estimado, en que se toma como base en cada producto las cantidades proporcionales de materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fabricación, de acuerdo con los datos proporcionados por el técnico de producción.

DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES:

Las depreciaciones y amortizaciones se calculan por el método de línea recta, que para tal efecto marca la ley.

Cuentas por pagar:

Este rubro está integrado por:

- Proveedores.- Todas las compras que realiza la empresa generalmente son al contado y se afecta a esta cuenta únicamente con el transcurso de revisión de las facturas.
- Impuestos y Derechos por pagar.- Integrado por los siguientes impuestos: Impuestos sobre productos del trabajo; Im-puesto del 1% de educación; Cuotas del Seguro Social; 5% de INFONAVIT; Impuesto sobre la Renta.

REEXPRESION DE ESTADOS FINANCIEROS:

No se aplicó ningún método para revelar los efectos de la -inflación en la información financiera de este informe.

Estas notas forman parte de los estados financieros a que -me refiero en mi dictamen adjunto sobre los estados finan-cieros de la Compañía "XYZ", S.A. de C.V., al 31 de diciem-bre de 1986.

R.F.C.

GERENTE GENERAL

C.P.

REG. DIR. GRAL. FISC. No.

R.F.C.

III.-

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL CONTRIBUYENTE

- I. Declaro bajo protesta de decir verdad, que el informe - sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente que opera bajo la razón social de Compañía "XYZ", S.A. de C.V., con R.F.C., con cifras al 31 de diciembre de 1986, se efectuó con apego a lo dispuesto por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, consecuentemente la revisión practicada se llevó a cabo con apego a las normas de auditoría señaladas por la profesión de contador público, por el pe ríodo terminado en la fecha señalada anteriormente.

- II. En tal virtud, manifiesto que en las pruebas selectivas que llevé a cabo en cumplimiento a las normas de audito ría citadas en el párrafo precedente, examiné la situación fiscal de la Compañía "XYZ", S.A. de C.V., por el período comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1986, y no observé omisión alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente citado, así como de las obligaciones que por mandato de las leyes afectadas, se coloque en calidad de retenedor. Excepto por el examen de la clasificación arancelaria y de los valores declarados por el contribuyente en materia de importaciones y exportaciones.

Asimismo, me permito manifestar que dentro del alcance que dí a mis pruebas selectivas, pude cerciorarme razonablemente, utilizando los procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados por él mismo.

III. Manifiesto que en el curso de la revisión que llevé a cabo, verifiqué el cálculo y el entero de los impuestos que incluyo en la Relación de Obligaciones Fiscales a cargo de la Compañía, en su caso de causante directo o como retenedor.

IV. En virtud que al contribuyente Compañía "XYZ", S.A. de C.V., le he dictaminado sus estados financieros desde el año de 1983, y es obvio que he revisado todos los años anteriores al ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 1986 y consecuentemente lo relativo a:

- 1.- La conciliación entre el resultado contable y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta y los demás impuestos federales a que es sujeta la empresa.
- 2.- La conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta y los impuestos federales a que está sujeta la empresa.

3.- Lo referente a la participación de utilidades a los trabajadores.

Régimen Fiscal del Causante.

La empresa como persona moral está sujeta al régimen fiscal que emana de las leyes de la materia, y de las que la consideran sujeto de algún gravamen cuando por su actividad se coloque en lo previsto por ellas, por esta razón se enumeran los impuestos federales a que está sujeta la empresa y de los que es retenedora.

Impuestos Federales de los que es sujeto.

- Impuesto sobre la Renta.
- Impuesto del 11 para la educación.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuesto del 51 para el Fondo Nacional de la Vivienda.
- Impuesto sobre tenencia o uso de automóviles.
- Impuesto a la importación.

Impuestos Federales de los que es retenedora.

- Impuesto por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, o I.S.P.T.
- Impuesto sobre ingresos por dividendos y en general por ganancias distribuibles.

Otros impuestos, derechos y cuotas a que está sujeta la empresa:

- Impuesto predial.
- Derechos de agua.
- Derechos de licencia sanitaria.
- Cuotas obrero patronales I.M.S.S.

Declaro bajo protesta de decir verdad que revisé los saldos del régimen fiscal del contribuyente listados anteriormente y que se incluyen en la parte relativa a los anexos a los estados financieros.

A T E N T A M E N T E

SR.
R.F.C.
CERENTE GENERAL

C.P.
REG. DIR. GRAL. FISC. No.
R.F.C.

México, D.F. a de de 1986.

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

Anexo IV-1

ESTADÒ COMPARATIVO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1985 Y 1986
(miles de pesos)

	<u>1986</u>	<u>1985</u>
Ventas Netas	\$ 101,343	\$ 68,115
menos:		
Costo de Ventas	<u>51,012</u>	<u>31,709</u>
UTILIDAD BRUTA	50,331	36,406
menos:		
<u>Gastos de Operación:</u>		
Gastos de Venta	15,429	10,317
Gastos de Administración	6,175	3,964
Otros Gastos	<u>2,063</u>	<u>1,395</u>
SUMA	23,668	14,676
UTILIDAD DE OPERACION	<u>26,662</u>	<u>20,730</u>
mfs:		
<u>Otros Productos:</u>		
Productos Financieros	2,250	882
Otros Ingresos	<u>1,103</u>	<u>434</u>
SUMA	<u>3,353</u>	<u>1,316</u>
UTILIDAD CONTABLE	30,015	22,046
menos:		
Impuesto sobre la Renta	12,606	9,259
Participación de Utilidades al Personal	<u>2,401</u>	<u>1,764</u>
UTILIDAD NETA	<u>15,008</u>	<u>11,023</u>

