

2439



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS
CON FINES FISCALES**

Seminario de Investigación Contable

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

P R E S E N T A N :

MA. ROSALBA MENDOZA TRUJANO
ROSA MARIA LOPEZ GUERRERO

PROFESOR DE SEMINARIO: C. P. JOAQUIN BLANES PRIETO

MEXICO, D. F.

FALLA DE ORIGEN

1989



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE GENERAL

Introducción	1
--------------	---

CAPITULO I

Antecedentes generales sobre el origen del dictamen	2
---	---

CAPITULO II

GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA Y DICTAMEN

Concepto de auditoría	9
Auditoría preliminar	12
Auditoría final	14
Concepto de dictamen	16
Objetivo	17
Clases de dictamen	18
A quienes interesa el dictamen	25

CAPITULO III

PAPELES DE TRABAJO

Concepto	28
Importancia	28
Objetivos	28
Propiedad de los papeles de trabajo	29

Naturaleza confidencial	30
Principios para su elaboración	30
Normas de los papeles de trabajo	32
Elementos de los papeles de trabajo	33
Clases de papeles de trabajo	33
Técnicas aplicables en su elaboración	44
Indices y marcas	49
Modelos de papeles de trabajo	53

CAPITULO IV

NORMAS PRINCIPIOS Y LEYES APLICABLES

Normas y procedimientos de auditoría	62
Principios de contabilidad generalmente aceptados	64
Código de ética profesional	68
Código fiscal de la federación	71
Ley del impuesto al valor agregado	74
Ley del impuesto sobre la renta	76
Otras	81

CAPITULO V

MODELO DE CUADERNILLO DE DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS

Modelo de cuadernillo de dictamen fiscal	83
Comentarios	123
CONCLUSIONES	131
BIBLIOGRAFIA	133

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

La Contaduría Pública ejerce y defiende la condición de ser independiente y su sentido esencial es de servir con madurez y juicio, la independencia se cumple de múltiples maneras, una de ellas es la Auditoría de Estados Financieros con fines fiscales.

El presente seminario de investigación pretende exponer los aspectos fundamentales que se deben de considerar para la preparación de un dictamen de estados financieros con fines fiscales; primeramente se tratarán las características generales tanto de auditoría como de dictamen las cuales serán la base para el mejor entendimiento del trabajo expuesto en los capítulos posteriores.

Posteriormente para la preparación de un dictamen es necesario la correcta elaboración de los papeles de trabajo, sobre los cuales se explican sus características y requisitos esenciales - presentando para una mejor asimilación y comprensión algunos ejemplos de modelos aplicados a cuentas de balance.

Por otra parte para que la opinión del auditor este debidamente soportada se deberán aplicar todas las herramientas y medios que se consideren convenientes, es por esto que se presenta en forma general un pequeño comentario sobre las leyes, normas y principios que se deben de observar para elaborar finalmente y como conclusión de este trabajo el cuadernillo de dictámenes de estados financieros.

Esperando que esta investigación sea de gran utilidad para el lector ya que nuestro principal objetivo es expresar nuestros conocimientos crítico-constructivos fundamentados en forma enunciativa mas no limitativa.

C A P I T U L O I

Antecedentes generales sobre el origen del
dictamen

La información dentro de la empresa ha venido evolucionando con el paso del tiempo, con el cambio de las circunstancias y las necesidades. Antiguamente la información se identificaba principalmente con la labor de llevar los registros históricos de la compañía.

Posteriormente y cambiando según las circunstancias particulares de cada empresa, la información era mayor abarcando operaciones como el manejo de efectivo, crédito y cobranzas, pagos, relaciones con bancos, cuestiones de impuestos, etc., con lo que surge la necesidad de la práctica de una contabilidad más formal.

Más adelante, las necesidades de los negocios fueron ampliándose y se hizo necesario cumplir con más exigencias fiscales por parte del gobierno, suministrar más información a las autoridades y a los accionistas.

Para poder cumplir eficaz y verdídicamente con estas exigencias se hizo necesario la creación de una rama de la contabilidad que verificara que los registros contables fueran correctos " La Auditoría " La profesión del auditor es de creación relativamente reciente, y es la ley Británica de Sociedades Mercantiles de 1862 la que reconoce de manera oficial los servicios del Contador Público.

El 7 de abril de 1888 en Inglaterra, la revista "The accountant" publica el primer dictamen:

" Tengo delante de mí el Balance....limitado al año terminado en septiembre 30 de 1887 el que fue auditado y hallado correcto."

En 1990 Estados Unidos de Norteamérica presenta el dictamen más común en esa época:

" Hemos examinado los libros y las cuentas de la compañía...por el año terminado al...de...y certificamos que en nuestra opinión, el Balance que ante-

cede muestra correctamente su posición al terminar ese año y que las cuentas de pérdidas y ganancias estan correctas."

En 1906 una reconocida firma norteamericana informa respecto a una auditoría practicada de la forma siguiente:

" De acuerdo con lo estipulado, hemos practicado una auditoría de sus libros y cuentas por el año - que terminó el 31 de julio de 1906 y acompañamos dos páginas de comentarios que presentamos, junto con los estados y cédulas que a continuación se describen..."

En 1907 en un intento de unificar el texto del dictamen, el - Instituto Americano de Contadores Públicos emite un folleto sobre la auditoría del balance publicado por el "Federal Reserve Board"

" Hemos practicado una auditoría en los libros de.. comprendiendo el periodo de...a...y certifíco que el balance general y el estado de pérdidas y ganancias que aparecen arriba, han sido preparados de acuerdo con el plan sugerido y aconsejado por la comisión de reserva y en mi opinión indican la situación financiera de la misma en el resultado de sus operaciones del periodo."

Posteriormente y debido a la crisis económica en el año de 1929 se consideró necesario exigir que los estados financieros publicados por las grandes empresas fueran más informativos y - fidedignos, se insistía en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados y para 1934 se da a conocer un folleto titulado "Auditoría de las cuentas de sociedades " en el que se sugería el siguiente texto de dictamen:

" Hemos examinado el balance general de la compañía ...al...y los estados de pérdidas y ganancias y de superávit por el año que terminó en esa fecha. Al respecto examinamos e hicimos pruebas de registros y documentos de contabilidad de la compañía

y se obtuvo información y explicaciones de sus - funcionarios y empleados, también se hizo una revisión general de los métodos de contabilidad y de las cuentas de resultados en el año citado, - pero no se practicó una auditoría detallada de - las operaciones.

En mi opinión, basada en dicho examen, el balan- ce general y los estados de pérdidas y ganancias y el superávit adjuntos que le son relativos, - presentan razonablemente, de acuerdo con princi- pios de contabilidad generalmente aceptados que la compañía ha observado de manera uniforme duran- te el período que revisamos, su posición al...y los resultados de sus operaciones por el año ter- minado en esa fecha."

Las principales modificaciones en relación con los dicta- menes anteriores son las siguientes:

1. Se incluye por primera vez el examen del superávit
2. Se aclara que se practicó una auditoría basada en pruebas e investigaciones de los métodos de contabilidad.
3. Se establecía que la declaración era un dictamen, es decir un juicio que se forma y emite
4. Se habla por primera vez de los principios de contabilidad y sólo su aplicación uniforme en el año sujeto a revisión

En diciembre de 1938 se procedió a modificar el boletín - de examen de estados financieros publicado en 1934, a éste nue- vo boletín se le llamó "Extensiones de Procedimientos de Audi- toría". Este fue el antecedente de una serie de boletines sobre procedimientos de auditoría llamados "Statement Auditing."

Una vez que el Instituto Americano de Contadores Públicos emite dicho folleto declara que el dictamen de 1934 estaba mal formulado ya que en el no se expresaba si el dictamen se había practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente a- ceptadas aplicadas en las circunstancias y así en base a estas declaraciones del Instituto decide modificar el texto del dic- tamen para quedar de la siguiente forma:

" He examinado el Balance General de la Compañía ... al... y los estados de pérdidas y ganancias y de superávit por el año terminado en esa fecha.

Se revisó el sistema de control interno y los procedimientos de contabilidad de la compañía y sin llevar a cabo una auditoría detallada de las operaciones, examiné e hice pruebas de sus registros y documentos de contabilidad mediante métodos y con la amplitud que se consideró necesaria. Dicho examen fue practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas aplicables en las circunstancias incluyendo todos los procedimientos que consideré necesarios.

En mi opinión el balance general y los estados de pérdidas y ganancias y de superávit adjuntos que le son relativos presentan razonablemente la posición financiera de la Compañía X S.A al ... y los resultados de sus operaciones por el expresado año de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases análogas a las del año inmediato anterior. "

Este dictamen fue aprobado en el año de 1941 y en el observamos las principales modificaciones:

1. Aparece el concepto de normas de auditoría generalmente aceptadas aplicables en las circunstancias.
2. Se hace mención al control interno y los procedimientos de contabilidad.
3. El concepto de "los principios de contabilidad generalmente aceptados", es ampliado diciendo que fue consistente con los del año anterior.
4. Se menciona que se emplearon los procedimientos de auditoría considerados necesarios, se menciona que se hicieron las prue

bas de registros y documentos de contabilidad mediante métodos y con la amplitud que se consideraron necesarios.

En 1951 se emite un folleto titulado "Codification of Statements on Auditing Procedure" en el cual se reúnen los boletines sobre procedimientos de auditoría elaborados en 1939 por el Instituto Americano de Contadores Públicos.

Posteriormente el Instituto Americano de Contadores Públicos por medio de la comisión de normas y procedimientos de auditoría publica en 1964 el boletín "El dictamen sobre estados financieros", en el que el objetivo principal era unificar criterios sobre el texto del dictamen y fue entonces en que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en 1975 sugiere la nueva forma de Dictamen para quedar de la siguiente manera:

" He examinado el estado de situación financiera de la Compañía X S.A al ... de... y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en las cuentas del capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi exámen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyo las pruebas de la documentación y registros de contabilidad, así como otros procedimientos de auditoría que juzgué necesarios en vista de las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros que se acompañan presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X S.A al... de... el resultado de sus operaciones, las variaciones en las cuentas del capital contable y los cambios en la situación financiera en base a efectivo por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. "

C A P I T U L O I I

GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA Y DICTAMEN

- 2.1. Concepto de auditoría
 - 2.1.1 Características generales
- 2.2 Auditoría preliminar
- 2.3 Auditoría final
- 2.4 Concepto de dictamen
 - 2.4.1 Características generales
- 2.5 Objetivo
- 2.6 Clases de dictamen
- 2.7 A quienes interesa el dictamen

2.1 CONCEPTO DE AUDITORIA

Auditoría es el examen crítico de los registros de contabilidad libros, documentos, control interno, procedimientos y métodos de operación así como la estructura de organización de una entidad física o moral basada en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.

2.1.1 CARACTERISTICAS GENERALES

Tomando en cuenta que el vocablo auditoría es demasiado amplio se hizo necesaria una división de las diferentes clases de auditoría entre ellas tenemos:

- a) Auditorias con el propósito de expresar una opinión profesional de los estados financieros de una empresa:
 - Auditoría de balance
 - Auditoría completa
 - Auditoría detallada

- b) Auditorias con propósitos diversos de los cuales no se espera que el auditor exprese su opinión profesional acerca de los estados financieros:
 - Auditoría especial
 - Auditoría continua
 - Auditoría esporádica
 - Auditoría limitada o parcial
 - Auditoría periódica
 - Auditoría de caja

- c) De acuerdo a quien practica las auditorias se clasifican en:
 - Auditoría externa
 - Auditoría interna

Para efectos del desarrollo de una auditoría de estados fi nancieros con fines fiscales nos enfocaremos a lo que es la auditoría externa, la cual la podemos definir como aquella que realiza un contador público independiente, es decir que no tiene injerencia en la administración del negocio cuyas cuentas exami na, ni es funcionario ni empleado de ella por lo que no tiene dependencia económica ni dirección.

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos este ti po de auditoría tiene como objetivo "Expresar una opinión profesional e independiente respecto a si los estados financieros presentan la situación financiera, los resultados de sus operaciones, las variaciones del capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases consistentes."

El contador público realiza su examen basandose en las nor mas de auditoría generalmente aceptadas, las que son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, a la ejecución de su trabajo y a la información que propor ciona, auxiliado de técnicas específicas llamadas "Técnicas de auditoría" para obtener la evidencia suficiente y competente y estar en posibilidades de emitir una opinión profesional sobre la situación financiera y los resultados de operación.

Cabe mencionar que una auditoría de estados financieros - con fines fiscales es una actividad exclusiva del contador público titulado, ya que es el único que puede emitir un dictamen en el cual exprese su opinión sobre la veracidad y exactitud de las cifras mostradas en los estados financieros a una fecha determinada.

Ahora bien, antes de proceder a la descripción de lo que es la auditoría preliminar, será provechoso explicar brevemente el trabajo que tiene que desarrollar el auditor para poder dar

inicio a una auditoria preliminar.

Tan pronto como se asigne a un contador un trabajo contratado debe darse atención a ciertos detalles, en primer lugar de berá efectuar una planeación de la auditoría, ésta es determinante en el trabajo a desarrollar ya que por medio de esta vamos a tener un punto de partida bien definido.

En terminos generales los aspectos que se deben de tener en cuenta dentro de la planeación de la auditoría son los siguientes:

1. Obtener información sobre los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
2. Conocer las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.
3. Prever cuáles procedimientos de auditoría son aplicables, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados.
4. El personal que debe intervenir en el trabajo.
5. Formulación de un programa de trabajo.
6. Diseño de papeles de trabajo (hojas de trabajo, cédulas sumarias, analíticas, etc.)
7. Selección de las áreas que se deben revisar en las auditorías preliminares y en la auditoría final.

Una vez que se tiene planeado el trabajo a desarrollar es de vital importancia la elaboración del programa de trabajo, el cual es definido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín E-01 como:

" El programa de trabajo es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar."

Dicho programa de trabajo servirá de guía tanto al encargado de la auditoría como a los auxiliares, además de que es una salvaguarda ya que con éste se consideran los rubros y aspectos claves en la realización del trabajo.

Las características principales que deberá contener un programa de trabajo son las siguientes;

- a) Nombre del despacho al que se pertenece
- b) Nombre del cliente
- c) Fecha de la auditoría
- d) Descripción de los procedimientos de auditoría (deberán de listarse por cada área de revisión)
- e) Iniciales de la persona que realizará el trabajo
- f) Referencia del papel de trabajo
- g) Tiempo estimado de realización
- h) Tiempo real

Habiendo ya realizado una planeación del trabajo a realizar y el programa de trabajo respectivo se está ya en condiciones de visitar las instalaciones de la empresa para poder realizar una auditoría preliminar.

2.2 AUDITORIA PRELIMINAR

Debemos entender por una auditoría preliminar "al tiempo invertido en un trabajo de auditoría antes del cierre del ejercicio sujeto a revisión."

Es decir, a una revisión previa la cual se llevará a cabo según el criterio del encargado de auditoría y la disponibilidad de la empresa; es recomendable una auditoría preliminar después del sexto mes del ejercicio que se va a revisar, esto

con el objeto de disminuir el tiempo requerido en una auditoría final, o en su caso, para tener más tiempo y ejecutar un análisis más completo y analítico durante la auditoría final.

Las pruebas y procedimientos aplicables a una auditoría preliminar son los mismos que se aplican a una auditoría final (al respecto se tratará más ampliamente de estos procedimientos en el capítulo de papeles de trabajo) siendo la única diferencia que en una auditoría preliminar se toma como base los saldos del mes intermedio del ejercicio de revisión (esto es únicamente en el caso de que la base de revisión fuese el sexto mes, en caso contrario se tomara el mes hasta el cual se fuese a hacer la revisión).

Los rubros o cuentas que se deben revisar en una auditoría preliminar son los siguientes:

- Ventas
- Compras
- Gastos de venta
- Gastos de administración
- Gastos y productos financieros
- Otros gastos y productos
- Impuestos
- Nóminas

Como se mencionó anteriormente, la revisión de estos rubros de los estados financieros se hace con el objeto de ahorrar tiempo para la auditoría final. Como podemos observar, una característica de la auditoría preliminar es que la revisión se efectúa principalmente a cuentas de resultados, sin embargo pueden analizarse algunas cuentas de balance como por ejemplo:

- Activos fijos
- Préstamos bancarios

Estas cuentas se analizan en una auditoría preliminar ya que de acuerdo a procedimientos de auditoría en sus boletines

G-06 referente a inmuebles, maquinaria y equipo y el boletín G-09 referente a pasivos, es necesario que el auditor se cerciore de que los activos existen y son propiedad de la empresa y que los pasivos registrados son auténticos.

Otras cuentas de balance que pueden analizarse en una auditoría preliminar son: caja y bancos, clientes, acreedores diversos, proveedores, entre otras; el análisis de estas cuentas deberá hacerse en forma superficial ya que a estas se les dará mayor importancia en la auditoría final, el objeto de su revisión en una auditoría preliminar es el identificar que tan controlados están los movimientos de estas cuentas, es decir si no existen saldos rojos o antiguos.

Ahora bien, se ha explicado en forma general el objeto y las cuentas de revisión en una auditoría preliminar, pero nos preguntamos ¿cuál es el beneficio de una auditoría preliminar para la empresa auditada? Pues bien, el auditor una vez terminada su revisión esta en condiciones de proporcionar un informe sobre resultados de su revisión a este informe le llamaremos: "carta de observaciones" carta en la cual se le informará al cliente de las fallas de control interno en que está incurriendo y las posibles causas, además de las recomendaciones más convenientes para su corrección, las cuales deberán de llevarse a cabo en los meses siguientes hasta la fecha en que se hizo la revisión, para que en la auditoría final se verifique si las fallas se han corregido, y el efecto que han causado al control interno de la empresa.

