

84  
29

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**



**DICTAMEN PARA EFECTOS  
FISCALES**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE EN OPCION AL GRADO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A :  
ESPERANZA ROJAS VALDERRAMA**

Profesor del Seminario: C.P. Alberto Herrerias Aristi



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis 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.

# DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES

## I N D I C E

	Página
INTRODUCCION	1
CAPITULO I GENERALIDADES Y CONCEPTOS BASICOS	
Estados Financieros	6
Principios de Contabilidad	9
Ejercicio Profesional del Licenciado en Contaduría	15
Concepto de Auditoría y Dictamen	22
Creación de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal	24
CAPITULO II ASPECTOS NORMATIVOS DEL DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES	
Artículo 5º Constitucional	29
Artículos 2606 al 2615 del Código Civil para el Distrito Federal	32
Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación	35
Artículos 46, 47 y 48 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación	37
Boletines (H-01), (H-03) y (H-04) del I.M.C.P.	40
CAPITULO III ELEMENTOS BASICOS EN EL TRABAJO DE AUDITORIA	
Normas de Auditoría	51
Técnicas de Auditoría	61
Control Interno	66
Papeles de Trabajo	76
CAPITULO IV RESPONSABILIDAD DEL LICENCIADO EN CONTADURIA EN LA EMISION DE SU DICTAMEN	
Responsabilidad Social	83
Responsabilidad Legal	90
Responsabilidad Profesional	99

CAPITULO V PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS

Dictamen para Efectos Fiscales	102
Informe Complementario Sobre el impuesto al Valor Agregado	106
Cuaderno de Estados Financieros y Opinión del Auditor Independiente para Efectos Fiscales	108
Consideraciones Finales	142
Referencias Bibliográficas	144

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

La Contaduría Pública es una actividad profesional encaminada a la obtención y comprobación de información financiera, sobre transacciones y eventos de un ente económico, mediante la aplicación de una teoría específica.

A través de la contabilidad se obtiene la información financiera, la cual deberá ser comprobada para proporcionar a los usuarios la seguridad de que la información contenida en los estados financieros presenta la situación real de la empresa y los resultados de sus operaciones a una fecha determinada.

La auditoría de estados financieros, mediante la aplicación de las Normas y Técnicas de Auditoría establecidas por la profesión, va a comprobar la veracidad de la Información Financiera.

La auditoría de estados financieros, como tal, tiene la finalidad de emitir una opinión profesional a través de su dictamen.

El dictamen para efectos fiscales se obtiene como resultado del trabajo de auditoría realizado por el licenciado en Contaduría, mediante la aplicación de los lineamientos jurídicos y profesionales.

Como este trabajo se refiere al dictamen para efectos fiscales, en el desarrollo del mismo se mencionarán los aspectos más importantes que deben considerarse en el trabajo de auditoría, así como en la emisión del dictamen, de acuerdo con las disposiciones y resoluciones publicadas hasta el 14 de julio de 1988 en el Diario Oficial de la Federación.

También se mencionarán los aspectos y conceptos básicos de la profesión contable, y se concluirá presentando los estados financieros dictaminados.

## CAPITULO I

### GENERALIDADES

La Contaduría es una disciplina profesional de carácter científico, fundamentada en una teoría específica que obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por una entidad económica.

La Contaduría nace de la necesidad de un grupo social integrado en una entidad, que no necesariamente persigue sólo fines de lucro, sino también un objetivo social. Tratando a dicha entidad desde el punto de vista económico, su fin es el de producir y distribuir bienes y servicios; para producir estos bienes y servicios, se requiere de recursos materiales, técnicos y humanos. De esto se deriva la necesidad de obtener y comprobar información referente a la obtención y aplicación de los recursos manejados por la entidad económica, y que se caracterizan por ser valubles en términos monetarios.

Dicha información se obtiene de la Contabilidad, y recibe el nombre de información financiera, que tiene por objeto proporcionar los elementos de juicio para la toma de decisiones; además, al contar con la información, se está ejerciendo un control sobre los recursos.

La Contabilidad produce información indispensable para la administración y el desarrollo económico. Esta debe ser útil para los diferentes intereses representados; la Contabi-

lidad adopta el criterio de equidad para tales intereses. Es te criterio se sustenta en una base de objetividad y veraci-  
dad razonables. Cabe señalar que la información contable es de suma importancia para la administración de las empresas, accionistas, inversionistas, gobierno, trabajadores, proveedores, instituciones de crédito, etcétera.

La información que emana de la Contabilidad debe ser útil y confiable, para facilitar la toma de decisiones adecuada.

En virtud de que los estados financieros constituyen un instrumento utilizado por la administración de la empresa, para dar a conocer información de carácter económico sobre la entidad, nace la conveniencia de que un profesional independiente revise su contenido, a través de una auditoría, para determinar su grado de confiabilidad.

La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de Contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

La opinión del auditor, por ser independiente de la administración de la empresa, y el resultado de la aplicación de normas que controlan la calidad que deben satisfacer el



trabajo y la información que emite este profesional, que se tratarán en el Capítulo III, permiten incorporar credibilidad al contenido de los estados financieros que han sido examinados por el auditor externo.

## CONCEPTOS BASICOS

### ESTADOS FINANCIEROS

La Contabilidad genera información indispensable para la administración y el desarrollo de las empresas; por tanto, se procesa y concentra para uso de la gerencia, así como para terceros interesados en la información financiera.

Los estados financieros constituyen un medio para comunicar información; no son un fin, de tal manera que la Contabilidad cumple con su objetivo de brindar información confiable.

Esta información es muy amplia y extensa; no toda es de utilidad para los usuarios de los estados financieros, usuarios que requieren únicamente la información de los estados financieros básicos; estos serán parte esencial de la información financiera.

Los estados financieros básicos deben cumplir el objetivo de informar sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha, los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera en el período contable terminado en esa fecha.

Las características de los estados financieros son:

- Utilidad. Su contenido informativo debe ser significativo, relevante, veraz, comparable y oportuno.
- Confiabilidad. Deben ser consistentes, objetivos y verificables.

- Provisionalidad. Contienen estimaciones para determinar la información que corresponde a cada periodo contable.

Con el objeto de que los estados financieros básicos reúnan estas características, se preparan de acuerdo con principios de Contabilidad generalmente aceptados. Por consiguiente, las operaciones y transacciones económicas que se efectúan en la empresa son cuantificadas y presentadas de acuerdo con los principios de Contabilidad.

Tomando como base estos principios de Contabilidad generalmente aceptados, los estados financieros básicos son:

- Balance General, o Estado de Posición Financiera. Muestra la situación financiera de la empresa en un momento dado. Por un lado, muestra los recursos con que cuenta una empresa a una fecha determinada (activos); por otro, los derechos que existen sobre esos recursos (pasivo, si es que son terceros, o capital, si son propietarios).
- Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancias. Muestra la diferencia entre los ingresos y egresos que tiene una empresa; es decir, la utilidad o pérdida resultante. También puede afirmarse que es el estado financiero que analiza la variación habida en el estado de posición financiera en el rubro de capital contable, debido a la utilidad o pérdida que haya tenido una entidad, en determinado periodo.

- Estado de Variaciones en el Capital Contable. Es el estado que muestra los cambios en la inversión de los accionistas o propietarios, en una entidad económica durante un periodo determinado.
- Estado de Flujo de Efectivo o Estado de Cambios en la Situación Financiera con Base en Efectivo. Tiene como finalidad proporcionar información sobre el movimiento de recursos y, por consiguiente, sobre los cambios en la posición financiera que el estado de resultados y el balance general no proporcionan o sólo la dan en forma indirecta; es decir, presentar en forma condensada y comprensible información sobre el manejo de los recursos financieros, o sea, sobre su obtención y aplicación por parte de la entidad durante determinado periodo.

Las notas a los estados financieros forman parte integral de los mismos; su objetivo es complementar los estados básicos con información relevante.

## PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Los Principios de Contabilidad constituyen la base para la presentación de la información contable, ya que es necesario que las reglas básicas para procesar la información financiera sean las mismas; se utilizan como reglas generales, no como guía que indique cómo registrar cada cuenta en particular de una empresa.

### Concepto de Principio Científico

Los principios científicos son hipótesis que han sido comprobadas, las cuales pueden considerarse como verdades, de tal manera que constituyen la base fundamental para el estudio de cualquier materia.

### Concepto de Contabilidad

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define la Contabilidad como "una técnica que se utiliza para producir, sistemática y estructuradamente, información cuantitativa expresada en unidades monetarias, de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica".

El Comité sobre Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos la define como "el arte de registrar, cla

sificar y resumir de manera significativa, y en términos monetarios, transacciones que son, en parte al menos, de carácter financiero, así como de interpretar los resultados obtenidos".

Israel Osorio define la Contabilidad como "una técnica mediante la cual se registran las operaciones económico-financieras que realiza la entidad, con la finalidad de controlar e informar a través de los estados financieros sobre la marcha de sus finanzas".

Lo anterior puede resumirse de la siguiente manera: "La Contabilidad es una técnica mediante la cual se registran transacciones económicas de una entidad, susceptibles de ser cuantificables en términos monetarios, con la finalidad de proporcionar información financiera para una toma de decisiones".

#### Concepto de Principios de Contabilidad

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos los define como "los conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros"

Los Principios de Contabilidad se establecen con la finalidad de unificar criterios al procesar y elaborar la información financiera, y deben ser observados por los profesionales de la Contaduría Pública en las diferentes empresas y en los despachos.

Los Principios de Contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros son: la entidad, la realización y el periodo contable.

Los Principios de Contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación son: el valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica.

El principio que se refiere a la información es el de revelación suficiente.

Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores, como requisitos generales del sistema, son: importancia relativa y consistencia.

Entidad. Toda actividad económica es realizada por entidades identificables, que están constituidas por recursos humanos, naturales y capital, coordinados por una dirección, que es la toma de decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad. A la Contabilidad le interesa identificar a la entidad que persigue fines económicos particulares, y que es independiente de otras entidades. La personalidad de la entidad es independiente de la de sus accionistas o propietarios, y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico.

Realización. Postula que el registro de las operaciones y de los eventos económicos se haga cuando estos ocurran; por

tanto, los eventos económicos que la Contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados: a) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos; b) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifiquen la estructura de sus recursos o de sus fuentes, y c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de esta, y cuyo efecto puede cuantificarse.

Periodo Contable. Los resultados de las operaciones de un ente económico deben estar divididos por periodos, ya que las operaciones y los eventos deben ser cuantificados en el momento en que ocurren; toda información contable deberá indicar claramente el periodo al que se refiere, de tal manera que los costos y gastos en que se incurre al comprar o fabricar un artículo se deben identificar con el ingreso que originan como consecuencia de su venta, independientemente de la fecha en que se paguen, y el estado de resultados debe incluir todos los ingresos y egresos a que se refiere y, consecuentemente, no debe incluir los que correspondan a otros ejercicios.

Valor Histórico Original. Las transacciones y los eventos económicos que la Contabilidad cuantifica deben ser registrados al valor en que afectaron la estructura interna de la empresa.

Sin embargo, si por el considerable incremento en los costos y el nivel general de precios estos deberán ser actualizados, esta actualización se aplica a todos los concep



tos susceptibles de ser modificados, mismos que integran los estados financieros. De hacerse así, se considera que no ha habido violación a este principio; sin embargo, esta situación deberá quedar debidamente aclarada en la información financiera, en los casos en que así suceda.

Negocio en Marcha. Toda entidad económica se presume en existencia permanente, salvo señalamiento en contrario. (Liquidación o quiebra); por ello, las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esta deberá especificarse claramente, y sólo serán aceptables para la información general.

Dualidad Económica. Establece que en la Contabilidad debe existir igualdad en la suma de los cargos y los abonos, y esta dualidad está constituida por los recursos de que dispone una entidad para la realización de sus objetivos y por las fuentes de dichos recursos.

La igualdad de cargos y abonos, en la representación contable de la entidad, es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y de su relación con otras entidades.

Revelación Suficiente. Postula que la información contable presentada en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad en forma clara y comprensible, para juzgar de los resultados de operación y de la situación financiera de la entidad.

Importancia Relativa. La información que se presenta en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes del ente susceptibles de ser cuantificables en términos monetarios.

Consistencia. Establece que la información contable debe obtenerse mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación. Los usos de la información contable exigen que se sigan procedimientos durables, para que puedan ser susceptibles de comparación con los estados financieros de años anteriores, y de ésta forma conocer su evolución y, mediante la comparación de estos con otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

## EJERCICIO PROFESIONAL DEL LICENCIADO EN CONTADURIA

El ejercicio profesional es la aplicación de las aptitudes obtenidas durante la formación que proporciona la profesión, con el propósito de resolver problemas específicos en un campo del conocimiento, en beneficio de la sociedad y de sí mismo.

En consecuencia, el ejercicio profesional constituye la praxis de la teoría adquirida durante la etapa de formación en la profesión; cuando el individuo practique este ejercicio, le conferirá un status social y le ofrecerá un medio para ganarse la vida.

### Campos del Ejercicio Contable.

El licenciado en Contaduría en el ejercicio de su profesión se desenvuelve en dos campos de actuación: el campo dependiente, cuando ofrece sus servicios profesionales a una entidad económica en particular, y el independiente, cuando ejerce libremente su profesión. En forma dependiente, en la entidad privada y en la entidad pública; en forma independiente, en un despacho profesional.

### En la Entidad Privada

En la entidad privada, el licenciado en Contaduría ejerce su profesión en entidades comerciales, industriales, fabriles, extractivas, etcétera.

Dentro de la empresa privada, el licenciado en Contaduría desempeña los cargos de gerente de Contabilidad, gerente de Auditoría Interna, gerente de Finanzas, gerente de Impuestos, Contralor, Contador General, Contador de Costos, analista Financiero, etcétera.

#### En la Entidad Pública

El ejercicio profesional del licenciado en Contaduría al servicio de la entidad pública constituye otra de sus actividades dependientes.

Los cargos públicos del licenciado en Contaduría al servicio del Estado coinciden, en lo general, con los puestos que puede ocupar en la empresa privada, si bien dentro del gobierno el licenciado en Contaduría colabora de manera especial en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el terreno de la práctica de Auditorías Fiscales directas, y en la revisión de dictámenes presentados por los profesionales de la Contaduría que trabajan en forma independiente.

Ahora bien, el Estado demanda cada vez más un número de profesionales de la Contaduría, quienes por su formación van a colaborar en las funciones de sistematización, procesamiento, evaluación e información sobre eventos de naturaleza financiera, que las entidades públicas necesitan para el desempeño eficiente de sus tareas.

#### En la Universidad

Dentro del campo dependiente, que puede ser público o

privado, en las universidades un número cada vez mayor de aspirantes a la profesión requieren de los servicios docentes del profesional de la Contaduría.

La propia profesión reclama la búsqueda de nuevas y mejores fórmulas para su expansión y progreso, lo que hace necesario contar con profesionales de la Contaduría dedicados a la investigación.

La inclinación hacia la docencia como actividad profesional requiere de vocación; es decir, interés vital, disposición y actitudes apropiadas para la transmisión de conocimientos. No bastan al catedrático la posesión de sólidos conocimientos científicos y técnicos; es necesario que posea, además, cierta destreza psicológica y capacidad psicotécnica; es decir, capacidad pedagógica encaminada hacia una eficaz comprensión de los hechos individuales que estudia, y a una conveniente aplicación de las técnicas del proceso de enseñanza-aprendizaje.

La investigación contable, entendida como la búsqueda de conocimientos en el campo de la Contaduría, prácticamente no existe. La escasa investigación en la Contaduría, en nuestro país, se da como complemento a tareas académicas.