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

Anexo IV-2

ESTADO COMPARATIVO DEL COSTO DE PRODUCCION Y DE VENTAS
 POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986 Y 1985
 (Miles de pesos)

	<u>1986</u>	<u>1985</u>
Inventario Inicial de Materias Primas	12,967	10,005
más:		
Compras	<u>36,369</u>	<u>21,359</u>
	49,336	31,364
menos:		
Inventario Final de Materias Primas	<u>4,371</u>	<u>12,967</u>
MATERIAS PRIMAS UTILIZADAS	44,965	18,397
más:		
Costos de Fabricación	17,838	10,325
Inventario Inicial de Producción en Proceso	<u>1,610</u>	<u>714</u>
	64,413	29,436
menos:		
Inventario Final de Producción en Proceso	<u>- 0 -</u>	<u>1,610</u>
COSTO DE PRODUCCION	64,413	27,826
más:		
Inventario Inicial de Artículos Terminados	241	4,124
menos:		
Inventario Final de Artículos Terminados	<u>13,642</u>	<u>241</u>
COSTO DE VENTAS	<u>51,012</u>	<u>31,709</u>

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

Anexo IV-3

ANALISIS COMPARATIVO POR SUBCUENTAS DE GASTOS DE FABRICACION, GASTOS DE ADMINISTRACION
Y GASTOS DE VENTA POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986 Y 1985.
(Miles de pesos)

	Gastos de Fabricación		Gastos de Administración		Gastos de Ventas		TOTALES	
	1986	1985	1986	1985	1986	1985	1986	1985
Sueldos y Salarios	3,976	3,934	1,254	1,236	3,441	2,012	9,671	6,282
Prima vacacional	1,090	452	277	146	682	404	1,049	1,002
5% al INPCONAVIT	650	391	393	304	301	300	1,344	995
1% remuneraciones	740	366	168	84	302	275	1,210	725
Mantenimientos de edificios	1,051	601			648	420	1,699	1,021
Seguros y fianzas	881	605	345	252	604	513	1,830	1,370
Mantenimiento de materiales	445	44			267	149	712	193
Honorarios	1,708	1,309	449	321	1,281	617	3,438	2,247
Energía Eléctrica	1,957	1,018	497	443	2,047	1,629	4,501	3,090
Cuotas y suscripciones	801	168	202	168	367	220	1,370	496
Depreciación	1,897	1,300	610	403	961	654	3,468	2,307
Limpieza y mantenimiento	1,014	287			330	236	1,344	523
Provisión social	1,063	609	492	427	1,206	652	2,761	1,688
Gastos diversos	565	142	81	41	185	125	831	308
Cuotas patronales al I.M.S.S.					658	549	658	549
Papelaría y útiles de escritorio			93	38	141	96	234	134
Materiales de envoltura					1,086	795	1,086	795
Correo, teléfono, telégrafo y telex			84	45	191	138	275	183
Gastos de viaje			40	17	78	53	118	70
Gastos de almacenaje					375	310	375	310
Mantenimiento, maquinaria y equipo			185	96	267	211	452	307
Infracciones y multas			5	3	11	9	16	12
Amortizaciones								
TOTALES	<u>17,838</u>	<u>10,325</u>	<u>6,175</u>	<u>3,964</u>	<u>15,429</u>	<u>10,317</u>	<u>39,442</u>	<u>24,606</u>

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V. Anexo IV-4ANALISIS DEL MOVIMIENTO DEL EJERCICIO DE LAS RESERVAS
COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO Y RESERVAS DE PASIVO POR EL
EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986.

	SALDOS AL 31-XII-1985	Movimientos durante el ejercicio		SALDOS AL 31-XII-1986
		AUMENTOS	APLICACIONES	
RESERVAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO:				
Depreciación	\$ 300,000	\$ 300,000		\$ 600,000
Planta e instalaciones	30,610	83,390		114,000
Maquinaria y equipo	405,000	115,000		540,000
Mobiliario y equipo de oficina	150,000	150,000		300,000
Equipo de transporte	<u>600,000</u>	<u>600,000</u>		<u>1,200,000</u>
	<u>\$ 1,485,610</u>	<u>\$ 1,268,390</u>		<u>\$ 2,754,000</u>
Amortización acumulada:				
Gastos de instalación y orga- nización.	<u>\$ 38,380</u>	<u>\$ 12,930</u>		<u>\$ 51,310</u>
RESERVAS DE PASIVO:				
Estimación para indemnizaciones.	<u>\$ 116,900</u>	<u>\$ 54,000</u>		<u>\$ 170,900</u>

La depreciación y amortización fiscal se calcula conforme al método de línea recta, sobre los saldos finales a las siguientes tasas:

Gastos de instalación	5%
Edificio	5%
Planta e instalaciones	5%
Maquinaria y equipo	8%
Mobiliario y equipo de oficina	10%
Equipo de transporte	20%

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

Anexo IV-5

RELACION DE OBLIGACIONES FISCALES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE
POR EL AÑO QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986.

	<u>Base Gravable</u>	<u>Tasa o Tarifa</u>	<u>Impuesto Causado</u>	<u>Impuesto Pagado</u>	<u>Diferencia</u>
A CARGO DEL CONTRIBUYENTE:					
Impuesto sobre la renta al ingreso de las sociedades mercantiles.	\$ 30,015,431	Art. 13	\$ 12,606,481	\$ 12,606,481	- 0 -
Impuesto al Valor Agregado	101,343,105	15%	1,520,147	1,520,147	- 0 -
Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal - bajo la dirección de un patrón.	17,267,890	1%	172,679	172,679	- 0 -
COMO RETENEDOR:					
Impuesto sobre productos del trabajo.	2,780,681	Art. 81	675,980	675,980	- 0 -

Declara bajo protesta de decir verdad que esta relación incluye todos los impuestos federales a que está sujeta la Compañía "XYZ", S.A. de C.V., y que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de impuestos federales son las incluidas; y que en el ejercicio no hubo autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones a las importaciones.