2.3 AUDITORIA FINAL

Para poder considerar por concluido un trabajo de auditoría y así emitir un dictamen se hace necesario tener bien definidas las características generales de la etapa de "terminación de la auditoría", al referirnos a este término, estamos hablando de

un análisis del saldo de todas las cuentas que aparezcan en los estados financieros a una fecha determinada.

Dicho análisis estará basado en los procedimientos y técnicas de auditoría aplicables en cada caso (Boletín F-01) y el orden de revisión de cada cuenta estará determinado de acuerdo al programa de trabajo previamente realizado, al criterio del auditor y principalmente a la importancia de cada rubro de los estados financieros.

Los objetivos mínimos en la revisión de la auditoría final de acuerdo al Boletín F-04 de las normas y procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Evaluación del control interno
2. Revisar las operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha del dictamen.
3. Obtener las declaraciones necesarias de la administración de la empresa.
4. Obtener una carta declaratoria en la que se especifique que todas las actas celebradas hasta la fecha del dictamen se encuentran asentadas en los libros respectivos.
5. Cerciorarse que los estados financieros que se dictaminen coinciden con los saldos de registros contables.
6. Verificar que los papeles de trabajo contengan las conclusiones que se deriven de la revisión.
7. Comprobar que el expediente continuo de auditoría se encuentra actualizado.
8. Verificar que el juicio sobre la presentación de los estados financieros y sus notas relativas es congruente con la opinión emitida.

Una vez terminado el trabajo de auditoría y cubiertos los objetivos mínimos es necesario que el auditor responsable celebre pláticas finales con el funcionario responsable con el objeto de despejar cualquier duda que pueda existir y, principalmente aclarar y definir los ajustes y reclasificaciones correspondientes, así mismo es necesario explicarle a la administración o en su caso al representante de la sociedad la forma en que se presentaran los estados financieros y sus notas, así como para informarles de la opinión que se va a emitir.

2.4 CONCEPTO DE DICTAMEN

De acuerdo a las normas y procedimientos de auditoría en su boletín H-01 el dictamen es:

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

2.4.1 CARACTERISTICAS GENERALES

El dictamen del auditor deberá de exponer en la forma más claramente posible su opinión sobre la presentación de los estados financieros, para tal efecto podemos mencionar que:

Por su estructura, los dictámenes se clasifican en dos formas:

- La primera es por el número de párrafos y son:

Tradicionales

Nuevos

Los dictámenes tradicionales contienen dos párrafos que son denominados como "párrafo del alcance y párrafo de la opinión."

Los dictámenes nuevos únicamente contienen un solo párrafo que es el de la opinión.

- La segunda forma de división es:

Informe corto

Informe largo

El informe corto es propiamente el dictamen, es decir la opinión de la revisión de los estados financieros.

El informe largo es cuando se da una información complementaria a los estados financieros, es decir cuando se añaden comentarios además de la opinión del auditor.

Por otra parte, los requisitos de presentación o elementos básicos que debe reunir el dictamen son:

1. Debe constar en papel membretado del despacho
2. Persona o entidad a quien se dirige
3. Fecha del dictamen (puede constar al pie del dictamen)
4. Texto del dictamen
5. Firma del auditor responsable .
6. Datos de identificación tales como: nombre, número de cédula profesional y, o , registro en la dirección general de fiscalización.

2.5 OBJETIVO E IMPORTANCIA

El objetivo fundamental al emitir un dictamen es el proporcionar al cliente una opinión profesional e independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros, es decir, que dicha opinión servirá de base para establecer la credibilidad de los estados financieros, sin embargo no se quiere decir con esto que el auditor sea el responsable de la preparación de los estados financieros, esta responsabilidad recae sobre la administración de la entidad.

En relación a la importancia del dictamen, se considera fundamental ya que es lo único que el público conoce del trabajo realizado por el contador público, por otra parte, los papeles de trabajo sobre los cuales basa su opinión, es decir sobre

los cuales tiene la evidencia suficiente y competente del trabajo realizado, no los exhibe normalmente sólo en los casos en que los son requeridos por las autoridades fiscales o bien, por su propio cliente, con esto podemos afirmar que los papeles de trabajo son propiedad irrestricta del auditor lo cual implica que no son propiedad ni siquiera de la entidad que contrató los servicios.

Independientemente de que es lo único que el público ve del trabajo del contador público, es importante ya que este documento sirve de base a las autoridades fiscales para confiar en que las entidades cumplen con sus obligaciones fiscales.

2.6 CLASES DE DICTAMEN

El dictamen expresado por el auditor puede ser:

- Sin salvedades
- Con salvedades
- Negativo
- Con abstención de opinión

El dictamen sin salvedades:

Se emite cuando el auditor está satisfecho en todos sus aspectos importantes de las cifras mostradas en los estados financieros, el dictamen del auditor expresará su conformidad en forma clara y definitiva, este tipo de dictamen lleva implícito que los cambios en los principios contables o en el método de aplicación se han determinado y revelado apropiadamente en los estados financieros.

El dictamen con salvedades:

La comisión de normas y procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín H-01 nos dice de las salvedades que:

" Son las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen "

Estas excepciones pueden deberse principalmente a:

1. Cuando existe limitación en el alcance del trabajo del auditor.
2. Cuando existe un desacuerdo con la administración en relación con los estados financieros
3. Cuando existe incertidumbre importante que afecte a los estados financieros y cuya resolución depende de acontecimientos futuros
4. Por desviación en la aplicación de los procedimientos de contabilidad, los que incluyen las reglas particulares de su aplicación

Por otra parte, cuando el auditor expresa su opinión con salvedad está obligado a mencionar todas las razones de importancia en un párrafo por separado e indicar después de la expresión en mi opinión la esencia de la salvedad, haciendo referencia al párrafo aclaratorio. El grado de importancia que se asigna a la salvedad es a juicio personal y criterio profesional por parte del auditor en vista de las circunstancias.

El dictamen con opinión negativa:

Una opinión negativa se emite cuando el impacto que pueda tener un desacuerdo sobre los estados financieros es tan fuerte que el auditor concluye que una salvedad no es suficiente para revelar la naturaleza engañosa de los estados financieros. Algunas razones por las que puede surgir una opinión negativa son:

1. Incumplimiento en la aplicación de los principios de contabilidad
2. Inconsistencia en la aplicación de los mismos

EJEMPLOS TEXTOS DE DICTAMEN

TEXTO DE DICTAMEN TRADICIONAL

" He examinado el balance general de la Compañía X S.A al 31 de diciembre de 1988 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluí las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X S.A. al 31 de diciembre de 1988 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes.

Este tipo de dictamen se considera como un dictamen limpio o sin salvedades.

TEXTO DEL NUEVO DICTAMEN

" En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la Compañía, presentan la situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 1988, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que termino en esa fecha. "

TEXTO DEL DICTAMEN CON SALVEDAD

(Inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad)

" He examinado el balance general de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembreen las circunstancias.

Como se describe en la nota...a los estados financieros, la Compañía cambió el método de depreciación de los activos fijos al utilizar en este ejercicio el método de unidades producidas en lugar del de línea recta que venía aplicando con anterioridad.

Este cambio afectó la utilidad del ejercicio disminuyéndola en la cantidad de \$... después de considerar el efecto del Impuesto Sobre la Renta y Participación de los Trabajadores en las Utilidades.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre ... y el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior, excepto por el cambio, con el cual estoy de acuerdo, derivado de la utilización de un método diferente de depreciación de activos fijos descrito en el párrafo anterior. "

TEXTO DE DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA

" He examinado el balance general de la Compañía X S.A. al 31 de diciembre de 1988 y los estados de en las circunstancias, excepto por lo que se menciona - en el párrafo siguiente.

Mi examen reveló que los estados financieros que pretenden presentar la situación financiera, los resultados de operación, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera no están de acuerdo con principios de contabilidad y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

En mi opinión, debido a los efectos de los asuntos mencionados en el párrafo anterior, los estados financieros no dan una visión real y razonable de la posición financiera de la Compañía X S.A. al 31 de diciembre - de 1988, y los resultados de sus operaciones por el - año terminado en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. "

NOTA:

Una opinión negativa o adversa debe incluir las explicaciones de todas las razones que la originaron y de su efecto neto - cuantificado, porque de no incluir todas esas razones se ocultaría información que debe conocer el lector.

TEXTO DE DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION

" He examinado el balance general de la Compañía X S.A. al 31 de diciembre de 1988 y los estados de en las circunstancias, excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente.

Mi examen reveló que los saldos de las cuentas por cobrar que ascienden a \$.....y que representan un% de los activos totales, requieren de una depuración integral por lo que no me pude cerciorar de la razonabilidad de dichos saldos al 31 de diciembre de 1988.

Debido a que no me pude cerciorar de la razonabilidad del saldo de cuentas por cobrar que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia de los efectos que pudiera tener la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros que examiné, considerados en su conjunto.

"

2.7 A QUIENES INTERESA EL DICTAMEN

1. Socios o accionistas:

Les interesa para juzgar que las utilidades o pérdidas que reflejan los estados financieros sean verdaderas, para tomar de cisiones de inversión o disminución de capital, para conocer la productividad del negocio, etc.

2. Consejo de administración:

Para garantizar la correcta administración de la entidad de acuerdo a sus estatutos, para detectar áreas problemáticas.

3. Comisarios:

Para vigilar la administración de la entidad.

4. Directivos y funcionarios:

Para comparar lo real con lo planeado y tomar decisiones correctas, para la localización de áreas problema, para la determinación de los resultados de su gestión, para el control de la posición financiera de la empresa y de las operaciones, seguir, modificar o destacar políticas, para conocer con veracidad la naturaleza de sus recursos, política financiera, dividendos y proyecciones.

5. Trabajadores:

Para cerciorarse de la justa participación de sus utilidades y otros beneficios de previsión social que les puedan ser concedidas por contratos colectivos de trabajo.

6. Proveedores:

Para determinar y vigilar constantemente el límite de crédito.

7. Acreedores:

Conocer la capacidad a corto y a largo plazo de crédito, de producción de la posibilidad de inversión, capacidad de pago

expansión, etc.

8. Acreedores bancarios:

Para conocer la capacidad de pago y productividad del negocio.

9. Acreedores comerciales:

Para conocer la compra y capacidad de pago

10. La banca:

Para determinar el monto de los financiamientos de acuerdo con la capacidad de pago, así como obtener la seguridad y garantía de los créditos de acuerdo con la productividad de la entidad.

11. El estado:

Tener seguridad de que los causantes han declarado correcta y justamente sus impuestos, así como la obtención razonablemente correcta de datos para fines estadísticos y para la planeación económica del país.

12. Fisco:

Por que constituye un valioso instrumento de apoyo en la función fiscalizadora de impuestos y derechos federales ya que se apoya en la vasta experiencia de los contadores públicos, en la práctica de auditorías y lo mas importante, en su independencia profesional y sus estrictas normas éticas.

13. Contribuyentes:

Representa un elemento de confianza sobre el cumplimiento adecuado de sus obligaciones tributarias, y es una muestra de interés para el cumplimiento de sus obligaciones.

14. Contador Público:

El dictamen fiscal es una modalidad de su actividad profesional y constituye una actividad muy significativa.

C A P I T U L O I I I

PAPELES DE TRABAJO

- 3.1 Concepto
- 3.2 Importancia
- 3.3 Objetivos
- 3.4 Propiedad de los papeles de trabajo
- 3.5 Naturaleza confidencial
- 3.6 Principios para su elaboración
- 3.7 Normas de los papeles de trabajo
- 3.8 Elementos de los papeles de trabajo
- 3.9 Clases de papeles de trabajo
- 3.10 Técnicas aplicables en su elaboración
- 3.11 Índices y marcas
- 3.12 Modelos de papeles de trabajo en algunas cuentas de los estados financieros

3.1 CONCEPTO DE PAPELES DE TRABAJO

Según Eric L. Kohler en su libro " Introducción a la Práctica de la Contaduría Pública " nos dice que " Los papeles de trabajo son el conjunto de análisis, sumarios, comentarios y correspondencia formada por el auditor durante el tiempo que dura su trabajo en una auditoría."

Podemos decir entonces, que los papeles de trabajo son los instrumentos en que el auditor deja constancia de la revisión practicada (procedimientos empleados, naturaleza, alcance y oportunidad) y sirven de base para fundamentar su opinión, también sirven de base para futuras auditorías en cuanto al propio diseño de las cédulas de trabajo a realizar y la fuente de información.

3.2 IMPORTANCIA

Como se mencionó anteriormente los papeles de trabajo sirven para fundamentar la opinión y tienen como importancia el dejar evidencia del trabajo realizado, sirven de prueba para determinar la calidad del propio trabajo y de referencia para futuras auditorías. Los papeles de trabajo muestran que se han seguido las normas y los procedimientos de auditoría aplicables y las conclusiones alcanzadas en el curso del trabajo, además que sirven de comprobante al informe de auditoría.

3.3 OBJETIVOS

1. Facilitar la preparación del dictamen o informe:

En una auditoría el producto terminado lo constituyen los estados financieros dictaminados, cuyos datos son adquiridos de los papeles de trabajo.

2. Contienen la evidencia de la extensión de los procedi-

mientos de auditoría empleados y la prueba del cuidado y diligencia ejercidos:

Es una fuente de información utilizada por los dirigentes de una firma de contadores públicos para cerciorarse de que el trabajo llevado a cabo cumple con los estándares de calidad profesional.

3. Proporcionan información con respecto a posibles comentarios constructivos que se pudiesen presentar en beneficio del cliente:

Una buena elaboración de papeles de trabajo proporciona pistas con respecto a deficiencias de carácter financiero, administrativo o con respecto a mejoras potenciales en la eficiencia de operación,

4. Se utilizan para coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría:

La elaboración cuidadosa de los papeles de trabajo facilita una adecuada supervisión en todos los niveles (supervisor, gerente o socio).

5. Proporcionan una ayuda que sirve como guía y fuente de información en auditorías subsecuentes:

Facilitan la preparación de los papeles de trabajo del presente ejercicio, esto es que si la forma de los papeles de trabajo de años anteriores fueron adecuadamente planeados pueden utilizarse en años subsecuentes y así reducir el tiempo invertido en la revisión de cuentas, en ocasiones puede conducir a que podamos detectar una inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad o en los métodos para la aplicación de dichos principios.

3.4 PROPIEDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son propiedad irrestricta del audi-

tor, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado, contienen datos que pueden considerarse confidenciales, el auditor está obligado a mantener discreción absoluta respecto a la información que contienen estos, a diferencia del dictamen que se convierte en un instrumento de dominio público. En principio los papeles de trabajo se presentan para su confrontación sólo en los casos de discrepancia legal; sin embargo cuando se dictamina para efectos fiscales estos se presentan en la Dirección de Fiscalización a solicitud de ésta en los casos de que exista alguna duda sobre las cifras presentadas en el dictamen, por otra parte el auditor si así lo desea no tiene que proporcionar a su cliente copias de los papeles de trabajo, sin embargo en algunas ocasiones para ayudar al cliente se los puede proporcionar.

3.5 NATURALEZA CONFIDENCIAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Hay que recordar lo que nuestro código de ética profesional nos menciona respecto al secreto profesional que, en síntesis se refiere a que se puede solicitar opiniones entre colegas de un problema determinado sin mencionar a qué empresa se refiere. Toda vez que los papeles de trabajo contienen información confidencial muy importante de la empresa, nos obliga por lo tanto a guardar celosamente su contenido exhibiéndolos previa autorización del cliente, únicamente en los casos en que sean solicitados por las autoridades fiscales, el auditor podrá determinar con libertad los papeles que mostrará.

3.6 PRINCIPIOS PARA LA PREPARACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

1. Cuidado en la preparación.

Los papeles de trabajo deberán prepararse cuidadosamente siempre, no deberán copiarse los informes o reportes que se hallen en contabilidad sino que ha de usarse únicamente un resumen en el cual se expresará la fuente de la que fueron tomados y la

anotación de que fueron proporcionados por la empresa. El auditor que prepare un papel de trabajo debe exponer en el sus conclusiones a fin de facilitar la auditoría y hacer constar sus conocimientos de los objetivos de ésta.

Podríamos decir que los papeles de trabajo han sido bien elaborados cuando:

- a) Han seguido los principios y las normas de contabilidad y de auditoría.
- b) Cuando sirven de base para que se le presenten a un superior y este pueda preparar un informe final.
- c) Cuando el auditor deje la auditoría parcialmente terminada en manos de otro y éste pueda concluir el trabajo.
- d) Los papeles de trabajo deberán estar diseñados y organizados en forma tal que permitan satisfacer las necesidades y objetivos particulares de cada auditoría.

2. Los papeles de trabajo deben ser concisos.

El objetivo primordial de un papel de trabajo deberá consistir en evitar la preparación de cédulas y análisis innecesarios, así como el de suprimir detalles de poca importancia en los papeles que se conserven, si erróneamente se hubiesen preparado papeles innecesarios es recomendable sobrecederlos (cancelarlos), desde luego no se debiera caer en el extremo y preparar una información incompleta, los papeles que finalmente se conserven serán aquellos que contengan la información mínima necesaria para la expresión de una opinión sobre los estados financieros y cumplan con los requisitos mínimos de calidad.

