

34  
20j



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACIÓN

**LA AUDITORIA COMO BASE PARA MEJORAR EL  
PROCESO ADMINISTRATIVO Y LA TOMA DE  
DECISIONES ADECUADA.**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADO EN CONTADURIA**  
P R E S E N T A :  
**MARIA DE LOS ANGELES ESCAMILLA RINCON**

ASESOR DEL SEMINARIO: C.P. ALFREDO ADAM ADAM



MEXICO, D. F.

1996

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

# ÍNDICE

## INTRODUCCIÓN

### CAPITULO 1

#### AUDITORIA EN MÉXICO, GENERALIDADES

1.1 Antecedentes de auditoría.	1
1.2 Conceptos de auditoría.	5
1.3 Objetivo de auditoría.	7
1.4 Auditoría en México.	8
1.5 Características de auditoría.	11

### CAPITULO 2

#### NECESIDADES DE AUDITORIA EN LA EMPRESA

2.1 Relación de auditoría y la empresa.	12
2.2 Normas y procedimientos.	16
2.3 Importancia y responsabilidad de auditoría en la empresa.	23
2.4 Limitaciones de auditoría en la estructura contable.	26

### CAPITULO 3

#### AUDITORIA COMO BASE PARA MEJORAR EL PROCESO ADMINISTRATIVO

3.1 Estudio y evaluación del control interno.	27
3.2 Ayuda del control interno para la información.	34

3.3 Proceso administrativo.	35
3.4 Auditoria interna y externa.	38

## **CAPITULO 4**

### **PAPELES DE TRABAJO Y TIPOS DE DICTAMEN**

4.1 Papeles de trabajo.	41
4.2 Información en papeles de trabajo.	45
4.3 Dictamen tipos y formas.	46
4.4 Presentación del dictamen.	51

## **CAPITULO 5**

### **DIFERENTES TIPOS DE TOMA DE DECISIONES**

5.1 Obtención de información para toma de decisiones.	98
5.2 Toma de decisiones.	98
5.3 Índices de medición en la misma.	99
5.4 Repercusión de decisiones en el plano económico y social.	99

## **CONCLUSIÓN.**

## **BIBLIOGRAFÍA.**

Agradezco a mi madre *Lucrecia Escamilla Rincón*, por todo su apoyo y ayuda incondicional para lograr una meta más en mi vida, sobre todo mi admiración y respeto por que gracias a ella existo.

En recuerdo a mis abuelos q. e. p. d., por cuidar de mí y también a mi familia por su apoyo, y muy en especial a *Alicia Margarita, María Guadalupe y José Alejandro*.

A mis amigos por su amistad y estar en esos momentos especiales.

A mi asesor *C.P. Alfredo Adam Adam*, por su tiempo y experiencia.

La casa de estudios *Facultad de Contaduría y Administración*, por regalarme un lugar dentro de sus aulas de sabiduría y lograr ser algo más.

Gracias a *Dios* por dejarme existir y lograr algo más en mi vida.

CON CAROÑO Y RESPECTO MA. DE LOS ANGELES

## INTRODUCCIÓN

El mundo financiero que se vive en el México actual es de cambios, y la crisis del país reflejada en el ámbito económico-político-social requiere de luchar contra la competencia global y dificulta a las empresas a sobrevivir. Por esto una empresa debe manejarse lo mejor posible y para ello requiere de toda la herramienta que pueda ayudarla en esa lucha.

En México las finanzas requieren de datos reales y confiables, por eso las empresas cuentan con la auditoría como ayuda para mayor credibilidad de las mismas hacia los accionistas, el fisco y público en general.

Es por ello que la auditoría tomada conjuntamente con la estructura contable de una empresa es de suma importancia, para la entidad misma. La auditoría, su historia, la realización de la misma, normas y procedimientos, principios contables, la ayuda del control interno y el fin de la auditoría, la opinión del auditor en el dictamen (obtenida de la información que contienen los papeles de trabajo) es la base de todo tipo de toma de decisiones, las cuales son básicas en el mundo de los negocios.

# CAPITULO I

## AUDITORÍA EN MÉXICO, GENERALIDADES

### 1.1 ANTECEDENTES DE AUDITORÍA.

En las antiguas civilizaciones se encuentran vestigios del surgimiento de la contabilidad, esto es en las civilizaciones de Mesopotamia, Egipto, Grecia y Roma. Hay objetos y escritos que nos muestran la iniciación de la necesidad de llevar contabilidad en las mismas.

En mesopotamia florecieron algunas civilizaciones como la sumeria, caldea, asiria y babilonica, que dejaron como muestra de la contabilidad que ellos practicaban tablillas de arcilla cocida de formas y colores diferentes, la creación de un sistema de escritura cuneiforme, surge el manejo de las matemáticas (el dominio del cero y las fracciones), el establecimiento de pesas y medidas paso importante para el área contable, y por tanto el profesional contable era llamado escriba mesopotámico.

Se cree que tenían una actividad empresarial muy activa, lo cual motivo a la comercialización interna y con los pueblos vecinos, formando así el centro comercial del Cercano Oriente. La organización social requerida para estas actividades estaba en manos de sacerdotes.

En los registros se encuentra el surgimiento del marbete hecho de una tablilla de arcilla, estas eran de formas diferentes y la cual tenía un orificio donde se pasaba una cuerda y eran utilizados como marbetes de embarque, documentos privados, las tablillas de arcilla más antiguas muestran cuentas y diccionarios. En los adelantos de esta civilización surgieron normas que se toman como antecedentes del derecho fiscal y mercantil.

Una de las aportaciones más importantes a la contabilidad de la civilización mesopotámica es: la utilización del principio de posición en el registro de cantidades, el sello (por medio del cual se podía identificar al escriba responsable), invención de la división, suma, resta y multiplicación (abreviadas) lo cual simplifica en mucho el trabajo del área contable. Se cree que llevaban la contabilidad por partida simple y también las primeras manifestaciones de una organización bancaria.