Representante Legal

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

Anexo IV-7

CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DECLARADOS PARA EFECTOS DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS DEL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31-XII-86.

Ventas Netas \$ 101,343

más:

Otros ingresos y productos financieros 3,352

Ingresos totales según declaración anual del Impuesto
al Valor Agregado.

\$ 104,695

CIA. "XYZ", S.A. DE C.V.

Anexo IV-8

DETERMINACION DEL REPARTO DE UTILIDADES A TRABAJADORES
 CON BASE EN LAS CIFRAS DECLARADAS POR EL EJERCICIO
 TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1986.

Ingreso global gravable para Impuesto sobre la Renta	\$ 30,015,431
más:	
Otros ingresos	- 0 -
Dividendos percibidos	- 0 -
Otros	- 0 -
Base repartible	<u>\$ 30,015,431</u>
8% sobre la base repartible	2,401,342

CONCLUSIONES

Con el tiempo se ha hecho más necesaria la presencia del Contador Público en nuestro medio económico. La actuación del Contador Público la lleva a cabo con el más amplio sentido de responsabilidad acatando las normas que rigen a la profesión y actualizándose constantemente en lo referente a técnicas, procedimientos, leyes fiscales, etc., esto es lo que le va a depositar la confianza que se le tiene por parte del público en general, ya que el contador público va a poner de manifiesto sus conocimientos y experiencia en beneficio de las empresas, personas físicas y en general de la sociedad.

Una vez culminado el trabajo del contador público va a emitir su opinión o dictamen como resultado de su trabajo, en el cual va a expresar el juicio formado a través de su examen de estados financieros y sobre la razonabilidad que guardan éstos. Esta opinión va a servir de base para una correcta toma de decisiones y para dar confianza a todas las personas interesadas en la situación financiera de la empresa.

Una de las funciones más importantes del auditor es su cooperación con las empresas que se adaptaron a la revisión y dictaminación de sus obligaciones fiscales por parte de un contador público y así colaborar con el fisco para contro-

lar los niveles de recaudación de impuestos, surgiendo así el dictamen de estados financieros para efectos fiscales, cuya necesidad hoy en día es más importante.

Para que el contador público pueda llevar a cabo este tipo de revisión, además de aplicar los procedimientos y normas de auditoría, debe observar el cumplimiento de las leyes tributarias que son el punto en que se basa el dictamen para efectos fiscales.

El contador público que desee dictaminar para efectos fiscales debe cumplir con ciertos lineamientos que para tal efecto marca el Código Fiscal de la Federación en su artículo 52.

La preparación del contador público debe ser cada vez mayor, no sólo en el conocimiento e interpretación de las leyes fiscales, sino en la repercusión que tienen las mismas hoy en día.

BIBLIOGRAFIA

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Edición 1984.

México, D.F.

CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

I.M.C.P.S.E.

México, D.F. 1979.

AUDITORIA PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS

Arthur W. Holmes.

UTEHA.

Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO.

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA I

Mancera Hermanos y Cía, S.C.

S.A.S. I

Tesis Profesional.

LA AUDITORIA FINANCIERA Y SU APLICACION EN EL CICLO DE INGRESOS.

C.P. Mónica Cano Montes de Oca.

Instituto Politécnico Nacional.

Tesis Profesional

EL CONTADOR PUBLICO EN EL DICTAMEN FINANCIERO Y FISCAL.

C.P. Ma. de la Paz Camacho Ruiz

C.P. Minervo Cruz Flores

C.P. José Domingo Ramos

C.P. Mauricio Reyes Cabrera

C.P. Alejandrina Sánchez Torreblanca.

SEMINARIO DE AUDITORIA

Impartido por la Facultad de Contaduría y Administración.

U.N.A.M.

CURSO DE AUDITORIA II

C.P. Luis Vite.

Facultad de Contaduría y Administración.

U.N.A.M.

DICTAMEN FISCAL Curso de

Roberto Casas Alatríste, S.C.

DIARIO OFICIAL

25 de octubre de 1987.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

APENDICE I.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

CAPITULO III

De las facultades de las autoridades fiscales

Sección Primera

De los dictámenes de contadores públicos

Artículo 45. Solicitud para registrar al Contador Público.

El Contador Público que desee obtener el registro a que se refiere la fracción I del artículo 52 del Código, deberá - presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

- I. El que acredite su nacionalidad mexicana.
- II. Cédula Profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.
- III. Constancia emitida por colegio de contadores públicos, que acredite su calidad de miembro activo, expedida - dentro de los dos meses anteriores a la presentación - de la solicitud.

Asimismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad que no está sujeto a proceso o condenado, por delitos de carác-

ter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal.

Artículo 46. Aviso para presentar dictámenes.

Los contribuyentes que deseen dictaminar sus estados financieros de conformidad con lo dispuesto por el artículo 52 - del Código, deberán presentar aviso a las autoridades fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal, según se trate de personas físicas o morales, respectivamente, observando las siguientes reglas:

- I. El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.
- II. El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.

En los casos en que se anticipe la fecha de terminación del ejercicio, el dictamen a que se refiere el párrafo anterior, se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses, como por el ejercicio irregular que se origina con el cambio, siempre que dicha presentación se efectúe, en cada caso, - dentro del plazo establecido en el primer párrafo de este - artículo.

Cuando el contribuyente haya obtenido prórroga para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta del

ejercicio fiscal de referencia, por el mismo tiempo se considerará prorrogado el plazo para la presentación del aviso a que se refiere este artículo.