3. Cuidado de los papeles de trabajo.

Todos los papeles de trabajo deben guardarse cuidadosamente en el curso de una auditoría, y conservarse después de terminada, así como designar responsabilidades bien definidas tanto durante como después de la auditoría. Es importante aclarar

que todos los papeles de trabajo una vez terminados deberán con tener la firma o iniciales de la persona que realizó el trabajo y la fecha, con objeto de fijar su responsabilidad en el trabajo desarrollado.

4. La forma y contenido de los papeles de trabajo

El auditor podrá emplear el criterio que considere necesario para la elaboración de los papeles de trabajo, sin embargo existen papeles de trabajo estandar (cuestionarios de control interno, programas de trabajo, formatos de cartas, etc.) los cuales pueden emplear para todo tipo de auditoría, por otra parte existen aspectos importantes que afectan la elaboración de los papeles de trabajo estandar, entre otros tenemos: naturaleza del trabajo, naturaleza y complejidad del negocio, naturaleza y condiciones de los registros del cliente y el grado de con fiabilidad, etc.

3.7 NORMAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Entre las normas relativas a los papeles de trabajo existen las siguientes:

- a) Los papeles de trabajo deberán tener un propósito claro relacionado con el objetivo de la auditoría.
- b) No deberán aparecer interrogaciones, puntos suspensivos, notas y otras indicaciones de un trabajo incompleto.
- c) Se deberá preparar un programa de trabajo que controle los trabajos pendientes que no se puedan terminar de momento, siguiendo la secuencia de los procedimientos.
- d) Los ajustes y reclasificaciones deberán marcarse en los papeles de trabajo de manera que las referencias de éstas concuerden con la balanza de saldos ajustados.
- e) El auditor determinará cuáles papeles de trabajo deberán ser ser preparados por el personal del cliente, su ayuda reduce los

gastos de auditoría y permite al auditor atender otros problemas o rubros mas importantes. (la información preparada por el cliente podrá ser confiable hasta que haya sido cuidadosamente verificada y aprobada por el responsable de la auditoría).

3.8 ELEMENTOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Como se menciona anteriormente, los papeles de trabajo deberán ser claros y concisos respecto de la cuenta u operación a que se refieran, del trabajo desarrollado y de las conclusiones obtenidas, es por esto importante establecer los elementos mínimos que se deben tomar en cuenta al elaborarlos:

1. Nombre de la empresa a que se refieren
2. Fecha del cierre del ejercicio examinado.
3. Titulo o descripción breve de su contenido
4. Fecha de elaboración
5. Fuente de donde se obtuvieron los datos

(Vease cédula número 1)

3.9 CLASES DE PAPELES DE TRABAJO

A. De acuerdo a su contenido se clasifican en:

1. Hojas de trabajo: Dentro de este grupo podemos encontrar aquellos papeles como balanzas de comprobación, estado de resultados, balance general, o en su caso relaciones de cuentas de donde deriven estos mismos. Estas hojas de trabajo contienen conceptos mínimos los cuales nos servirán de base para la elaboración de borradores de los estados financieros definitivos.

(Vease cédula número 2)

2. Cédulas sumarias: Son papeles de trabajo en los que se reseña un rubro o una sección de los estados financieros, la elaboración de estas cédulas dependerá del tipo de cuentas que se manejen en cada compañía que se este auditando, para hacer mas claro se presenta un listado de las sumarias aplicables en una auditoría a una empresa de mediana capacidad administrativa.

Sumaria de	Cuentas	Indice
Caja y bancos	Fondo fijo de caja Bancos	A
Inversiones	Acciones y valores	B
Cuentas por cobrar	Clientes Deudores Iva por acreditar	C
Inventarios	Almacen de mercancías	D
Pagos anticipados	Anticipos al ISR Seguros pagados por anticipado	E
Activo fijo		M/N

Sumaria de	Cuentas	Indice
	Mobiliario y equipo	
	Equipo de transporte	
	Depreciación mobiliario	
	Depreciación eqpo. transporte	
Diferido		O/P
	Gastos de instalación	
	Amortización acumulada	
Cuentas por pagar		BB
	Proveedores	
	Acreedores	
	Impuestos por pagar	
	Documentos por pagar	
Capital		SS
	Capital social	
	Reserva legal	
	Utilidad ejercicios anteriores	
	Utilidad del ejercicio	
Ingresos		10
	Ventas	
	Descuentos y devoluciones	
Costo de ventas		20

Sumaria de	Cuentas	Indice
	Inventario inicial Compras Mercancia disponible Inventario final Costo de ventas	
Gastos de administración	Sueldos 5% Infonavit 1% sobre remuneraciones Cuotas al IMSS Papelerfa Depreciaciones Diversos Mantenimiento Otras	40-1
Gastos de venta	Se pueden considerar los mismos conceptos que en gastos de ad- ministración.	40-2
Gastos financieros	Comisiones bancarias Intereses bancarios	50

(ejemplo de cédula sumaria de cuentas por cobrar véase cédula número 3)

3. Cédulas analíticas: Son papeles de trabajo en los cuales se desglosa o reseña en todas sus partes los rubros o cuentas que aparecen en las cédulas sumarias (vease cédula No. 4)

Cada uno de los papeles de trabajo elaborados deberán contener todos los elementos mínimos que se mencionaron anteriormente, además de contener todas las marcas y cruces necesarios para un mejor entendimiento del lector, para tener la certeza de que tanto las cédulas analíticas como las sumarias coinciden en los importes analizados.

B. De acuerdo a su origen se clasifican en:

1. De fuente interna: Dentro de este rubro podemos encontrar aquella documentación que se encuentra dentro de la contabilidad como por ejemplo: relaciones de clientes, listados de inventarios, análisis e integraciones de cuentas colectivas, etcétera.

2. De fuente externa: En esta clasificación se encuentra toda aquella documentación o información que se obtiene precisamente de fuentes externas a la empresa y a la contabilidad, como por ejemplo confirmaciones, certificaciones, etc. (vease modelo de confirmación de cuentas por pagar)

C. De acuerdo a su uso se clasifican en:

1. Papeles de archivo permanente: Son aquellos documentos de carácter histórico que tienen por objeto proporcionar la historia financiera de la empresa, ofrecen una fuente de referencia para cualquier revisión, en determinado momento pueden reducir el trabajo anual de preparación de nuevos papeles de trabajo para partidas que no cambien, así como organizar datos especializados para auditorías futuras, para investigaciones de impuestos

y para otros fines, dentro de esta clase de papeles de trabajo podemos tener por ejemplo: el acta constitutiva, actas de consejo y asamblea, copia del manual de contabilidad, cuestionarios de control interno, manual de organización, etc.

2. Papeles de archivo corriente o del ejercicio: Son aquellos como su nombre lo indica utilizables para el ejercicio revisado, contienen los papeles de trabajo preparados en el curso de la última auditoría además de los papeles, datos y correspondencia archivadas en el último ejercicio revisado, este tipo de papeles de trabajo pueden servir de base para futuras revisiones en virtud de la verificación de los saldos finales de un ejercicio que al siguiente se convierten en saldo inicial (cuentas de balance), no siendo el caso para las cuentas de resultados que se cancelan año con año, dentro de estos papeles podemos tener por ejemplo: cuestionarios de control interno y programa de trabajo del ejercicio corriente, correspondencia, estados financieros, declaraciones de impuestos, relaciones principales, etc.

Por otra parte, con respecto a la conservación de los papeles de trabajo no existe cierta uniformidad entre las diferentes firmas de contadores públicos, sin embargo es recomendable que:

- a) Para efectos distintos al fiscal se conserven tres años y el dictamen cinco años.
- b) Para efectos fiscales se conserven cinco años y el cuaderno fiscal (dictamen) diez años.

Tomando como base para contar estos periodos a partir de la fecha del dictamen.

COMPANIA S.A. DE C.V.

RG 1

ACTIVO
Suaviza

Número de Cuenta	Descripción	Saldo		ESTADOS	Saldo		ESTADOS
		31/12/22	31/12/21		31/12/22	31/12/21	
	Caja y Bancos	1,250,000	1,100,000		1,250,000	1,100,000	
	Proveedores por pagar	500,000	600,000		500,000	600,000	
	Tránsito	300,000	200,000		300,000	200,000	
	Activo Fijo (Neto)	1,000,000	1,000,000		1,000,000	1,000,000	
	Préstamos	1,000,000	1,000,000		1,000,000	1,000,000	
	Total	3,050,000	3,000,000		3,050,000	3,000,000	

CEJUAL No. 2

Auditoría externa:
Serna Contraloría

COMPANIA S. S. DE C.V.

CUENTAS

Relación

del 31 de 1953

12-1118
R.A. 1118
RAT 12-1118

1	2	3	4	5	6	7	8
	RESERVA				Saldo		
					21		
					31		
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							
31							
32							
33							
34							
35							
36							
37							
38							
39							
40							
41							
42							

Reserva Reserva S. S. de C.V. 16,153.50

Reserva Reserva S. S. de C.V. 116,751.500

Reserva Reserva S. S. de C.V. 27,100.250

Reserva Reserva S. S. de C.V. 17,921.100

Reserva Reserva S. S. de C.V. 110,980.000

Reserva Reserva S. S. de C.V. 143,200.000

Reserva Reserva S. S. de C.V. 111,500.000

Reserva Reserva S. S. de C.V. 110,297.150

7 750,000.000

CUENTA No 1

Suma de otros
suma s/ otros

42

CONFIRMACION DE CUENTAS POR PAGAR

(PAPEL MEMBRETADO DE LA EMPRESA)

Muy señores nuestros y amigos:

Con motivo de la auditorfa de los estados financieros de esa empresa que está practicando el Despacho , agradeceriamos nos hicieran el favor de confirmar directamente a nuestro auditor el saldo a nuestro cargo al de 19 , utilizando para el efecto el sobre que se acompaña, suplicamos adjuntar estado de cuenta.

A T E N T A M E N T E

3.10 TECNICAS APLICABLES EN LA ELABORACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

La finalidad que se persigue en una auditoría es la de emitir una opinión sobre los estados financieros revisados, para emitir esta opinión el auditor debe de tener elementos suficientes de juicio y la certeza moral de haber realizado un trabajo profesional, para tener los elementos de juicio suficientes el auditor debe de aplicar ciertas pruebas que son en sí la aplicación de los Procedimientos de Auditoría.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín F-01 define a los procedimientos de auditoría como: " El conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene la base para fundamentar su opinión."

Las técnicas de auditoría " son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir una opinión profesional."

Las técnicas de auditoría las podemos clasificar de acuerdo con su naturaleza de aplicación en elementos internos y elementos externos. Los elementos internos son aquellos que se encuentran dentro de la empresa como por ejemplo documentación, existencias de inventarios, contabilidad, etc., las técnicas aplicables a los elementos internos son las siguientes: estudio general, análisis, investigación cálculo y comprobación. Los elementos externos son aquellos que están fuera de la empresa, dentro de estos elementos podemos aplicar las siguientes técnicas: inspección (recuento físico de elementos ajenos a la empresa), confirmación, declaraciones y certificaciones, observación e información pública.

3.10.1 EXTENSION Y ALCANCE

Implica la profundidad en que se lleva a cabo una revisión o una prueba, normalmente se habla en dos términos, el de porcentaje o el de meses revisados, por ejemplo el programa de auditoría puede solicitar que se revisen los meses pares o bien el 80% del saldo u operaciones a revisar. En algunas ocasiones las partidas revisadas son insuficientes por lo que se hace necesario ampliar la prueba aun cuando no este marcado así en el programa de trabajo.

La extensión de las pruebas que han de aplicarse durante la auditoría depende de que:

- a) El sistema de control interno sea adecuado
- b) El propósito de la auditoría
- c) El estado de los expedientes
- d) La efectividad de los procedimientos contables

3.10.2 TECNICAS DE AUDITORIA

ESTUDIO GENERAL

Esta técnica como su nombre lo indica es una apreciación de las características generales de la empresa para conocer su fisonomía, esta técnica se aplica formal e informalmente y se dice que es formal cuando el auditor realiza investigaciones técnicas como el análisis e interpretación de los estados financieros, el estudio de las características mercantiles de la entidad, el estudio de todos los contratos que tenga la empresa, etc., es informal cuando el auditor realiza observaciones durante sus visitas iniciales a la entidad para conocer sus características.

Es recomendable que esta técnica sea la primera en aplicarse ya que es la base para la aplicación de otras técnicas, por lo que se sugiere que se lleve a cabo con cuidado y diligencia profesional por un auditor con preparación, experiencia y madurez profesional.

ANÁLISIS

Esta técnica consiste en la investigación e integración de los movimientos que afecten a cada cuenta de los estados financieros y la podemos clasificar de la siguiente manera:

1. Análisis de saldos: significa determinar que partidas forman el saldo final de una cuenta, se lleva a cabo mediante el estudio de cargos y abonos más recientes hacia los de mayor antigüedad, este tipo de análisis es aplicable generalmente a cuentas de balance.

2. Análisis de movimientos: consiste en determinar qué movimientos integran el saldo y es aplicable en la mayoría de los casos a las cuentas de resultados, un ejemplo podría ser la cuenta de ventas que como todas las cuentas de resultados tiene una naturaleza definida consecuentemente se hace necesario analizar cada uno de sus movimientos o cerciorarse de la razonabilidad de su saldo.

INSPECCION

Es la comprobación mediante el examen físico de los bienes materiales o documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de estos y su existencia. Cualquier arqueo o levantamiento de inventarios es equiparable a la inspección, recordando la necesidad de obtener evidencia suficiente y competente durante la aplicación de esta técnica.

CONFIRMACION

Es una comunicaci3n escrita que recibe el auditor de terceras personas que tengan alguna relaci3n de negocios con la entidad revisada. Esta t3cnica consiste en enviarle a esa tercera persona una carta de introducci3n solicit3ndole se sirva contestar directamente al auditor su conformidad o inconformidad del saldo confirmado, debe incluirse un sobre debidamente timbrado con el nombre y direcci3n del auditor para facilitar la obtenci3n de las respuestas.

Este tipo de t3cnica puede dividirse en:

Confirmaci3n positiva: En este tipo de confirmaci3n se le proporcionan los elementos de juicio (saldo), se solicita contestar en el caso de inconformidad o de conformidad. Generalmente se utiliza para confirmar las cuentas colectivas de activo y pasivo.

Confirmaci3n negativa: En esta se le proporcionan los elementos de juicio (saldo), se le solicita contestar solo en el caso de estar inconforme, se utiliza en las cuentas de activo y pasivo.

Confirmaci3n ciega o en blanco: No se proporcionan los elementos de juicio, se solicita que la tercera persona nos proporcione los elementos de juicio, se utiliza principalmente en los casos de fallas al control interno y para cuentas de pasivo (pasivos no registrados).

INVESTIGACION

Es la obtenci3n de informaci3n que el auditor obtiene mediante pl3ticas sostenidas con los funcionarios o empleados de la entidad auditada, por ejemplo el auditor puede formar su -

opinión sobre la cobrabilidad de los saldos de deudores mediante informes y comentarios que obtenga de los jefes de departamento de crédito y cobranzas de la empresa, es conveniente asentar en papeles de trabajo la utilización de esta técnica mencionando el nombre o nombres de las personas que dieron dicha información.

DECLARACION

Es un documento escrito dirigido al auditor y firmado por un funcionario o empleado responsable, con el objeto de confirmar una operación o un hecho dentro de la auditoría. Las declaraciones más comunes pueden provenir en relación a que los inventarios o activos fijos no se encuentran pignorados o dados en garantía, también los abogados de la empresa pueden confirmar situaciones en que se encuentren juicios o litigios en que intervenga la compañía. Existen declaraciones que deben quedar incluidas al pie de los papeles de trabajo, sobre todo cuando se trata de arqueos y levantamiento de inventarios; estas declaraciones confirman que los valores encontrados son propiedad exclusiva e irrestricta de la entidad auditada y son firmados por la persona encargada de su custodia.

CERTIFICACION

Son documentos oficiales que traen consigo fe pública y son emitidos por notarios, corredores públicos, secretarios de juzgados y personal de oficinas gubernamentales. En la auditoría son comunes la obtención de certificaciones de quiebras, suspensión de pagos, celebración de contratos, etc.

OBSERVACION

Es la forma que el auditor se cerciora de modo abierto o discreto de determinados hechos o circunstancias de las operaciones que realiza el personal de la entidad auditada, es decir que el auditor puede observar la manera en que se lleva a cabo el levantamiento de inventarios, la secuencia del procesamiento de una operación, la forma de reponer el fondo fijo, etc., no hay que confundir esta técnica con la inspección que es el recuento físico, toda vez que esta técnica (observación) se trata de observar y no de contar físicamente.

CALCULO

Esta técnica la aplica el auditor para cerciorarse de la corrección numérica de partidas específicas, mediante el cálculo individual de las mismas. Abarca las cuatro operaciones fundamentales siendo recomendable marcar las partidas examinadas con algunas marcas de auditoría para hacer notar que esa operación aritmética ha sido revisada o comprobada.

COMPROBACION

Consiste en la revisión de los documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que se han realizado en la entidad sujeta a examen, tiene por objeto determinar la legalidad y la adecuada interpretación contable de la operación, se debe observar que los documentos contengan los requisitos fiscales que marca el Código Fiscal de la Federación.

3.11 INDICES Y MARCAS

Como regla general, en todas las firmas de contadores públicos, las cédulas de auditoría se ordenan conforme a un fin-

dice, estos nos permiten clasificar adecuadamente los papeles de trabajo y localizarlos con facilidad.