El contador-investigador difícilmente dedica a su quehacer tiempo completo. Si realiza investigaciones, suele alternarlas con otras tareas profesionales.

## En Despacho Profesional

En el despacho profesional, el licenciado en Contaduría puede ofrecer sus servicios en forma independiente.

Se dice que la actividad del licenciado en Contaduría es independiente cuando, en forma individual, o asociado con otros colegas, instala un despacho abierto al público y contrata libremente sus trabajos, percibiendo la retribución correspondiente por concepto de honorarios.

Cuando un grupo de contadores suma sus esfuerzos para proporcionar un servicio contable, se crea entonces una asociación profesional, la cual ofrece, frente al despacho individual, las ventajas de un mayor capital de operación, mayor eficiencia en el servicio, por reunirse un mayor número de elementos profesionales que la atienden, así como la posibilidad de reunir diferentes especialistas en las diversas áreas de la profesión. Desde el punto de vista de pago de impuestos, la Asociación Civil favorece a los que así se asocian.

Función del licenciado en Contaduría como auditor externo.

En el despacho profesional, ya sea en forma individual o asociado con otros colegas, el licenciado en Contaduría puede ejercer la función de auditor externo. El objetivo que persigue el auditor externo en la culminación de su trabajo es emitir una opinión sobre los estados financieros de una enti-

dad económica, opinión que va a ser utilizada por terceras personas que confían plenamente en los dictámenes del auditor externo.

Dentro de las áreas en que se desarrolla el licenciado en Contaduría en forma independiente, la auditoría de estados financieros es la única que es exclusiva del mismo, ya que es el único profesional que puede legalmente dictaminar los.

A través de la historia de la Contaduría Pública, el profesional fue desarrollando su labor como auditor, la cual ha sido empleada para distintos fines por terceras personas, que confían plenamente en él, mediante su opinión sobre las cifras por él examinadas; estas personas son los usuarios de la información, y pueden ser los siguientes:

- a) Propietarios, socios o accionistas, para tener la seguridad de que las utilidades son reales, para conocer la correcta administración encomendada a terceros, para determinar el valor actual de su inversión, etcétera.
- b) Administrador o miembro del Consejo de Administración, para la toma de decisiones, para localizar áreas con problemas, para elaborar proyectos de inversión, expansión, etcétera.
- c) Trabajadores, para conocer la adecuada participación de estos en las utilidades, etcétera.
- d) Los Bancos, para el otorgamiento de créditos.

e) Proveedores y acreedores, para conocer el grado de liquidez, capacidad de solvencia en adeudamientos a corto y a largo plazo, capacidad de consumo y de producción, aceptación de los productos o servicios en el mercado, etcétera.

f) El Estado, para determinar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales, fijación de nuevos impuestos, obtención de datos estadísticos y precios, etcétera.

Para que el auditor pueda formarse una opinión sobre los estados financieros, deberá abarcar todos los aspectos importantes de los mismos, para lo cual deberá obtener una seguridad razonable, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, de que la información que muestran los registros contables que sirvieron de base para su elaboración, es suficiente, confiable y que se encuentra revelada adecuadamente en los mismos, de acuerdo con su importancia y conforme a principios de Contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Como en la revisión no es práctico examinar la totalidad de las operaciones de una empresa, el auditor va a aplicar sus procedimientos de revisión a base de pruebas selectivas.

El alcance de las pruebas que se llevarán a cabo para el examen de los estados financieros, así como la naturaleza y la oportunidad de los procedimientos de revisión, los deberá determinar el auditor basándose en los resultados que obtenga después de la revisión y evaluación del control interno, y de la importancia de las partidas por examinar y el riesgo



probable de error que puedan contener los estados financieros sujetos a examen.

Dado que este trabajo de investigación se refiere al dictamen para efectos fiscales, en el Capítulo II se tratarán sus aspectos normativos.

## CONCEPTO DE AUDITORIA

Israel Osorio define la Auditoría como "el examen crítico que realiza un licenciado en Contaduría o un contador público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas, con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera".

Daniel Alvarez Ramírez la define como "la investigación hecha por un contador público independiente de los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, realizada conforme a técnicas especiales, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad con que los estados financieros inicialmente preparados por la administración presentan la situación financiera y los resultados de operación de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados".

Puede afirmarse que la Auditoría "es la función principal del contador público independiente, que mediante la revisión de los libros y registros de una entidad, tiene como objetivo final emitir una opinión, en la que se haga constar que los estados financieros presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa a una fecha determinada, lo cual se hace dentro del marco de los principios de contabilidad aplicados en forma consistente, y mediante el cumplimiento de las normas y los procedimientos de auditoría generalmente aceptados".

## CONCEPTO DE DICTAMEN

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice al respecto: "El dictamen es el documento formal suscrito por el contador público, conforme a las normas de su profesión, relativas a la naturaleza, alcance y resultados del examen practicado sobre los estados financieros de su cliente".

El Comité sobre Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos señala: "Es la opinión del contador público, en funciones de auditor; es un documento por medio del cual el contador público independiente señala brevemente la naturaleza y el alcance de la auditoría que ha realizado, y expresa la opinión que se ha formado respecto de los estados financieros".

Según la Comisión Nacional de Valores, "el dictamen es la certificación de un balance; es la expresión profesional del contador público, respecto a que el citado documento presenta la situación financiera de la empresa, debiendo hacer constar la amplitud del trabajo desarrollado, así como que el balance se formuló conforme a las mismas bases de ejercicios anteriores y, en su caso, los efectos del cambio".

Lo anterior puede resumirse con el siguiente concepto: "Dictamen contable es la opinión que expresa un contador público a través de un documento formal, sobre la presentación de la información en los estados financieros de un ente económico, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas".

## CREACION DE LA DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL

El Estado, ante la imposibilidad de investigar y vigilar directamente el cumplimiento de las obligaciones fiscales de todos y cada uno de los causantes, se vio en la necesidad de crear un organismo que se encargara precisamente de esta función. Es así como, el 21 de abril de 1959, el entonces Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, licenciado Adolfo López Mateos, crea como órgano directo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la Dirección de Auditoría Fiscal Federal (DAFF), actualmente Dirección General de Fiscalización.

En la expedición de dicho decreto se consideraron tres situaciones básicas, a saber

- a) Que es propósito del Gobierno Federal lograr que los causantes se apeguen a las disposiciones de carácter fiscal; al mismo tiempo, evitar molestias innecesarias e infundadas a los contribuyentes cumplidos.
- b) Muy importante para la profesión de la Contaduría Pública fue el reconocimiento de la asistencia técnica de contadores públicos independientes, designados por los propios contribuyentes.
- c) Y la tercera situación es que, para la realización de los primeros propósitos, se requerirá precisamente centralizar en un órgano técnico todo el sistema de obligaciones fiscales, para hacer efectivas las san-

ciones corporales establecidas en las leyes desde el año de 1948, en contra de las personas que incurren en la comisión de hechos constitutivos de delitos fiscales; dicho órgano vendría a ser precisamente la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, actualmente Dirección General de Fiscalización.

A los nueve años de haberse expedido el Decreto que creó la Dirección de Auditoría Fiscal Federal, se emite un nuevo Código Fiscal de la Federación, que entra en vigor el 1º de abril de 1967, y con el cual se deroga el Decreto que creó la Dirección antes mencionada. Como consecuencia de esta derogación, las disposiciones relativas al dictamen sobre estados financieros, como base para facilitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la revisión de las declaraciones de los causantes, quedaron plasmadas en el Artículo 85 de dicho código en vigor a esa fecha, actualmente Artículo 52 y su respectiva reglamentación en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Tal derogación empezó a causar inquietudes y preocupaciones dentro de la profesión y en el medio empresarial, en virtud de que el contenido de ese Artículo no se consideraba suficientemente claro, puesto que se observaron cambios demasiado radicales en lo relativo a la formulación y emisión de dictámenes para efectos fiscales, mientras el decreto que creó la Dirección de Auditoría Fiscal Federal consideraba dar total

crédito al dictamen de los contadores públicos registrados, el decreto que creó el Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación menciona que los dictámenes que formulen dichos contadores "se presumen ciertos". Este mismo Artículo señala, que el dictamen de los Contadores Públicos se formule de acuerdo con las disposiciones fiscales y, en su defecto, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas, como si las autoridades pretendieran dictar normas sobre la técnica contable, menospreciando las normas establecidas por la profesión, las cuales, por sí mismas, son las que dan a nuestro dictamen el respaldo profesional requerido.

Además, el decreto de 1959 estableció que, al dar crédito a los dictámenes de los Contadores Públicos, no había necesidad de practicar auditorías fiscales; salvo las pruebas selectivas que, para efectos de comprobación, realizará la Dirección de Auditoría Fiscal Federal. Al entrar en vigor el Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, se establece que la opinión e interpretación del dictamen no obliga a las autoridades fiscales a no efectuar visitas domiciliarias, ya que éstas podrán ejercer directamente sus facultades de vigilancia y comprobación sobre los causantes.

Todas estas incertidumbres se aclararon mediante pláticas entre las autoridades fiscales y los miembros de la Comisión Consultiva en materia fiscal del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y del Colegio de Contadores Públicos de México.

Como resultado de dichas pláticas, se plantearon las siguientes declaraciones:

- 1.- Que en sustitución de "dar crédito" al Dictamen Fiscal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público expedirá un oficio, mediante el cual se reglamentará, que se hará constar en acta, que el mencionado documento se emitió de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, y en caso de existir observaciones al dictamen fiscal, las aclaraciones se canalizarán a través del contador público que emitió el dictamen.
- 2.- Que en relación al alcance que pretenden dar las autoridades fiscales al hecho de que el contador público formule su dictamen de acuerdo con las disposiciones fiscales, se declaró que las autoridades no pretenden dictar normas sobre la técnica contable, sino que, en caso de haber divergencia de alguna norma o procedimiento de auditoría generalmente aceptado por la profesión, con alguna disposición de carácter legal, el contador público deberá observar las disposiciones fiscales, en primer lugar.

Sin embargo, con posterioridad se suprimió el contenido del oficio mencionado en el punto 1 anterior, donde se reglamenta que se haría constar en acta que el dictamen se formuló de conformidad con lo dispuesto por el Artículo 85 del Código Fiscal de la Federación.

Hubo cambios de funcionarios, y hubo cambios de organización interna en el Poder Legislativo; en cada cambio se establecieron medidas prácticas e imprácticas, que cada vez desorientaban más a la profesión y a los causantes, en vez de lograr un mejor entendimiento.

Pero todas estas situaciones provocaron que las autoridades relacionadas con el dictamen fiscal dieran poca credibilidad a dicho dictamen, ejerciendo, torpe e indiscriminadamente, sus facultades de revisión, en perjuicio de aquellos contadores y contribuyentes que realmente habían cumplido con sus obligaciones; también hubo el abuso de algunos causantes, que consideran al dictamen fiscal como un salvoconducto en contra de las revisiones fiscales, y que recurren, en estos casos, a contadores que actúan sin profesionalismo para dictaminar sus estados financieros.

No obstante todo lo mencionado, el resultado ha sido positivo, porque en una u otra forma el dictamen fiscal sigue en vigor, y ahora, más que antes, se fortalece su estructura desde el punto de vista legal, al entrar en vigor el Reglamento actual al Código Fiscal de la Federación, que comenzó a regir a partir del 1º de marzo de 1984.



## CAPITULO II

### ASPECTOS NORMATIVOS DEL DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES

Con el propósito de que este trabajo sirva a los interesados en el dictamen para efectos fiscales como documento de consulta, a continuación se presentan los aspectos más sobresalientes que norman a dicho dictamen, tanto como al profesional que va a emitirlo, o sea, al licenciado en Contaduría, en su función de auditor externo. Se consideran para tal efecto los lineamientos establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Código Civil para el Distrito Federal, el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, y los Boletines de la serie H de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P., que guían el trabajo profesional del auditor.

Este trabajo de investigación contiene las disposiciones emitidas hasta el 14 de julio de 1988 y publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

De la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

"ARTICULO 5º. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de terceros o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la Ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del produc-

to de su trabajo, sino por resolución judicial.

"La Ley determinará en cada Estado cuáles son las profesiones que necesitan título para su ejercicio, las condiciones que deban llenarse para obtenerlo y las autoridades que han de expedirlo.

"Nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial, el cual se ajustará a lo dispuesto en las fracciones I y II del Artículo 123.

"El Estado no puede permitir que se lleve a efecto ningún contrato, pacto o convenio que tenga por objeto el menos cabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad de la persona, ya sea por causa de trabajo, de educación o de voto religioso. La Ley, en consecuencia, no permite el es tablecimiento de órdenes monásticas, cualquiera que sea la denominación u objeto con que pretendan erigirse.

"Tampoco puede admitirse convenio en que la persona pac te su proscrición o destierro, o en que renuncie temporal o permanentemente a ejercer determinada profesión, industria o comercio.

"El contrato de trabajo sólo obligará a prestar el servicio convenido por el tiempo que fije la Ley, sin poder exceder de un año en perjuicio del trabajador, y no podrá extenderse, en ningún caso, a la renuncia, pérdida o menoscabo de cualquiera de los derechos políticos o civiles.

"La falta de cumplimiento de dicho contrato, por lo que respecta al trabajador, sólo obligará a este a la correspondiente responsabilidad civil, sin que en ningún caso pueda hacerse coacción sobre su persona".

Del Código Civil para el Distrito Federal:

"ARTICULO 2606. El que presta y el que recibe los servicios profesionales pueden fijar, de común acuerdo, retribución debida por ellos.

Quando se trate de profesionistas que estuvieren sindicalizados, se observarán las disposiciones relativas establecidas en el respectivo contrato colectivo de trabajo".

Es decir, que ambas personas: la que presta y la que recibe los servicios profesionales, podrán fijar el pago correspondiente por el trabajo, estando ellos de común acuerdo. En caso de que los profesionistas pertenezcan a un sindicato, se observarán las disposiciones del contrato colectivo de trabajo.

"ARTICULO 2607. Cuando no hubiere habido convenio, los honorarios se regularán atendiendo conjuntamente a las costumbres del lugar, a la importancia de los trabajos prestados, a la del asunto o caso en que se prestaren, a las facultades pecuniarias del que recibe el servicio y a la reputación profesional que tenga adquirida el que lo ha prestado. Si los servicios prestados estuvieren regulados por arancel, este servirá de norma para fijar el importe de los honorarios reclamados".

"ARTICULO 2608. Los que sin tener el título correspondiente ejerzan profesiones para cuyo ejercicio la Ley exija título, además de incurrir en las penas respectivas, no tendrán derecho de cobrar retribución por los servicios profesionales

que hayan prestado".

"ARTICULO 2609. En la prestación de servicios profesionales pueden incluirse las expensas que hayan de hacerse en el negocio en que aquellos se presten. A falta de convenio sobre su reembolso, los anticipos serán pagados en los términos del Artículo siguiente, con el rédito legal, desde el día en que fueren hechos, sin perjuicio de la responsabilidad por daños y perjuicios, cuando hubiere lugar a ella".

"ARTICULO 2610. El pago de los honorarios y de las expensas, cuando las haya, se harán en el lugar de la residencia del que ha prestado los servicios profesionales, inmediatamente que preste cada servicio, o al fin de todos, cuando se separe el profesional o haya concluido el negocio o trabajo que se le confió".

"ARTICULO 2611. Si varias personas encomendaren un negocio, todas ellas serán solidariamente responsables de los honorarios del profesional y de los anticipos que hubieran hecho".