En otra de las civilizaciones como la egipcia, su desarrollo comercial marítimo-mercantil era propicio para el área contable, su escritura era pictográfica y jeroglífica, sus registros contables los hacían en lápidas, paredes de distintos edificios y papiros, y por lo mismo la teneduría de libros se convirtió en una actividad generalizada en el año 1,383 a.C., en esta civilización eran los escribas (contadores). Es aquí, donde las diferentes necesidades de las comunidades lleva al surgimiento de crear nuevos funcionarios que se encargaran de la inspección del registro exacto de las operaciones y la recaudación de tributos, actividad que surgiría como auditoría.

Ya dentro de la civilización romana y después de cambios en su estructura como civilización, existían dos personajes importantes para el área contable el contador o numerator y el auditor o spectator, los plebeyos fungían como contadores mientras que los auditores eran personajes con más jerarquía social.

La edad media y el renacimiento juegan un papel también importante en la contabilidad, existen indicios de la letra de cambio y otros factores contables, aquí la auditoría era una especie de revisión efectuada en grupo o individual. También es

donde surgen los centros comerciales más importantes como: la ciudad de Pisa, Génova, Florencia y Venecia .

Y es en esta misma con los libros de Francesco Datini, que surge una innovación que se hace constar por vez primera el registro de las utilidades de los miembros de una unidad económica. Es en esta edad media donde existen los primeros pasos para la presentación de la partida doble.

Dentro del Renacimiento figuran archivos de la utilización del diario y la partida doble, como antecedente existe el libro de registro de los hermanos Soranzo (1406). También se sabe que el primer tratadista que se ocupa del tema partida doble fue el Dalmata Benedetto Cotrugli Rauego, que en 1458 escribe su obra *Della Mercatura et del mercante perfetto* y que fue publicada en 1573, en el cual plantea que el contador debe auxiliarse de tres libros: el mayor, el diario y el borrador. Esta obra fue muy importante como base para otros comerciantes, entre los que se encuentra el padre de la contabilidad Fra Luca Pacioli, ya que su obra constituye el primer trabajo impreso en lengua vulgar (italiano antiguo), el objetivo principal es que el comerciante tenga conocimientos de sus activos y obligaciones, utilizando los ya mencionados libros: el memorial, borrador o libro del día, el diario y el mayor.

A través de la Suma de pacioli se logro parte del conocimiento de los tramites actuales que deben seguir los libros contables. Es en el siglo XVII donde se perfilan los orígenes de la auditoria, como consta en una lápida que data de 1626:

"Aquí yace Ricardo Bowle, quien fielmente sirvió a varios señores como AUDITOR en esta tierra, pero que también se preparo para rendir cuenta con el señor de los cielos."

En el año de 1870 se creó la Society of Accountants in England, el cual en 1880 se convertiría en el Institute of Chartered Accountants in England and Wales, con este se puede señalar el nacimiento de la profesión de auditor dentro del concepto moderno. Las referencias de auditorías en el sentido moderno existen en las crónicas de Inglaterra y Escocia que datan del año 1130.

En la Gran Bretaña las auditorías eran de dos tipos: las de ciudades y poblaciones las cuales eran leídas frente a todo el pueblo y los funcionarios del gobierno, y consistían en que los auditores oyeran la lectura de las cuentas hechas por los tesoreros; y las auditorías de los gremios se hacían ante los miembros.

Es aquí donde surgen los primeros indicios del auditor interno, ya que los miembros eran parte del consejo señorial. Junto a esto existe una evolución de la auditoría, que pasa de ser un proceso auditivo a un riguroso examen de los registros escritos y la prueba de evidencia de apoyo.

Dentro de Escocia se promulga la moderna noción de independencia del auditor y fue en Estados Unidos, con las empresas ferrocarrileras que emplearan auditores internos.

En Estados Unidos se basaban en los conocimientos ingleses referentes a las auditorías y es en este lapso que surge lo que posteriormente se le conocerá como auditoría externa, ya que además de los métodos de prueba utilizados, los auditores empezaron a obtener evidencia externa como medio para examinar las operaciones de las empresas, y en vista de las necesidades de los accionistas a prestar mayor atención a la valuación del activo y pasivo, esto va más allá de la actividad que tenían los auditores como detección de fraudes.

La primera atención es puesta en el balance general, con el tiempo surge un cambio que ya incluye auditoría a los estados financieros y hoy en día los estados de pérdidas y ganancias son esperados con ansia por el gobierno y público en general, como una valuación más significativa de las tendencias de un negocio.

## **1.2 CONCEPTOS DE AUDITORÍA.**

Surge un instituto (Instituto Norteamericano de Contadores Públicos, AICPA), el mismo crea el Comité de Procedimientos de Auditoría, de la cual existe una variedad de conceptos de la misma.

Los conceptos de auditoría son visualizados de diferentes formas pero todos tienen la misma esencia:

-Montgomery nos dice " Es un exámen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de estos para informar sobre los mismos."

-Para Becksse " Es un exámen de los registros de contabilidad con el propósito de establecer si son correctos y completos, y reflejan completas las transacciones que deben tener."

-Coulter Davis opina que " Es el exámen de los libros y cuentas de un negocio, que permiten al auditor formular y presentar los estados financieros en tal forma que:

1. El balance refleja la verdadera situación financiera del negocio.

2. El estado de pérdidas y ganancias exprese correctamente el resultado de las operaciones durante el ejercicio que se revisa."

-Los hermanos Mancera comentan " Es el exámen de los libros de contabilidad, de los registros, documentación y comprobación correspondiente de una empresa, de un fideicomisario, de una sociedad, de una corporación, de una institución, de una empresa, de una asociación, de una oficina pública, de una copropiedad, de un negocio especial cualquiera, llevarlo a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellas."

-Para Fernández Díez Barroso " Es la ciencia del análisis, comprobación y estimación de las cuentas."

-Andrés Montero opina " Es el exámen metódico y ordenado de la contabilidad de una empresa, mediante la comprobación de las operaciones registradas y la investigación de todos aquellos hechos que puedan tener relación con los mismos, a fin de determinar su corrección."

-Según Walter G. Kell " La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencias de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados."

### 1.3 OBJETIVOS DE AUDITORÍA.

Después de ver los conceptos se puede tener noción del objetivo de la misma:

El AICPA expone en el pronunciamiento SAS núm. 1, Codificación de Normas y Procedimientos de Auditoría, el objetivo inmediato de la auditoría.