Los sistemas de índices mas comunes son:

a) Índices alfabéticos

Caja	A	Proveedores	AA
Bancos	B	Doctos, por pagar	BB
Clientes	C	Impuestos por pagar	CC
Inventarios	D	Capital social	SS
⋮	⋮	⋮	⋮
Etc.		Etc.	

b) Método alfa-numérico

Caja	A	Bancos	B
Fondo fijo X	A-1	Bancomer	B-1
Fondo fijo Y	A-2	Banamex	B-2
Fondo fijo Z	A-3	Serfin	B-3

c) Método numérico

Caja y bancos	100.0.0	
Caja		100.1.0
Fondo fijo X		100.1.1
Fonfo fijo Y		100.1.2
Fondo fijo Z		100.1.3

Bancos	100.2.0	
Bancomer		100.2.1
Banamex		100.2.2
Serfin		100.2.3

Es recomendable que todos los papeles de trabajo contengan un índice en una esquina superior o en el lugar mas adecuado de acuerdo al criterio de cada firma de contadores, la utilización de estos índices servirá de base para la formación de índices cruzados, estos relacionan a las cédulas analíticas que contienen los saldos de las cuentas con la balanza de comprobación y relacionan cifras entre sí en dos o más cédulas y análisis.

Un adecuado sistema de índices es importante por que permite localizar el trabajo efectuado con respecto a una cuenta o grupo de cuentas en particular, identifica cifras que, contenidas en diferentes cédulas y análisis, se relacionan o cumprueban entre sí, facilita la revisión de papeles de trabajo, y finalmente ayuda a consultar los papeles de trabajo en auditorías subsecuentes.

Una vez rotulados todos los índices correspondientes y efectuados los cruces aplicables es necesario determinar la extensión y alcance de los procedimientos de verificación, es decir que como el trabajo es realizado a base de pruebas selectivas se deberá mostrar el alcance de los mismos, si se hubiese verificado ciertos meses, semanas o días deberá indicarse cuáles y cuál fue la razón de que se hubiesen examinado ciertas partidas, el alcance será determinado por el encargado o supervisor de acuerdo a las peticiones del cliente o a la situación que guarde la empresa.

Con respecto a las marcas de auditoría, al igual que el sistema de índices serán de acuerdo a las políticas de cada

firma de contadores ya que normalmente cada uno de estos cuenta con su propio catálogo de índices y cuentas; por otra parte las marcas se realizan generalmente con lápices de color debiendo ser sencillas y comprensibles a simple vista.

Las referidas marcas podrán emplearse, por ejemplo para indicar la verificación de sumas y multiplicaciones, para señalar la fuente de análisis, etc., sin embargo no se recomienda su utilización en forma excesiva ya que podría dificultar en determinado momento su lectura, un procedimiento supletorio sería el ampliar los comentarios incluidos en cada cédula elaborada.

Ejemplo de algunas marcas utilizadas en el trabajo de auditoría:

⊕	Suma revisada
IE	Fuente de información
↪	Suma correcta
✓	Documento correcto
⊖	Auditoría anterior
⊘	Partida pendiente
Ob.	Observación
Ref.	Referencia

3.12 Ejemplo de papeles de trabajo de algunas cuentas de los estados financieros

Es necesario que para que se pueda llevar acabo la auditoría el cliente nos proporcione los siguientes estados financieros acompañados de sus respectivos anexos a la fecha de cierre del ejercicio o periodo que esté sujeto a revisión.

- a) Estado de Situación Financiera
- b) Estado de Resultados
- c) Estado de costo de producción y ventas

Para efectos del ejemplo de papeles de trabajo que a continuación se presenta nos referiremos al análisis de:

a) Cuenta de activo: Deudores Diversos

De la cual se toma como base la relación de saldos que proporciona el cliente para de ahí desarrollar la cédula de integración y movimiento posterior y en la cual se explica brevemente el objetivo y técnica aplicable en la elaboración de la misma, también se presenta un modelo de confirmación de saldos en forma directa.

b) Cuenta de pasivo: Proveedores

En esta se presentan los mismos papeles de trabajo que la cuenta de activo a diferencia de que la confirmación que se presenta es una confirmación de saldos de fuente externa.

c) Cuenta de resultados: Gastos

Este tipo de cuentas son muy analíticas por lo que unicamente se presenta una cédula analítica con descripción de algunas partidas cargadas a gastos de acuerdo a las relaciones proporcionadas por el cliente.

El alcance y profundidad que se da a cada revisión de cada cuenta dependera como se ha mencionado anteriormente del criterio del auditor y de la importancia de la cuenta.

Compras N. 1 de 24

deudas de 1921

Relación

del 21 de 21

NOVA 11-21
R. U. - 11-21
K. 11-21-21

1	2	3	4	5	6	7	8
	Acomodación				1000		
					1000		
1					1000		
2					1000		
3					1000		
4					1000		
5					1000		
6					1000		
7					1000		
8					1000		
9					1000		
10					1000		
11					1000		
12					1000		
13					1000		
14					1000		
15					1000		
16					1000		
17					1000		
18					1000		
19					1000		
20					1000		
21					1000		
22					1000		
23					1000		
24					1000		
25					1000		
26					1000		
27					1000		
28					1000		
29					1000		
30					1000		
31					1000		
32					1000		
33					1000		
34					1000		
35					1000		
36					1000		
37					1000		
38					1000		
39					1000		
40					1000		
41					1000		
42					1000		

Alfonso Ego

Edgardo Sanguino

Isabel Mercedes

Prudencia

Laura S. González

Eduardo Ruben R.

Rosa María

Luis Gabriel

Ruben

Raúl

Ignacio

Suma

de

con

INFORME N.º 2 DE 2011

DE LOS SERVICIOS

PRESTADOS POR LA EMPRESA

DEL 1.º DE JUNIO DEL 2011

NO. DE FOLIOS
2011-116
127

NOMBRES		Saldo	Contenido	Observaciones
1		1.200.000		
2	Alfonso Raya Paz	1.000.000		
3				
4	Seguro	100.000		
5				
6	Daniel Nicolás Martínez	1.000.000		
7				
8	Provincia	100.000		
9				
10	Laura G. González Hernández	200.000		
11				
12	Silvado Rubio A.	500.000		
13				
14	Raya ma. Aranda Abrego	2.500.000		
15				
16	Luis Sandoval Goch	2.000.000		
17				
18	Rubén Carlos Rodríguez	5.000.000		
19				
20	Raúl Flores Solís	1.000.000		
21				
22	Fernando Ramos Torres	1.100.000		
23				
24				
25				
26				
27				
28		1.614.400		
29				
30				
31				
32				
33	<p>En cumplimiento de las obligaciones contractuales de la actividad económica de esta empresa se han emitido en el presente informe los datos de los servicios prestados por la empresa del periodo del 1.º de junio del 2011.</p>			
34				
35				
36				
37				
38				
39	<p>Suma total</p>			
40				56
41				
42				

Memoria y C. de C.

Revisión

ESTADO
K. 17 31 00

1	2	3	4	5	6	7	8
	Memoria						
1					10 000 000		
2					10 000 000		
3					10 000 000		
4					10 000 000		
5					10 000 000		
6					10 000 000		
7					10 000 000		
8					10 000 000		
9					10 000 000		
10					10 000 000		
11					10 000 000		
12					10 000 000		
13					10 000 000		
14					10 000 000		
15					10 000 000		
16					10 000 000		
17					10 000 000		
18					10 000 000		
19					10 000 000		
20					10 000 000		
21					10 000 000		
22					10 000 000		
23					10 000 000		
24					10 000 000		
25					10 000 000		
26					10 000 000		
27					10 000 000		
28					10 000 000		
29					10 000 000		
30					10 000 000		
31					10 000 000		
32					10 000 000		
33					10 000 000		
34					10 000 000		
35					10 000 000		
36					10 000 000		
37					10 000 000		
38					10 000 000		
39					10 000 000		
40					10 000 000		
41					10 000 000		57
42					10 000 000		

Compras y Gastos

Sub-categoría
Información y documentos

33 años
1973
1974

REFERENCIA			Unidad	MANEJO DE		Total
Lugar	Fecha	Descripción		Fecha	Poliza	
		MATERIAL DE OFICINA	40,000.00			
Noviembre P. 10		Tratamiento	40,000.00	Enero 24 P. 21		
Diciembre P. 16			40,000.00	Enero 27 P. 29		
Diciembre P. 20		Material de oficina	40,000.00			
		MATERIAL DE OFICINA	40,000.00			40,000.00
Noviembre P. 24		Tratamiento	40,000.00	Enero 31 P. 21		
		MATERIAL DE OFICINA	40,000.00			40,000.00
Noviembre P. 26		Tratamiento	40,000.00			
Noviembre P. 26			40,000.00			
Diciembre P. 27			40,000.00			
		MATERIAL DE OFICINA	40,000.00			40,000.00
Noviembre P. 32		Tratamiento	40,000.00	Enero 29 P. 21		
Noviembre P. 32			40,000.00	Enero 30 P. 21		
Diciembre P. 31			40,000.00	Enero 31 P. 10		
		MATERIAL DE OFICINA	40,000.00			40,000.00
Noviembre P. 42		Tratamiento	40,000.00	Enero 29 P. 21		
Noviembre P. 52			40,000.00	Enero 30 P. 21		
Noviembre P. 52			40,000.00	Enero 31 P. 10		
		MATERIAL DE OFICINA	40,000.00			40,000.00
Noviembre P. 41		Tratamiento	40,000.00			
Noviembre P. 52			40,000.00			
		MATERIAL DE OFICINA	40,000.00			40,000.00
		TOTAL	1,400.00			1,400.00
				Asado	40%	560.00
				No Asado	60%	840.00
		Total	1,400.00	Total	100%	1,400.00

10 = Jornal
20 = Alimentos y bebidas

77 Se otorga a los recursos y procedimientos de matriculas en el curso G- 21 los presupuestos de las unidades de la escuela para la matriculación de los estudiantes de conformidad con los formularios que se anexa a este procedimiento, para que sean los que presenten en los procedimientos.

1950
 1951
 1952

Nombre		Edad	Profesión	Estado Civil	Fecha de Nacimiento
1	Agustín Cortés	25			1925
2	Agustín Cortés	22			1928
3	Agustín Cortés	20			1930
4	Agustín Cortés	18			1932
5	Agustín Cortés	16			1934
6	Agustín Cortés	14			1936
7	Agustín Cortés	12			1938
8	Agustín Cortés	10			1940
9	Agustín Cortés	8			1942
10	Agustín Cortés	6			1944
11	Agustín Cortés	4			1946
12	Agustín Cortés	2			1948
13	Agustín Cortés	0			1950

Se declara en el presente el nacimiento de los niños
 15 de los que se han mencionado anteriormente a los que se les ha
 expedido la partida de nacimiento correspondiente.
 Se declara en el presente el nacimiento de los niños
 16 de los que se han mencionado anteriormente a los que se les ha
 expedido la partida de nacimiento correspondiente.

Agustín Cortés

COMISIONA A 11 de 31
 Gastos de Administracion

40-1

Mantenimiento Equipo de Oficina

1962-1963

250 000

1	2	3	4	5	6	7
Fecha	Nº Cheque	Descripción			Importe	Saldo
2	PM 4594	Taller de la SA Ford 42 por reparación de sumatoria de los seales de 20.00			1691.72P	253.792
6	PM 5120	Copias, plásticos y muebles SA Ford 94.25P por canceleria y herrajes			838.000	155.792
10	PM 5764	Fruiteria comita Ford 14300 por auto. che de mantenimiento, bombas, otros			750.000	112.500
17		Analizado			6.00%	3279.97P
18		No Analizado			5.00%	1733.815
20		Total			16.00%	5013.785
24						7
29	se anexa a los recibos y comprobantes de validación en el folio 51 se detalla en forma un cuadro en el que se detallan algunos de los conceptos de los cuales, para tener el control de verificar que se cumplan con los requisitos de los recibos, comprobantes.					
37	06 = Ingresos y Gastos					
38	7 = Suma de recibos					
39	✓ = Documento con requisitos cumplidos					

C A P I T U L O I V

NORMAS, PRINCIPIOS Y LEYES APLICABLES

- 4.1 Normas y procedimientos de auditoría
- 4.2 Principios de contabilidad generalmente aceptados
- 4.3 Código de ética profesional
- 4.4 Código Fiscal de la Federación
- 4.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado
- 4.6 Ley del Impuesto Sobre la Renta
- 4.7 Otras

4.1 NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos fundada en 1955 ha venido desarrollando una gran variedad de actividades encaminadas a establecer lineamientos mínimos para desarrollar auditorías; sobre esto nos dice en su Boletín A:

" La Comisión de Procedimientos de Auditoría determinará - las normas de auditoría y los pronunciamientos normativos a que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita - dictámenes para terceros...determinará procedimientos de auditoría para el examen de estados financieros... determinará procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría... y hace las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias ... a los auditores en la práctica de su profesión. "

Para la presentación de estas normas y procedimientos estableció una serie de boletines en el que nos muestra la aplicación de los objetivos para los que fue creada la Comisión; a continuación se presenta en forma enunciativa la clasificación de dichos boletines:

- a) Boletines A: Carácter y obligatoriedad de las declaraciones de la Comisión
- b) Boletines B: Pronunciamientos normativos sobre el trabajo - del auditor
- c) Boletines C: Normas de auditoría
- d) Boletines D: Pronunciamientos sobre las normas personales
- e) Boletines E: Pronunciamientos sobre las normas de ejecución del trabajo

- f) Boletines F: Procedimientos de auditoría de aplicación general
- g) Boletines G: Procedimientos de auditoría de aplicación particular
- h) Boletines H: Pronunciamientos sobre las normas de información (dictamen e informe)

La información contenida en estos boletines deberá de ser la base para que el Contador Público fundamente su opinión y desarrolle un trabajo de calidad.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos se manifiesta en el proceso normativo y autorregulador a través de las normas y procedimientos de auditoría, las cuales se llevan a cabo en coordinación de todos sus miembros para elevar la calidad de los servicios que presta todo contador público y así preservar su obligación ética en beneficio del público. de ahí la importancia de seguir todas las normas y procedimientos en el desarrollo de toda auditoría.

La utilidad en la aplicación de estas no únicamente son para informar la actuación de los miembros que participan en éstas sino para atender los intereses de la comunidad que requiere y usa sus servicios y sus productos esenciales: estados financieros, el control y la información contable.

El grado de aplicación de estas normas serán la base para poder afirmar que la información financiera es razonablemente aceptable, la falta de aplicación de estas pondría al contador público en una situación de falsedad, ya que dentro del texto del dictamen éste afirma que la revisión fue realizada de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

4.2 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos tiene entre otras la función de publicar boletines sobre el tratamiento que se debe de dar a los conceptos que integran los estados financieros esto con el objeto de dar una base mas firme tanto a los contadores que son los que producen la información como a los interesados de la misma evitando así la discrepancia de criterios.

Dentro de estos boletines tenemos los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales define el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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. "

Es decir, que dichos principios son en cierta forma reglas o métodos en que se deben registrar las operaciones e información de la entidad, estas reglas se consideran de observancia general y necesaria en la práctica de la técnica contable y los podemos clasificar de la siguiente forma:

1. Principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros:

Principio de entidad

" La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad. "

Toda entidad tiene una personalidad independiente a la de sus dueños, por lo tanto los estados financieros incluirán únicamente bienes, valores, derechos y obligaciones de ésta.

Principio de realización

" La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan, "

La entidad realiza una gran variedad de operaciones, las cuales deberán de registrarse únicamente cuando se realicen efectivamente es decir, que no se efectuarán contablemente cuando estén inconclusas o esten en proyecto de realización.

Principio del periodo contable

" La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tienen una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados susceptibles de ser cuantificados se identifican con el periodo que ocurren; por lo tanto cualquier información contable debe indicar claramente el periodo a que se refiere. "

Las actividades de una empresa son continuas, sin embargo es necesario el informar de los movimientos del patrimonio en periodos regulares estableciéndose por ley que el periodo deberá de ser de un año aunque para efectos administrativos el periodo puede variar de acuerdo a las necesidades de información que requiera la entidad.

2. Principios de contabilidad que establecen la base para cuan

tificar las operaciones del ente económico y su presentación:

Principio de valor histórico original

" Las transacciones y eventos económicos deberán de registrarse de acuerdo a las cantidades de efectivo realmente liquidadas o a crédito en la fecha de su adquisición y registro. "

Las cifras mostradas en los renglones del Balance (activo) representan no valores actuales de realización, sino históricos de adquisición, sin embargo se permite ajustar las cifras de registro cuando se presentan eventos posteriores que les hagan perder su significado mediante reglas de actualización establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín B-10.

Principio de Negocio en Marcha

" La entidad se presume en existencia permanente salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos o modificaciones de ella sistemáticamente obtenidos. "

Desde el momento en que la entidad existe se deben de controlar todas y cada una de sus operaciones, las cuales nos mostrarán la situación financiera en que se encuentra ésta; sus operaciones terminarán hasta que se encuentre en liquidación.

Principio de Dualidad Económica

Este principio se constituye de:

- a) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines.

b) Las fuentes de dichos recursos

Estableciéndose con esta dualidad la forma en que esta estructurada la entidad y la relación con otras entidades.

Por otra parte también se establece la doble representación primero de registros: cargos y abonos, y segundo de información: activos y pasivos que deben de existir en contabilidad, es decir los saldos finales que arrojan a una fecha determinada a ésta dualidad se le conoce como Teoría de la Partida Doble.