"ARTICULO 2612. Cuando varios profesionistas en la misma ciencia presten sus servicios en un negocio o asunto, podrán cobrar los servicios que individualmente haya prestado cada uno".

"ARTICULO 2613. Los profesionistas tienen derecho de exigir sus honorarios, cualquiera que sea el éxito del negocio o trabajo que se le encomiende, salvo convenio en contrario".

"ARTICULO 2614. Siempre que un profesionista no pueda continuar prestando sus servicios, deberá avisar oportunamente a la persona que lo ocupe, quedando obligado a satisfacer los daños y perjuicios que se causen cuando no diere este aviso con oportunidad".

"ARTICULO 2615. El que preste servicios profesionales sólo es responsable hacia las personas a quienes sirve, por negligencia, impericia o dolo, sin perjuicio de las penas que merezca en caso de delito".

Del Código Fiscal de la Federación:

"ARTICULO 52. 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:

"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.

"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.

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

"Las opiniones o interpretaciones contendidas 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 contribuyentes o responsables solidarios.

"Cuando el contador público no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este Artículo, la autoridad fiscal, previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera 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 Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión".



Del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

"ARTICULO 46. 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, res-pectivamente, 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 es-tados financieros del último ejercicio fiscal.

"En los casos en que se anticipe la fecha de termina-ción 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".

"ARTICULO 47. El aviso a que se refiere el artículo anterior no surtirá efectos 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 regis-

tro 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 aquel a que se refiere el aviso, o bien, por haberse emitido, aun cuando no se haya no notificado, orden de visita domiciliaria a dicho ejercicio.

"Cuando la visita domiciliaria se refiera 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 efectos a la presentación del aviso, si así se le notifica a este y al con 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".

"ARTICULO 48. 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, 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".

## BOLETIN H-01

A continuación se presenta en resumen el Boletín H-01 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I. M. C.P.

### Dictamen del Auditor

"El dictamen del auditor es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativas a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

"La uniformidad en la presentación y contenido de los dictámenes es importante, ya que los usuarios de este normalmente conocen las formas usuales, y si hubiera una desviación sustancial a esos modelos debe darse una explicación clara del motivo que lo origina.

"Es importante mencionar que los estados financieros y sus notas son responsabilidad de la entidad. En virtud de que el dictamen sobre esos estados financieros es responsabilidad del profesional, este deberá expresar en forma clara y precisa el grado de responsabilidad que asume al firmar dicho documento.

"El objetivo del examen de estados financieros es expresar una opinión profesional independiente respecto de si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados

de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

"Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan, que son adecuados los criterios sistemas y métodos usados para la contabilización y presentación en dichos estados, y que estos están preparados de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

"Cuando el contador público sea contratado para llevar a cabo un examen de estados financieros, tiene la obligación de emitir su dictamen en los términos del examen que practicó.

"Siempre deberá aparecer en el dictamen el nombre y la firma del contador público, para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe.

"La fecha del dictamen, por lo general, debe ser la misma en que el auditor concluya el trabajo de auditoría de estados financieros, o sea, cuando se retira de las oficinas del cliente.

"Cuando el dictamen se refiera a estados financieros comparativos, el auditor deberá definir su responsabilidad respec

te del año anterior, indicando en los párrafos del alcance y la opinión las fechas de los estados financieros a que compre  
dieren su examen.

"Si en el año anterior hubo salvedades o se dio una opinión negativa, o bien el auditor se abstuvo de opinar, estas situaciones deberán mencionarse en el dictamen actual, si aun son válidas; si ya no existen, deberán indicarse, pero en for  
ma sintetizada en este.

"Cuando los estados financieros de ejercicios anteriores no hayan sido examinados, esta situación deberá mencionarse en el dictamen.

"Cuando en el ejercicio examinado se determinaron ajustes a resultados de los ejercicios anteriores, y no se formulan los estados comparativos modificando las partidas que se hubieran afectado, el auditor deberá, en su caso, expresar la salvedad  
correspondiente en el dictamen.

"En el caso de que el contador público dictamine estados financieros de una compañía en su primer ejercicio de opera  
ción, deberá omitir en el párrafo de la opinión la frase rela  
tiva a la aplicación consistente de los principios de conta  
bilidad.

"Cuando se presenten estados financieros comparativos y los del ejercicio anterior hayan sido examinados por otro con  
tador, el auditor deberá mencionar ese hecho en su dictamen y el tipo de opinión expresada, pero no el nombre del otro audi

tor.

"De acuerdo con la normatividad actual, el dictamen del auditor debe cubrir los cuatro estados financieros básicos.

"Cuando el auditor conozca eventos que ocurran después de que haya concluido su trabajo de auditoría, pero antes de que entregue su dictamen y que tengan un efecto sobre este, se puede utilizar dos o más fechas, o sea, dejando la fecha original de terminación de la auditoría y mencionando en seguida la nueva fecha que es exclusiva para el evento subsecuente, o cambiar la fecha del dictamen a la del evento subsecuente.

"Cuando después de haber emitido su dictamen el auditor conozca de hechos o situaciones que existían a esa fecha y que de haber sido conocidos por él, hubieran afectado su dictamen, deberá solicitar a la entidad que notifique los hechos descubiertos a las personas que estén utilizando los estados financieros y el dictamen relativo, para que suspendan su uso y esperen a que se emita nuevamente. El auditor deberá referirse a su dictamen anterior, y explicar los hechos descubiertos que originaron los cambios.

"Si la entidad se rehúsa a notificar las revelaciones especificadas por el auditor, éste deberá notificar por escrito al consejo de administración sobre esa negativa y tomar las medidas que se consideren pertinentes.

"Existen casos en que el auditor puede hacer énfasis en

su dictamen a un hecho que sea necesario, para su mejor comprensión de los estados financieros, pero que no implican salvedades.

"Cuando hay cambios contables importantes que no afecten la consistencia, el auditor vigilará que se revelen en notas a los estados financieros, cuantificando su efecto; de lo contrario, el auditor hará la revelación en su dictamen expresando la salvedad correspondiente.

"En ocasiones, el auditor no se encuentra en condiciones de expresar un dictamen sin limitaciones o salvedades, ya sea por desviación en la aplicación de los principios de contabilidad, inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad, limitaciones en el alcance del examen practicado y contingencias.

"Al existir cualquier excepción de importancia relativa, el auditor deberá emitir, según sea el caso, una opinión con salvedades, una opinión negativa o una abstención de opinión.

"En todos los casos de salvedad o excepción se tendrá presente la importancia relativa y el riesgo probable respecto de los estados financieros considerados en su conjunto.

"Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades, debe revelar todas las razones de importancia en el dictamen".



## BOLETIN H-03

A continuación se presenta en resumen el Boletín H-03 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M. C.P. (que se encuentra en proceso de auscultación).

### Repercusión en el dictamen del contador público del reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera.

"El auditor al emitir su opinión deberá asegurarse de que la entidad haya reconocido, y presentado adecuadamente, los efectos de la inflación en la información financiera, de conformidad con los pronunciamientos establecidos en el Boletín B-10; cuando suceda esto, el auditor deberá emitir una opinión limpia, cuando se adopte por primera vez el Boletín B-10 esto se mencionará en el dictamen, haciendo referencia a una nota a los estados financieros, en la cual se mencionarán los efectos de la adopción del citado Boletín.

"En el caso de que haya habido limitaciones al examen practicado, impuestas por el propio cliente o por las circunstancias, que sean de tal magnitud que el contador público no pueda revisar las cifras actualizadas, deberá expresar que se abstiene de opinar, indicando todas las causas que originaron la abstención.

"En los casos en que las entidades cumplan parcialmente con lo que establece el Boletín B-10, el auditor deberá apli-

car el principio de importancia relativa al incumplimiento, y deberá expresar en su dictamen la salvedad u opinión negativa según corresponda.

"En los casos en que el auditor determine que la información relativa al reconocimiento de los efectos de la inflación presentada en los estados financieros se aparte de los principios de contabilidad, deberá darle cierta consideración en su dictamen, de acuerdo con la importancia relativa, mencionando, si procede, el efecto cuantificado de las desviaciones.

"En el caso de que las empresas efectúen cambios en los métodos para computar y reconocer los efectos de la inflación en la información financiera, el auditor deberá asegurarse de que se revele la naturaleza de estos y sus efectos cuantificados, y hacer mención a la inconsistencia en su dictamen.

"En caso de que las entidades no reconozcan los efectos de la inflación, el auditor deberá expresar en su dictamen la salvedad u opinión negativa que corresponda, considerando la importancia relativa respecto a los estados financieros tomados en su conjunto.

"La falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera constituye una desviación en la aplicación de los principios de Contabilidad, y no una restricción al alcance, por lo cual no es factible en es

tos casos abstenerse de opinar.

"Este Boletín entrará en vigor y deberá ser aplicado en forma obligatoria a partir de su aprobación por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C."

## BOLETIN H-04

A continuación se presenta en resumen el Boletín H-04 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. (que se encuentra en proceso de auscultación).

### Efectos en el Dictamen del auditor cuando se utiliza el trabajo de otros auditores

"Existen ocasiones en que, al ser contratado el auditor externo para que examine y emita una opinión profesional sobre estados financieros, se encuentre ante la situación de que los estados financieros de una o más subsidiarias, divisiones, sucursales, componentes o inversiones incluidas en los estados financieros que va a dictaminar hayan sido examinados por otros auditores independientes; ante esta situación, el auditor principal que será el que va a dictaminar a la entidad en su conjunto deberá evaluar el efecto en su dictamen del trabajo realizado por otros auditores.

"El auditor principal sólo podrá asumir responsabilidad y emitir una opinión sobre los estados financieros que incluyan una o más subsidiarias, divisiones, sucursales, componentes o inversiones examinados por otros auditores, cuando haya cumplido con las normas de auditoría y aplicado todos los procedimientos de auditoría que sean necesarios en las circunstancias.

"El auditor principal deberá tomar en consideración pa-

## BOLETIN H-04

A continuación se presenta en resumen el Boletín H-04 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. (que se encuentra en proceso de auscultación).

### Efectos en el Dictamen del auditor cuando se utiliza el trabajo de otros auditores

"Existen ocasiones en que, al ser contratado el auditor externo para que examine y emita una opinión profesional sobre estados financieros, se encuentre ante la situación de que los estados financieros de una o más subsidiarias, divisiones, sucursales, componentes o inversiones incluidas en los estados financieros que va a dictaminar hayan sido examinados por otros auditores independientes; ante esta situación, el auditor principal que será el que va a dictaminar a la entidad en su conjunto deberá evaluar el efecto en su dictamen del trabajo realizado por otros auditores.

"El auditor principal sólo podrá asumir responsabilidad y emitir una opinión sobre los estados financieros que incluyan una o más subsidiarias, divisiones, sucursales, componentes o inversiones examinados por otros auditores, cuando haya cumplido con las normas de auditoría y aplicado todos los procedimientos de auditoría que sean necesarios en las circunstancias.

"El auditor principal deberá tomar en consideración pa-

ra decidir si asume o no la responsabilidad por el trabajo de los otros auditores, la importancia relativa de la porción de los estados financieros examinados en comparación con la examinada por otros auditores, y la reputación y competencia profesional de otros auditores.

"En el caso de que el auditor principal decida asumir responsabilidad por el trabajo realizado de otros auditores, en su dictamen no contendrá referencia alguna al trabajo de estos.

"En caso de que el auditor principal decida hacer referencia en su dictamen al trabajo realizado por otros auditores deberá indicar claramente en el mismo, la división de responsabilidad sobre la magnitud de la porción de los estados financieros cubierta por su propio examen y la cubierta por el examen de otros auditores, en conceptos tales como importes o porcentajes de activos totales, ingresos, resultados, etcétera.

"La referencia en el dictamen del auditor principal al hecho de que parte del examen fue efectuado por otro auditor, no debe señalarse como una salvedad a la opinión, sino como una división de responsabilidades entre los auditores que llevaron a cabo los exámenes de varios componentes de los estados financieros, tomados en su conjunto.

"Si los dictámenes de otros auditores incluyen salvedades, o bien se emitió una abstención u opinión negativa, el

auditor principal deberá decidir si el asunto que origino la salvedad, abstención u opinión negativa es de tal naturaleza e importancia en relación con los estados financieros que es tá determinando, que requiera que su dictamen deba incluir dichas salvedades".

## CAPITULO III

### ELEMENTOS BASICOS EN EL TRABAJO DE AUDITORIA

#### NORMAS DE AUDITORIA

##### Concepto de Norma

Se entiende por normas el conjunto de disposiciones que regulan la conducta del individuo en la sociedad.

##### Concepto de Norma de Auditoría

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo.

##### Clasificación de las normas de Auditoría

- Normas Personales
- Normas de Ejecución del Trabajo
- Normas de Dictamen e Información

##### Normas Personales

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe haber adquirido antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría, y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.



Las normas personales se clasifican en:

- Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.
- Cuidado y Diligencia Profesionales.
- Independencia Mental.

#### Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El entrenamiento técnico básico se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención de un título de licenciado en Contaduría o contador público; debe complementarse con su aplicación práctica, bajo la dirección de auditores experimentados.

El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para el desempeño del trabajo, y es, por consiguiente, el fundamento de la capacidad profesional; pero esta última requiere, además, una madurez de juicio que no se adquiere con el simple entrenamiento técnico. Por consiguiente, el primer paso para cumplir con la norma de entrenamiento técnico y capacidad profesional es la adquisición de un título de licenciado en Contaduría expedido por una institución reconocida.

Para que el auditor conserve el entrenamiento técnico que requiere, es necesario que se mantenga en continua revisión de sus conocimientos, para estar al corriente de los avances de las disciplinas que afectan a su actividad.

## Cuidado y Diligencia Profesionales

No basta al licenciado en Contaduría tener la capacidad para el desarrollo de las actividades de su profesión; es necesario que durante el desempeño de su trabajo ponga la atención, el cuidado y la diligencia profesionales que se requieren para esta actividad. El auditor deberá desempeñar su trabajo con escrupulosidad, cuidado y esmero, poniendo en juego siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con buena fe e integridad.

El auditor, como todo profesional, no es infalible, y por ello no es responsable por meros errores de juicio.

## Independencia Mental

Para que la opinión del auditor sea útil, es necesario que, además de estar fundada en su capacidad profesional sea emitida con independencia mental.

Cuando los juicios de una persona se fundan en elementos objetivos del caso, se entiende que existe independencia mental; y cuando en la opinión o en el juicio ejercen influencia consideraciones de orden subjetivo, no existe esta.

La utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que él asuma una actitud de independencia mental, sino también de que las personas que van a utilizar el resultado de su trabajo crean que este fue hecho con dicha independencia.

## Normas de Ejecución del Trabajo

Estas normas se refieren a los elementos básicos en que el auditor debe realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesionales, para lo cual se exigen requisitos mínimos por satisfacer en la ejecución del trabajo.

Las Normas de Ejecución del Trabajo se Clasifican en:

- Planeación y Supervisión
- Estudio y Evaluación del Control Interno
- Obtención de la Evidencia Suficiente y Competente

### Planeación y Supervisión

El sistema de control interno constituye el elemento más importante para la planeación de la auditoría; esta implica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados, y el personal que debe intervenir en el trabajo.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo, en donde se muestran los procedimientos de auditoría que han de emplearse, el alcance y la oportunidad con que se van a aplicar, y la asignación del personal.

La planeación de la auditoría debe ser flexible; el auditor puede modificar el programa de trabajo, de acuerdo con las circunstancias, cuando exista la necesidad de hacer va-

riaciones o ampliaciones a los programas establecidos por cau  
sas no previstas o por elementos desconocidos.