Artículo 47. Avisos que no surten efectos.

El aviso a que se refiere el artículo anterior no surtirá efecto cuando:

- I. No haya sido presentado en los términos de dicho precepto.
- II. No esté registrado el contador público, propuesto por el contribuyente para formular el dictamen o su registro se encuentre suspendido o cancelado.
- III. Con anterioridad a la presentación del aviso haya sido notificada orden de visita domiciliaria al contribuyente, por el ejercicio fiscal al que se refiere el aviso.
- IV. Se esté practicando visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios anteriores a aquél a que se refiere el aviso, o bien, por haberse emitido, aun cuando no se haya notificado orden de visita domiciliaria referente a dicho ejercicio.

Cuando la visita domiciliaria se refiere a ejercicios anteriores al que se dictamina, la Secretaría, tomando en cuenta los antecedentes respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, podrá

dar efecto a la presentación del aviso, si así lo notifica a éste y al contador público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se efectúe dicha presentación.

V. Exista impedimento del contador público que lo suscriba.

Artículo 48. Renuncia o sustitución del Contador Público.

El contribuyente podrá renunciar a la presentación del dictamen o sustituir al contador público originalmente designado, siempre que lo comunique a la autoridad fiscal competente, dentro de los tres meses siguientes a la presentación del aviso a que se refiere el artículo 46 anterior, justificando los motivos que tuviere.

Cuando el contador público no pueda formular el dictamen por incapacidad física o impedimento legal, el aviso para sustituirlo se podrá dar en cualquier tiempo antes de que concluya el plazo para presentar el dictamen.

Si existe sustitución del contador público, las autoridades fiscales competentes, podrán autorizar a solicitud del contribuyente que el dictamen se presente dentro del octavo mes siguiente a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

El contador público tendrá la obligación de formular su dictamen

tamen, salvo que tenga incapacidad física o impedimento legal para hacerlo o que dentro de los tres meses siguientes a la fecha de presentación del aviso a que se refiere el artículo 46 anterior, presente nuevo aviso ante las mismas autoridades comunicando que renuncia a formularlo, justificando los motivos que tuviere.

Artículo 49. Plazo para presentar el dictamen.

El contribuyente que hubiere dado el aviso a que se refiere el artículo 46 de este reglamento estará obligado a presentar ante la autoridad fiscal competente, el dictamen relativo a sus estados financieros y los demás documentos a que se refiere el artículo siguiente, dentro de los cinco meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate. Este plazo se ampliara por el tiempo en que se prorogue la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta de ejercicio.

La autoridad fiscal competente podrá conceder prórroga hasta por un mes para la presentación del dictamen y los documentos citados, si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impidan el cumplimiento dentro del plazo mencionado en este artículo. La solicitud correspondiente deberá ser firmada por el contribuyente y presentarse a más tardar un mes antes del vencimiento de dicho plazo. Se considerará concedida la prórroga por un mes, si

dentro de los diez días naturales siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de prórroga la autoridad fiscal competente no le da contestación.

El dictamen y los documentos citados que se presenten fuera de los plazos que preve este reglamento, no surtirá efecto alguno, salvo que la autoridad fiscal competente considere que existen razones para admitir tales documentos, caso en el cual deberá comunicar tal hecho al contribuyente con copia al contador público, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de su presentación.

Artículo 50. Documentos que se deben presentar.

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 de 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 cambios en la situación financiera.

También se acompañarán las notas a estos estados.

III. Informe 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 los gastos -
de fabricación, de administración, de venta, finan-
cieros y otros gastos;
- d) Análisis del movimiento en el ejercicio de las re-
servas complementarias de activo y reservas de pa-
sivo;
- d) Relación de contribuciones a cargo del contribuyen-
te o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo
protesta de decir verdad. En el caso de contribuyen-
tes personas físicas con actividad empresarial, de-
berán mencionarse, tanto las contribuciones deriva-
das de dicha actividad como las provenientes de in-
gresos distintos o la mención expresa de que no hu-
bo, de tal manera que se muestre la contribución -
por impuesto sobre la renta;
- f) Conciliación entre el resultado contable y fiscal -
para efectos del impuesto sobre la renta;
- g) Conciliación entre los impresos dictaminados y los
declarados para efectos de las contribuciones que -
se causan por el 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 las 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 o 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.

Artículo 51. Requisitos de los documentos que se deben presentar.

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 esté afiliado al contador público que lo emita, debiendo señalar éste el número que le corresponda en el registro a que se refiere la fracción I del artículo 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 refiere la fracción IV del artículo 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 de primer dictamen, abarcará los cuatro últimos ejercicios, en su caso. Los análisis

comparativos por subcuentas de los gastos de fabricación, de administración, de venta, financieros 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 por cientos y criterios adoptados para efectuar la deducción por inversiones. En caso de discrepancia con los mé todos 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, tasa, 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 declarará 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 in-

cluidas; 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 cualquier compensación o acreditamiento efectuado.
4. Respecto del impuesto al valor agregado, se deberá incluir la determinación del impuesto causado así como del 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 valor de las materias primas adquiridas y, en su caso, la graduación alcohólica, así como los volúmenes producidos y las 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 el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, en casos aplicables, incluirá la información siguiente:

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

2. Determinación de la deducción a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

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 efectos del impuesto sobre la renta y de otras contribuciones federales.

En la conciliación en el caso del impuesto especial sobre producción y servicios, correspondiente a enajenación, importación o exportación de bienes, cuando

do se deba de trasladar expresamente y por separado dicho impuesto, así como en el impuesto al valor agregado 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 está obligado al pago o traslado del impuesto, según sea el caso, que originen diferencia entre los ingresos gravados por el impuesto sobre la renta y el valor de los actos o actividades gravados con el impuesto especial sobre producción y servicios o el impuesto al valor agregado, 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.