3. Principio que se refiere a la información

Principio de Revelación Suficiente

" La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad. "

El objetivo esencial de la contabilidad es el proporcionar información a través de los estados financieros principales - (estado de posición financiera, estado de resultados y estado de cambios en la situación financiera) dicha información es de vital importancia para los dueños de la entidad ya que es en lo que se basan para poder tomar decisiones, por lo tanto los estados financieros deberán de ser claros, contener información que sea relevante y accesibles al usuario, por lo que se tratan de evitar el empleo de terminología compleja.

4. Principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema.

Principio de Importancia Relativa

" La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. "

Se debe de considerar la utilidad y finalidad de la información determinándose ésta de acuerdo al monto, naturaleza y al efecto que causaría en la información financiera; es decir que la información debe diluirse lo intrascendente en beneficio de lo importante.

Principio de Consistencia

" La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para mediante la comparación de los estados financieros de la entidad conocer su evolución y así como la comparación con estados de otras entidades económicas conocer su posición relativa. "

Este principio nos indica que si existen varias soluciones de registro para operaciones específicas, la solución seleccionada deberá aplicarse año con año sin ningún cambio.

4.3 CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

Creado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos - con el objeto de ofrecer mayores garantías de solvencia moral y establecer normas de actuación profesional.

La ética profesional representa las características humanas ideales o de autodisciplina, en el caso de los contadores -

profesionales, la ética se considera como un sistema de principios morales y la aplicación de reglas para regir las acciones y relaciones con los clientes, el público y otros contadores, dichas reglas se formulan como normas de sanción moral y su justificación radica en el mayor respeto y estimación con que la profesión y sus actividades serán juzgadas por el público.

El contenido del código de ética es fundamentalmente el conjunto de reglas que permitan regir la actuación de todos los contadores públicos sirviendo no únicamente de guía a la acción moral sino que también se trata de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad y diligencia y de respetarse así mismo, de respetar la naturaleza confidencial de la información del cliente y merecerle lealtad no aprovechándose de situaciones de las cuales tenga conocimiento ni siendo un objetivo primordial la retribución económica.

5.3.1 Postulados de aplicación general :

a) Responsabilidad hacia la sociedad

El contador público deberá tener presente la responsabilidad que asume ante diferentes sectores de la sociedad, por lo tanto deberá actuar conforme a un criterio libre e imparcial aplicando las normas que cumplan con una calidad profesional adecuada y asumiendo la responsabilidad por el trabajo desempeñado esta deberá estar fundada en la calidad y preparación con que cuenta el contador.

b) Responsabilidad hacia quien patrocina los servicios

Es importante el guardar cierto respeto en cuanto al trabajo que desempeña, éste se mostrará en la actuación del contador frente al cliente y ante el público en general, por ejemplo; el

secreto que se guarda de la información, datos o hechos de que se tenga conocimiento, así como de no aprovechar de éste y - con ello perjudicar al contratante del servicio.

c) Responsabilidad hacia la profesión

Este tipo de responsabilidad se refiere primordialmente - al respeto que debe de tener hacia los colegas, evitando cualquier situación que pueda perjudicarles o perjudicar a la profesión al contrario, el contador tratará de dignificar la imagen de la profesión proyectando una imagen positiva y de prestigio tanto en el desempeño de su trabajo, como contador independiente, prestador de servicios o en la docencia.

5.3.2 Del contador público como auditor externo

Para que el contador pueda desempeñarse como tal deberá de cumplir con ciertas reglas o normas, la falta o incumplimiento de estas afectaran su independencia e imparcialidad para expresar su opinión.

Se considera que no hay independencia e imparcialidad cuando:

- a) Sea pariente consanguíneo o civil del propietario, socio, director, administrador o empleado del cliente.
- b) Cuando en el ejercicio social que dictamina haya sido, sea o esté proyectado a ser director, miembro del consejo de - administración o empleado del cliente.
- c) Cuando se tenga o pretenda tener alguna injerencia económica en la empresa que pueda afectar su independencia de criterio.
- d) Reciba emolumento que dependa de la calidad o el éxito que tenga del trabajo desarrollado por el que fue contratado.

- e) Sea agente de bolsa de valores en ejercicio.
- f) Preste sus servicios en alguna dependencia que revise declaraciones y dictámenes fiscales, o en las que se otorgan nombramientos a contadores.
- g) Reciba ingresos de un solo cliente en una proporción importante a los ingresos del cliente, lo que le impida mantener su independencia.

Por otra parte para que un contador público pueda emitir - estados financieros dictaminados deberá cumplir con ciertos requisitos que estarán establecidos por la ley, en este caso el código fiscal de la federación y sobre el cual se hablará mas adelante.

4.4 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Un aspecto importante en las relaciones entre las autoridades fiscales y los causantes, es el valor que se les da a los dictámenes que formulan los contadores públicos en cuanto a de claraciones y documentación de los contribuyentes, ya que es el dictamen el único que el público valora de su trabajo.

ASPECTO LEGAL. Artículo 52

Se considera éste artículo como la base primordial del dictamen de estados financieros para efectos fiscales, ya que si no se da cumplimiento a dicho artículo no tendría validez el dictaminar una empresa; dicho artículo establece que los hechos afirmados en los dictámenes que formulan los contadores públicos sobre los estados financieros y su relación con las declaraciones fiscales se toman como ciertos si reúnen los siguientes requisitos:

1. Que el contador público que dictamine esté registrado - en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para tales efectos se inscriben las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público debidamente registrado en la Secretaría de Educación Pública y que pertenezcan a un Colegio de Contadores reconocidos por la misma secretaría.

2. Dictaminar de acuerdo con las disposiciones del reglamento del código fiscal de la federación y a las normas de auditoría que demuestren la capacidad e independencia en el trabajo que desarrollo el contador público, para así poder dar validez a la opinión que como resultado de su trabajo debe rendir el auditor y en la cual refleje la situación verdadera del contribuyente.

3. En el alcance de las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes no obligan a las autoridades fiscales, las que pueden ejercer directamente sus facultades de vigilancia y comprobación sobre los sujetos pasivos o responsables solidarios y expedir las liquidaciones omitidas.

4. Se sanciona al contador público que no de cumplimiento a las disposiciones de éste artículo el cual se hace acreedor a que se le suspenda su registro hasta por tres años, y si vuelve a reincidir o participe en algún delito de carácter fiscal se le cancelará su registro en forma definitiva.

De dicho artículo podemos concluir que las autoridades fiscales no se obligan por las opiniones contenidas en los dictámenes de contador público, ya que el ejercicio del derecho público corresponde al estado y no a los particulares, sin embargo los papeles de trabajo del contador público son una prueba fundamental para que los hechos afirmados en su dictamen se presuman como ciertos.

El reglamento del código fiscal de la federación, menciona cuáles son los documentos que debe presentar el contribuyente - que haya dictaminado para efectos fiscales, los cuales se enlignan a continuación:

1. Carta de presentación del dictamen.
2. Dictamen del contador público relativo a sus estados financieros.
3. Los siguientes estados financieros básicos examinados por el contador público respecto a los emite su dictamen:
 - a) Estado de Posición Financiera
 - b) Estado de resultados
 - c) Estado de variaciones en el capital contable
 - d) Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.

Se acompañarán también las notas a dichos estados financieros.

4. Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente emitido por el contador público.
5. Informe complementario sobre el impuesto al valor agregado.*
6. Los siguientes anexos a los estados financieros:
 - a) Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, administración, venta, financieros y otros.
 - b) Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas - con actividad empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las provenientes de ingresos distintos a dicha actividad o la mención ex-

presa de que no causó otras contribuciones o que no obtuvo otros ingresos, de tal manera que se muestre la contribución definitiva por el impuesto sobre la renta.

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

d) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado y en su caso del impuesto especial sobre producción y servicios.

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

Los documentos a que se refiere este artículo se presentarán en original y copia, a excepción de la carta de presentación que se deberá acompañar en original y dos copias, y del informe complementario sobre el impuesto al valor agregado, mismo que se acompañara en dos copias.

* De acuerdo a información publicada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público del 12 de abril de 1988 el informe complementario del impuesto al valor agregado únicamente se presentará en el estado de Jalisco, Chihuahua y Estado de México.

4.5 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Podemos decir que éste impuesto es la contribución que efectúan las personas físicas y morales que realicen dentro del territorio nacional la enajenación de bienes, presten servicios en forma independiente, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes y servicios.

Este como todos los impuestos serán destinados para el mantenimiento de los servicios públicos establecidos y de las instituciones legales vigentes.

Es por esto importante que el auditor verifique que este impuesto este correctamente determinado de acuerdo a las disposiciones establecidas en ley y, determine el cumplimiento oportuno de su presentación; en base a esto se podrá determinar la razonabilidad de las provisiones establecidas por la empresa.

Para poder determinar que el pago de éste impuesto es correcto el auditor deberá basarse en las ventas efectuadas por la empresa para que sobre estas sea aplicado el porcentaje establecido de acuerdo al tipo de enajenación o actividad a que se refiera. Por otra parte analizará que el impuesto al valor agregado acreditable determinado por la empresa sea verídico, esto se determinará mediante el análisis del impuesto al valor agregado pagado por compras y gastos.

Una vez que el auditor a empleado los procedimientos de auditoría aplicables estara en condiciones de afirmar la razonabilidad del impuesto, de aquí nace la importancia de que el auditor fundamente su opinión en las disposiciones establecidas en esta Ley.

El resumen del trabajo desarrollado por el auditor se presenta dentro del cuadernillo de dictamen en el que se muestra - un resumen de la base e impuesto causado durante el ejercicio fiscal de la entidad.

4.6 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Dentro del marco tributario del país, el Impuesto Sobre la Renta es el que cobra mayor importancia ya que representa aproximadamente la mitad de los ingresos totales de la federación por concepto de impuestos, por lo tanto es importante que se efectue una equitativa redistribución de la riqueza, con lo cual el contador público hace más notable su presencia ya que es el mejor profesionalista que tiene mejor preparación académica y a través del asesoramiento y orientación que puede impartir a los causantes para que cumplan con sus obligaciones fiscales lo más apegado posible a las leyes fiscales que nos rigen.

Por diversas causas se pueden incurrir en omisiones de impuestos en cuyo caso las diferencias resultantes se deben cubrir con multas y recargos que pueden ascender hasta el 300% del impuesto omitido, además de las recientes modificaciones que se le han hecho y de los cuales sus artículos se han vuelto más estrictos, y los impuestos han subido notablemente, es importante ponerle atención y cuidado a dicha ley para no caer en errores que pongan en peligro la estabilidad de las empresas o causantes, lo cual nos hace reflexionar muy seriamente sobre el impacto del impuesto sobre la renta en las utilidades.

Este organismo que dió preponderancia a la profesión del contador público, al dictaminar Estados Financieros para efectos fiscales, se puede decir que es cuando surge la necesidad de especialización en materia fiscal.

Esto toma mayor importancia en la información que el contribuyente realiza a través de sus declaraciones cuando está avaladas por Contador Público registrado en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual reconoce su firma y toma en cuenta el Dictamen que presente de los Estados Financieros de su cliente para efectos fiscales.

Según Mendivil Escalante en su libro de Elementos de Auditoría nos dice que: " El impuesto (1) sobre la renta es la participación que tiene el Estado en las utilidades de la empresa, este impuesto es designado al mantenimiento de los servicios públicos y de las instituciones legales vigentes. "

(1) Impuesto son las contribuciones en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma. Están sujetos al pago de este impuesto las personas físicas y morales que tengan establecimientos en territorio nacional.

En cuanto al tema que nos referimos que es Dictamen para efectos fiscales existen diferentes artículos de esta ley que son aplicables a la elaboración del cuadernillo final del dictamen que es entregado a auditoría fiscal, esto dependerá del tipo de empresa a que se refiera, es decir de mediana capacidad administrativa o sociedad anónima de capital variable, por lo tanto se comentarán algunos de los artículos aplicables:

A. Deducciones en general

El artículo veintidos señala en forma general cuáles son los renglones de deducción que la ley autoriza, las cuales deben de cumplir con los requisitos establecidos por el artículo veinticuatro, así como las disposiciones establecidas en su artículo veintisiete (deducciones por investigación y desarrollo de tecnología). Las deducciones señaladas por la ley son: los gastos, erogaciones y estimaciones reflejadas en las cuentas de costos y gastos en las empresas que deben cumplir los requisitos impuestos por la ley.

B. Requisito de las deducciones

Las deducciones para que puedan ser deducibles necesitan ser únicamente para uso exclusivo e indispensable de la actividad empresarial, además deberán ser comprobables con documentación que reúna los requisitos que establezcan las disposiciones fiscales relativas a la identidad, domicilio de quien lo expide así como de la persona que adquirió o recibió el servicio, este comprobante deberá estar foliado, tener su registro federal de contribuyentes y tener expresamente y por separado el impuesto al valor agregado.

C. Deducción de inversiones

Las inversiones son bienes tangibles que el contribuyente utiliza para realizar actividades empresariales; esta adquisición tiene como finalidad única de que el contribuyente las utilice para el desarrollo de sus actividades y no para ser enajenadas dentro del curso normal de sus operaciones.

Estas inversiones podrán deducirse o depreciarse en cada ejercicio por los porcentajes máximos autorizados por la ley; el monto original de la inversión además del precio del bien, todos los impuestos que hayan sido pagados por dicha adquisición a excepción del impuesto al valor agregado, si el contribuyente quiere deducir su inversión en un porcentaje menor este no deberá de exceder del máximo autorizado.

Por otra parte existen beneficios dentro de las disposiciones de esta ley que pueden ser elegidas por el contribuyente, dentro de esta tenemos la depreciación acelerada la cual consiste en depreciar el bien en un número menor de años a los que establece normalmente la ley, es decir que se aprovecha la deducción en un porcentaje mayor en un solo año.

D. Pagos provisionales

a) Coeficiente de utilidad

Estos tuvieron un cambio muy importante debido al impacto económico que repercutió en las empresas en lo relativo a que se estableció la obligación de efectuar dichos pagos en base al coeficiente del último ejercicio de doce meses en el que se haya obtenido utilidad hasta por los cinco años anteriores a aquel en que deban efectuarse pagos provisionales; esto es que aunque las empresas tengan pérdida fiscal en años anteriores a 1988 se deberán ir hacia atrás hasta el quinto año, si es necesario, para considerar el último año en que se presente.

Para los contribuyentes que tengan ejercicios montados, iniciados durante 1987 en el que no hayan efectuado pagos provisionales por haber obtenido en su ejercicio inmediato anterior pérdida fiscal, se les obliga a que efectúen pagos provisionales a partir del mes de enero de 1988 de acuerdo a las nuevas disposiciones.

b) Utilidad fiscal para pagos provisionales

La depreciación inmediata de activos fijos nuevos se permite seguir deduciéndola de los pagos provisionales con la condición que también deberán hacerlo en la declaración anual, el cambio benéfico hasta cierto punto para las empresas es que dicha deducción por depreciación se efectuará de la cantidad que resulte de aplicar a los ingresos del período el factor de utilidad, anteriormente se deducía de los ingresos brutos del período.

c) Componente inflacionario

Afin de evitar interpretaciones erróneas o confusiones en éste, que es uno de los elementos centrales en el nuevo sistema se precisa, que cuando los créditos o deudas no generan intere-

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

ses a favor o en contra del contribuyente, según sea el caso, el monto del componente inflacionario será la pérdida o la ganancia inflacionaria.

El componente inflacionario de los créditos o deudas se forma del saldo promedio mensual de los créditos o deudas contratadas con el sistema financiero adicionado con el saldo promedio de los demás activos o pasivos multiplicados por el factor de ajuste mensual. Ahora bien si tenemos más activos (bancos, cuentas por cobrar) que pasivos (proveedores, documentos por pagar, acreedores diversos, anticipo de clientes) tendremos pérdida inflacionaria, ocurriendo lo contrario si tenemos más deudas a nuestro cargo, con lo cual se estaría considerando un financiamiento y por lo tanto se considerará que obtuvimos una ganancia inflacionaria, teniendo que considerar este concepto como un ingreso y pagar el impuesto correspondiente.

Se adicionan algunos puntos para especificar que conceptos no se deben considerar como cuentas y documentos por cobrar:

- a) Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de actividades empresariales cuando sean a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobra antes.
- b) Los que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero.
- c) Los que provengan de venta en abonos por los que se ejerza la opción de acumular el ingreso al momento que sea exigible la contraprestación, excepto en los casos que habiéndose cobrado el ingreso no se hubiere cobrado el crédito.

A partir de 1988 se deberán de considerar como créditos o deudas para efectos del componente inflacionario los créditos diferidos; así mismo se especifica el momento en el que surge el crédito o la deuda para el cálculo de dicho componente inflacionario de acuerdo a lo siguiente:

a) En el caso de créditos o deudas provenientes de adquisición de bienes o prestación de servicios en tanto estos se paguen, desde la fecha del contrato y si no es posible determinar esa fecha cuando se presente cualquiera de los supuestos siguientes:

- Se expida el comprobante que ampare el precio
- Se envíe, se entregue el bien o se preste el servicio
- Se pague total o parcialmente el precio
- Cuando exista del adquirente la obligación de efectuar el pago del servicio

b) Tratándose de arrendamiento cuando sea exigible el pago, y

c) En el caso de prestamos cuando se reciba parcial o totalmente el capital.

4.7 OTRAS

Es importante tener en cuenta que todo contador público deberá siempre de estar en constante preparación, con esto se quiero decir que no únicamente es suficiente con la preparación que se tenga de una escuela profesional, sino que dentro de toda la vida práctica la preparación constante determinara el nivel de cada profesional.