La supervisión se debe ejercer en todos los niveles del personal que intervenga en el trabajo de auditoría. Todo trabajo debe ser supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, de tal manera que el licenciado en Contaduría asuma la responsabilidad total del trabajo como si él lo hubiera hecho personalmente.

La supervisión se inicia desde la planeación, en la medi  
da en que esta se delega a otras personas. Se debe evaluar el grado de experiencia así como la capacidad profesional de los auditores que participaran en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados.

En la etapa de terminación de auditoría, la supervisión comprende la revisión del contenido de los papeles de trabajo, para cerciorarse de que están completos, y de que se ha cumplido con las normas de auditoría; la revisión y la aproba  
ción del licenciado en Contaduría que dictamina, del informe que resulta del trabajo de auditoría realizado. Es indispensable dejar evidencia de la supervisión en el nivel inmediato superior, hasta llegar al licenciado en Contaduría que dictamina.

## Estudio y Evaluación del Control Interno

El auditor, al llevar a cabo su examen sobre los estados financieros de un ente económico, deberá efectuar el estudio y la evaluación del control interno existentes en la entidad, que le sirvan como base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; así como la naturaleza, el alcance y la oportunidad con que deberá aplicar los procedimientos de auditoría.

La revisión del sistema es básicamente un proceso de obtención de información acerca de la organización y los procedimientos establecidos. Generalmente, se satisface mediante entrevistas con empleados y funcionarios de la empresa auditada, así como el examen de manuales de procedimientos, descripciones de puestos, gráficas de flujo, etcétera; con el objeto de tener una certeza razonable de la adecuada comprensión de la información obtenida, es recomendable rastrear uno o varios de los diferentes tipos de operaciones que realiza la empresa, observando su flujo a través del sistema.

Como resultado del estudio y la evaluación del control interno, el auditor está obligado a formular sugerencias constructivas para mejorar los sistemas examinados y, en consecuencia, aumentar la eficiencia en la operación de la empresa.

### Obtención de la Evidencia Suficiente y Competente

La evidencia será suficiente cuando el auditor, en el desarrollo de su trabajo, haya tenido la cantidad indispensable de pruebas, para llegar a la convicción de que los hechos que está tratando de probar han quedado satisfactoriamente comprobados.

La evidencia será competente cuando los hechos o criterios que se han obtenido, dentro de lo examinado, sean de tal importancia que tengan relevancia cualitativa, y las pruebas realizadas sean apropiadas.

La obtención de la evidencia suficiente y competente proporciona al auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva en su examen.

Para la obtención de la evidencia, el auditor deberá dirigir su atención en aquellos procesos y partidas que tienen importancia o representan un riesgo sustancial de error; es decir, que el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

### Normas de Dictamen e Información

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen; mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas, los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

#### Clasificación de las Normas de Dictamen e Información

- Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.
- Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- Suficiencia de las declaraciones informativas.
- Salvedades.
- Abstención de opinión.

#### Aclaración de la Relación con los Estados Financieros y la Responsabilidad Adquirida Respecto a ellos

El licenciado en Contaduría, al realizar un trabajo profesional de auditoría externa, debe expresar con claridad en qué consiste su relación y cuál es su responsabilidad respecto a los estados financieros.

En todos los casos en que el nombre del licenciado en Contaduría quede asociado a estados financieros, deberá expresar claramente la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia

por las cuales expresa una opinión adversa o que no puede expresar una opinión profesional, ha pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

#### Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

El auditor deberá cerciorarse de que la entidad auditada aplique los principios de contabilidad generalmente aceptados; dichos principios son establecidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de su Comisión de Principios de Contabilidad, con el propósito de eliminar discrepancias al procesar y elaborar información financiera.

#### Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad

Para que la información financiera sea susceptible de comparación con ejercicios anteriores y posteriores, es necesario que se consideren el mismo criterio y las mismas bases de aplicación de los Principios de Contabilidad; en caso contrario, el auditor debe expresar con toda claridad la naturaleza de los cambios.

#### Suficiencia de las Declaraciones Informativas

El auditor, al opinar sobre los estados financieros del ente económico, deberá observar que la información presentada



en estos y en las notas relativas es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

#### Salvedades

El licenciado en Contaduría en el desarrollo de su trabajo de auditoría puede encontrarse con algunas limitaciones que le impidan emitir una opinión limpia sobre la razonabilidad de la información financiera. En este caso, el auditor procederá a incluir excepciones en las afirmaciones genéricas del dictamen, y explicar con toda claridad y precisión los motivos que las originaron.

#### Abstención de Opinión

Si en el desarrollo de la auditoría el profesionista se encuentra con limitaciones impuestas por el propio cliente o por las circunstancias de tal manera importantes que el auditor no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros considerados en su conjunto, deberá expresar que se abstiene de opinar, indicando las causas que originaron dicha abstención.

## TECNICAS DE AUDITORIA

### Concepto de Técnica

Técnica es el conjunto de métodos y recursos de que se sirve una ciencia o arte, para el logro de sus objetivos.

### Concepto de Técnicas de Auditoría

Son métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para lograr la obtención de la información y comprobación necesaria de esta, para poder emitir su opinión profesional.

### Concepto de Procedimientos de Auditoría

Es el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros examinados, y mediante las cuales el auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión sobre los estados financieros sujetos a examen.

Las Técnicas de Auditoria son las siguientes:

#### Estudio General

El estudio general deberá aplicarse con mucho cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio, pero también puede ser practicado por sus ayudantes previamente

seleccionados, asegurándose de que estén plenamente capacitados para lograr un trabajo eficiente.

Se hace una apreciación sobre las características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, para poder obtener los datos o informaciones originales de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de otras técnicas, por lo que, generalmente, deberá aplicarse antes de cualquier otra.

#### Análisis

Consiste en desglosar o descomponer un universo determinado en sus partes para su estudio, y generalmente se aplica a cuentas o rubros genéricos de los estados financieros; el análisis puede ser generalmente de dos clases:

Análisis de saldos. Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros; en este caso, el saldo de la cuenta viene a quedar formando un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta. Este análisis consiste en detallar estas partidas residuales y clasificarlas en grupos homogéneos y significativos.

Análisis de movimientos. En otras ocasiones, los saldos

de las cuentas se <sup>for</sup>man no por compensación de partidas, si no por acumulación de ellas. Este análisis consiste en analizar cada cargo o abono que forme el movimiento deudor o acreedor de una cuenta.

### Inspección

En los datos de la contabilidad puede haber operaciones de la empresa o condiciones de trabajo de esta que estén representadas por bienes materiales, títulos de crédito, u otra clase de documentos; estos constituyen la constancia de la operación realizada. Llevando a cabo una inspección física de los bienes materiales o documentos, se podrá comprobar la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

### Confirmación

Esta técnica consiste en que el auditor debe cerciorarse de la autenticidad de los activos, operaciones, etcétera, de la entidad sujeta a examen, por medio de escritos de persona o personas ajenas a la organización que conocen las operaciones efectuadas con la misma, así como las condiciones en que fueron pactadas, de tal manera que esta información sea válida.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor; dándole in-

formación que se solicita, puede ser aplicada de diferentes formas:

Positiva.- Se envían datos y se pide que contesten por escrito, si está o no de acuerdo con el dato solicitado. Se utiliza este tipo de confirmación preferentemente para el activo.

Negativa.- Se envían datos y se pide que contesten sólo si están inconformes. Generalmente, se utiliza para confirmar el activo.

Indirecta, ciega o en blanco.- No se envían datos, y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente, se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

#### Investigación

Con esta técnica el auditor puede obtener información que le sirva para complementar su trabajo y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa; esta investigación puede hacerse mediante comentarios con funcionarios y empleados de la propia empresa.

#### Declaraciones o Certificaciones

Son cartas que firman al auditor las personas que han participado en las investigaciones realizadas por el profesionista, y que incluyen hechos relevantes.

Es importante mencionar que, aun cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada, por el hecho de ser datos suministrados por personas que participaron en las operaciones realizadas, o bien tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se están examinando.

#### Observación

Es la forma en que el auditor se cerciora, de modo abierto o discreto, de determinados hechos o circunstancias y de las operaciones que realiza el personal de la entidad auditada.

#### Cálculo

Existen partidas en la contabilidad que son el resultado de computos realizados sobre bases predeterminadas; el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

#### Comprobación

Esta técnica consiste en la revisión de documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que se han realizado en la entidad sujeta a examen, con el objeto de determinar la legitimidad, y para darle la adecuada interpretación contable.

## CONTROL INTERNO

Para dar cumplimiento a la segunda de las normas relativas a la ejecución del trabajo, la cual señala que el auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente en la entidad auditada, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, el alcance y la oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Como resultado de este trabajo, el auditor está obligado a formular sugerencias constructivas para mejorar los sistemas examinados y, en consecuencia, aumentar la eficiencia en la operación de la empresa.

### Concepto

El control interno abarca el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y la confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración de la compañía.

## Objetivos

Los objetivos del Control Interno son los siguientes:

- a) Protección de los activos de la empresa;
- b) Obtención de información financiera veraz y confiable;
- c) Promoción de la eficiencia en la operación del negocio,  
y
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Al cumplimiento de los dos primeros objetivos se le conoce como control interno contable; en cambio, a los otros dos objetivos se les conoce como control interno administrativo.

El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros.

## Elementos del Control Interno

Los elementos del control interno pueden agruparse en cuatro clasificaciones: a) organización, b) procedimientos, c) personal, y d) supervisión.



## A) ORGANIZACION

La organización identifica y determina las actividades necesarias para lograr los objetivos, delega la autoridad en los diferentes niveles jerárquicos, armonizando y fijando responsabilidades a los recursos humanos que integran la organización, para el mejor logro de sus fines.

Los elementos del control interno que intervienen en la organización son:

- a) Dirección
- b) Coordinación
- c) División de Labores
- d) Asignación de Responsabilidades

### a) Dirección

Es el elemento responsable de establecer y supervisar la comunicación y las políticas generales, así como de tomar las decisiones.

### b) Coordinación

Este elemento tiene como objetivo que las partes que integran la entidad funcionen con armonía, integrados en un sólo organismo, y evitar el entorpecimiento de las funciones.

### c) División de labores

Se deben separar las funciones de operación, custodia y registro, con el objeto de señalar la especialización de labores, mejorar la calidad de los productos; de los servicios

que se ofrecen, evitando que una misma operación sea manejada desde su origen hasta su registro por una misma persona.

d) Asignación de responsabilidades

La organización debe establecer los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía, así como delegar facultades de autorización acordes con las responsabilidades asignadas. Esta asignación se puede representar a través de un organigrama, con el objeto de que todos los recursos humanos identifiquen a sus superiores y subordinados.

## B) PROCEDIMIENTOS

La existencia del control interno no se demuestra sólo con una adecuada organización; es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos que garanticen la solidez de la organización. Los elementos de que se auxilia son los siguientes:

- a) Planeación y Sistematización
- b) Registros y Formas
- c) Informes

### a) Planeación y Sistematización

Es de suma importancia que la empresa planee debidamente las operaciones que van a efectuarse, para lo cual es indispensable que cuente con instructivos sobre las funciones de dirección y coordinación, división de labores, autorizaciones y fijación de responsabilidades. Estos instructivos normalmente asumen la forma de manuales de procedimientos, y tienen como objeto asegurar que el personal cumpla con sus funciones, uniformar los procedimientos, reducir errores, abreviar el periodo de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de órdenes verbales y decisiones apresuradas.

### b) Registros y Formas

Son instrumentos que permiten implantar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de todas las

operaciones que realiza la entidad.

c) Informes

El elemento más importante del control interno es la obtención de información interna, que es indispensable para su correcto desarrollo; esto obliga a la elaboración de informes periódicos, que son los estados financieros, mismos que sirven a los interesados para la toma de decisiones.

C) PERSONAL

Los recursos humanos constituyen el elemento más importante en las entidades; por tal motivo, en la organización de la empresa deben hacerse estudios con el objeto de que las actividades diarias de la empresa sean realizadas por el personal idóneo.

Los elementos de esta área que intervienen en el control interno son los siguientes:

- a) Entrenamiento
- b) Eficiencia
- c) Moralidad
- d) Retribución.

a) Entrenamiento

Es necesario que el personal de la empresa esté capacitado para el desarrollo de sus funciones; por tal motivo, se deben implantar programas de entrenamiento acordes con las

necesidades de cada entidad. La capacitación del personal es de suma importancia para lograr una mayor eficiencia en el control interno, ya que cada empleado identificará claramente sus funciones y sus responsabilidades para el logro de un trabajo eficiente.

#### b) Eficiencia

Esta eficiencia se logrará como resultado de la aplicación de los programas de entrenamiento y del juicio de cada persona aplicado a cada actividad. Es necesario que las organizaciones cuenten con métodos de evaluación de las actividades desempeñadas por el trabajador, que le permitan detectar errores y proponer medidas correctivas.

#### c) Moralidad

El comportamiento del personal es uno de los elementos clave del control interno; por tal motivo, es necesario que la empresa cuente con un departamento de selección de personal que fije requisitos mínimos de admisión, y también que los directivos fijen determinadas políticas que tiendan a motivar al personal.

#### d) Retribución

Es importante que el personal sea retribuido justamente; esto permitirá que el trabajador se sienta a gusto y desarrolle su trabajo con entusiasmo y motivación. Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y premios, pensiones por vejez y oportunidad que se le brinda para plantear sus sugerencias y problemas personales, constituyen elementos

importantes del control interno.

#### D) SUPERVISION

La supervisión debe ejercerse en los diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados, y en las formas directa e indirecta.

Una adecuada planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del control interno.

El cumplimiento del sistema de control interno de la entidad estará a cargo del auditor interno, ejerciendo una vigilancia constante sobre este.

El estudio del control interno que debe realizar el auditor con base para su posterior evaluación incluye, además del conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos, un grado razonable de seguridad de que estos están siendo utilizados y de que están operando en la forma en que se ha planeado. Estas dos fases del estudio del control interno se refieren a la revisión del sistema y a las pruebas de cumplimiento.

El propósito de las pruebas de cumplimiento es proporcionar al auditor seguridad razonable de que los procedimientos contables de control interno están siendo aplicados como se previó.

Estas pruebas son necesarias, si se va a confiar en

los procedimientos establecidos por la empresa, ya que, con base en ellos, se va a determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas directas a los saldos de las cuentas de los estados financieros, o pruebas sustantivas.

Los resultados obtenidos de la aplicación de las pruebas de cumplimiento, junto con los que arrojen las pruebas sustantivas, proporcionarán al auditor la evidencia necesaria para emitir su dictamen.

Las conclusiones derivadas de las pruebas de cumplimiento, junto con las de la observación previa de procedimientos y el seguimiento de operaciones, constituyen la base para la evaluación del control interno. La evaluación afecta directamente el alcance de las pruebas adicionales requeridas, ya que las deficiencias que afectan sustancialmente los estados financieros hacen necesaria la modificación del programa de auditoría.

Cuando el resultado del examen del control interno existente en la empresa impida confiar del todo en la propiedad de los métodos y registros sobre los que se apoyan los estados financieros, y no le es factible ampliar sus procedimientos, hasta el grado que le permita satisfacerse de la integridad y veracidad de los estados financieros, el auditor queda imposibilitado, y debe abstenerse de expresar opinión alguna sobre los estados financieros tomados en su conjunto.

Por el contrario, el auditor no debe consignar salvedades sin abstenerse de emitir su dictamen sobre los estados financieros, por deficiencia en el control interno, a menos

que ocurra lo siguiente:

a) Que existan serias fallas u omisiones en determinadas fases del control interno.

b) Que tales fallas u omisiones puedan afectar a cifras de relativa magnitud en los estados financieros que va a dictaminar.

c) Que las limitaciones impuestas por el cliente o por las circunstancias, le impidan realizar las pruebas adicionales, para suplir las fallas u omisiones en el control interno.



## PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas y documentos que elaborará el licenciado en Contaduría en el desarrollo de las diversas fases de la auditoría, y que contienen las condiciones del trabajo encontradas, las técnicas y los procedimientos que aplicó, así como su extensión y oportunidad, el resultado de los registros de Contabilidad, las confirmaciones de fuentes internas y externas, y sus conclusiones. Con la finalidad de fundamentar su opinión, servir de fuente de información posterior, y probar que realizó el trabajo con calidad profesional.

En primer lugar, se debe hacer una planeación de papeles de trabajo; es decir, que el licenciado en Contaduría o en su defecto sus ayudantes más experimentados, determinarán anticipadamente los papeles de trabajo que van a utilizar en el desarrollo de la auditoría, de tal manera que posean una alta calidad y máxima utilidad.

El objeto de la planeación de los papeles de trabajo es obtener la seguridad de que no se ha olvidado algún detalle importante, y la posibilidad de omitir procedimientos no necesarios, proporcionar una secuencia ordenada del trabajo, facilitar la división del trabajo y la supervisión, evitar que se omitan procedimientos necesarios, etcétera.

Por lo anterior, es importante que el licenciado en Contaduría planee adecuadamente los papeles de trabajo, para

obtener cédulas de alta calidad.

Los papeles de trabajo constituyen la base en la cual el licenciado en Contaduría respalda su opinión, y estos van a ser la fuente de información posterior para las autoridades fiscales y judiciales, el contador público que desee opinar sobre el trabajo realizado y el propio cliente, para alguna aclaración o ampliación de información. Por la responsabilidad e importancia que implican para el auditor, los papeles de trabajo, son propiedad única y absoluta de él; pero la información contenida en ellos, por ser del cliente, es de carácter confidencial, y su uso está restringido por el secreto profesional, según los lineamientos del Código de ética profesional.

En estas cédulas se encuentran plasmados todos los datos contenidos en los estados financieros de la entidad auditada, como son los activos, pasivos, capital contable, ingresos, costos, etcétera, con sus respectivos análisis e interpretaciones financieras; estos son obtenidos de los registros, expedientes, declaraciones, etcétera, del cliente; por tal motivo, la información es confidencial.

Una vez concluida la auditoría, el licenciado en Contaduría debe archivar debidamente los papeles de trabajo del ejercicio en un expediente o legajo.

Los papeles de trabajo que contiene el legajo de cada ejercicio generalmente son:

- a) Hojas de trabajo
- b) Cédulas Sumarias

c) Cédulas Analíticas

d) Cédulas Generales

a) Hojas de trabajo.-

Son hojas tabulares de 14 columnas, que constituyen el control de los papeles de trabajo, ya que representan el fundamento de los análisis y labores desarrolladas; en ellas se plasman los siguientes datos:

- Nombre de la empresa
- Fecha del ejercicio que se examina
- Nombre de la cuenta e índice
- Saldos del ejercicio contenidos en los estados finan  
cieros
- Ajustes
- Saldos Ajustados
- Reclasificaciones
- Saldos finales
- Saldos del ejercicio inmediato anterior
- Variaciones

b) Cédulas Sumarias.-

Son aquellas cédulas que contienen el desglose o glose de las hojas de trabajo; en ellas se ano  
tan las cifras correspondientes a un grupo homogéneo de conceptos que se encuentran desglosados en las cédulas analíticas.

Existen cédulas sumarias de cada una de las áreas; por ejemplo, de efectivo, cuentas por cobrar, inventarios, activo

fijo, cuentas y documentos por pagar, capital contable, ingresos, etcétera.

c) Cédulas Analíticas.-

Son aquellas en las cuales se detallan los renglones que aparecen en las cédulas sumarias. Las cédulas analíticas contienen el trabajo que se desarrolla en las diferentes cuentas y subcuentas.

d) Cédulas Generales.-

Se da el nombre de cédulas generales a aquellas cuya información se obtiene de terceras personas, que vienen a confirmar hechos consignados en las cuentas de mayor, como estados de cuenta bancarios o confirmaciones de cuentas colectivas (clientes, proveedores, acreedores, etcétera).

Archivo Permanente

También llamado expediente continuo de auditoría, es el conjunto de papeles de trabajo cuya importancia se debe a su contenido, ya que no sólo se utiliza para el ejercicio que se examina, sino para ejercicios posteriores; estos documentos se consultan durante el desarrollo de la revisión. Su característica principal es que no están sujetos a cambios constantes.

El objeto del expediente continuo de auditoría es proporcionar la historia financiera de la empresa, reducir tiempo y trabajo en la preparación de nuevos papeles de trabajo para partidas que no cambian, y organizar datos para audito-

rias futuras; servirá como fuente de estudio para el personal del despacho que efectúe la revisión.

El expediente continuo de auditoría puede constar de las siguientes secciones:

I. HISTORIA DE LA COMPAÑIA:

- Escritura Constitutiva y sus modificaciones
- Actas de Asamblea
- Actas del Consejo de Administración
- Actas del Comité Ejecutivo

II. ORGANIZACION CONTABLE:

- Esquema de la organización administrativa y contable
- Catálogo de cuentas e instructivos para su manejo
- Libros y registros

III. CONTROL INTERNO:

- Organigrama de la compañía
- Personal de la compañía, su puesto y modelo de sus firmas e iniciales, indicando quiénes firman los cheques, autorizaciones de compras, etcétera
- Memorandos de control interno
- Objetivos de control interno

IV. CARACTERISTICAS DE LA COMPAÑIA:

- Tipo de empresa
- Clase de productos
- Forma de operación

V. CONTRATOS Y ESCRITURAS:

- Propiedades
- Emisiones de obligaciones
- Contratos varios
- Contratos de trabajo

VI. SITUACION FISCAL:

- Impuestos que paga la compañía y exenciones de que goza.
- Análisis de reserva para impuestos sobre la renta y remanentes, por años
- Conciliaciones entre la utilidad contable y la fiscal, por años.
- Correspondencia con autoridades fiscales
- Declaraciones ISR

VII. INFORMES Y CARTAS DE OBSERVACIONES:

- Estados financieros
- Cartas

VIII. AUDITORIA:

- Programa de trabajo
- Memorando de peculiaridades respecto a la auditoría
- Modelos de cartas que se envían cada año en la auditoría
- Comparación de tiempos reales y estimados

IX. LISTA DE PAPELES EN DESUSO (Indicando dónde se archivaron)

## X. VARIOS

Los papeles de trabajo se consideran completos cuando su contenido refleja efectivamente los datos de los registros del cliente y se demuestra la veracidad de los mismos a través de los métodos y procedimientos empleados en el desarrollo del trabajo, mismos que resultan necesarios para la labor de supervisión y desarrollo del informe.

El licenciado en Contaduría con experiencia profesional se caracteriza, precisamente, por la forma de elaborar y presentar los papeles de trabajo, desarrollándolos en el menor tiempo posible y con información clara y precisa.

Los papeles de trabajo requieren de un orden lógico, con la finalidad de lograr una localización rápida de los mismos; para tal efecto, se acostumbra a estandarizar los índices y marcas que se van a utilizar en dichos papeles; estos índices deben ir cruzados. Es decir, que exista una relación entre una o varias cédulas de auditoría, con la finalidad de cruzar los datos correlativos contenidos en ellos.

Se dice que son índices cruzados en auditoría, los números y letras o una combinación de ambos (utilizados generalmente con lápices de color) que se anotan en el ángulo superior derecho de cada cédula. Se debe utilizar el índice siempre que se hace referencia a una cédula en particular, o a una cifra contenida en la misma.

## CAPITULO IV

### RESPONSABILIDAD DEL LICENCIADO EN CONTADURIA EN LA EMISION DE SU DICTAMEN

El Licenciado en Contaduría, como auditor externo, al emitir su dictamen para efectos fiscales asume diversos tipos de responsabilidad: desde la emanada de las normas establecidas por la profesión, hasta la derivada de las distintas disposiciones legales.

#### Concepto de Responsabilidad

"Es una obligación de satisfacer, por sí o por otro, a consecuencia de delito, una culpa o de una causa legal".

"Obligación moral que resulta para uno, de alguna falta cometida por equivocación o descuido, y especialmente cuando de ella se sigue algún daño o provecho para otro, como en las cuentas y cálculos".

#### RESPONSABILIDAD SOCIAL

El licenciado en Contaduría, como profesional, siempre debe tener presente que, por el puesto que ocupa en la sociedad, sus iniciativas, decisiones o la ausencia de ellas, afectarán siempre a una gran masa anónima, ante la cual es responsable. Es decir, que no sólo es responsable ante quien paga sus servicios, sino ante la comunidad, a la cual pertenece y debe servir con un alto grado de ética profesional y



de solidaridad social.

El profesional de la Contaduría, al emitir su dictamen para efectos fiscales, debe acatar las disposiciones establecidas en el Código de ética profesional, que postula los preceptos normativos del licenciado en Contaduría frente a la sociedad, los cuales se mencionan a continuación:

#### Postulado II

Independencia de criterio. Al expresar cualquier juicio profesional, el licenciado en Contaduría acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.

#### Postulado III

Calidad profesional de los trabajos. En la prestación de cualquier servicio, se espera del contador público un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará, asimismo, con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.

#### Postulado IV

Preparación y calidad Profesional. Como requisito para que el contador público acepte prestar sus servicios, deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.

#### Postulado V

Responsabilidad personal. El contador público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

#### Postulado VI

Secreto Profesional. El contador público tiene la obligación de guardar el secreto profesional, y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas.

#### Postulado VII

Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la ética. Faltarán al honor y dignidad profesional todo contador público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con los principios éticos.

#### Postulado VIII

Lealtad hacia el patrocinador de los servicios. El contador público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

#### Postulado IX

Retribución económica. Al acordar la compensación económica que habrá de recibir, el contador público siempre deberá

tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión.

Artículo 1.05. Al expresar el juicio profesional que sirva de base a terceros para tomar decisiones, el contador público deberá aclarar la relación que guarda ante quien patrocina sus servicios.

Artículo 1.06. Las opiniones, informes y documentos que presente el contador público deberán contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error, y tomando en cuenta las declaraciones oficiales del instituto.

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

Artículo 1.09. Al firmar informes de cualquier tipo, el contador público será responsable de ellos en forma individual.

Artículo 2.01. El contador público expresará su opinión en los asuntos que se le hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en el código, y una vez

que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el propio instituto, que sean aplicables para la realización de este trabajo.

Artículo 2.21. Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el contador público:

- a) Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.
- b) Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del Consejo de Administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que 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) Reciba, en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales, y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales sus emolumentos dependan 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 otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de contadores públicos para presentar servicios a dependencias o empresas estatales.
- g) Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra proporción que, aun siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia.

Artículo 2.22. El simple hecho de que un contador pú-

blico realice simultáneamente labores de auditoría externa y de consultoría en administración, no implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación del contador público en la toma de decisiones administrativas y financieras.

Artículo 2.23. En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoría quienes posean título de contador público debidamente registrado.

## RESPONSABILIDAD LEGAL

Hay casos en que la responsabilidad no es solamente un problema de conciencia, sino que algunas veces la Ley fija y establece responsabilidades concretas, pudiendo llegar a configurar delitos.

La auditoría externa, como actividad privativa del licenciado en Contaduría, tiene esta característica sobre todo cuando se realiza para efectos fiscales.

El fundamento legal del licenciado en Contaduría en la emisión de su dictamen se postula en el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, el cual se transcribe; en el capítulo II, básicamente establece lo siguiente:

### Fracción I

El licenciado en Contaduría tiene que estar registrado.

### Fracción II

El dictamen que se emita debe formularse en los términos de los lineamientos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, después de haber realizado el trabajo conforme a normas de auditoría.

### Fracción III

El licenciado en Contaduría debe emitir, junto con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

El hecho de emitir un dictamen fiscal, no quiere decir

que las autoridades fiscales estén impedidas para ejercer sus facultades de comprobación, ni tampoco las obliga a dar por cierto su contenido.

Cuando el contador público no cumpla con los requisitos que se exigen para emitir dictamen fiscal, su registro previa audiencia, se le suspenderá hasta por tres años.

Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de comprobar que los contribuyentes o responsables solidarios hayan cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales, estará facultada para:

"Fracción IV

Revisar los dictámenes formulados por Contadores Públicos sobre estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales".

Artículo 54 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

"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:

1.- Se declarará bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los Artículos 52



y demás aplicables del Código y de este Reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros del contribuyente correspondiente al periodo que señale.

II.- Se manifestará que, dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor, esta se mencionará en forma expresa; de lo contrario, se señalará que no se observó omisión alguna.

Se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación o de exportación. En caso de haber observado cualquier omisión, se mencionará en forma explícita.

Asimismo, manifestará que dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, se cercioró en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados, respectivamente.

III.- Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y enteró de las contribuciones federales que se cau-

sen por ejercicio, así como las cuotas obrero-patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor a que se refiere el inciso b) de la fracción VI del Artículo 50 del Reglamento, detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestación que, en el caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores del contribuyente, 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 el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, y

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

V.- Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina, que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando

su apego a las disposiciones fiscales, señalando en su caso, el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.

VI.- Se hará mención expresa de que fue revisada en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, en su caso, en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores.

VII.- Se declarará haber revisado los saldos de las cuntas que se indican en los anexos a los estados financieros a que se refiere el inciso a) de la fracción VI del Artículo 50 del Reglamento, conciliando en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación.

Asimismo, se manifestará que se revisó la relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, haciéndose constar cualquier incumplimiento a las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente, tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para su disfrute.

VIII.- Se hará mención, cuando el contribuyente sea responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero; en caso de no haber retención, así se indicará.

IX.- Se manifestará haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y el alcan-

ce aplicados.

X.- Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

Estas transacciones son, entre otras, la adquisición o enajenación de bienes; la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar a regalías por los conceptos a que se refiere el inciso b) fracción II del Artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El contador público deberá señalar su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar, así como firmar el informe".

Artículo 57 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

"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.

Se amonestará al contador público cuando:

1. Se presenten incompletos los documentos e informes a que se refieren los Artículos 50, 50-A, 51, 51-A y 54 del Reglamento, 126 y 172 del Reglamento de la Ley del Impuesto so-

bre la Renta y 15-A del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

2. No cumpla con los requisitos que le formulen las autoridades fiscales competentes, en los términos del Artículo 55 fracción I del 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 del 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 hay reincidencia cuando el contador público acumule tres suspensiones.

b) Hubiere 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".

Artículo 2615 del Código Civil para el Distrito Federal.

"El que preste servicios profesionales, sólo es responsable hacia las personas a quienes sirve, por negligencia, impericia o dolo, sin perjuicio de las penas que merezca en caso de delito".

Artículo 2027 del Código Civil para el Distrito Federal.  
"Si el obligado a presentar un hecho no lo hiciere, el acreedor tiene derecho de pedir que a costa de aquel se ejecute por otro, cuando la sustitución sea posible.

Esto mismo se observará si no lo hiciere de la manera convenida. En este caso el acreedor podrá pedir que se deshaga lo mal hecho".

Artículo 228 del Código Penal para el Distrito Federal.  
"Los profesionistas y sus auxiliares serán penalmente responsables por los daños que causen en la práctica de su profesión, en los términos siguientes:

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

II. Estarán obligados a la reparación del daño por sus actos propios y por los de sus ayudantes, cuando estos obren de acuerdo con las instrucciones de aquellos".