El objetivo del examen ordinario de estados financieros por auditor independiente, es la expresión de una opinión sobre la razonabilidad con que presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de la empresa, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Y basándonos en esto, se puede decir que uno de los objetivos de la auditoría es satisfacer las necesidades de las personas y entidades que requieren que las empresas sean auditadas. Los diferentes grupos de personas y autoridades pueden exigir que se auditen los estados financieros de diferentes entidades, entre los cuales se cuentan los acreedores y proveedores, ya que en base a esto se toman decisiones para dar créditos, invertir, otorgar préstamos y es base para que algunas empresas entren en el mundo de los valores.

También forma parte de los objetivos y el principal, la confiabilidad que le dan los auditores a los estados financieros al plasmar sus firmas y basar de una revisión más a fondo y detallada que al descubrimiento simple y llano de un fraude, como era en los principios de la contabilidad, se puede constatar en los escritos de la historia, que nos habla también de la auditoría en México.

#### 1.4 AUDITORÍA EN MÉXICO.

En la época prehispánica, las diferentes culturas contribuyeron al área contable en diferentes formas, como la cultura olmeca que es considerada la madre de todas las culturas de Mesoamérica, la escritura que utilizaban hasta hoy es indescifrable y su sistema numérico que sirvió de ayuda a los mayas. La escritura de los mayas fue de carácter ideográfico y con su sistema numérico vigesimal (manejo del cero) lograron exactos cálculos, ayudados de su conocimiento astronómico. Sus sistemas contables se expresan en los cómputos calendaricos, dominados por la clase sacerdotal y eran de dos formas; el año convencional de 365 días y el año ritual de 265 días. Su sistema numérico se basa en el uso de barras y puntos para establecer cantidades.

El pueblo azteca que arriba al último al Valle de México, se vuelve la civilización más poderosa, ya que adquiere todos los conocimientos de las civilizaciones que la preceden. El desarrollo económico esta basado en los tributos que cobraba a los pueblos sometidos. En los registros contables era la más documentada por estar involucrada directamente con el proceso de la conquista, el único documento precolombino es el código llamado "matricula de tributos", que sirvió de base para el Código Mendocino, que contenía las cantidades sobre alimentos como el frijol, maíz, cacao, textiles, armas, adornos, etc. En cuanto a los contadores no existen similitudes, pero en el área administrativa eran los recaudadores o calpixques, que colectaban los tributos en cada población y se registraban en escritura jeroglífica ayudados por los tlacuilos (escribanos). En la contabilidad azteca no sólo eran actividades mercantiles, también abarcaba el manejo del cómputo calendárico-religioso, cuantificación de tierras, nómina de trabajadores, etc. El conocimiento contable era para un grupo reducido, los tlamatimine o sabios, se ve que la formación del profesional contable y de otras áreas era elitista.

En el Siglo XIX existen muy pocas aportaciones en el campo de la contabilidad, como prueba de ello en el año 1855 se creó una comisión, que decidiría el uso de la partida doble y confirmada en los años 1861 y 1867. Y después de nueve años el Presidente de la República Antonio López de Santa Anna, reinstala oficialmente en México los estudios contables por decreto presidencial, se crea la Escuela Especial de Comercio, con un programa más amplio que la Escuela Mercantil, creada por el Tribunal de Comercio. Esta escuela por decreto del 15 de julio de 1854 otorgaba preferencia a sus egresados, para ocupar cargos públicos vacantes o de reciente creación.

Para 1868 con el gobierno de Benito Juárez, hubo un cambio dentro de las escuelas y es aquí donde surge la Escuela Superior de Comercio y Administración, consolidación de las bases para la profesión contable en territorio nacional.

La actividad educativa de Díez Barroso, en conjunto con los moldes europeos de la contabilidad ayudan al surgimiento oficial de la especialidad de auditor, logrando un gran paso para 1917, la fundación de la Asociación de Contadores Públicos titulados. En 1955 el 12 de septiembre con otro nombre se da a conocer el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sistema que hasta la fecha es uno de los reguladores de egresados en esta materia más importantes. En los renglones de la historia, en lo que ha la superación profesional de los individuos se refiere, el año de 1929 es muy especial, ya que es la concesión de autonomía que adquiere la Universidad Nacional de México. Y el 10 de julio del mismo año con la presidencia de Emilio Portes Gil, se lleva a cabo la creación de la Facultad de Comercio y Administración, promovida por el estudiante Alfredo F. Gutiérrez. En ese mismo año la Academia de Profesores y Alumnos propone la terna para nombrar al Director de la Facultad, siendo electo el C.P. José F. León y Ponce iniciando el primer año escolar el 1o. de marzo de 1930, en el local de Humboldt No 39.

En el proceso de cambios que tiene la facultad en el año de 1957 se instaura la Licenciatura en Administración y en 1938 la de actuario.

Conjunto a este rubro que abarca la historia de la contaduría se constituye la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contabilidad, Comercio y Administración de la República Mexicana.

Ya en los años de la revolución industrial y posteriores se le da al auditor realmente la importancia que representa su labor, ya que en el pasado auditor era el que únicamente "escuchaba", y al reconocer su verdadero trabajo es cuando toma auge y es tal la necesidad de que se auditen los estados financieros de todas las entidades, que ya el mundo de las finanzas se basa en los resultados contables reflejados y amparados por una firma de auditor. Ya que los accionistas, inversionistas y público en general que requiera tener el conocimiento de esta información, al no estar dictaminados no tienen la suficiente confianza de tomar una decisión, en cuanto a realizar alguna actividad con las empresas mismas.

Generalizando, uno de los principales progresos de la auditoría que abarca ya el siglo XX :

- Un cambio de énfasis en la determinación de lo razonable de los estados financieros.

- Mayor responsabilidad del auditor frente a terceros.

- El cambio de método de auditoría, pasando del examen detallado de las transacciones individuales, al uso de técnicas de muestreo, inclusive el muestreo estadístico.

-Reconocimiento de la necesidad de que los auditores encuentren medios para protegerse contra la actual ola de litigios, y hacer frente al aumento en el fraude administrativo.