Es por esto importante el estudio y aplicación de todas las leyes y reglamentos aplicables, en este caso en la práctica de la auditoría se ha mencionado ya estas leyes, mas sin embargo existen otros medios de información los cuales también son de suma importancia, dentro de estos tenemos:

1. El diario oficial de la federación:

La lectura diaria de éste permite al profesional estar enterado de todas las modificaciones a cada una de las leyes, de algunos beneficios que pudiesen tomarse, cambios de fechas de presentación de información, etc.

2. Revista de contaduría pública:

Este medio de información editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos proporciona modificaciones, adiciones o simplemente información de carácter general a la contaduría y específicamente a normas y procedimientos de auditoría.

Estos son algunos otros medios no de aplicación obligatoria para la preparación del dictamen, sino únicamente como medios de actualización sobre los cuales se puede basar mas firmemente la opinión del contador público en la emisión de su dictamen para efectos fiscales.

C A P I T U L O V

**Ejemplo de cuadernillo de dictamen de estados
financieros con fines fiscales**

5.1 Comentarios

COMPANIA X. S.A. DE C.V.
ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS CON FINES FISCALES
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987

INDICE

1. Dictamen
- 2 Estado de situación financiera
3. Estado de resultados
4. Estado de variaciones en las cuentas del capital contable
5. Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo
6. Notas a los estados financieros
7. Informe sobre la revisión de la situación fiscal de la empresa
8. Anexos complementarios a los estados financieros
 - B.1 Informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado
 - B.2 Análisis comparativo por sub-cuentas de los gastos de operación por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988 con cifras comparativas con 1987.
 - B.2.1. Gastos de fabricación
 - B.2.2. Gastos de administración
 - B.2.3. Gastos de venta
 - B.2.4. Gastos financieros
 - B.3 Relación de prestaciones fiscales federales a que estuvo sujeta la empresa.
 - B.4 Conciliación entre el resultado contable y el resultado fiscal para Título VII Base Tradicional.
 - B.5 Conciliación entre el resultado fiscal para efectos del Título II Base Nueva.

- E.4 Conciliación entre los ingresos declarados para efectos del Impuesto Sobre la Renta, y , los declarados al impuesto al Valor Agregado.
- E.7 Determinación de la participación de los trabajadores en las utilidades.
- E.8 Relación de declaraciones complementarias presentadas
- E.9 Resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales durante el ejercicio.
- E.10 Determinación del componente inflacionario de los créditos, y de los intereses acumulables y/o de la pérdida inflacionaria deducible.
- E.11 Determinación del componente inflacionario de las deudas y de los intereses y/o de la ganancia inflacionaria.
- E.12 Deducción fiscal de inversiones para efectos del Título II del Impuesto Sobre la Renta.
- E.13 Pérdida fiscal por disminuir de utilidades futuras.
- E.14 Análisis de contribuciones por pagar.
- E.15 Análisis de la pérdida en la enajenación de acciones
- E.16 Análisis por bimestres de las cuotas obrero - patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- E.17 Relación de estímulos fiscales obtenidos en el ejercicio

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
COMPANIA X, S.A. DE C.V.

He examinado el estado de situación financiera de COMPANIA X, S.A. DE C.V. al 31 de diciembre de 1988, y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en las cuentas de capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia incluyo las pruebas de la documentación y registros de contabilidad, así como otros procedimientos de auditoría que juzgue necesarios en vista de las circunstancias.

1. La empresa no tiene creada una provisión para el pago de primas de antigüedad en caso de retiro del personal, a que se refieren las notas B-4 y F a los estados financieros.
2. De acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, no se incluyó en los estados financieros los efectos de la inflación en la información financiera, en los renglones correspondientes de Inventarios y Costos de Ventas, Activo Fijo y Depreciación, el Capital Contable y el Resultado del ejercicio.

En mi opinión, excepto por lo mencionado en los párrafos 1 y 2, los estados financieros que se acompañan, reflejan razonablemente la situación financiera de COMPANIA X, S.A. DE C.V. al 31 de diciembre de 1988, los resultados de sus operaciones, las variaciones en las cuentas del capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo por el ejercicio terminado en esa fecha de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, excepto por lo mencionado en los párrafos anteriores, aplicados sobre bases consistentes a las utilizadas en el ejercicio anterior.

Mexico, D.F., a de de 1989.

Nombre del Contador Público
Contador Público
Cedula Profesional No.
Registro Dirección General de Fiscalización No.
Registro Federal de Contribuyentes No.

COMPANIA Y, S.A. DE C.V.
 ESTADO DE POSICION FINANCIERA
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987
 CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987
 (Notas A y B)
 (Miles de pesos)

ACTIVO		PASIVO			
	1988	1987			
CIRCULANTE			CIRCULANTE		
Caja y bancos	\$ 6 400	\$ 4 210	Préstamos bancarios (NOTA E)	\$ 302 800	\$ 185 000
Cuentas por cobrar :			Proveedores	558 637	417 901
Clientes	784 690	533 161	Acreedores diversos	735 466	204 634
Deudores diversos	16 114	5 708	Impuestos por pagar	38 245	21 065
Impuesto sobre la renta pagado en exceso	11 094	-	Impuesto Sobre la Renta	-	9 578
I.V.A. Acreditable	1 732	-	Participación de los trabajadores en las utilidades	10 771	3 805
	\$ 813 630	\$ 538 869	Suma el pasivo circulante	\$ 1 665 919	\$ 841 983
Inventarios (NOTA C)	906 658	345 623	CONTINGENCIAS (NOTA F)	-	-
Pagos anticipados	4 623	-	Suma el pasivo	\$ 1 665 919	\$ 841 983
Suma el activo circulante	\$ 1 731 311	\$ 888 702	CAPITAL CONTABLE (NOTA G)		
MAQUINARIA Y EQUIPO (NOTA D)	103 007	60 015	Capital social (representado por 75 000 acciones con valor nominal de \$ 1 000 cada una).	75 000	75 000
Depreciación acumulada	22 702	12 175	Reserva legal	104	104
	\$ 80 305	\$ 47 840	Resultados de ejercicios anteriores	19 474	15 907
CARGOS DIFERIDOS	31	31	Utilidad del ejercicio	31 136	3 567
Amortización acumulada	14	12	Suma el capital contable	\$ 145 714	\$ 94 578
	\$ 17	\$ 19	Suma el pasivo y capital contable	\$ 1 811 633	\$ 936 561
Suma el activo	\$ 1 811 633	\$ 936 561			

Las notas a los estados financieros que se acompañan, forman parte integrante de este estado.

Gerente General

Gerente Administrativo

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987
(NOTAS A Y B)
(Miles de pesos)

	<u>1 9 8 8</u>	<u>1 9 8 7</u>
Ventas netas	2 108 639	1 287 685
Costo de ventas	<u>1 209 924</u>	<u>780 378</u>
Utilidad bruta	898 715	507 307
Gastos de operación :		
De venta (Anexo B.2.3)	446 328	207 311
Administración (Anexo B.2.2)	206 160	113 902
Financieros (Anexo B.2.4)	<u>158 851</u>	<u>160 477</u>
	811 339	481 690
Utilidad en operación	87 376	25 617
Otros gastos y (productos)	<u>750</u>	<u>3 046</u>
Utilidad antes del impuesto Sobre la Renta y participación de los trabajadores en las utilidades.	86 626	28 663
Impuesto Sobre la Renta (Anexo B.4)	25 408	21 291
Participación de los trabaja- dores en las utilidades. (Anexo B.7)	<u>10 082</u>	<u>3 805</u>
	<u>35 490</u>	<u>25 096</u>
Utilidad Neta	<u>51 136</u>	<u>3 567</u>

Las notas a los estados financieros que se acompañan, forman parte inte--
 grante de este estado.

 Gerente General

 Gerente Administrativo

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
 ESTADO DE VARIACIONES EN LAS CUENTAS DE CAPITAL CONTABLE
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988.
 CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987
 (Notas A y B)
 (Miles de pesos)

	Total Capital Contable	Capital social	Reserva Legal	Utilidades de ejercicios anteriores	Utilidad del ejercicio
	-----	-----	-----	-----	-----
Saldos al 31 de diciembre de 1986	\$ 91 012	75 000	104	9 108	6 799
Aplicacion de los resultados del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1986, segun acuerdo de la Asamblea General Ordinaria de accionistas celebrada el 31 de agosto de 1987				6 799	(6 799)
Utilidad del ejercicio	3 567				3 567
Saldos al 31 de diciembre de 1987	\$ 94 578	75 000	104	15 907	3 567
Aplicacion de los resultados del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1987, segun acuerdo de la Asamblea General Ordinaria de accionistas celebrada el 31 de agosto de 1988				3 567	(3 567)
Utilidad del ejercicio	51 136				51 136
Saldos al 31 de diciembre de 1988	\$ 145 714	75 000	104	19 474	51 136

Las notas a los estados financieros que se acompañan, forman parte integrante de este estado.

Gerente General

Gerente Administrativo

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA
EN BASE A EFECTIVO
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987
(Miles de pesos)

	<u>1 9 8 8</u>	<u>1 9 8 7</u>
FUENTES DE EFECTIVO		
Flujo de efectivo generado por las operación :		
Utilidad del ejercicio	\$ 51 136	3 567
Mas : Cargos a resultados que no requieren de la utilización de efectivo		
Depreciación	10 527	6 435
Amortización	2	1
	-----	-----
	10 529	6 436
 FINANCIAMIENTO Y OTRAS FUENTES DE - EFECTIVO		
Incremento en préstamos bancarios	117 800	85 000
Incremento en proveedores	140 736	163 554
Incremento en acreedores diversos	550 832	193 415
Incremento en impuestos por pagar	17 180	17 392
Incremento en impuesto sobre la renta	-	8 078
Incremento en participación de los trabajadores en las utilidades	6 966	2 258
Pagos anticipados	-	443
	-----	-----
Suman las fuentes de efectivo \$	895 179	480 143
	=====	=====
 APLICACION DE EFECTIVO		
Pagos anticipados	4 623	-
Cuentas por cobrar	274 761	248 419
Inventarios	561 035	213 595
Compras de activos fijos	42 992	19 908
	-----	-----
\$	883 411	481 922

1 9 8 8 1 9 8 7

AMORTIZACION DE FINANCIAMIENTO Y OTROS

Impuesto Sobre la Renta	\$	9 578	-
		-----	-----
		9 578	-
		-----	-----
Suman las aplicaciones de efectivo	\$	892 989	481 923
		*****	*****
Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes	\$	2 190	(1 780)
		*****	*****

Las notas a los estados financieros que se acompañan, forman parte integrante de este estado.

Gerente General

Gerente Administrativo

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987

NOTA A - OBJETO DE LA SOCIEDAD

Fabrica de artículos de oficina y papeleria

NOTA B - RESUMEN DE POLITICAS CONTABLES SIGNIFICATIVAS

A continuación se presenta un resumen de las políticas contables mas significativas utilizadas en la preparación de los estados financieros :

1. Inventarios

Se valúan al costo de adquisición, el cual no excede al valor de mercado.

2. Maquinaria y equipo

Estas adquisiciones se registran al costo de adquisición.

3. Depreciación y amortización

Se calcula por el método de línea recta, sobre saldos finales utilizando los porcentajes máximos autorizados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta y apartir de 1988 por meses completos apartir de la fecha de adquisición como sigue :

<u>C O N C E P T O</u>	<u>%</u>
Maquinaria y equipo	10
Muebles y enseres	10
Equipo de transporte	20
Gastos de organización	5
Equipo de cómputo	25

4. Pagos por separación.

De acuerdo con las disposiciones establecidas por la Ley Federal del trabajo, relativas a las prestaciones por primas de antigüedad, a que tiene derecho el personal se cargan a los resultados del ejercicio en el que se presentan.

5. Interés sobre préstamos bancarios

Se aplican a resultados en el ejercicio en que se devengan.

6. Reexpresión de estados financieros

La empresa no reconoció los efectos de la inflación en la información financiera, de acuerdo a lo mencionado en el boletín B-10 de la Comisión de Principios de Contabilidad, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

NOTA C - INVENTARIOS

El saldo de esta cuenta se integra como sigue :

<u>C O N C E P T O</u>	<u>1 9 8 8</u>	<u>1 9 8 7</u>
Almacén de materias primas	\$ 567 038 966	239 003 864
Artículos terminados	269 112 014	88 315 235
	836 150 980	327 319 099
Anticipo a proveedores	70 507 111	18 303 479
T O T A L	\$ 906 658 091	345 622 578

NOTA D - MAQUINARIA Y EQUIPO

Su integración es como sigue :

			1 9 8 8	
		C O S T O	DEPRECIACION ACUMULADA	IMPORTE NETO
		-----	-----	-----
Maquinaria y equipo	\$	70 219 311	11 948 085	58 271 226
Muebles y enseres		10 048 218	1 166 245	8 881 973
Equipo de transporte		12 271 917	6 365 957	5 905 960
Equipo de cómputo		10 467 380	3 221 614	7 245 766
T O T A L	\$	103 006 826	22 701 901	80 304 925
		-----	-----	-----

			1 9 8 7	
		C O S T O	DEPRECIACION ACUMULADA	IMPORTE NETO
		-----	-----	-----
Maquinaria y equipo	\$	37 207 100	6 930 581	30 276 519
Muebles y enseres		5 751 294	491 147	5 260 147
Equipo de transporte		12 271 911	3 911 573	8 360 338
Equipo de cómputo		4 784 880	841 540	3 943 340
T O T A L	\$	60 015 185	12 174 841	47 840 344
		-----	-----	-----

NOTA E - PRESTAMOS BANCARIOS

Este rubro se integra como sigue :

<u>Entidad</u>	<u>Tipo de credito</u>	<u>Vencimiento</u>	<u>Importe</u>
1 9 8 7			

Banoro, S.N.C.			
Documento 1958/87	Quirografario	28-12-87	\$ 60 000 000
Documento 2080/87	Quirografario	07-01-88	100 000 000
		S u m a	\$ 160 000 000

Mercantil del Norte			
Documento 227935	Quirografario	08-02-89	\$ 25 000 000
		T o t a l	\$ 185 000 000

1 9 8 8			

Comermex, S.N.C.	Directo	02-01-89	\$ 200 000 000
Banorte, S.N.C.	Directo	06-01-89	40 000 000
Banorte, S.N.C.	Directo	06-01-89	30 000 000
Banoro, S.N.C.	Quirografario	09-01-89	32 800 000
		T o t a l	\$ 302 800 000

NOTA F - CONTINGENCIAS

Pagos por separación

Existe una contingencia no cuantificada por concepto de primas de antigüedad por separación o muerte a que tienen derecho los trabajadores que han cumplido 15 o mas años de servicio.

La empresa sigue la política de cargar los resultados del ejercicio dichas prestaciones en el momento en que estas se presentan.

NOTA G - RESTRICCIONES A LAS UTILIDADES ACUMULADAS

Utilidad del ejercicio

La utilidad del ejercicio, esta sujeta a la separación del 5 % que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles para incrementar la Reserva Legal de acuerdo a lo establecido en el Artículo 20 de la mencionada Ley.

Estas notas forman parte integrante de los estados financieros a que se refiere el dictamen adjunto.

 Gerente General

 Gerente Administrativo

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DE LA EMPRESA
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Declaro bajo protesta de decir verdad que emito este informe con apego a lo dispuesto en el artículo 52 y demas aplicables de Código Fiscal de la Federación y su reglamento, en relacion con la revisión que practiqué conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros de COMPANIA X, S.A. DE C.V., por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988.

Dentro de las pruebas selectivas que llevé a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, examiné la situación fiscal de COMPANIA X, S.A. DE C.V., por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988, observando que no hubo omision alguna respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor. Así mismo, y dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas me cerciore en forma razonable y mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos, fueron recibidos y prestados respectivamente.

Verifiqué el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causaron por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988, así como las cuotas obrero-patronales cubiertas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas en la relación de contribuciones a cargo de COMPANIA X, S.A. DE C.V., o en su caracter de retenedor a que se refiere el inciso B) de la fracción VI del artículo 50 del reglamento del Código Fiscal de la Federación, detallando las diferencias determinadas y los pagos omitidos (Anexo 8.3) ; independientemente de su importancia relativa, comprobando en forma selectiva dentro de los alcances determinados para mi examen, conforme a normas de auditoría los cálculos de las contribuciones sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores de la compañía.

Revisé en función a su naturaleza y mecanica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los anexos :

- a) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta (Anexo 8.4, 8.5).
- b) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efecto de las contribuciones causadas en el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988 (Anexo 8.6).

Revise las declaraciones complementarias presentadas por COMPAÑIA X, S.A. DE C.V., en el ejercicio que dictaminé y que modifican las de ejercicios anteriores, así como las que se presentaron por las diferencias de impuestos dictaminados por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988, comprobando su apego a las disposiciones fiscales no habiendo incumplimiento en cuanto a sus cálculos y bases (Anexo B.8).

Revise en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso de ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores. (Anexo B.7).

Revise los saldos de las cuentas 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 del Código Fiscal de la Federación, conciliando, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos, originadas por reclasificaciones para su presentación (Anexo B.2); así mismo revise la información relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, no habiendo incumplimiento de las disposiciones fiscales tanto en bases y cálculos como en observancia de requisitos para su disfrute (Anexo B.9, B.17).

Durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988 no se realizaron enajenaciones de acciones por residentes en el extranjero; por lo cual no hubo retenciones por tal concepto (Anexo B.15)

Durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988 no se realizaron transacciones en moneda extranjera.

No hubo saldos ni transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas durante el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1988.

Mexico, D.F., a de de 1989.