Artículo 230 del Código Penal para el Distrito Federal.  
"Igualmente serán responsables, en la forma que previene el Artículo 228, todos los que causan daños indebidos en el ejercicio de una profesión, un arte, o una actividad técnica".

Puede darse el caso de que el auditor dictamine con dolo de acuerdo con su cliente, con el propósito de engañar a terceras personas y obtener lucro; entonces, el auditor será responsable del delito de fraude de acuerdo con el Artículo 386 del Código Penal para el Distrito Federal.

Artículo 386 del Código Penal para el Distrito Federal.  
"Comete delito de fraude el que, engañando a uno o aprovechándose del error en que este se halla, se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido".

Como refuerzo a este, el Artículo 13 del mismo Código penal establece que: "Son responsables de los delitos:

I.- Los que intervengan en la concepción, preparación o ejecución de ellos.

II.- Los que inducen u obliguen a otro a cometerlos.

III.- Los que prestan auxilio o cooperación de cualquier especie para su ejecución; y

IV.- Los que, en casos previstos por la Ley, auxilian a los delincuentes, una vez que estos efectuaron una acción delictuosa".

## RESPONSABILIDAD PROFESIONAL

Esta nace del cumplimiento de las normas establecidas por la propia profesión que regulan la actuación del contador público o licenciado en Contaduría.

Con base en la fracción II del Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, el dictamen se debe formular de acuerdo con 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.

Las Normas de Auditoría se presentan en el capítulo III, Elementos Básicos en el Trabajo de Auditoría.

De acuerdo con el Artículo 52 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, las normas de auditoría se considerarán cumplidas en la siguiente forma:

Las relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, cuando su registro se encuentre vigente y no tenga impedimento.

Las relativas al trabajo profesional, cuando la planeación del trabajo y la supervisión de sus auxiliares le permitan allegarse de los elementos de juicio suficientes para fundamentar su opinión; cuando el estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente le permita determinar



el alcance y la naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de emplearse; y cuando 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 licenciado en Contaduría debe mencionar en qué consisten, y su efecto cuantificado sobre los estados financieros, emitiendo en consecuencia un dictamen con salvedad o un dictamen negativo, según sea el caso.

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

De acuerdo con el Artículo 53 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, estará impedido para dictaminar sobre los estados financieros de un contribuyente, por afectar su independencia e imparcialidad, el licenciado en Contaduría que:

Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea directa sin limitación de grado, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.

Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, di-

rector, miembro del Consejo de Administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria, o que este vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

Tenga o haya tenido, en el ejercicio fiscal que dictamine, alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impida mantener independencia e imparcialidad.

Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su auditoría o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las cuales sus emolumentos dependan del resultado del mismo.

Sea agente o corredor de Bolsa de Valores en ejercicio, 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.

Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente, que le impida independencia e imparcialidad de criterio.

## CAPITULO V

### PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS

#### DICTAMEN PARA EFECTOS FISCALES

El dictamen para efectos fiscales es la opinión que expresa el licenciado en Contaduría sobre la razonabilidad de la información financiera, de la entidad sujeta a examen, más los documentos a que se refiere el Artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Esta opinión se expresa después de que el licenciado en Contaduría ha realizado el trabajo de auditoría sobre los estados financieros de dicha entidad, con base en las disposiciones establecidas en el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

El dictamen fiscal lo firma en lo individual el licenciado en Contaduría, registrado ante la Dirección General de Fiscalización de la S.H.C.P., quien deberá tener los conocimientos necesarios en materia contable y fiscal.

El trabajo de auditoría que se desarrolla es el mismo, tanto para emitir el dictamen financiero como para emitir el dictamen fiscal.

La diferencia entre el dictamen para fines financieros y el que es para efectos fiscales, consiste en los anexos que se incorporan a este último; dichos anexos le sirven a las autoridades fiscales para interpretar y analizar adecua-

damente los resultados de operación contables y fiscales.

Es conveniente efectuar revisiones preliminares, con el objeto de determinar posibles problemas de índole fiscal, a fin de comunicárselos a los funcionarios y tomar las medidas procedentes.

El contribuyente que hubiera dado el aviso para dictaminar sus estados financieros deberá presentar ante la Dirección General de Fiscalización el dictamen relativo a sus estados financieros y los demás documentos a que se refiere el Artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

De acuerdo con el decreto por el que se reforma y adiciona el Reglamento del Código Fiscal de la Federación del 30 de junio de 1988, los documentos a que se refiere el Artículo 50 de dicho código son los siguientes:

- I.- Carta de presentación del dictamen,
- II.- Dictamen del contador público relativo a sus estados financieros.
- III.- 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 Variaciones en el Capital Contable, y
- d) Estado de Cambios en la Situación Financiera con base en efectivo.

Se acompañarán también las notas a dichos estados financieros.

IV.- Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal del contribuyente, emitido por contador público.

V.- Informe Complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado.

VI.- Los siguientes anexos a los estados financieros:

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

b).- Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestando bajo protesta de decir verdad.

c).- Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.

d).- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto especial sobre producción y servicios, y

e).- Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio a cargo del contribuyente o como retenedor.

De acuerdo con las disposiciones emitidas en la Resolución Miscelánea del 14 de julio de 1988, no están obligados a presentar el Informe Complementario Sobre el Impuesto al Valor Agregado los contribuyentes que presenten aviso para dictaminar sus estados financieros, excepto cuando la entidad federativa a que pertenezcan esté facultada para comprobar el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado a cargo de los contribuyentes; a la fecha mencionada anteriormente, sólo se ha facultado a los estados de Chihuahua y Jalisco.

## INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El informe Complementario Sobre el Impuesto al Valor Agregado tiene como finalidad que las autoridades fiscales federales, como responsables de recaudar el Impuesto al Valor Agregado, verifiquen, sin recurrir a la revisión directa, que los contribuyentes enteren debidamente dicho Impuesto.

Este informe únicamente debe presentarse cuando la entidad Federativa está facultada por la S.H.C.P. para comprobar el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado a cargo de los contribuyentes.

De acuerdo con la Resolución Miscelánea del 14 de julio de 1988, los contribuyentes que presenten aviso para dictaminar sus estados financieros no están obligados a presentar ante las autoridades fiscales federales el informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado a que se refiere la fracción V del Artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, publicado el 30 de junio de 1988 en el Diario Oficial de la Federación.

De acuerdo con la Resolución Miscelánea del 14 de julio de 1988, los estados de Chihuahua y Jalisco tienen prevista la atribución de revisar el Informe Complementario Sobre el Impuesto al Valor Agregado.

El informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado, en el caso de que los contribuyentes deban presen-

tarlo, deberá contener:

Opinión sobre la situación del contribuyente referida a dicho impuesto, y las conclusiones pertinentes.

Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto de dicho impuesto.

Acompañar, además, fotocopias de la siguiente documentación referida al impuesto mencionado:

- a) Promociones, resoluciones y criterios aplicables, que le hubieran expedido las autoridades fiscales y que hubieran tenido efectos en el ejercicio al que se refiere dicho informe, o bien, la mención expresa de que no hubo tales promociones, resoluciones o criterios;
- b) Declaraciones mensuales y del ejercicio, así como declaraciones complementarias que en su caso se hubieran presentado, referidas al ejercicio por el que se presenta el informe.



COMPañIA X, S.A. DE C.V.

MEXICO, D.F.

CUADERNO DE ESTADOS FINANCIEROS

Y

OPINION DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

PARA EFECTOS FISCALES



DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION  
CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL

DIRECCION GENERAL DE FISCALIZACION Y/O ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL

Administración Fiscal Regional del Centro  
del D.F.  
Insurgentes Sur 14  
México, D.F. 06030

PARA USO EXCLUSIVO DE LA D. G. F.

FECHA			NO. DE OFICIALIA DE PARTES	
DIA	MES	AÑO		
			NO. DE EXPEDIENTE	
NO. DE CONTROL			NO. DE DICTAMEN	

PARA LOS EFECTOS A LOS QUE SE REFIEREN LOS ARTICULOS 32 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 49 DE SU REGLAMENTO. PRESENTAMOS EL DICTAMEN FISCAL FORMULADO POR C.P.R. RELATIVO A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONFORME A LOS DATOS DEL AVISO PARA PRESENTAR DICTAMEN FISCAL

DATOS DE IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL Compañía X, S.A. de C.V.	REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES COX-691025-NL9
DOMICILIO FISCAL Blvd. Adolfo López Mateos 6000, col. Tlalpan	CODIGO POSTAL 01180
POBLACION México	ESTADO ACTIVIDAD PRINCIPAL Compra-venta de ropa

DATOS DEL DICTAMEN FISCAL Y DEL AVISO PARA PRESENTARLO

EJERCICIO									PRESENTACION DEL AVISO			LUGAR DONDE SE PRESENTO EL AVISO	
DEL			A									México, D.F.	
DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO	NOTAR CON NUMEROS ARABIGOS			INGRESOS ACUMULABLES I.S.R. 1'441,332	
01	01	87	31	12	87	15	03	87	DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS I.S.R. SI <input type="checkbox"/> POR DICTAMEN SI <input type="checkbox"/> POR OTRAS CAUSAS			NO <input type="checkbox"/>	

EMPRESA CONTROLADORA SI <input type="checkbox"/> NO <input checked="" type="checkbox"/>	EMPRESA CONTROLADA SI <input type="checkbox"/> NO <input checked="" type="checkbox"/>	CONSOLIDA ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES SI <input type="checkbox"/> NO <input checked="" type="checkbox"/>
EN CASO POSITIVO ANERE RELACION DE EMPRESAS CONTROLADAS	EN CASO POSITIVO INDIQUE NOMBRE DE LA EMPRESA CONTROLADORA	EN CASO POSITIVO SEÑALE A PARTIR DE QUE EJERCICIO EMPEZO A CONSOLIDAR Y NUMERO DE OFICIO DE AUTORIZACION Y FECHA

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINO

NOMBRE Luis González Rivera	NO. DE REGISTRO 4988	FIRMA DE CONFORMIDAD
DOMICILIO FISCAL Acapuico #20, Col. Roma	CODIGO POSTAL 0221	
POBLACION Y ESTADO México, D.F.	TELLEFONO 6-33-21-10	
FIRMA DE CONTADOR PUBLICO A LA QUE PERTENECE (IMPRESO): Despacho González Rivera y Asociados, S.C.		

OBSERVACIONES

LUGAR	FECHA		
	DIA	MES	AÑO
	14	07	88

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

He examinado el balance general de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1987 y los relativos estados de resultados, de cambios en la situación financiera en base al flujo de efectivo y de modificaciones a la inversión de los accionistas por el año terminado en esa fecha.

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

Los estados financieros adjuntos no reconocen los efectos de la inflación, los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que la información financiera se reexpresé de manera integral, cuantificando y reconociendo los efectos de la inflación en maquinaria y equipo, depreciación -acumulada y del ejercicio-, inventarios, costo de ventas y capital contable y determinando en su caso el resultado por posición monetaria, y el costo integral de financiamiento y el resultado por tenencia de activos no monetarios.

En mi opinión, excepto por lo que se menciona en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos, presentan razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 1987, el resultado de sus operaciones, los cambios en la situación financiera en base al flujo de efectivo y las modificaciones a la inversión de los accionistas, por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

Luis González R.  
Contador Público  
Reg. Núm. 4988 en la D.G.F.

México, D.F.  
14 de julio de 1988

COMPANIA X, S. A. DE C. V.  
BALANCE GENERAL  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(Notas 1ª., b. y 2d.)

(Miles de pesos)

ACTIVO

PASIVO

	<u>1987</u>	<u>1986</u>		<u>1987</u>	<u>1986</u>
<b>CIRCULANTE:</b>			<b>A CORTO PLAZO:</b>		
Efectivo	\$ 7,931	\$ 273	Créditos bancarios (nota 4)	\$ 100,000	\$ 50,000
Cuentas por cobrar:			Proveedores	4,006	39,909
Clientes	\$ 256,345	\$ 86,999	Otros acreedores	942	942
Impuesto sobre la renta por recuperar	14,823	-	Impuestos, gastos y servicios acumulados (Nota 5)	2,497	1,485
Impuesto al valor agregado por recuperar	5,124	-	Participación a los trabajadores en las utilidades	3,198	2,148
	276,292	86,999	Impuesto sobre la renta	-	3,680
Inventarios: (Nota 2ª.)			Impuesto al valor agregado	110,643	103,782
De Productos terminados	57,371	23,785			
De Materias primas y materiales	171,369	47,095	PRESTAMOS DE ACCIONISTAS	317,000	25,000
	228,740	70,880		427,643	128,782
SEGUROS E INTERESES PAGADOS POR ANTICIPADO	5,297	8,437	PRIMAS DE ANTIGUEDAD (Nota 2c)	-	-
	518,260	166,589	CONTINGENCIAS (Nota 3)	-	-
MAQUINARIA, MOBILIARIO Y EQUIPO:				427,643	128,782
Maquinaria y equipo industrial	6,751	6,751			
Mobiliario y equipo de oficina	481	481			
Vehículos	8,028	8,028			
	15,260	15,260			
Depreciación acumulada (Nota 2b.)	10,232	8,651			
	5,028	6,609			
GASTOS POR AMORTIZAR:					
Gastos de organización y adaptaciones a locales-(deducidos \$137.7 mil y \$128.7 mil respectivamente) (Nota 2b.)	32	41			
	\$ 523,320	\$ 173,239			
	=====	=====			
				\$ 523,320	\$ 173,239
				=====	=====

SR. RICARDO FUENTES ALFARO  
Gerente General

COMPANIA X, S.A. DE C.V.

ESTADO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS

EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 y 1986

(Notas 1a., b. y 2d.)

(Miles de pesos)

	1987	1986
VENTAS	\$ 1,440,832	\$ 497,554
COSTO DE PRODUCCION Y VENTAS	1,339,575	442,270
Utilidad en ventas	101,257	55,284
 GASTOS DE OPERACION:		
De administración y venta	31,704	19,172
Financieros	40,155	17,049
Utilidad en operación	29,398	19,063
OTROS INGRESOS	500	-
Utilidad antes de ISR Y PTU	29,898	19,063
 PROVISIONES PARA:		
Impuesto sobre la Renta	10,542	8,530
Participación de los trabaja dores en las utilidades	3,137	2,072
	13,679	10,602
Utilidad del año (Nota 7)	\$ 16,219	\$ 8,461

Las notas adjuntas forman parte de este estado

SR. RICARDO FUENTES ALFARO

Gerente General

ESTADO DE MODIFICACIONES A LA INVERSION DE LOS ACCIONISTAS

POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS

EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(Notas 1<sup>a</sup>., b, 2d., 6 y 7)

(Miles de pesos)

	<u>Capital Social</u>	<u>Reserva Legal</u>	<u>Utilidades de ejercicios anteriores</u>	<u>Utilidad del Ejercicio</u>
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1985	\$ 15,000	\$ 91	\$ 17,273	\$ 3,632
Traspaso a utilidades de ejercicios anteriores			3,632	( 3,632 )
Utilidad del ejercicio				8,461
	-----	-----	-----	-----
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1986	15,000	91	20,905	8,461
Traspaso a utilidades de ejercicios anteriores			8,461	( 8,461 )
Aumento de capital social según Asamblea de Accionistas celebrada el 23 de abril de 1987	35,000			
Utilidad del ejercicio				16,219
	-----	-----	-----	-----
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987	\$ 50,000	\$ 91	\$ 29,366	\$ 16,219
	=====	=====	=====	=====

Las notas adjuntas forman parte de este estado

SR. RICARDO FUENTES ALFARO  
Gerente General

COMPANÍA X, S.A. DE C.V.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA  
EN BASE AL FLUJO DE EFECTIVO POR LOS EJERCICIOS  
TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(Notas 1ª., b y 2d)

(Miles de pesos)

FLUJO DE OPERACION:	1987	1986
Utilidad de operación	\$ 16,219	\$ 8,461
Más: Partidas virtuales:	-----	-----
Depreciación y amortización	1,590	1,922
Provisión de pasivo	2,062	5,324
	3,652	7,246
Recursos de operación	19,871	15,707
Incremento (disminuciones) en:		
Cuentas por cobrar	( 189,292 )	( 53,904 )
Inventarios	( 157,859 )	( 17,654 )
Pagos anticipados	3,140	-
Proveedores	( 35,904 )	11,530
Créditos bancarios	50,000	50,000
	( 329,915 )	( 10,028 )
Flujo de efectivo en Operación	( 310,044 )	5,679
OTRAS FUENTES DE EFECTIVO:		
Incremento de capital social	35,000	-
Préstamos de accionistas	292,000	-
Impuesto al Valor Agregado	( 5,618 )	3,089
	321,382	3,089
	11,338	8,768
APLICACIONES DE EFECTIVO:		
Pagos a los accionistas	-	4,000
Pago de impuesto sobre la renta	3,680	-
Incremento en maquinaria y equipo	-	2,348
Incremento en seguros pagados por anticipado	-	7,592
	3,680	13,940
(Disminución) aumento de efectivo	7,658	( 5,172 )
	\$ 11,338	\$ 8,768
	=====	=====

Las notas adjuntas forman parte de este estado

COMPANIA X. S.A. DE C.V.  
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

1. Constitución y objetivos

- a) La empresa se constituyó en 1969, de conformidad con las leyes mexicanas como Sociedad Anónima con duración de 99 años y con un capital inicial de \$ 2.5 millones.
- b) Sus principales objetivos son: La maquila, exportación, importación, distribución, compra-venta y comercio en general de toda clase de ropa, materiales y equipo relacionado directa o indirectamente con dichos objetos.