-Una demanda en aumento a favor de una revelación oportuna, tanto de la información favorable como de la desfavorable, relativa a cualquier compañía de propiedad pública. 1

## **1.6 CARACTERÍSTICAS DE AUDITORÍA.**

El surgimiento de las características de la auditoría son fundamentales.

La revisión detallada y a fondo de los estados financieros, la ayuda de un buen control interno con que cuente la entidad, disposición de los realizadores de estados financieros y sus ayudantes para obtener una visualización adecuada de los informes y manejo de documentación auxiliar a los estados financieros. Ya que la información que queda plasmada en un dictamen debe ser tan confiable y veraz, porque queda avalada por la firma de un auditor y es la base para decidir el futuro de las empresas.

## CAPITULO II

## NECESIDADES DE AUDITORÍA EN LA EMPRESA.

### 2.1 RELACIÓN DE LA AUDITORÍA Y LA EMPRESA.

Dentro de la metodología que sigue una contabilidad, es tener las actividades identificadas como transacciones y eventos que se realizan en la misma, para proseguir a seleccionar, clasificar y registrar en la contabilidad. Este proceso es parte de la preparación de la información que se requiere para los informes y estados contables, con los que debe contar una entidad.

El objetivo básico de una contabilidad es comunicar la información de los datos financieros bajo un formato entendible, para los que requieren la información y así facilitar la toma de decisiones. Las personas activas y directas dentro de estas labores, forman parte de los empleados de la compañía, que son los contadores mismos.

El proceso a seguir en un examen de auditoría de estados financieros, requiere de un estudio del control interno de la entidad, evaluación y recopilación de evidencia acerca de la información que reflejan los estados financieros, e involucrada en la misma la opinión de los administradores.

Una auditoría es finalizada con la emisión de la opinión del auditor, lo que se llama dictamen. El auditor no crea una información, sino que le da mas validez a la información que surgió del proceso contable reflejado en los informes financieros, ya que el auditor independiente no forma parte del personal de la empresa. El auditor es un intermediario en la comunicación de la información contable, para poder cumplir con su responsabilidad se debe mantener independiente de las personas que

elaboren los estados financieros, y datos relevantes para la realización de estos. En la elaboración de una auditoría, el auditor independiente mantiene trato con un grupo de personas, a las cuales les compete la información que arroje en su opinión dentro del dictamen.

#### a) ADMINISTRACIÓN

La administración la conforman personas activas que de forma colectiva planean, coordinan, controlan operaciones y transacciones de la entidad. Los cuales son funcionarios de la compañía, contralor y personal clave de supervisión. Dentro de una auditoría existe una relación estrecha entre las personas de la administración, para recabar información confidencial y evidencia necesaria, es por esto que debe existir un trato de respeto y confianza entre ambas partes.

El tener fricción entre ambas partes, genera un ambiente de encuentros y rechazo hacia dar y obtener la información requerida. Esto muchas veces es generado por auditores que quieren imponer sus ideas y formas, para la presentación de la información contenida en los estados financieros. El no estar bien informado como auditor de lo que si esta permitido o no en las entidades económicas, esto es de acuerdo a las diferentes instituciones y comisiones que las regulan por sus distintas actividades económicas, implica una irregularidad en la clase de revisión que se lleve a cabo por parte de los mismos.

Ya que los auditores al revisar la evidencia contenida en los documentos contables de la entidad, tienen una conceptualización distinta a los que elaboran la contabilidad.

Y esto lleva como consecuencia una diferencia de apreciación que el auditor al exponer sus ideas no debe de ordenar el como llevar, registrar o decir que es lo que el si quiere que se tome en cuenta o que no. el papel que el debe asumir es el de sugerir, dar ideas y hacerles ver la forma correcta para dar una información financiera apegada lo mas posible a la realidad. Deben basarse en su conocimiento del tema dentro de la actividad que desempeña la empresa a examinar, ya que el con anterioridad y debido a su experiencia debió hacer una investigación del medio que rodea a la empresa que se auditara.

La opinión que el de a los consejeros y accionistas, es lo mas importante del proceso de una auditoria ya que los mismos tomaran toda clase de decisiones, pero lo harán basándose en la confianza que les implican los estados financieros auditados, avalados por un tercero que no tiene relación directa con la empresa, pero que basado en su conocimiento e independencia fue capaz de darles una información veraz y oportuna respecto a la situación de su empresa.

#### **b) CONSEJO DE DIRECTORES**

La responsabilidad del consejo, es que la entidad opere de acuerdo al interés de los accionistas. El auditor y la relación con los accionistas depende de la integración del mismo, cuando el consejo esta formado por funcionarios de la empresa, el trato es igual al que se lleva con la administración.

Pero cuando el consejo esta formado por gente externa a la empresa, interviene un comité, que es el intermediario entre el consejo y los auditores independientes, las funciones del comité que le competen al auditor son:

1. Designación del despacho de auditores, que año con año realizarán auditoría a sus estados financieros.
2. Determinar el alcance del examen con el auditor.
3. Comunicación directa en el transcurso del proceso de la auditoría, referente a problemas que puedan surgir implicados con la entidad y su información contable.
4. Verificar con los auditores la información financiera ya dictaminada, antes de la presentación ante los accionistas.

Como el comité de auditoría es un intermediario entre los auditores y la administración, proporciona mayor credibilidad y confianza de la información financiera presentada ante los accionistas y demás personas interesadas de que las auditorías sean realizadas con la mayor independencia posible.

#### e) ACCIONISTAS

Los accionistas confían en la información de los estados financieros auditados, ya que por medio de estos se dan cuenta del buen desarrollo que ha llevado su administración, aquí los auditores son un puente entre sus empleados y el resultado de su empresa como inversión ya que no mantienen relación estrecha con los accionistas.

El dictamen que emite el auditor es base en la toma de decisiones, para los usuarios de esta información como: accionistas , inversionistas, instituciones reguladoras.