Artículo 52. Cumplimiento de Normas de Auditoría.

Para los efectos de la fracción II del artículo 52 del Código, las normas de auditoría se considerarán cumplidas en la forma siguiente:

- I. Las relativas a la capacidad, independencia o imparcialidad

lidad profesional del contador público, 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 su dictamen;
- b) El estudio y evaluación del sistema de control in-
terno del contribuyente le permita determinar el -
alcance y naturaleza de los procedimientos de audi-
toría 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 contador -
público, debe mencionar claramente en qué consisten
y su efecto cuantificado sobre los estados financie-
ros, emitiendo en consecuencia un dictamen con sal-
vedades o un dictamen negativo, según sea el caso.

Cuando se carezca de elementos probatorios, el con-
tador público emitirá una abstención razonada de o-
pinión sobre los estados financieros en su conjunto.

Artículo 53. Impedimentos para dictaminar.

Estará impedido para dictaminar sobre los estados financie-

ros de un contribuyente por afectar su independencia e imparcialidad, el contador público registrado que:

- I. Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado, transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.
- II. Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, director, miembro del consejo de administración o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, - subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar, salvo que concurra otra causal de las que se mencionan en este artículo.
- III. Tenga o haya tenido en el ejercicio que dictamine, alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impida mantener su independencia e imparcialidad.
- IV. Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en los resultados de su auditoría o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las cuales su emolu

mento dependa del resultado del mismo.

- V. Sea agente o corredor de Bolsa de Valores en ejercicio.
- VI. Sea funcionario o empleado del gobierno federal, de las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones.
- VII. Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente, que le impida independencia e imparcialidad de criterio.

Artículo 54. Integración del Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

El informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente a que se refiere la fracción III del artículo 52 del Código se integrará en la forma siguiente:

- I. Se declarará bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en el artículo 52 del Código y demás aplicables de este reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros del contribuyente, correspondientes al período que se señala.
- II. Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas - llevadas a cabo en cumplimiento de las normas de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyen-

te por el período que cubren los estados financieros - dictaminados. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor, ésta se mencionará en forma expresa; de lo contrario se señalará que no se observó omisión alguna. Se entenderá que esta manifestación no comprende el examen de la naturaleza, valores y demás características de las mercancías en cuanto a su correcta clasificación arancelaria ni las restricciones o requisitos especiales para su importación o exportación. Asimismo, se declarará que se cercioró en forma razonable, si los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente se encontraban debidamente registrados en - contabilidad y fueron recibidos o prestados, respectivamente, debiendo señalarse expresamente las omisiones; el examen se hará en forma selectiva utilizando los - procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias.

III. Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y entero de los impuestos, aportaciones de seguridad - social y derechos que se causen por ejercicio, incluidos en la "relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor", detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestación que en el caso de

los cálculos individuales de retenciones del impuesto sobre la renta en relación con los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examen conforme a las normas de auditoría.

IV. Se manifestará haber revisado, en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:

- a) Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, y otros impuestos.
- b) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio; y
- c) Determinación de la participación de utilidades a los trabajadores.

V. Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias a que se refiere el inciso i) de la fracción IV del artículo 50 de este reglamento, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando, en su caso, las excepciones que hubiera en cuanto a sus cálculos y bases.

VI. Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en los anexos a los estados financieros a que se refieren los incisos a), b), c) y d) de la fracción IV del artículo 50 de este reglamento, conciliando en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos, originadas por reclasificaciones para su presentación. Asimismo, se mencionará en forma expresa que se revisó la información relativa a los estímulos fiscales, citados en el inciso j), de la fracción IV del artículo 50 de este reglamento, haciéndose constar cualquier excepción que se hubiera encontrado tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para su disfrute.

El contador público que realice el informe deberá señalar su número de registro y firmarlo.

Artículo 55. Procedimiento de revisión del dictamen.

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás documentos a que se refieren los artículos 52 del código y 50 de este reglamento, podrán requerir:

- I. Al contador público 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 contador público.
- 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 contador público conforme a lo que establecen los incisos a), b) y c) es suficiente, no se requererá 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 solicitará al contador público 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 contador público, dicho requerimiento se hará por escrito, con copia al contador público.

III. A terceros relacionados con los contribuyentes o res-

ponsables solidarios, la información y documentación - que consideren necesaria para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen o más documentos. Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de lo - establecido en el penúltimo párrafo del artículo 52 - del Código.

Artículo 56. Inicio del ejercicio de las facultades de comprobación en relación con contribuyentes dictaminados.

Se considerará que se inicia el ejercicio de las facultades de comprobación en relación con los contribuyentes que hayan presentado estados financieros dictaminados, cuando la autoridad fiscal competente lleve a cabo algunos de los actos señalados en las fracciones II y III del artículo anterior.

Artículo 57. Causas de suspensión o cancelación del registro.

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. La suspensión procederá cuando:

a) El contador público acumule tres amonestaciones.

En este caso la suspensión podrá ser hasta por un año, al contador público cuando:

1. Se presenten incompletos los documentos e informes a que se refieren los artículos 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 54 de este reglamento.

- b) No formule el dictamen, debiendo hacerlo. En este caso, la suspensión podrá ser hasta por dos años.
- c) Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en los artículos 52 del código y demás relativos en este reglamento. En este caso, la suspensión 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 habrá 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 a), se hará por cada actuación del contador público independiente del contribuyente a que se refieran.

Artículo 58. Procedimiento para emitir resolución de suspensión o cancelación del registro.