2. Resúmen de las principales políticas contables

- a) Inventarios -Están valuados como sigue: I. Productos terminados a costos estimados, son similares a los reales. II. Artículos comprados, materias primas y materiales a precios promedio. Las cifras así determinadas son inferiores a los valores de mercado de las existencias.
- b) Depreciación y amortización acumulada -La depreciación y amortización de maquinaria y equipo, gastos de organización y adaptaciones a locales arrendados, se calcula en línea recta, sobre saldos finales anuales, a las siguientes tasas:

	<u>%</u>
Maquinaria y equipo industrial	10
Mobiliario y equipo de oficina	10
Vehículos	20
Gastos de establecimiento y organización	5
Construcciones y adaptaciones a locales arrendados	5



Las tasas anteriores son iguales a las utilizadas en el año anterior y coinciden con las autorizadas para fines fiscales, la depreciación y amortización del año ascendió a \$1.6 millones (\$1.9 millones en 1986) y fueron cargadas a los gastos y costos del ejercicio.

- c) Primas de antigüedad a trabajadores. La ley Federal del trabajo en vigor, establece el beneficio de primas de antigüedad a favor de los trabajadores. Se creará provisión por este concepto una vez que se cuente con un cálculo aproximado de esta prestación.
- d) Valor histórico original -Las operaciones han sido registradas en el momento en que se consideraron contablemente realizadas, por lo que los estados financieros se prepararán sobre la base de costos históricos y la información que de ellos emana, no refleja el posible valor actual de los diferentes renglones que se muestran en los mismos. Los principios de contabilidad generalmente aceptados requieren que la información financiera se reexpresé de manera integral, cuantificando y reconociendo los efectos de la inflación en maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio, inventarios y capital contable, determinando en su caso el resultado por posición monetaria, el costo integral de financiamiento y el resultado por tenencia de activos no monetarios.

### 3. Contingencias

La Ley del Impuesto sobre la Renta, impuso como obligación el establecimiento del sistema de inventarios perpetuos, disponiendo que se sancionará a los contribuyentes que no cumplan con dicho precepto, a la fecha no se ha cumplido con la obligación mencionada.

4. Créditos bancarios

Préstamo quirografario por \$100.0 millones contratado con el Banco Mexicano Somex, S.N.C., sin garantía específica y vencimiento el 8 de enero de 1988. Devenga intereses a la tasa del 105.76% anual.

5. Impuestos, gastos y servicios acumulados

Su saldo representa diversos pasivos por gastos e impuestos no pagados al 31 de diciembre de 1987, su integración se muestra a continuación:

	<u>Miles</u>
Cuotas al seguro social	\$ 1,287
Aportaciones al INFONAVIT	309
ISPT	292
1% sobre remuneraciones	123
Teléfonos de México, S.A.	244
Polycrom, S.A.	142
Asociación Nacional de Fabricantes de Ropa	60
Otros menores	40
	-----
	\$ <u><u>2,497</u></u>

6. Capital social

- a) Hasta 1986 el capital social se integraba por 15 mil acciones con valor nominal de \$1.0 mil cada una, durante el ejercicio de 1987 mediante asamblea general extraordinaria de accionistas se acordó incrementar el capital social hasta \$50.0 millones, quedando totalmente suscrito y pagado en esa fecha, por lo que al 31 de diciembre de 1987 se conforma por 50 mil acciones con valor nominal de \$1.0 mil cada una, siendo

este el capital mínimo sin derecho a retiro.

- b) Así mismo los accionistas decidieron transformar la sociedad, de sociedad anónima a sociedad anónima de capital variable. El capital social en su porción variable será ilimitado y estará representado por acciones de la serie B.

7. Utilidades acumuladas

- a) De conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, las utilidades acumuladas y del ejercicio, en caso de distribuirse en efectivo a los accionistas, están sujetas a la retención del 55% o a la acumulación a que se refiere dicha Ley. Esta opción no opera cuando se distribuya a personas físicas o morales extranjeras, instituciones de crédito y de seguros. En caso de dividendos en acciones no se establecen restricciones sino hasta el momento en que tenga lugar una disminución de capital. De la utilidad del ejercicio deberá segregarse el 5% para incrementar la reserva legal, la cual es capitalizable.

SR. RICARDO FUENTES ALFARO  
Gerente General

COMPANÍA X, S.A. DE C.V.

INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL  
POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

- I. Declaro bajo protesta de decir verdad que emito este informe en apego a lo dispuesto en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría de los estados financieros de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1987.
  
- II. Manifiesto que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento a las normas de auditoría, examiné la situación fiscal de la contribuyente por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados, no habiendo observado omisión alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de la empresa o en su carácter de retenedor.  
  
Dentro de las referidas pruebas selectivas me cercioré en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por la compañía fueron recibidos y prestados respectivamente.
  
- III. Asimismo, verifique el cálculo y entero de los impuestos, aportaciones de seguridad social y derechos incluidos en la relación de prestaciones fiscales no habiendo encontrado diferencias o pagos omitidos, anexos 2 y 2.1 a 2.3.

- IV. Análisis de contribuciones por pagar -Anexo 5.
- V. Revisé en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, las partidas que integran los siguientes anexos:
- a. Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta, Anexo 3.
  - b. Asimismo, revisé la dictaminación del componente inflacionario de los créditos y deudas, los intereses acumulables o deducibles, la pérdida o ganancia inflacionaria y la deducción actualizada de las inversiones para efectos de la conciliación entre el resultado contable y fiscal del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, anexos 3.1 a 3.7.
  - c. Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para impuesto sobre la renta y otros impuestos federales, anexo 4.
  - d. Determinación de la participación de utilidades a los trabajadores, anexo 6.

De acuerdo a los alcances antes descritos, analicé los saldos de las cuentas relativas que se indican en los anexos a los estados financieros y que se refieren a:

- a. Mano de obra -Anexo 1.1.
- b. Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, venta y administración y financieros, anexos 1.2 a 1.3, respectivamente.

- VI. Durante el año no se registraron operaciones que modifi-  
caran la situación financiera o resultado de operación  
de años anteriores -Anexo 7.
- VII. Revisé en función a su naturaleza, que la mecánica de  
aplicación utilizada en la determinación de los incenti-  
vos fiscales, se apegará a las disposiciones de la Le-  
gislación vigente, anexo 8.
- VIII. No se revisó la determinación de las fluctuaciones cam-  
biarias, en virtud de que la compañía no llevó a cabo  
operaciones en moneda extranjera.
- IX. La contribuyente no tiene compañías tenedoras, subsidia-  
rias, ni asociadas y desconocemos si las operaciones  
con los clientes, proveedores o acreedores diversos in-  
cluyen compañías afiliadas.

Luis González Rivera

Contador Público

Reg. Núm. 4988 en la D.G.F.

ANEXO 1.1

COMPANIA X, S.A. DE C.V.

RELACION DE CONCEPTOS QUE FORMAN LA MANO DE  
OBRA DIRECTA POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS  
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(Miles de pesos)

	<u>1987</u>	<u>1986</u>
Sueldos a obreros	\$ 45,486	\$ 20,174
Tiempo extra	10,378	3,902
Aguinaldo	3,200	1,387
Gratificaciones	-	73
Liquidaciones	1,528	-
Vacaciones	2,118	-
Prima de vacaciones	535	-
Premios	<u>-</u>	<u>9</u>
Subtotal - Anexo 2.1	63,245	25,545
Aportaciones al INFONAVIT	2,973	1,372
Cuotas al Seguro Social -Anexo 2.3	7,580	3,275
1% sobre remuneraciones pagadas	780	346
	<u>-----</u>	<u>-----</u>
	\$ 74,578	\$ 30,538
	=====	=====

ANALISIS COMPARATIVO DE GASTOS DE PRODUCCION, ADMINISTRACION Y VENTA

POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(Miles de pesos)

	Gastos de Producción		Gastos de administración y venta	
	1987	1986	1987	1986
Sueldos y salarios -Anexo 2.1	\$ -	\$ -	\$ 12,705	\$ 8,195
Gastos de previsión social	650	381	-	-
Impuestos sobre sueldos	-	-	-	12
Honorarios -Anexo 2.2	415	245	4,453	2,050
Gastos de representación	-	-	733	299
Depreciación de maquinaria y equipo industrial	444	480	-	-
Mantenimiento de maquinaria y equipo industrial	4,623	2,126	-	-
Depreciación de mobiliario y equipo de oficina	-	-	1,146	1,433
Amortización gastos de organización y est.	-	-	-	7
Herramientas y equipo auxiliar	259	142	-	-
Arrendamiento de inmuebles	1,800	1,700	-	-
Mantenimiento de inmuebles	-	-	285	3,257
Combustibles y lubricantes	9,141	3,740	-	-
Grabados y clichés	4,584	1,406	-	-
Luz y energía eléctrica	3,904	1,882	-	-
Papelera y artículos de escritorio	-	-	1,457	416
Cuotas y suscripciones	-	-	371	498
Correos y teléfonos	-	-	1,214	575
Gastos de aseo	-	-	663	149
Mensajería y transportes locales	-	-	i	i
Primas de seguros y fianzas	3,663	1,938	-	89
Gastos de envío (fletes y embarques)	19,233	593	-	-
Gastos de empaque	275	293	-	-
Materiales auxiliares varios	1,095	191	-	-
Servicios de vigilancia	8,631	3,993	-	-
Amortización de construcción y adaptación a locales arrendados	-	-	-	2
Impuestos federales s/uso y tenencia de vehículos	-	-	424	234
Comidas de trabajo	-	-	102	459
Varios	-	75	246	193
No deducibles	-	-	316	897
Gastos de viaje	-	-	250	12
Publicidad y propaganda	-	-	780	332
Gastos legales	-	-	714	64
Multas y recargos	-	-	63	-
Mantenimiento de vehículos	-	-	5,111	-
Mantenimiento de mobiliario de oficina	-	-	315	-
Gastos de fin de año	-	-	355	-
	\$ 58,717	\$ 19,185	\$ 31,704	\$ 19,174



ANEXO 1.3

COMPANIA X, S.A. DE C.V.

ANALISIS COMPARATIVO DE GASTOS FINANCIEROS

POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS

EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986.

(Miles de pesos)

	<u>1987</u>	<u>1986</u>
Intereses y comisiones por servicios bancarios.	\$ <u>40,155</u>	\$ <u>17,049</u>
Anexo 3.6	\$ 40,155	\$ 17,049
	=====	=====

POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

	Base Gravable			Tasa o tarifa	Impuesto		
	Auditoría	Declarada	Diferencia +(-)		Auditoría	Declarado	+ (-)
<b>IMPUESTOS A CARGO DEL CONTRIBUYENTE:</b>							
Al ingreso global de las sociedades mercantiles Título II -Anexo 3	\$ _____	\$ _____	\$ _____	35%	\$ _____	\$ _____	\$ _____
Al ingreso global de las Sociedades mercantiles Título VII -Anexo 3	\$ 31,374	\$ 31,374	\$ _____	42%	\$ 10,542	\$ 10,542	\$ _____
Impuesto del 1% sobre Remuneraciones pagadas -Anexo 2.1	\$ 78,038	\$ 78,038	\$ _____	1%	\$ 780	\$ 780	\$ _____
<b>IMPUESTOS RETENIDOS:</b>							
Impuesto sobre Productos del Trabajo -Anexo 2.1	\$ 76,510	\$ 76,510	\$ _____	Arts.80 141	\$ 2,541	\$ 2,541	\$ _____
Impuesto al valor agregado -Anexo 4	\$ 1,440,832	\$ 1,440,832	\$ _____	15%	\$ 216,125	\$ 216,125	\$ _____
10% de Impuesto sobre la Renta por pago de honorarios -Anexo 2.2	\$ 1,320	\$ 1,320	\$ _____	10%	\$ 132	\$ 132	\$ _____
<b>APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL:</b>							
Instituto Mexicano del Seguro Social -Anexo 2.3	\$ Varias	\$ Varias	\$ _____	Varios	\$ 9,623	\$ 9,623	\$ _____
Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	\$ 58,432	\$ 58,432	\$ _____	5%	\$ 2,922	\$ 2,922	\$ _____

Declaro bajo protesta de decir verdad que la relación que antecede incluye los impuestos federales a que está sujeta la contribuyente de referencia, asimismo incluye todas las obligaciones solidarias como retenedor, de impuestos y en el ejercicio no hubo ninguna resolución particular de la SHCP a la empresa en cuanto a exenciones, subsidios, autorizaciones o estímulos.

SR. RICARDO FUENTES ALFARO  
Gerente General

COMPANÍA X, S.A. DE C.V.CONCILIACION ENTRE SUELDOS Y SALARIOS DECLARADOS PARA EFECTOS  
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LOS CARGADOS A LAS CUENTAS DE  
RESULTADOS POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

	<u>1987</u>
Remuneraciones cargadas a:	
Mano de obra directa. Anexo 1.1	\$ 63,245
Gastos de administración y venta Anexo 1.2	<u>12,705</u>
	\$ 75,950
Participación de utilidades de 1986 pagadas a los trabajadores	<u>2,088</u>
	<u>\$ 78,038</u>
Remuneraciones base para 1%. Anexo 2	<u>78,038</u>
	<u>-----</u>
Impuesto 1%. Anexo 2	
Causado sobre remuneraciones pagadas	780
Pagado según declaraciones	<u>780</u>
	<u>-----</u>
Impuesto sobre Productos del Trabajo retenido y enterado. Anexo 2	<u>\$ 2,541</u>

COMPAÑIA X, S.A. DE C.V.