Nombre del Contador Público
Contador Público
Cédula Profesional No.
Registro Dirección General de Fiscalización No.
Registro Federal de Contribuyentes No.

COMPANIA X, S.A., DE C.V.
 CONCILIACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ENTRE
 LOS REGISTROS CONTABLES CONTRA DECLARACIONES
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Descripción	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo
A) SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR					
I.V.A. a favor	-	-	-	-	-
B) VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES					
AL 15 %	66 126 656	166 512 373	176 661 458	176 376 470	143 886 201
AL 0 %	1 859 055	302 784	-	-	-
C) IMPUESTO CAUSADO					
AL 15 %	9 918 997	24 976 855	26 499 218	26 456 469	21 582 930
D) ACREDITABLE DEL EJERCICIO					
Trasladado al contribuyente Mas :	10 709 849	23 151 615	25 260 835	13 633 591	21 331 583
Saldo a favor pendiente de acreditar	-	790 852	-	-	-
E) IMPUESTO DEL EJERCICIO					
A cargo o a favor	(790 852)	1 034 388	1 238 383	12 822 878	251 347
Contra importe pagado	-	1 034 388	1 238 383	12 822 878	251 347
No. de operación de caja o banco.	24708	Banpro	Banpro	Banamex	Banamex
Fecha de presentación	10-02-88	11-03-88	11-04-88	09-05-88	09-06-88
Dif. a (favor) a cargo	-	-			

Descripción	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre
A) SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR					
I.V.A. a favor	-	-	-	-	-
B) VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES					
AL 15 %	151 493 773	71 936 857	183 118 386	222 008 466	225 417 505
AL 0 %	8 020 130	2 315 427	-	7 490 695	792 874
C) IMPUESTO CAUSADO					
AL 15 %	22 722 566	10 790 529	27 467 758	33 301 270	33 812 626
D) ACREDITABLE DEL EJERCICIO					
Trasladado al contribuyente	21 265 668	11 524 795	25 362 705	31 745 902	30 913 804
Mas : Saldo a favor pendiente de acreditar	-	-	734 266	-	-
E) IMPUESTO DEL EJERCICIO					
A cargo o a favor	1 456 898	(734 266)	1 370 787	1 855 368	2 898 822
Contra-importe pagado	1 456 898	-	1 370 787	1 855 368	2 898 822
No. de operación de caja o banco.	Banamax	11086	Banamax	Banamax	Banamax
Fecha de presentación	11-07-88	18-08-88	12-09-88	10-10-88	10-11-88
Dif. a (favor) a cargo	-	-	-	-	-

Descripción	Noviembre	Diciembre	Total	DATOS DE LA DECLARACION ANUAL	
				Región	Cifras
A) SALDO A FAVOR PENDIENTE DEL EJERCICIO ANTERIOR					
I.V.A. a favor	-	-	-	22	-
B) VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES					
AL 15 %	366 268 036	132 157 340	2 081 953 521	11	2 081 953 521
AL 0 %	5 904 217	-	26 685 182	13	26 685 182
C) IMPUESTO CAUSADO					
AL 15 %	54 940 206	19 823 601	312 293 025	15	312 293 028
D) ACREDITABLE DEL EJERCICIO					
Trasladado al contribuyente	40 253 482	16 085 896	271 239 728	19	271 239 728
Mas : Saldo a favor pendiente de acreditar	-	-	-		
E) IMPUESTO DEL EJERCICIO					
A cargo o a (Favor)	14 686 724	3 737 705	41 053 297	20	
Contra importe pagado	14 686 724	5 469 249	42 784 844	21	42 784 844
No. Operación de caja o banco	Banamex	Banamex			
Fecha de presentación	09-12-88	10-01-89			
Dif. a (favor) a cargo	-	(1 731 544)	(1 731 544)	26	(1 731 544)

COMPAÑIA X, S.A. DE C.V.
ANALISIS COMPARATIVO DE LOS GASTOS DE FABRICACION
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987

<u>Concepto</u>	<u>1988</u>	<u>1987</u>
Horas extras	\$ 7 910 996	-
Servicio medico	100 000	-
Cuotas patronales al I.M.S.S.	25 970 398	13 177 604
Uniformes	4 314 357	1 308 911
Empaque	-	454 482
Aportaciones al comedor	16 687 500	7 059 278
Arrendamiento del local	19 897 700	9 475 846
Luz y fuerza	26 460 420	12 194 773
Mantenimiento rodillos	1 682 083	671 435
Despensas	8 786 600	405 000
Mantenimiento y conservación	28 365 742	16 033 034
Varios	2 853 063	3 841 294
Provision social	3 795 235	1 941 898
Depreciación de maquinaria y equipo	4 578 871	2 404 056
Combustibles y lubricantes	1 990 608	1 189 018
Gratificaciones	128 965 801	52 235 365
Indemnizaciones	19 796 211	1 074 433
Vacaciones	8 852 685	5 915 177
Prima vacacional	2 212 813	1 419 642
Aguinaldos	9 400 400	6 231 126
Pasajes locales	41 077	24 593
Sueldos	2 935 731	1 310 767
Artículos de aseo y limpieza	3 121 630	131 000
Depreciación de maquinaria y equipo no deducible (Anexo B.4)	438 634	438 634
Papelaria	67 000	40 270
Total	\$ 329 225 556	138 977 636

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
ANALISIS POR SUBCUENTAS DE LOS GASTOS DE ADMINISTRACION
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987

<u>Descripción</u>	<u>1 9 8 8</u>	<u>1 9 8 7</u>
2 % Sobre Nóminas	8 659 880	-
Sueldos y salarios	42 036 956	17 269 613
Honorarios	17 088 926	5 799 600
Mantenimiento equipo de oficina	5 013 793	5 158 487
Cuotas y suscripciones	2 095 200	647 175
Papelaria y utiles de oficina	9 004 056	2 583 667
Impuestos y derechos	2 408 800	297 370
1 % Sobre remuneraciones	4 927 787	1 894 715
5 % Infonavit	16 652 019	7 773 723
Cuotas patronales I.M.S.S.	6 427 579	3 257 090
Pasajes, transporte y gasolina	146	1 028 110
Medicamentos	5 260	65 384
Depreciación equipo de oficina	675 758	295 945
Amortización	1 578	1 588
Arrendamiento	6 332 720	6 765 900
Vacaciones	913 846	924 690
Prima vacacional	228 461	231 175
Aguinaldos	1 009 630	1 245 013
Prevision social	-	665 441
Correos y telegramos	4 000	67 950
Copias fotostaticas	45 323	28 212
Artículos de aseo	828 572	2 297 927
Donativos	28 000	15 000
Prima de seguros	7 131 338	6 803 316
Varios	950 867	1 693 590
Despensas	1 398 528	3 371 264
No deducibles	8 819 168	1 540 371
Gastos de oficina	-	3 751 600
Gratificaciones ordinarias	2 200 215	6 211 954
Telefonos	8 503 244	4 097 363
Transporte de valores	-	370 801
Uniformes	86 000	45 443
Comidas de trabajo	3 644 832	2 816 458
Indemnizaciones	-	186 981
Vigilancia	37 015 990	13 457 950
Mantenimiento de la planta	470 600	8 203 547
Depreciación de equipo de cómputo	2 380 074	841 540
Gastos de viaje	9 171 280	2 196 003
T o t a l	\$ 206 160 426	113 901 957
	=====	=====

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
ANALISIS COMPARATIVO DE LOS GASTOS DE VENTA
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987.

<u>Concepto</u>	<u>1988</u>	<u>1987</u>
Indemnizaciones	\$ 5 186 440	-
Conservación artículos de oficina	-	150 000
Mantenimiento equipo de transporte	41 095 866	20 937 396
Combustibles y lubricantes	9 126 607	3 664 228
Material de empaque	48 373 067	20 730 318
Gastos de viaje	6 225 448	438 614
Primas de seguros	8 133 783	69 103
Varios	201 594	599 300
Correos y telegrafos	946 759	345 729
Uniformes	32 858 400	-
Exhibiciones	84 460 767	7 993 850
Fletes	4 063 096	18 936 064
Comisiones	119 172 746	66 080 211
Sueldos ordinarios	26 600 807	16 206 428
Muestrarios	-	2 880 000
Artículos de papelería y oficina	12 353 635	7 770 523
Impuestos y derechos	768 921	257 822
Arrendamiento de inmuebles	-	1 443 180
Cuotas patronales I.M.S.S.	9 745 787	5 012 671
Depreciación equipo de transporte	2 454 384	2 454 382
Gratificaciones	6 134 121	2 474 386
Aguinaldo	2 423 025	971 990
Vacaciones	1 472 797	531 278
25 % Prima vacacional	368 558	132 820
Teléfonos	10 724 942	4 447 365
Publicidad	9 041 176	14 293 630
Revistas	-	2 670 889
Comidas de trabajo	3 633 757	4 496 240
Impresiones	156 729	756 432
Provisión social	150 000	50 350
Pasajes y transportes	454 250	510 256
Multas y recargos	-	6 000
Total	\$ 446 327 460	207 311 455

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
ANALISIS POR SUBCUENTAS DE LOS GASTOS FINANCIEROS
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
CON CIFRAS COMPARATIVAS CON 1987

<u>Concepto</u>	<u>1988</u>	<u>1987</u>
Intereses sobre prestamos	\$ 149 321 406	150 233 672
Comisiones y situaciones bancarias	9 529 289	10 242 993
Total	\$ <u>158 850 695</u> *****	<u>160 476 665</u> *****

RELACION DE PRESTACIONES FISCALES FEDERALES-A QUE ESTUVO SUJETA LA EMPRESA

POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

	Base gravable	Tasa o tarifa establecida	Impuesto Causado	Impuesto Pagado	Diferencia	Observaciones
8.3.1 PRESTACIONES FISCALES FEDERALES A CARGO DEL CAUSANTE.						
8.3.1.1 Impuesto a los ingresos de las sociedades mercantiles.						
TITULO VII	100 824 106	25.2 %	25 407 675	36 501 452	11 093 777	A favor
TITULO II	(242 842 863)		Perdida	Ver Anexo B.5)		
8.3.1.2 Impuesto al valor agregado.	2 081 953 519	15 %	312 293 028	314 024 572	1 731 544	A favor
8.3.1.3 Impuesto del 1% sobre remuneraciones pagadas.	492 778 732	1 %	4 927 787	3 162 451	1 765 336	A cargo
8.3.1.4 2 % Sobre Nóminas	432 994 003	2 %	8 659 880	8 659 880	-	
8.3.2 LA EMPRESA FUE RETENEDORA DE LOS SIGUIENTES IMPUESTOS.						
8.3.2.1 Ingresos por salarios por la prestación de un servicio personal subordinado.	432 994 003	Arts.80 y 141	5 147 056	4 161 648	985 408	A cargo
8.3.2.2 Impuesto del 10% de honorarios y arrendamientos	19 888 926	10 %	1 988 893	1 533 133	455 760	A cargo
8.3.3 CUOTAS OBRERO-PATRONALES AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL Y APORTACIONES AL INSTITUTO NACIONAL DEL FONDO DE LA VIVIENDA DE LOS TRABAJADORES.						
8.3.3.1 Aportaciones al INFONAVIT	333 040 300	5 %	16 652 015	11 697 061	4 954 954	A cargo
8.3.3.2 Cuotas obrero-patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social.						
Patronal			42 143 764	42 143 764	-	
Trabajador			10 961 376	10 961 376	-	
			53 105 140	53 105 140		

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
PRUEBA GLOBAL DE 1% DE EDUCACION
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

<u>Descripción</u>	<u>Mano de obra</u>	<u>Gastos de Fabricación</u>	<u>Gastos de Venta</u>	<u>Gastos de Administración</u>	<u>T o t a l</u>
Tiempo extra	-	7 910 996	-	-	7 910 996
Sueldos	-	2 935 731	26 600 807	42 036 956	71 573 494
Indemnizaciones	-	19 796 211	5 186 440	-	24 982 651
Aguinaldos	-	9 400 400	2 423 025	1 009 630	12 833 055
Vacaciones	-	8 852 685	1 472 797	913 846	11 239 328
Gratificaciones	-	128 965 801	6 134 121	2 200 215	137 300 137
Prima vacacional	-	2 212 813	368 558	228 461	2 809 832
Mano de obra	220 324 004	-	-	-	220 324 004
	\$ 220 324 004	180 074 637	42 185 748	46 389 108	488 973 497
Participación de utilidades a los trabajadores					3 805 235
					492 778 732
					X 1%
					4 927 787
					4 261 036
					=====
					666 751
					=====
Diferencia a pagar \$					

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL
CALCULO DEL IMPUESTO Y FORMA DE LIQUIDACION
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

CONCILIACION :

Utilidad contable		\$	86 625 916
Gastos no deducibles			
Administración (anexo B.2.2.)	\$	8 819 168	
Determinados por auditoría		4 940 388	13 759 556

Depreciación de maquinaria no deducible (anexo B.2.1.)			438 634

Utilidad fiscal	\$	100 824 106	-----

CALCULO :

<u>TITULO</u>	<u>B A S E</u>	<u>T A S A</u>	<u>IMPUESTO CAUSADO</u>
VII	100 824 106 -----	25.2 %	\$ 25 407 675
II	P e r d i d a (ver Anexo B.5) -----		-

			\$ 25 407 675

LIQUIDACION :

<u>Pago provisional</u>	<u>Fecha</u>	<u>Operación de caja</u>	<u>Importe</u>	
Enero	11-02-88	Banoro	753 644	
Febrero	07-03-88	Banoro	1 621 893	
Marzo	07-04-88	Banoro	4 906 167	
Abril	09-05-88	Mercantil	3 036 618	
Mayo	08-08-88	Mercantil	2 477 344	
Junio	07-09-88	Mercantil	2 746 027	
Julio	07-10-88	Mercantil	1 278 379	
Agosto	07-11-88	Mercantil	3 152 690	
Septiembre	07-12-88	Mercantil	3 951 215	
Octubre			3 894 591	
Noviembre			6 407 573	
Diciembre			2 275 311	
				36 501 452

			A favor	\$ 11 093 777

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL
CALCULO DEL IMPUESTO Y FORMA DE LIQUIDACION PARA TITULO II
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

INGRESOS :

Ventas netas (Anexo 3)	\$	2 108 638 701
Ganancia inflacionaria (Anexo B.11)		252 973 792
Total de Ingresos		2 361 612 493

Menos:

Compras	\$	1 169 206 187
Mano de obra		220 324 004
Gastos de fabricación		329 225 556
		1 718 755 747

GASTOS DE OPERACION

De venta	206 160 426	
De administración	446 327 460	
Financieros	158 850 695	
Otros gastos	750 339	
		812 088 920
		(169 232 174)

Menos :

Pérdida inflacionaria deducible (Anexo B.10)	218 328 035
Depreciación inflacionaria (Anexo B.12)	28 891 337
Pérdida	(416 451 546)

Mas :

Intereses no deducibles (Anexo B.11)	149 321 406	
No deducibles en gastos	14 198 190	
Depreciación historica en gastos	10 089 087	
		173 608 683
Pérdida para Titulo II	\$	242 842 863

(Ver anexo B.3)

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
RENEFICIO FISCAL POR COMPRA DE ACTIVO FIJO NO DEDUCIBLE
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Año de adquisición	Concepto	Tasa de depreciación		Importe de la compra	Importe Depreciación		Beneficio fiscal	Número años por aplicar	Depreciación 1988	Depreciación	
		Acelerada	normal		Acelerada	normal				no deducible	deducible
1986	Maquina- ria y equipo indus- trial.	25 %	10 %	23 393 800	5 848 450	2 339 380	3 509 070	5	2 339 380	438 634	1 900 746
							(Anexo B.2.1)		\$	438 634	1 900 746
										*****	*****

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DECLARADOS
PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
Y LOS DECLARADOS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Ventas netas	\$	2 108 638 701
Mas :		
Otros productos		-

		2 108 638 701

Ingresos declarados para efectos del Impuesto Sobre la Renta.	\$	2 108 638 701
Menos :		
Otros productos		-
Menos :		
Venta al extranjero		26 685 182

Ingresos declarados para efectos del Impuesto al Valor Agregado.	\$	2 081 953 519

ACTIVIDAD DE LA EMPRESA

Fabricación de moños para regalos.

FUENTE PRINCIPAL DE SUS INGRESOS

Venta de moños para regalos.

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Ventas netas	\$	2 108 638 701
Menos : Ventas de exportacion		26 685 182

Ingresos gravados		2 081 953 519
		X 15 %

Impuesto causado		312 293 028
Menos :		
Impuesto a favor del año anterior	\$	-
Impuesto pagado en el ejercicio		42 784 844
Impuesto acreditable del ejercicio		271 239 728

	A favor \$	314 024 572

	\$	1 731 544

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES
EN LAS UTILIDADES CON BASE EN CIFRAS DICTAMINADAS
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Utilidad Fiscal	\$ 100 824 106

Cantidad a repartir :	
10 % Sobre la base repartible dictaminada	10 082 411
Participación no pagada de ejercicios anteriores	688 919

	\$ 10 771 330

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS POR LAS DIFERENCIAS
DE IMPUESTOS DETERMINADOS EN EL EJERCICIO
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

V e a s e A n e x o B . 1 4

1 % Sobre remuneraciones	\$ 666 751 *****
2 % Sobre nominas	\$ 2 443 334 *****

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
RESOLUCIONES OBTENIDAS DE LAS AUTORIDADES DURANTE EL EJERCICIO
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

NO APLICABLE

COMPANÍA I. S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CREDITOS Y DE LOS INTERESES ACUMULABLES
Y/O DE LA PERDIDA INFLACIONARIA DEDUCIBLE
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988.