Cuando la Secretaría ejercite las facultades a que se refiere el artículo anterior, se observará el siguiente procedimiento:

- I. Determinada la irregularidad, se hará del conocimiento del contador público por escrito, concediéndole un plazo de quince días a efecto de que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes, mismas que deberá acompañar a su escrito.
- II. Agotada la fase anterior, con vista a los elementos que obren en el expediente, la autoridad emitirá la resolución que proceda, dando aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la federación de colgios profesionales a que pertenezca el contador públi-

co, cuando se trate de suspensión o cancelación del -
registro.

TRANSITORIOS

ARTICULO PRIMERO.- Este reglamento entrará en vigor en toda la República el día 1o. de marzo de 1984.

ARTICULO SEGUNDO.- Los contribuyentes que terminaron su ejercicio fiscal en el año de 1983, podrán presentar su dictamen y los documentos a que se refiere el artículo 49 de este reglamento dentro de los siete meses siguientes a la terminación, para el ejercicio de 1985, se estará a lo dispuesto en el artículo 49 citado.

ARTICULO TERCERO.- Se abrogan, el Reglamento para el cobro y aplicación de honorarios por notificación de créditos, el Reglamento del artículo 85 del Código Fiscal de la Federación y el Reglamento del Registro Federal de Contribuyentes, publicados en el Diario Oficial de la Federación, los días 31 de diciembre de 1973, 11 de abril de 1980 y 17 de junio de 1980, respectivamente.

APENDICE II.

DECIMA resolución que reforma y adiciona a la que establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal - para el año de 1987.

ARTICULO PRIMERO.- Se adicionan los puntos 8-A, 8-B y 104-A a la Resolución que establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1987, para que dar como sigue:

"8-A.- Los contribuyentes que presenten el aviso a que se refiere el artículo 46 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro de la circunscripción territorial de las Entidades Federativas a las que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público haya otorgado la facultad de otorgar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia del Impuesto al Valor Agregado a través del Informe Complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado, tendrán la obligación de presentar dicho informe junto con el dictamen fiscal sobre sus estados financieros y cumplir con lo siguiente:

I.- Dar aviso para presentar dictamen de Estados Financieros para efectos fiscales e informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado en la forma HDF-1, - por septuplicado, ante las autoridades fiscales de la -

Entidad Federativa competente, dentro de los cinco días siguientes de la fecha de presentación ante las autoridades fiscales federales.

- II. Presentar el dictamen de Estados Financieros para efectos fiscales, el Informe Complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado y la forma HDF-4, por septuplicado, ante las autoridades fiscales federales competentes. Asimismo, copia sellada de la forma HDF-4 y dos ejemplares del informe, ante las autoridades fiscales de las Entidades Federativas competentes, dentro de los cinco días siguientes de la fecha de presentación de las mismas.
- III. El informe complementario del impuesto al valor agregado, deberá presentarse acompañando la siguiente documentación en original y copia:
 - a) Informe sobre la situación fiscal del contribuyente en materia de ese impuesto.
 - b) Relación de declaraciones mensuales y del ejercicio incluyendo complementarias.
 - c) Conciliación de registros contables con declaraciones del impuesto al valor agregado y cifras dictaminadas.
 - d) Relación de promociones, resoluciones y criterios aplicables acompañando copia de dichos oficios o documentos.

e) Copia de las declaraciones complementarias sobre las diferencias del impuesto al valor agregado determinadas por el contador público registrado.

Dicho informe deberá proporcionarse de acuerdo al Instructivo que se da a conocer y que formará parte del Anexo 3 de la presente Resolución.

"8-B.- Las autoridades fiscales encargadas de la revisión de los estados financieros dictaminados, para los efectos del artículo 55 fracción I del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, a fin de cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales de aquellos contribuyentes cuyos ejercicios fiscales terminen a partir del 31 de enero de 1987 requerirán además de la información que establece el Artículo 50 del mismo Reglamento, que deberá presentar el Contador Público integrada al cuaderno de dictamen que formuló la siguiente:

- I. Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio, indicando por cada contribución: importe, fecha de pago, número de operación de caja, o en su caso, nombre de la institución en donde se efectuó el entero correspondiente. En el caso de que el contribuyente hubiera efectuado promociones ante la autoridad o celebrado convenios para el pago en parcialidades, anexar fotocopia de los mismos.

- II. Conciliación de bases sobre pagos al extranjero gravados en el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, presentando conceptos e importes registrados para efectos contables, para efectos de retención y los deducidos fiscalmente.
- III. Conciliación para efectos del Impuesto al Valor Agregado entre los registros de contabilidad y las declaraciones presentadas, misma que deberá contener información mensual y del ejercicio y las diferencias que surjan en los siguientes conceptos:
- a) Se anotará el saldo a favor pendiente de acreditar o solicitar su devolución del ejercicio anterior, - indicando el Impuesto al Valor Agregado, el acreditable y el saldo mensual a cargo o a favor.
 - b) Se detallará el valor de los actos o actividades - realizadas a las diferentes tasas, incluyendo la ta sa 0% y los actos por los que no se paga este impues to.
 - c) Se anotará el Impuesto al Valor Agregado correspondiente causado a las diferentes tasas sumando los - importes obtenidos.
 - d) En relación al Impuesto al Valor Agregado acreditable del mes o ejercicio, se anotará el importe rela tivo al Impuesto al Valor Agregado trasladado al - contribuyente; el pagado en Aduanas por importación

de bienes tangibles; el que se pagó por importaciones de servicios, obteniéndose el subtotal del Impuesto al Valor acreditable.

e) Se anotará la diferencia que resulte de restar a lo obtenido conforme al inciso anterior la suma de los siguientes conceptos: el Impuesto al Valor Agregado no acreditable, correspondiente a los gastos realizados con motivo de importaciones; el de las inversiones o gastos referentes a períodos preoperativos; así como el de los gastos de inversiones correspondientes a los actos o actividades exentas.

f) Se anotará el resultado de sumar al Impuesto al Valor Agregado acreditable del mes, el saldo a favor de dicho impuesto pendiente de acreditar.