Para esta clase de trabajo existen una serie de normas y procedimientos, en las cuales los contadores públicos en su función de auditores deben llevar a cabo y alinearse

con ellas. La comisión que rige todo el proceso de auditorías actualmente se denomina Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, la cual se estableció en el año de 1955 y a partir del año 1956 hasta 1965 se emitieron 22 boletines. Desde entonces se han estado reformando los boletines de acuerdo a las necesidades de la elaboración de auditorías, ya que el trabajo del auditor es estarse actualizando en cuanto a conocimientos de su área se refiere y usar criterios uniformes en la opinión que den en el dictamen, resultado de realizar una auditoría.

## **2.2 NORMAS Y PROCEDIMIENTOS.**

Las normas de auditoría son principios básicos, con los cuales es obligación de los auditores llevarlos a cabo en todas las auditorías, sin importar la actividad que desempeñe la empresa que se examinara.

La existencia de las normas es una forma de ver que la profesión, se preocupo por darle a su trabajo características uniformes y una presentación excelente. Esto se deja ver en la segunda cláusula del dictamen del auditor:

"nuestro examen se llevo a cabo de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, por lo tanto, incluyo pruebas de los registros de contabilidad y aquellos otros procedimientos de auditoría que se consideraron necesarios en las circunstancias"

Una definición de las normas es la que nos da el Colegio de Contadores : las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo.

Las normas de auditoría son diez y se clasifican en tres grupos:

**a) Normas personales**

**a.1** Entrenamiento técnico y capacidad profesional

**a.2** Cuidado y diligencia profesionales

**a.3** Independencia

**b) Normas de ejecución del trabajo**

**b.1** Planeación y supervisión

**b.2** Estudio y evaluación del control interno

**b.3** Obtención de evidencia suficiente y competente

**c) Normas de información**

**c.1** Aclaración de la relación con estados o información financiera expresión de opinión

**c.2** Bases de opinión sobre estados financieros

**a) Normas personales**

Las normas personales se refieren a las características con las que debe contar el auditor como persona: carácter, actitudes y entrenamiento. Estas se deben mantener en todo el proceso de elaboración de la auditoría, como su competencia al realizar la

en todo el proceso de elaboración de la auditoría, como su competencia al realizar la examinación de los estados financieros y la calidad con que presente sus resultados ante la gente que requiere su opinión.

#### **a.1 Entrenamiento técnico y capacidad profesional**

El auditor debe tener preparación y experiencia en el área de auditoría, para lograr el mejor desenvolvimiento y satisfacer la necesidad de su profesión como lo es la capacitación y competencia. Para lograr todo ello debe tener una preparación la cual empieza con su educación continua, preparación en el trabajo y la educación formal de él como profesional. Esta es muy importante ya que de acuerdo con sus conocimientos mas avanzados podrá lograr ser uno de los mejores, ya que el propio trabajo lo recomendará y ayudara a la profesión a enaltecerse.

#### **a.2 Cuidado y diligencia profesionales**

Aparte de poseer el entrenamiento técnico y profesional, debe contar con una habilidad, la cual debe llevar a cabo en su trabajo con un cuidado y diligencia. Ya que al momento de planear la auditoría, examinar la evidencia, hacer preparación de papeles de trabajo, llevar a cabo la evaluación de informes financieros pueda el estar seguro y se sienta con toda la confianza de que la elaboración de su dictamen, la cual contiene su opinión sobre los estados financieros de la entidad están metieulosamente revisados y contó con el cuidado y diligencia, ya que sino seria como actuar sin ética y hasta de forma ilegal.

### a.3 Independencia.

Los auditores independientes que al examinar y dar su opinión en el dictamen, deben actuar de una forma imparcial. Ya que los usuarios se basan en la opinión sin salvedades del auditor, para poder darles seguridad y confianza en su trabajo, el auditor debe llevar a cabo su examen de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados y actuar con integridad y objetividad. Al percatarse los usuarios de que la elaboración de la auditoría, no fue con la capacidad de actuación del auditor íntegra, objetiva e independiente, se pierde la credibilidad del mismo y el dictamen que se presenta ante ellos, perdería significado y sus servicios ya no serían necesarios.

### **b) Normas de ejecución del trabajo**

Los auditores deben tener bases que apoyen su opinión. La supervisión que llevan a cabo de los informes financieros, la cual es justificación de su opinión, está plasmada en documentos los cuales son conocidos como papeles de trabajo y que son la conexión de su informe escrito y la revisión efectuada a los estados financieros y registros de la entidad. Estos papeles de trabajo deben ser claros y contar con la evidencia suficiente, para así mostrar los procedimientos utilizados y las conclusiones a que se llegó.

### **b.1 Planeación y supervisión**

El auditor debe tener conocimiento de la actividad y vínculos que tiene la entidad, la afección económica, fiscal y regulaciones que tenga el gobierno.

Para una planeación adecuada el auditor debe entender la naturaleza operativa de la empresa, la organización, localización física del edificio, estructura financiera y las operaciones que realiza, y es de suma importancia que el auditor verifique los principios con los cuales se regula y ver con que grado de confianza puede contar en el control interno de la empresa.

La planeación, debe contar con un programa de auditoría con todos los procedimientos que se ejecutarán en la revisión de la misma y así lograr los objetivos esperados. La ejecución de la auditoría en cuanto a revisión y elaboración de papeles de trabajo, lo llevan a cabo los ayudantes del auditor, por lo tanto se debe contar con una supervisión. En el transcurso del proceso de revisión surgen dudas a los ayudantes y por medio de la supervisión efectuada por el auditor, con la ayuda de su conocimiento, experiencia, cursos de actualización, revistas, libros, etc., puede estar seguro del grado de evidencia y elaboración correcta de la documentación base para emitir su opinión.

### **b.2 Estudio y evaluación del control interno**

Los auditores tienen la obligación de evaluar y estudiar el control interno con que cuenta la empresa, ya que el se ayudará en el alcance que dará a su revisión y saber que su opinión esta bien fundamentada. De acuerdo a un proceso de muestreo los

auditores hacen una selección de áreas a examinar y según exista riesgo de error se aumenta la revisión o disminuye, el cual influye en los procedimientos de auditoría.