M e s	Promedio mensual de los créditos	Factor de ajuste mensual	Componente inflacionario de los créditos	Intereses devengados a favor	Intereses acumulables	Pérdida inflacionaria deducible
Enero	489 425 158	.15466	75 694 495	-	-	75 694 495
Febrero	436 340 636	.08337	36 377 719	-	-	36 377 719
Marzo	474 327 678	.05120	24 285 577	-	-	24 285 577
Abril	525 319 858	.03078	16 169 345	-	-	16 169 345
Mayo	574 628 846	.01933	10 141 076	-	-	10 141 076
Junio	482 650 504	.02039	9 841 244	-	-	9 841 244
Julio	441 497 910	.01669	7 368 600	-	-	7 368 600
Agosto	446 812 626	.00920	4 110 676	-	-	4 110 676
Septiembre	479 243 986	.00571	2 736 483	-	-	2 736 483
Octubre	499 313 234	.00763	3 809 760	-	-	3 809 760
Noviembre	667 103 072	.0134	8 939 181	-	-	8 939 181
Diciembre	903 829 308	.02086	18 853 879	-	-	18 853 879
	6 370 492 816		218 328 035	-	-	218 328 035

(Anexo B.5)

COMPAÑIA Y, S.A. DE C.V.
 DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIO DE LAS DEUDAS
 Y DE LOS INTERESES Y/O DE LA GANANCIA INFLACIONARIA
 ACUMULABLE POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

M e s	Promedio mensual de las deudas	Factor de ajuste mensual	Componente inflacionario de las deudas	Intereses devengados a cargo	Intereses deducibles	Ganancia inflacionaria deducible
Enero	\$ 756 863 767	.15466	117 026 276	26 568 083	-	90 458 193
Febrero	804 527 429	.08340	67 097 588	23 117 487	-	43 980 101
Marzo	836 046 924	.05112	42 738 718	11 736 111	-	31 002 607
Abril	970 137 815	.03078	29 860 842	24 752 979	-	5 107 863
Mayo	958 323 949	.01933	18 524 402	9 350 000	-	9 174 402
Junio	1 033 640 969	.02039	21 075 939	1 222 756	-	19 853 183
Julio	1 037 008 295	.01669	17 307 668	6 151 868	-	11 155 800
Agosto	1 072 373 439	.00920	9 865 835	9 303 960	-	561 075
Septiembre	1 216 928 524	.00571	6 948 662	6 205 846	-	742 816
Octubre	1 421 871 392	.00763	10 848 879	7 684 486	-	3 164 393
Noviembre	1 426 779 274	.0134	19 118 842	5 024 528	-	14 094 314
Diciembre	2 007 744 365	.02086	41 881 547	18 203 302	-	23 678 245
	\$ 13 542 246 142		402 295 198	149 321 406	-	252 973 792

(1)

(1) Intereses devengados a cargo	\$ 149 321 406	
Menos Intereses deducibles	-	
Intereses no deducibles	\$ 149 321 406	(Anexo B.5)

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
DEDUCCION DE INVERSIONES PARA EFECTOS DE TITULO II
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

<u>Tipo de Inversion</u>	<u>Monto adicional de la inversion actualizada</u>	<u>Deduccion actualizada anual</u>	<u>Deduccion del ejercicio</u>
Maquinaria y equipo industrial	175 325 487	17 532 549	\$ 15 451 859
Mobiliario y equipo de oficina	24 477 500	1 999 503	1 656 026
Equipo de transporte	38 007 104	7 601 421	7 601 421
Equipo de computo	17 741 520	4 435 390	4 182 031
		(Anexo B.5)	\$ 28 891 337 *****

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
PERDIDA FISCAL POR DISMINUIR DE UTILIDADES FUTURAS
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Al 31 de diciembre de 1988 la compañía no tiene
pérdidas fiscales pendientes de disminuir

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
ANALISIS DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

<u>Contribucion</u>	<u>Importe</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Operacion de caja</u>
5 % Infonavit	\$ 4 945 954		
1 % Sobre remuneraciones	1 098 585		
Complementaria	666 751		
Anticipos Impuesto Sobre la Renta	12 577 475		
10 % Retenido de Honorarios	455 760		
Impuesto sobre productos del trabajo.	985 408		
Instituto Mexicano del Seguro Social	8 606 901	16-01-89	Banamex
Impuesto al Valor Agregado	5 469 249	10-01-89	Banamex
2 % Sobre nominas	995 719	16-01-89	Danamex
Complementaria	2 443 334	15-05-89	Banamex
(Anexo 2)	\$ 38 245 136		
	=====		

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
PERDIDAS POR ENAJENACION DE ACCIONES
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Al 31 de diciembre de 1988 la compañía no realizó ninguna operación de enajenación de acciones.

COMPAÑIA X, S.A. DE C.V.
 ANALISIS POR BIMESTRES DE LAS CUOTAS OBRERO-PATRONALES
 AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

Bimestre	Importe	Fecha de Presentación	Operación de caja o banco
1o.	\$ 8 065 930	15-Mzo-88	Banoro
2o.	9 262 063	16-May-88	Banoro
3o.	9 107 024	15-Jul-88	Banoro
4o.	9 191 078	14-Sep-88	Mercantil
5o.	8 871 144	15-Nov-88	Mercantil
6o.	8 606 901	16-Ene-89	Mercantil
	\$ 53 105 140		

COMPANIA X, S.A. DE C.V.
RELACION DE ESTIMULOS FISCALES OBTENIDOS EN EL EJERCICIO
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

En el presente ejercicio la compañía
no obtuvo ningún estímulo fiscal.

5.1 COMENTARIOS

La culminación de una auditoría de estados financieros es la elaboración del informe o dictamen el cual presentará al cliente la calidad del trabajo desarrollado; por lo tanto corresponderá al auditor dedicar la mayor atención posible en su elaboración.

La información presentada debiera ser veraz, clara y concisa para lo cual es recomendable su preparación en las oficinas del auditor empleando la información contenida en sus papeles de trabajo recopilada durante su estancia en las instalaciones del cliente.

Para la preparación del dictamen fiscal el auditor deberá basarse en las disposiciones que marca el Código Fiscal de la Federación ya que éste es el que reglamentó los estados financieros que se incluirán en el cuadernillo fiscal así como los anexos correspondientes.

Como es sabido, todo trabajo a desarrollar debe de seguir determinado orden o procedimiento, la preparación del informe de estados financieros no es la excepción ya que para su elaboración se procederá primeramente con los anexos respectivos a los análisis de gastos por subcuentas, posteriormente los anexos de las notas de los estados de situación financiera, la prueba global del 1% de educación, etc., y finalmente el estado de resultados, el estado de situación financiera y el estado de cambios en la situación financiera; esto no se debe de considerar como una regla a seguir ya que cada firma de contadores públicos determinará el orden de preparación, los únicos que no deberán de variar sera la preparación de los estados financieros principales.

El tener totalmente elaborado el informe no quiere decir que el trabajo se halla terminado, ya que al igual que la teoría de la partida doble que nos dice que a todo cargo corresponde un abono así mismo cada anexo del dictamen tiene su razón de ser, es decir que el auditor como se mencionó anteriormente deberá tener cuidado al elaborarlo ya que todos los anexos se relacionan íntimamente.

El trabajo final de la elaboración del informe es el de comprobar si las cifras mostradas en cada anexo son las correctas. Tomando como base el ejemplo presentado del cuadernillo del dictamen fiscal se presentan algunos ejemplos de verificación de cifras:

Ejemplo 1:

Anexo 6.3 Nota D a los estados financieros: Maquinaria y equipo.

Depreciación acumulada de 1987	\$ 12 174 841
Depreciación acumulada de 1988	22 701 901
	<hr/>
Incremento del ejercicio 1988	\$ 10 527 060
	<hr/> <hr/>

El incremento del ejercicio de 1988 deberá de ser el importe - que se cargó a gastos.

Anexo 8.2.1 Análisis por subcuentas de los gastos de fabricación.

Depreciación de maquinaria y equipo	\$ 5 017 505
-------------------------------------	--------------

Anexo 8.2.2 Análisis por subcuentas de los gastos de administración.

Depreciación equipo de oficina	\$ 675 758	
Depreciación equipo de computo	<u>2 380 074</u>	\$ 3 055 832

Anexo 8.2.3 Análisis por subcuentas
de los gastos de venta

Depreciación equipo de transporte		<u>2 453 723</u>
Total	\$10 527 060	<u><u> </u></u>

Como se puede observar el incremento de depreciación del ejercicio debe de coincidir con lo que se presenta en el anexo 6.3 como diferencia del ejercicio de 1987 y 1988. Lo mismo sucede con el incremento de la amortización:

Anexo 2 Estado de situación financiera

Amortización de 1987	\$ 12
Amortización de 1988	<u>14</u>
	<u>2</u>
	- - -

Anexo 8.2.2 Análisis por subcuentas
de los gastos de administración:

Amortización	\$ 1 578
--------------	----------

Como en el estado de situación financiera las cifras deben de mostrarse a miles de pesos el importe en gastos de \$ 1 578 se considera como el incremento de \$ 2 000 (anexo 2).

Ejemplo 2

Anexo 8.3 Relación de prestaciones fiscales a que estuvo sujeta la empresa.

Dentro de este anexo tenemos el 2% sobre nóminas y el 1% sobre remuneraciones pagadas.

Base gravable 2%	\$ 432 994 005	2%	\$ 8 659 880
Base gravable 1%	\$ 492 778 732	1%	\$ 4 927 787

Anexo 8.3.2 Análisis por subcuentas
de los gastos de administración

2% sobre nóminas	\$ 8 659 880
1% sobre remuneraciones pagadas	\$ 4 927 787

Como se observa el importe cargado en gastos es el que se esta declarando y presentando en el anexo 8.3, en este caso el impuesto del 1% sobre remuneraciones pagadas también se relaciona con el anexo 8.3.1 (prueba global del 1% para educación) de donde se toma la base gravable; en este anexo se presenta un saldo a cargo de \$ 666 751 que al cierre de la auditoría no se habia declarado, por lo que se esta presentando como un saldo a pagar.

Ejemplo 3:

Anexo 3 Estado de resultados

Podemos decir que éste anexo esta relacionado con la mayoría de los anexos que integran el cuadernillo de dictamen como a continuación se presenta:

Ventas netas (anexo 8.6)	\$ 2 108 639
Costo de ventas	1 209 924
Utilidad bruta	<u>898 715</u>
Gastos de operación:	
De venta (anexo 8.2.3)	446 328
De administración (anexo 8.2.2)	206 160
Financieros (anexo 8.2.4)	158 851
	<u>811 339</u>
Utilidad de operación	87 376
Otros gastos y productos	<u>750</u>
Utilidad antes de impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades	86 626
Impuesto sobre la renta (anexo 8.4) (1)	25 408
Participación de los trabajadores en las utilidades (anexo 8.7) (2)	<u>10 082</u>
Utilidad neta (3)	<u><u>51 136</u></u>

(1) El importe del impuesto sobre la renta deberá de presentarse en el anexo 2 como cuenta de pasivo, pero en este caso se presenta sin cantidad; esto se debe a que los pagos que efectuó la compañía fueron superiores al impuesto que tenía que pagar, resultando por lo tanto un impuesto a favor de ... \$ 11 094 777 (ver anexo 8.4) que se presenta en activo circulante como impuesto sobre la renta pagado en exceso.

Ventas netas (anexo 8.6)	\$ 2 108 639
Costo de ventas	1 209 924
Utilidad bruta	<u>898 715</u>
Gastos de operación;	
De venta (anexo 8.2.3)	446 328
De administración (anexo 8.2.2)	206 160
Financieros (anexo 8.2.4)	158 851
Utilidad de operación	<u>811 339</u>
Otros gastos y productos	87 376
Utilidad antes de impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades	<u>750</u>
	86 626
Impuesto sobre la renta (anexo 8.4) (1)	25 408
Participación de los trabajadores en las utilidades (anexo 8.7) (2)	10 082
Utilidad neta (3)	<u><u>51 136</u></u>

(1) El importe del impuesto sobre la renta deberá de presentarse en el anexo 2 como cuenta de pasivo, pero en este caso se presenta sin cantidad; esto se debe a que los pagos que efectuó la compañía fueron superiores al impuesto que tenía que pagar, resultando por lo tanto un impuesto a favor de \$ 11 094 777 (ver anexo 8.4) que se presenta en activo circulante como impuesto sobre la renta pagado en exceso.

(2) La participación de utilidades debe presentarse en el estado de situación financiera en el pasivo circulante en este caso no coincide ya, que existe un saldo de 4 688 919 de utilidades no pagadas de ejercicios anteriores (ver anexo 8.7) por lo que se presenta el importe acumulado de las utilidades reales por pagar no únicamente la del ejercicio de 1988.

(3) Por último se presenta la utilidad neta del ejercicio en el anexo 2 y en el anexo 4.

Por otra parte, con el objeto de hacer más amplio el ejemplo se presentan dentro del rubro de impuestos por pagar los siguientes casos:

CASO I

Dentro del anexo 8.14 impuestos por pagar, se presentan algunos impuestos sin fecha de presentación, esto es en el supuesto de que al 31 de julio (fecha de presentación del dictamen en las oficinas de la Dirección Fiscal Federal correspondiente) no se ha cubierto el pago de estos impuestos.

En el caso del 1% sobre remuneraciones se determinó por la revisión de auditoría que existía una diferencia a pagar de \$ 666 751 que se presenta en el anexo 8.3.1 y en el anexo 8.14 como declaración complementaria; por otra parte la empresa al 31 de diciembre de 1988 había determinado un impuesto a pagar únicamente de \$ 1 098 585 que se presenta en el anexo 8.14 por lo tanto tenemos:

Anexo 8.14	\$ 1 098 585
Anexo 8.3.1	666 751
	<hr/>
	\$ 1 765 336
	<hr/> <hr/>

Por lo consiguiente la empresa tiene un saldo a cargo al 31 de diciembre de 1988 de \$ 1 765 336 que se presenta en el anexo 8.3

CASO II

Por otra parte se presentan impuestos en los que si se incluye la fecha de presentación, es decir que si fueron liquidados antes de la fecha de presentación del dictamen.

Estos son unos ejemplos de que las cifras presentadas en cada uno de los anexos deben de coincidir con sus anexos respectivos; una vez realizada esta verificación el trabajo de auditoría ha terminado y por lo tanto se está en condiciones de presentar el cuadernillo de dictamen fiscal ante las autoridades fiscales respectivas y ante el cliente, éste podrá tomar entonces las decisiones necesarias para un desarrollo de actividades mas adecuado o en su defecto de continuar con el mismo sistema.

CONCLUSIONES

La auditoría como examen de los registros de contabilidad proporciona a toda empresa una idea exacta de su situación financiera, esto permite a la gerencia realizar planes a futuro, mantener estable su sistema de organización, controlar el pago de impuestos excesivos y en general proporciona un punto de vista exterior sobre el funcionamiento de métodos financieros y de contabilidad.

La base para el desarrollo del trabajo de auditoría lo constituyen los papeles de trabajo, los que nos proporcionan la evidencia de la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría aplicados y la prueba del cuidado y diligencia razonables que ejerció el auditor en la conducción de su examen.

Los conocimientos que posee el contador público acerca de los principios de contabilidad y los procedimientos de auditoría, su habilidad para analizar problemas complejos e identificar lo que es verdaderamente vital, sus hábitos de nitidez y orden y, quizá lo más importante, su imaginación, visión e ingenio, todos ellos se reflejan en sus papeles de trabajo dando lugar a la observación de una serie de deficiencias de carácter financiero o administrativo que, a su vez, originen comentarios de carácter constructivo presentados en beneficio del cliente.

La opinión de si los estados financieros presentan o no razonablemente la situación financiera es en realidad el verdadero y único contenido aceptable para el dictamen del contador público la cual emite conforme a las normas de su profesión;

ya que es el dictamen un medio de vigilancia sumamente importante para las autoridades fiscales.

Esto implica gran responsabilidad para el contador público, que trae implícita varias obligaciones que debe cumplir - las cuales quedan comprendidas dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas además de respetar las normas de conducta establecidas en el código de ética profesional.

Asimismo la opinión se refleja en el dictamen que emite el contador público siendo éste la conclusión a que llega como resultado del examen y revisión de los estados financieros.

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

1. ARTHUR W. Holmes, C.P.A. Auditoría Tomo I y II principios y procedimientos. Editorial UTEHA. Segunda edición en español México 1965.
2. ERICK L. Kohler. Auditoría Introducción a la práctica de la contaduría pública. Editorial Diana S.A. Segunda edición. México 1963.
3. WILLIAM H. Bell, RALPH S. Johns. Intervención y fiscalización de contabilidades Tomo I. The University Society. Segunda edición. Nueva York 1942.
4. W.A. Paton Manual del contador. Editorial UTEHA. México.
5. ESCALANTE Mendivil. Elementos de auditoría. Editorial ECASA. Cuarta edición. México 1987.
6. TELLEZ TREJO B.R. El dictamen en la contaduría pública. Editorial ECASA. Cuarta edición. México 1987.
7. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas y procedimientos de auditoría. Octava edición. México 1988.
8. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Principios de Contabilidad generalmente aceptados. México 1988.
9. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Código de ética profesional. México 1988.

10. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Contaduría Pública, revista. Agosto, septiembre, octubre 1979, septiembre 1987.

11. Ley de 1988

- Impuesto sobre la renta
- Impuesto al valor agregado
- Código fiscal de la federación