DETERMINACION DE LA BASE Y RETENCION DEL 10%  
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PAGO DE HONORARIOS  
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

## Honorarios cargados a:

Gastos de producción -Anexo 1.2	\$	415
Gastos de administración y venta -Anexo 1.2		<u>4,453</u>
Honorarios totales		4,868

## Menos:

Honorarios pagados a sociedades anónimas y personas físicas con actividades empre- sariales		<u>3,548</u>
Honorarios afectos -Anexo 2		<u>1,320</u>
10% sobre los honorarios afectos -Anexo 2	\$	132
10% retenido y enterado -Anexo 2		<u>132</u>
Diferencia	\$	<u>-</u>

CONCILIACION ENTRE LAS CUOTAS PAGADAS AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL

Y LAS APLICADAS A RESULTADOS POR EL EJERCICIO TERMINADO

EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

<u>Bimestre</u>	<u>Enfermedad y maternidad</u>	<u>Invalidez, vejez, cesantía y muerte</u>	<u>Riesgos de trabajo</u>	<u>Guarderías para hijos de aseguradas</u>	<u>Total</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Número de operación de caja o Banco</u>
1	\$ 620	\$ 414	\$ 32	\$ 70	\$1,136	13/mzo/87	Banco Mexicano Somex, S.N.C.
2	773	515	40	87	1,415	15/may/87	Banco Mexicano Somex, S.N.C.
3	777	518	40	94	1,429	14/jul/87	Banco Mexicano Somex, S.N.C.
4	822	548	42	97	1,509	11/sep/87	Banco Mexicano Somex, S.N.C.
5	1,032	688	53	113	1,886	13/nov/87	Banco Mexicano Somex, S.N.C.
6	1,190	793	133	132	2,248	14/ene/88	Banco Mexicano Somex, S.N.C.
	-----	-----	-----	-----	-----		
	\$ 5,214	\$ 3,476	\$ 340	\$ 593	\$9,623	Anexo 2	
	=====	=====	=====	=====	=====		

Determinación de la cuota patronal

Total de cuotas	\$ 9,623
Menos: Cuotas retenidas	2,043
	-----
Cuota patronal	\$ 7,580
	=====

Aplicación a resultados

Mano de obra -Anexo 1.1	\$ 7,580
	=====

COMPANIA X, S.A. DE C.V.  
CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL  
PARA EFECTOS DEL TITULO II Y TITULO VII DE LA LEY DEL  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR EL AÑO TERMINADO  
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987  
(Miles de pesos)

	<u>Título II</u>	<u>Título VII</u>
Utilidad (pérdida) contable antes de ISR y PTU	\$ 29,897	\$ 29,897
Más: Ingresos fiscales -Anexo 3.1	204,847	1,477
Deducciones contables -Anexo 3.2	<u>1,382,800</u>	<u>-</u>
	\$1,617,544	\$ 31,374
Menos: Deducciones fiscales -Anexo 3.4	<u>1,707,113</u>	<u>-</u>
 Resultado fiscal		
-Anexo 2	(\$ 89,569)	\$ 31,374
	=====	=====

CALCULO DEL IMPUESTO  
=====

	<u>Base</u>	<u>Tasa</u>	<u>Impuesto</u>
Titulo II	\$ -	35% X 20%	\$ -
	=====	=====	=====
Titulo VII	31,000	42% X 80%	\$ 10,542
	=====	=====	=====

ANEXO 3.1

COMPAÑIA X, S.A. DE C.V.

CONCEPTOS QUE SE ACUMULAN EN LA CONCILIACION  
ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL POR EL AÑO  
TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987.

(Miles de pesos)

<u>C o n c e p t o</u>	<u>...Ingresos fiscales...</u>	
	<u>Titulo II</u>	<u>Titulo VII</u>
Ganancia inflacionaria		
-Anexo 3.6	\$ 204,847	\$ -
	-----	-----
Anexo 3	\$ 204,847	\$ -
	=====	=====

COMPANÍA X, S.A. DE C.V.CONCEPTOS QUE SE ACUMULAN EN LA CONCILIACIONENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL POR EL AÑO TERMINADOEL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

<u>C o n c e p t o</u>	<u>Deducciones contables</u>	
	<u>Titulo II</u>	<u>Titulo VII</u>
Depreciación contable	\$ 1,594	\$ -
Otros gastos que no reunen requisitos fiscales	1,476	1,476
Costo de venta	1,339,575	-
Intereses no deducibles	40,155	-
	-----	-----
Anexo 3	\$ 1,382,800	\$ 1,476
	=====	=====



COMPANIA X, S.A. DE C.V.

CONCEPTOS QUE SE DISMINUYEN EN LA CONCILIACION

ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL POR EL AÑO TERMINADO

EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

<u>C o n c e p t o</u>	<u>----- Ingresos contables -----</u>	
	<u>Titulo II</u>	<u>Titulo VII</u>
Intereses devengados del		
ejercicio	\$ 40,155	\$ -
	-----	-----
Anexo 3 y 3.2	\$ 40,155	\$ -
	=====	=====

ANEXO 3.4

COMPañIA X, S.A. DE C.V.  
CONCEPTOS QUE SE DISMINUYEN EN LA CONCILIACION  
ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL POR EL AÑO  
TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987  
(Miles de pesos)

<u>C o n c e p t o</u>	<u>Deducciones fiscales</u>	
	<u>Título II</u>	<u>Título VII</u>
Compras del ejercicio	\$ 1,414,693	\$ -
Mano de obra	74,578	-
Gastos de fabricación	58,718	-
Pérdida inflacionaria		
-Anexo 3.5	150,869	-
Ajuste a la depreciación		
por indexación -Anexo 3.7	---8,255---	-----
Total de deducciones		
-Anexo 3	\$ 1,707,113	\$ -
	=====	=====

ANEXO 3.5

COMPañIA X, S.A. DE C.V.

DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIO DE LAS  
DEUDAS Y DE LOS INTERESES DEDUCIBLES Y/O DE  
LA GANANCIA INFLACIONARIA ACUMULABLE POR  
EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

<u>Periodo</u>	<u>Promedio mensual</u>	<u>Factor de ajuste</u>	<u>Componente inflacionario de las deudas</u>	<u>Intereses Ganados</u>	<u>Pérdida inflacionaria</u>
Enero	\$ 82,414	0.081	\$ 6,675	-	\$ 6,675
Febrero	63,678	0.072	4,585	-	4,585
Marzo	76,510	0.066	5,050	-	5,050
Abril	81,705	0.087	7,108	-	7,108
Mayo	88,565	0.075	6,642	-	6,642
Junio	109,060	0.072	7,852	-	7,852
Julio	147,457	0.081	11,944	-	11,944
Agosto	179,301	0.081	14,523	-	14,523
Septiembre	178,199	0.066	11,761	-	11,761
Octubre	180,690	0.083	14,997	-	14,997
Noviembre	241,038	0.079	19,042	-	19,042
Diciembre	274,926	0.148	40,689	-	40,689
			-----		-----
	Anexo 3.4	\$	\$ 150,868	\$	\$ 150,868
			=====		=====

COMPAÑIA X, S.A. DE C.V.DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIODE LOS CREDITOS Y DE LOS INTERESES ACUMULABLES Y/O DE LAGANANCIA Y/O PERDIDA INFLACIONARIA ACUMULABLE POR EL AÑOTERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

<u>Periodo</u>	<u>Promedio mensual</u>	<u>Factor de ajuste</u>	<u>Ganancia inflacionaria</u>	<u>Intereses pagados</u>	<u>Ganancia o pérdida inflacionaria neta</u>
Enero	\$ 95,441	0.081	\$ 7,731	4,486	\$ 3,245
Febrero	110,899	0.072	7,985	3,328	4,657
Marzo	116,202	0.066	7,669	-	7,669
Abril	125,282	0.087	10,899	279	10,620
Mayo	100,442	0.075	7,533	-	7,533
Junio	155,442	0.072	11,192	-	11,192
Julio	175,442	0.081	14,211	1,758	12,453
Agosto	195,442	0.081	15,831	3,633	12,198
Septiembre	233,192	0.066	15,391	1,641	13,750
Octubre	318,442	0.083	26,430	7,450	18,980
Noviembre	444,442	0.079	35,110	7,319	27,791
Diciembre	574,457	0.148	85,020	10,261	74,759
			-----	-----	-----
Anexo 3.1			\$ 245,002	\$ 40,155	\$ 204,847
			=====	=====	=====

COMPANIA X, S.A. DE C.V.

DEDUCCION FISCAL DE INVERSIONES PARA EFECTOS DEL TITULO II  
DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR EL AÑO TERMINADO  
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

<u>Tipo de inversión</u>	<u>Inversión actualizada</u>	<u>Deducción fiscal actualizada</u>
Maquinaria y equipo industrial	\$ 41,750	\$ 4,175
Mobiliario y equipo de oficina	6,035	503
Equipo de transporte	15,670	3,134
Otros activos	<u>6,858</u>	<u>343</u>
ANEXO 3.4	\$ 70,313	\$ 8,255
	=====	=====

COMPANIA X, S.A. DE C.V.  
CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS Y LOS  
DECLARADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E  
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR EL EJERCICIO TERMINADO  
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

	Ingresos para efectos de ISR	Ingresos para efectos de IVA
INGRESOS NETOS SEGUN ESTADO DE RESULTADOS DICTAMINADO	\$ 1,441,332	\$ 1,440,832
Ingresos declarados para ISR e IVA	\$ 1,441,332	\$ 1,440,832

Cálculo del Impuesto al Valor Agregado

	Base	Impuesto
Trasladado a clientes 15% -Anexo 2	\$ 216,124	\$ 216,124
IVA acreditable por: compras y gastos del año		\$ 214,442
IVA por pagar		1,682
IVA pagado		5,287
Más: IVA pendiente de acreditar de 1986		1,519
IVA pagado en exceso		\$ 5,124

COMPANIA X, S.A. DE C.V.ANALISIS DE CONTRIBUCIONES POR PAGARAL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

<u>Contribución</u>	<u>Importe</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Institución de pago</u>
Impuesto sobre la renta:			
Pago provisional Título II	\$ 1,929	08-I-88	Banco del Atlántico, S.N.C.
Pago provisional Título VII	3,191	08-I-88	Banco del Atlántico, S.N.C.
Impuesto sobre productos del trabajo	278	08-I-88	Banco del Atlántico, S.N.C.
1% sobre remuneraciones pagadas	108	08-I-88	Banco del Atlántico, S.N.C.
5% INFONAVIT	309	08-I-88	Banco del Atlántico, S.N.C.
IMSS	1,287	14-I-88	Banco Mexicano Somex, S.N.C.
10% ISR retenido por pago de honorarios	-		
	-----		
	\$ 7,102		
	=====		

COMPANIA X, S.A. DE C.V.DETERMINACION DEL REPARTO DE UTILIDADESA EMPLEADOS CON BASE EN LAS CIFRAS DECLARADASPOR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

(Miles de pesos)

Resultado fiscal dictaminado -Anexo 3	\$	31,374
Base repartible según empresa		31,374
		-----
Diferencia	\$	-
		=====
10% de la base dictaminada	\$	3,137
Más utilidades no cobradas		-
		-----
Total repartible	\$	3,137
		=====



COMPANIA X, S.A. DE C.V.

RELACION DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS QUE MODIFICAN  
LOS RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

Declaro, bajo protesta de decir verdad que durante el ejercicio 1987, no se presentaron declaraciones complementarias de los impuestos federales a que está sujeta la contribuyente de referencia, ni de las obligaciones solidarias como retenedora de impuestos.

SR. RICARDO FUENTES ALFARO  
Gerente General

COMPANIA X, S.A. DE C.V.

RELACION DE ESTIMULOS FISCALES

POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1987

Durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1987, no hubo ningún estímulo fiscal del que haya gozado la empresa.

## CONSIDERACIONES FINALES

La auditoría de estados financieros es una actividad privativa del licenciado en Contaduría, que se realiza para otorgar confianza al público usuario de la información financiera. Por tal motivo el trabajo de auditoría debe reunir requisitos mínimos que garanticen la calidad profesional que se requiere, es decir que el licenciado en Contaduría en la elaboración de su trabajo debe apearse a las normas establecidas por la profesión.

El dictamen de estados financieros se logra después de que el licenciado en Contaduría ha realizado una serie de investigaciones sobre la entidad auditada; mismas que van a servirle de base para fundamentar su opinión.

El trabajo de auditoría que se realiza es el mismo para emitir el dictamen financiero, tanto como para emitir el dictamen fiscal.

El dictamen fiscal, además de la opinión sobre los estados financieros, debe contener los anexos a que se refiere el Artículo 50 del R.C.F.F.; estos anexos van a servirle a las autoridades fiscales para interpretar y analizar adecuadamente los resultados de operación contables y fiscales.

En el caso de que el licenciado en Contaduría no pudiera obtener la evidencia suficiente y competente, es decir, que por limitaciones en el alcance impuestas por el propio

cliente o por las circunstancias, no pudiera allegarse de todos los elementos de juicio necesarios para fundamentar su opinión, podrá emitir un dictamen con salvedad, un dictamen negativo o una abstención de opinión, según sea el caso, y se tendrán presentes la importancia relativa y el riesgo probable respecto de los estados financieros considerados en su conjunto.

El licenciado en Contaduría, en la emisión de su dictamen, adquiere un grado de responsabilidad no sólo con la persona que contrata sus servicios, sino con el público en general. Esta responsabilidad nace, desde la emanada de las normas establecidas por la profesión, hasta la derivada de las distintas disposiciones legales.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 3ª Edición, México, 1988.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría, 8ª Edición, México, 1988.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Boletines Sobre el Control Interno, E-02 y H-10, México, 1979.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Código de Etica Profesional, México 1979.

Osorio Sánchez, Israel. Auditoría I, Ediciones Contables y Administrativas S.A., 7ª Reimpresión, México, 1984.

Del Valle Noriega, Jaime y Gómez Espineira, Antonio. Dictamen Fiscal, Dofiscal editores, 1ª Reimpresión de la 4ª edición, México, 1986.

Prieto Alejandro. Principios de Contabilidad, editorial Banca y Comercio, 6ª Reimpresión, México 1980.

Elizondo López, Arturo. La Profesión Contable, Ediciones Contables y Administrativas, 1ª Reimpresión, México, 1986.

Villegas H. Eduardo. La Información Financiera en la Administración, Editorial Laro, 2ª Edición, México, 1984.

Espinoza Martínez, Rodolfo. El Licenciado en Contaduría y el Dictamen de Estados Financieros, Seminario de Investigación Contable (TESIS), UNAM, México, 1987.

Ortega Pérez, Joaquín. El Dictamen para Efectos Fiscales, TESIS, UVM, México, 1981.

Flores Rodríguez, Delfino. Dictaminación Fiscal, TESIS, UNAM, México, 1984.

UNAM-FCA, Consultorio Fiscal, Reformas al Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Año 2, Número 20, Agosto, México, 1988.

UNAM-FCA, Consultorio Fiscal, Resolución Miscelánea, Año 2, Número 21, Septiembre, México, 1988.

Caballero Gloria y Rabasa Emilio, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Cámara de Diputados, 4ª edición, México, 1982.

Leyes y Códigos de México, Código Civil para el Distrito Federal, Editorial Porrúa, 56ª Edición, México 1988.

Carrancá Trujillo, Raúl, y Carrancá Rivas Raúl. Código Penal Anotado, Editorial Porrúa, 7ª Edición, México, 1978.

Calvo Nicolau, Enrique, y Vargas Aguilar Enrique, Código Fiscal de la Federación, Editorial Themis, 2ª Reimpresión, México, 1988.

Calvo Nicolau Enrique, y Vargas Aguilar, Enrique. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Editorial Themis, 2ª Reimpresión, México, 1988.