La posibilidad de que los estados financieros casi sean exactos, en el reflejo de la información contenida en los mismos es base de un buen control interno. Al efectuar el estudio del control el auditor podrá dar su opinión y quizá recomendar al cliente para mejorar.

### **b.3 Obtención de evidencia suficiente y competente**

"El juicio del auditor determina el punto en el cual la evidencia examinada, logra los requisitos de suficiencia y competencia para fundamentar su opinión sobre los estados financieros"

El auditor debe tener evidencia suficiente y competente, para apoyar su opinión profesional al revisar la información financiera, evidencia que se obtiene a través de inspecciones, observaciones, investigaciones y confirmaciones.

### **c) Normas de información**

El dictamen es el resultado final del trabajo del auditor, el cual su contenido es la información que resulta de su trabajo y es la única parte que el tiene a su alcance de una auditoría y es a través del dictamen o informe que el público y su cliente se dan cuenta del trabajo que se realizó, como este es base para la realización de varias

operaciones y decisiones que beneficien a la entidad también se rige por otras normas.

### **c.1 Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión**

Al estar ligado el nombre de un contador público a los estados financieros o información financiera, deberá aclarar la relación que tenga con esta. Al expresar su opinión sobre la información financiera, deberá indicar sus limitaciones, salvedades derivadas de la misma o el porque no puede expresar su opinión al haber realizado el examen basado en las normas de auditoría.

### **c.2 Bases de opinión sobre estados financieros**

El auditor deberá hacer observaciones pertinentes al realizar su dictamen y expresar en el mismo su opinión:

- Que fue preparada de acuerdo a principios de contabilidad.
- Los principios se aplicaron sobre bases consistentes.
- La información que se presenta en los mismos y en notas relativas es adecuada y suficiente para su interpretación.

De acuerdo a estas normas existe una importancia y responsabilidad de la auditoría en la empresa.

### **2.3 IMPORTANCIA Y RESPONSABILIDAD DE AUDITORÍA EN LA EMPRESA.**

La información financiera contiene información económica sobre una entidad, presentada por los administradores la cual va dirigida a los usuarios. Esta se presenta en el informe anual que se publica acerca de una entidad e incluye la opinión de un auditor independiente, que se deriva del exámen mas común e importante realizado por auditores independientes.

Los usuarios de estados financieros pueden tener intereses diversos dentro de la entidad a los que realizaron la información y por ello los usuarios se aseguran con externos independientes que la información este libre de conflicto de intereses. Los informes publicados anualmente representan las bases principales y únicas para que los interesados en la información contenida en ellos tomen decisiones.

También la misma materia contable se ha vuelto un poco compleja ,parte de ella es la contabilización e información de las utilidades por acción, arrendamiento, pensiones, revaluación y otras, por ello se hace indispensable e importante la consulta que se hace al informe del auditor independiente para poder entender y apreciar la información final que reciben.

El objetivo de examinar los estados financieros por auditores independientes, es que al rendir su opinión de los estados financieros vistos en su conjunto, presentan razonablemente la posición financiera, que resulta de las distintas operaciones y cambios en la posición financiera de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados.

La responsabilidad del auditor respecto a la auditoría de estados financieros:

- a) Que la realización de el examen a los estados financieros sea de acuerdo con normas profesionales.
- b) Que en su informe comuniquen todo lo que se encuentran al realizar su examen.

Una de las funciones de los auditores es aunar confiabilidad a los estados financieros. Esto es mal interpretado por los usuarios de la información financiera, ya que ellos confían que se puedan detectar errores y como la obligación de los auditores es buscar omisiones e irregularidades que pudieran tener efectos representativos sobre los estados financieros, se tiene la idea de que siempre encontrarán algo, pero si la administración o los empleados ocultan deliberadamente información, la tarea de encontrar irregularidades será nula.

Otros usuarios dicen que la auditoría siempre revelara actos ilegales cometidos por la administración, pero la determinación de actos ilegales es una cuestión legal y es de esperarse que el auditor no pueda ser experto en lo legal.

El auditor es responsable de examinar la información financiera antes de expresar su opinión respecto a su razonabilidad y para la administración su responsabilidad es la elaboración de los estados financieros. La responsabilidad de ambas partes esta perfectamente delimitada dentro de la contabilidad y auditoría, conforme las siguientes citas:

"los administradores tienen una responsabilidad de adoptar políticas contables adecuadas...que ayudarán a asegurar la generación de estados financieros

apropiados...La razonabilidad de lo indicado en los estados financieros representa una parte implícita e integral de la responsabilidad de la administración" 2

"La responsabilidad fundamental y primaria de la corrección de la información presentada ante esta comisión y diseminarla entre los inversionistas descansa en los administradores. La administración no delega esta obligación al contratar a contadores públicos independientes, aun cuando sean de renombre...La opinión del auditor es requerida no como sustituto de la información proporcionada por la administración respecto de su gestión, sino más bien como una verificación de tal información" 3

En estas declaraciones se reconoce que los administradores son responsables ante los accionistas y acreedores. Además son explícitos en que el auditor puede auditar, pero no puede dar origen a la información financiera. La auditoría se basa en que la información contable es verificable, esto es cuando dos o más individuos trabajan en forma independiente y llegan a conclusiones similares con el examen de los datos.

El auditor busca una base razonable para la expresión de su opinión de los estados financieros, ya que al realizar su examen obtiene evidencia para cerciorarse de la corrección que debe hacer al tratamiento contable para la realización correcta del registro de transacciones, así como corrección de saldos. El cerciorarse de la corrección implica determinar la validez o bien fundado y el grado de propiedad, que este conforme las reglas y costumbres contables establecidas.

2- Auditing standards Boards, Codification of Statements on Auditing Standards. ( New York American Institute of Certified Public Accountants, 1983 )

3.- Dentro de re Interstate Hosiery Mills, Inc.

Un auditor que se percata de una posible irregularidad o acto ilegal debe determinar su posible efecto en los estados financieros que examina, y deberá dar conocimiento a la dirección del cliente a un nivel lo suficientemente alto para poder tratarlo debidamente, incluyendo mas investigación si es necesario. Existe una carta convenio donde la mayoría de los auditores reconocen la importancia de comunicarse formalmente y especificar las responsabilidades del cliente y del mismo auditor.