Con la información de los incisos anteriores se obtendrán los importes mensuales y anuales requeridos.

g) Asimismo, contendrá los datos de los renglones de la declaración anual que se indican: impuesto del ejercicio; pagos provisionales; devoluciones solicitadas; diferencias o saldos a cargo o a favor contra el importe pagado.

h) En el caso de que se hubieran pagado recargos, se señalará su importe, el número de operación de caja o nombre de la institución en donde se efectuó el pago y la fecha de presentación de cada declaración.

- i) En caso de existir ajustes de auditoría, se anotará su importe en el renglón correspondiente al mes en donde se originó la reclasificación.
- j) Asimismo, se deberán señalar en forma mensual las - diferencias o saldos a cargo o a favor dictaminados los importes pagados, el número de operación de cargo o nombre de la institución en la que se efectuó el pago y la fecha de presentación.

No se presentará esta conciliación en el caso de - que se emita el informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado.

IV. La conciliación entre el resultado contable y fiscal - para efectos del Impuesto sobre la Renta a que se refiere el artículo 50 fracción IV inciso f) del Reglamento citado, deberá efectuarse tanto para el Título - II de la Ley del Impuesto sobre la Renta como para el Título VII de esa Ley. Dicha conciliación además de - cumplir con los requisitos señalados en el artículo 51 fracción III inciso d) de dicho Reglamento, deberá con tener las siguientes determinaciones;

- a) De los conceptos que se acumulan: ingresos fiscales y deducciones contables.
- b) De los conceptos que se restan: ingresos contables y deducciones fiscales.

c) De la pérdida fiscal por ejercicio pendiente de disminuir de la utilidad fiscal, así como de la aplicación al que se dictamina.

V. De la deducción a que se refiere el artículo 51-BIS de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cual contendrá como mínimo el análisis por conceptos de activos financieros y pasivos.

VI. La del componente inflacionario de los créditos y de los intereses acumulables y/o de la pérdida inflacionaria deducible, la cual deberá contener: análisis mensual del promedio mensual de los créditos, el factor de ajuste, componente inflacionario de créditos, intereses devengados a favor, intereses acumulables y pérdidas inflacionarias deducibles.

VII. La del componente inflacionario de las deudas y de los intereses deducibles y/o de la ganancia inflacionaria acumulable, la cual deberá contener: análisis mensual del promedio mensual de las deudas, factor de ajuste mensual, componente inflacionario de las deudas, intereses devengados a cargo, intereses deducibles y ganancia inflacionaria acumulable.

VIII. Tratándose de empresas de mediana capacidad administrativa a que se refiere el artículo 816 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lugar de determinar los conceptos a que se refieren las fracciones VI y VII de

este punto, determinarán mensualmente los siguientes:-
intereses devengados a favor, por ciento acumulable, -
intereses acumulables, intereses devengados a cargo, -
por ciento deducible e intereses deducibles.

IX. De la deducción fiscal de inversiones correspondiente al Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cual deberá incluir como mínimo la mención de: concepto por tipo de inversión, monto original de la inversión actualizada y deducción actualizada.

X. De la deducción fiscal de inversiones correspondiente al Título VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, - la cual deberá incluir como mínimo la mención de: concepto por tipo de inversión, por ciento de deducción, saldo inicial, incrementos y cancelaciones, saldo final.

Asimismo, los estados financieros básicos y sus anexos a que se refieren las fracciones II y IV del artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y los señalados en los párrafos anteriores, se presentarán en forma comparativa con los del ejercicio inmediato anterior, expresando sus cifras en miles de pesos y en los casos de dictamen para efectos de consolidación fiscal las cifras se expresarán en millones de pesos.

XI. El informe sobre la revisión de la situación fiscal - del contribuyente además de cumplir con los requisitos

señalados en el artículo 54 del Reglamento anteriormente citado, cumplirá con lo siguiente:

- a) Se manifieste revisaron los resultados por fluctuación cambiaria, procedimientos y alcances aplicados.
- b) Mencionar cuando el contribuyente sea responsable - solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero, en caso de que no se hubiera efectuado retención indicarlos".

"104-A.- Para los efectos del artículo 60. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del punto 104 de esta Resolución, los contribuyentes cuyos estados financieros sean dictaminados por Contador Público Registrado ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quedan revelados de proporcionar los cálculos y documentación señalada en la forma HIVA-3, así como de presentar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior con los cincuenta principales clientes y proveedores, cuando opten por anexar a la solicitud de devolución del impuesto al valor agregado o compensación de dicho impuesto, la siguiente declaratoria del Contador Público que emitió o emitirá el dictamen para efectos fiscales por el período a que corresponda el saldo a favor cuya devolución o certificado de devolución se solicite.

En mi opinión, de acuerdo con la revisión practicada en los

registros contables, declaraciones presentadas y demás documentación comprobatoria del contribuyente _____, por el período del _____ de _____ de 19__ al _____ de _____ de 19__, y habiendo observado las normas de auditoría y las disposiciones fiscales aplicables, de conformidad con el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, verifiqué que son correctas las cantidades por el impuesto al valor agregado causado por \$ _____ impuesto acreditable por \$ _____ y diferencia a favor por \$ _____ cuya devolución (o certificado de devolución) se solicita y es precedente.

_____ a _____ de _____ de 19__.

C.P. _____

Nombre y firma

REG. EN D.G.F. _____"

INSTRUCTIVO para la presentación del informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado.