También como responsabilidad contable de un auditor existe la legal, los auditores independientes son responsables ante un número cada vez mayor e indeterminado de personas que no son sus clientes, especialmente los inversionistas y los acreedores, quienes confían en la información auditada para toma de decisiones.

#### **2.4 LIMITACIONES DE AUDITORÍA EN LA ESTRUCTURA CONTABLE.**

El auditor podrá ayudar en la elaboración de estados financieros, asesorando a la administración respecto a la aplicación de otros principios contables y durante la auditoría, podrá proponer ajustes a los estados del cliente. La aceptación de los consejos e introducción de los ajustes recomendados dentro de los estados financieros no alteran o modifican la responsabilidad, ya que la administración es responsable de las decisiones concernientes a la forma y contenido de los estados financieros.

### CAPITULO III

## AUDITORÍA COMO BASE PARA MEJORAR EL PROCESO CONTABLE

### 3.1 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.

Concepto de control interno de Santiago Lazzati: el control interno comprende la estructura organizativa, las políticas y procedimientos y las cualidades del personal de una empresa existentes, con el propósito de :

- Proteger activos en contra del fraude y el uso ineficiente;
- Validez de la información, exactitud y confiabilidad en los registros contables;
- alentar y medir el cumplimiento de las políticas de la compañía, y
- Evaluar la eficiencia de las operaciones
- estimular la adhesión a las disposiciones gerenciales.

El control interno, esta formado por todas las medidas que se toman para que la administración tenga la seguridad de que todo funciona bien. El control interno va más allá de funciones contables y financieras, ya que abarca todos los aspectos de una empresa.

Existe una clasificación en función a los objetivos del control interno :

- **Contable:** esta orientado a la protección de los activos de la empresa y validez de la información proporcionados por la empresa.
- **Operativo:** este se enfoca a la eficiencia en las operaciones y que se apeguen a las disposiciones que promulga la empresa.

Los auditores se enfocan principalmente a los controles internos de naturaleza contable, los que afectan directamente a los estados financieros y a los registros contables. Algunos controles no tienen relación con los estados financieros, no son de interés directo de los contadores independientes y son de control interno administrativo, los cuales establece la gerencia para proporcionar la eficiencia operacional y la adhesión a las políticas prescritas para los departamentos de la empresa.

En la Declaración No. 1 sobre Normas de Auditoría, el AICPA proporciona definiciones de control interno administrativo y contable:

"Control administrativo incluye, pero no está limitado al plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionan con los procesos de toma de decisiones que conducen a la autorización de transacciones por la administración. Esa autorización es una función administrativa relacionada directamente con la responsabilidad de alcanzar los objetivos de la organización, y es el punto en que se empieza para establecer el control contable de las transacciones."

"El control contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se requieren para la salvaguardia de los activos y la confiabilidad de los estados financieros, y en consecuencia tiene la finalidad de proporcionar una seguridad razonable de que:

a) Las transacciones se lleven a cabo con la autorización general o específica de la gerencia

b) Las transacciones se registran según se requiere , 1) para permitir la preparación de los estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados , o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y 2) para mantener el registro contable de los activos.

e) El acceso a los activos se permite solamente de acuerdo con la autorización de la gerencia.

d) El registro contable para los activos se compara con los activos que existen a intervalos adecuados, y se actúa adecuadamente con respecto a cualquiera diferencias."

El estudio y evaluación del control interno que realizan los auditores deberá incluir, revisión y prueba de los principales controles contables, ya que el objetivo es dictaminar sobre lo razonable de los estados financieros. La calidad de los controles internos es determinante para el modelo de exámen que realizara el contador independiente, las personas que integran el grupo de auditoría interna en una empresa revisa los controles internos de administración, igual que los de la contabilidad.

Los sistemas de control interno varían de una organización a otra, de acuerdo a factores tales como el tamaño, la estructura de la organización, la naturaleza de las operaciones que realiza y los objetivos. También juega el entorno interno y externo de la empresa.

#### **Internos**

- La economía de la empresa.
- Los negocios actuales.

### **Externos**

- Liderazgo de la administración.
- Estructura de la organización.
- Presupuestos y reportes internos.
- Auditoría interna.
- Personal

Para poder alcanzar los objetivos del control interno contable existen seis principios que se consideran básicos:

- Separación de funciones.
- Procedimientos de autorización.
- Procedimientos de documentación.
- Registros y procedimientos contables.
- Controles físicos.
- Verificación interna independiente.

Es fundamental para el control interno contable que ninguna persona o departamento maneje todos los aspectos de una transacción de principio a fin, y cada transacción deberá estar aprobada, autorizada, ejecutada y registrada. El control contable se desarrollara mejor, si cada uno de estos pasos se lleva a cabo por empleados o departamentos relativamente independientes. La posibilidad de transacciones sin registrar se reduce, ya que la documentación que se debe preparar para la realización de una transacción, pasara por los diferentes departamentos hasta lograr el fin de la transacción.

También existe la separación de la función de la contabilidad de la custodia de los activos relativos, cuando la función de las áreas contables y de custodia son independientes, el trabajo de cada departamento sirve para comprobar el trabajo del otro. Este grado de independencia se logra generalmente mediante la designación de jefes de departamento que se valorizan sobre la base de actuación de sus departamentos, los altos ejecutivos de los departamentos principales deberán tener rango igual e informarán directamente al presidente o director de la empresa.

Dentro del control interno existen dos departamentos involucrados directamente, las finanzas y la contabilidad, en ellos la división de responsabilidades muestra la separación de las funciones de contabilidad de las funciones operativas, y la custodia de activos. El departamento de finanzas bajo la dirección del tesorero tiene la custodia de las cuentas bancarias y de otros activos líquidos, invierte el dinero ocioso, maneja los ingresos en efectivo, y desembolsos, este departamento es el que gobierna las actividades financieras. En cambio el de contabilidad con la dirección del contralor, es responsable de las funciones de la contabilidad y del diseño e implementación de los sistemas del control y este a su vez registra las transacciones financieras, pero no maneja los activos financieros. Los registros contables establecen la responsabilidad sobre los activos, proporcionan la información financiera, las declaraciones de impuestos, y decisiones operativas diarias. También lleva los registros independientes con los que se comparan las cantidades de activo y resultados de las operaciones.