Los documentos a que se refiere la fracción III del punto 8-A de esta Resolución, deberán presentarse de la siguiente forma:

A.- Relación firmada por el representante legal de contribuyentes de las declaraciones mensuales, del ejercicio y complementarias a que se refieren los incisos b) y -

e) de dicha fracción, debiendo contener los importes - mensuales del ejercicio del impuesto al valor agregado causado y acreditado, el saldo a cargo o a favor, así como las fechas de presentación de las mismas y número de impresión de la caja registradora respectiva o sello de la institución de crédito autorizada.

B.- La conciliación de registros contables deberá contener además; las diferencias que surjan de los siguientes - conceptos:

1. Se anotará el saldo a favor pendiente de acreditar o solicitar su devolución del ejercicio anterior, - indicando el impuesto al valor agregado causado, el acreditable y el saldo mensual a cargo o a favor.
2. Se detallarán el valor de los actos o actividades - realizadas a las diferentes tasas, incluyendo los - que causan la del 0%, y los que la Ley libera de - pago.
- 3.- Se anotará el impuesto al Valor Agregado correspon - diente causado a las diferentes tasas y se sumarán los importes obtenidos.
4. En relación al impuesto al valor agregado acredita - ble del mes o del ejercicio se deberán anotar el im - puesto trasladado al contribuyente, el pagado en a - duanas por importación de bienes tangibles, el que se pagó por otras importaciones, y se obtendrá el -

subtotal de este impuesto.

5. Al resultado anterior se le restará el impuesto al valor agregado no acreditable correspondiente a los gastos realizados con motivo de importaciones, las inversiones o gastos referentes a períodos preoperatorios, los gastos o inversiones correspondientes a los actos o actividades por los que no está obligado al pago del impuesto.
6. Al impuesto al valor agregado acreditable del mes, se le aumentará el saldo a favor pendiente de acreditar.
7. La información anterior dará como resultado los importes totales mensuales y anuales requeridos.
8. En la columna de datos de la declaración anual se anotarán los de los renglones que se indican, impuestos del ejercicio, pagos provisionales, devoluciones solicitadas, diferencias o saldos a cargo o a favor, contra el importe pagado.
9. Se anotará el importe pagado por concepto de recargos, el número de operación registrado por la caja e institución de crédito autorizada y la fecha de presentación de cada declaración.
10. En caso de existir ajustes de auditoría, se anotará su importe en el mes en donde se originó la reclasificación.

11. Asimismo, se anotarán mensualmente las diferencias o saldos a cargo o a favor dictaminadas, los importes pagados, el número de operación registrada por la caja o institución de crédito autorizada y la fe cha de presentación.

C.- Al calce de esta conciliación, deberá hacerse referencia a lo siguiente:

1. Mencionar en su caso, las devoluciones solicitadas.
2. Incluir la determinación del prorrateo que se refiere al artículo 51 fracción III inciso c) subinciso 4 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, cuando proceda.
3. En caso de haberse presentado declaraciones complementarias se deberán anotar los datos de la última declaración mensual o del ejercicio.

D.- El informe sobre la situación fiscal del contribuyente en materia del impuesto al valor agregado deberá presentarse en el área de fiscalización de la Secretaría de finanzas o Tesorería del Estado, dentro de cuya circunscripción territorial se encuentre el domicilio fi scal del contribuyente y se integrará de la forma siguiente:

1. Se manifestará que se presenta información sobre el impuesto al valor agregado, en relación al trabajo

de auditoría y a la emisión del dictamen que para efectos fiscales presenta el contribuyente (Nombre) por el ejercicio (indicar inicio y término del ejercicio) ante la autoridad fiscal competente.

2. Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente, en materia del impuesto al valor agregado, por el periodo que cubre los estados financieros dictaminados.

En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de estas obligaciones, se mencionará en forma expresa, de lo contrario, se señalará que no se observó omisión.

3. Manifestará que el tratamiento dado, al valor de los actos o actividades, las tasas aplicadas y las cantidades determinadas como impuesto al valor agregado acreditable y causado fueron correctas, de lo contrario, se manifestará expresamente la irregularidad conocida.
4. En caso de que exista saldo a favor por el cual el contribuyente haya solicitado devolución o certificado de devolución, manifestará expresamente su conformidad con dicha cantidad, en su caso, informará si es acorde con la certificación que emitió, de -

acuerdo a reglas generales.

5. Deberá estar firmado por el Contador Público que dictamina, mencionando su número de registro obtenido ante la autoridad fiscal facultada para estos efectos.

ARTICULO SEGUNDO.- Se reforma el punto 12 fracción II, en los formularios HDF-1, Aviso para presentar dictamen fiscal e informe complementario sobre el impuesto al valor agregado o para sustitución del contador público registrado y HDF-4, Carta de presentación del dictamen fiscal e informe complementario sobre el impuesto al valor agregado. Los formularios citados forman parte del Anexo 3 de la mencionada Resolución; y se adiciona la Comisión Nacional de los Libros de Texto gratuitos a la relación de Dependencias y Organismos del Anexo 6, a la Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1987, para quedar como sigue:

FORMULARIOS DEL CODIGO FISCAL

"12.-

II.- Del dictamen fiscal

HDF-1 AVISO PARA PRESENTAR DICTAMEN FISCAL
E INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL IM

PUESTO AL VALOR AGREGADO O PARA SUS-
 TITUCION DE CONTADOR PUBLICO REGIS-
 TRADO. 21.5 x 28 cm. COLOR IMPRESION
 NEGRA EN FONDO BLANCO SEPTUPLICADO

HDF-4 CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN -
 FISCAL E INFORME COMPLEMENTARIO SO-
 BRE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
 21.5 x 28 cms. COLOR IMPRESION NEGRA
 EN FONDO BLANCO SEPTUPLICADO