Es de gran ayuda la auditoría interna, ya que su relación con el control interno ayudara a los contadores públicos independientes. Los auditores internos tienen como objetivo ayudar a la gerencia a alcanzar la administración más eficiente del negocio, para este fin revisan la efectividad de los controles internos en diversos

departamentos, sucursales u otras unidades de la organización. El trabajo de los auditores internos no se limita a los controles contables, también vigilan los controles administrativos. Los auditores internos rinden informes y el primer anteproyecto del mismo deberá ser revisado conjuntamente al detalle con los gerentes y empleados clave de la unidad supervisada y la versión final del informe se transmitirá al miembro de la alta gerencia, encargado directo de la auditoría interna y probablemente al comité de auditoría si existiera. En vista de que los auditores internos son empleados de la empresa, obviamente no pueden tener la independencia del contador público, ya que el objetivo de este es la expresión de una opinión por medio de un dictamen sobre los estados financieros.

La similitud en la auditoría interna y la externa se corresponden a la técnica y mecánica no a los objetivos y resultados finales.

La investigación que hacen los auditores del control interno esta dividida en dos aspectos:

**Estudio** - se revisa el control interno del cliente y se describe el sistema en los papeles de trabajo. Después realizan pruebas de acatamiento, para verificar si es efectivo el funcionamiento.

**Evaluación** - los auditores hacen un programa de auditoría ampliándolo para resarcir las deficiencias en el control interno. En las áreas que el control interno es eficaz los auditores limitarán sus pruebas sustantivas lo más mínimo posible, de acuerdo a lo que resulte del estudio.

Los auditores obtienen la información del sistema del control interno del cliente, mediante la revisión a papeles de trabajo de años anteriores, cuando los auditores

intervienen de forma repetida en la elaboración de auditorías entonces se basan en la información que se obtuvo en años anteriores, pero de sus mismos documentos.

Al obtener la información de como trabaja el sistema del control interno, la información es registrada en forma de cuestionario de control interno, un escrito o en cuadros de flujo. En el cuestionario ya existen formas estandarizadas del formato y preguntas, aunque los diferentes despachos contables realizan sus propios cuestionarios, el diseño de la mayoría de ellos es de tal modo que el responder no a una pregunta indica debilidad en el control interno. Para llegar a entender un sistema de control interno y poder describirlo en los papeles de trabajo existen estas tres formas antes mencionadas.

Los auditores siempre deben recordar que los procedimientos que describe un manual de contabilidad u ordenes administrativas que se existan, pueden ya no estar vigentes, por lo tanto la prueba de cumplimiento es dar a los auditores seguridad de que los procedimientos del control contable están en vigencia y operan según lo previsto, lo cual es básicamente el propósito de la prueba. Al terminar el estudio del control interno, los auditores deberán evaluar el sistema para determinar el grado de confiabilidad en el mismo. Al ser evaluado los auditores podrán trazar un programa de auditoría completo, de acuerdo al trabajo encargado por su cliente, y habrán identificado las áreas de fuerza y debilidad en el sistema.

En el SAS No. 9 se tiene una postura respecto a los auditores internos y externos, el trabajo de los auditores internos no puede sustituir el trabajo de los auditores externos, pero los auditores independientes deberán tomar en cuenta la existencia y calidad de una función de auditoría interna en función a la evaluación del sistema de control interno. Los auditores externos deberán examinar el trabajo de las personas

de auditoría interna, como una base de prueba y tomando en cuenta alcance y calidad de sus procedimientos de auditoría, lo extenso de la documentación en papeles de trabajo y lo conveniente de sus conclusiones.

También existe el procesamiento electrónico de datos, en esta situación un control interno adecuado requiere de que los empleados que operan las máquinas del procesamiento realicen bien y honestamente su trabajo. Al llegar el procesamiento de datos los auditores sienten que existe un relajamiento , ya que para ellos también significa una carga menor en el trabajo y menos errores en la realización de ejecución manual de la contabilidad.

Al terminar esta fase se realiza una carta a la gerencia, dedicada al cliente donde se describen las deficiencias en el control interno del cliente, descubiertas mediante el estudio y evaluación del mismo y las recomendaciones del auditor para lograr mejorar y corregir algunas funciones o áreas de la empresa. Tratarlas con el gerente es la forma más efectiva de que dispone el auditor, para comunicar al cliente lo encontrado en su investigación, el contenido del resultado con las pláticas, deberá transmitirse por escrito al cliente en un informe que se llama "carta a la gerencia".

### **3.2 AYUDA DEL CONTROL INTERNO PARA LA INFORMACIÓN.**

Cuando el control interno opera de una forma satisfactoria, el auditor lo pudo verificar al estudiarlo y evaluarlo y de ahí que es correcta la información de la empresa que se refleja en los registros contables y se plasma en los estados financieros. Por eso cuando el estudio del control interno es finalizado, nos expone como resultado la situación de la empresa en todas sus áreas, de ese modo el auditor

se puede basar para llevar a cabo la planeación de la auditoría, sus alcances y la seguridad de que el trabajo que deje plasmado en sus papeles de trabajo será lo más real posible, y así poder darle a su cliente una opinión satisfactoria de acuerdo al resultado de la situación de la empresa del mismo, o hacerle ver los errores o malos manejos de las diferentes áreas y lograr corregirlos antes de que el auditor termine su trabajo y emita su opinión que reflejará en el dictamen. El resultado de una auditoría externa es el dictamen y el de una auditoría interna sólo es un informe que realiza para mejorar las áreas en general de la entidad, dedicado a sus superiores y así poder ayudar al auditor independiente en la información que este requiera.

### **3.3 PROCESO ADMINISTRATIVO.**

Dentro del estudio y evaluación del control interno de una organización existe la relación con el proceso administrativo, que uno y otro tiene la finalidad de mejorar la estructura de una empresa. El proceso administrativo opera en un empeño en particular en el que incluye la toma de decisiones, la aplicación técnica y de procedimientos seleccionados y la motivación de individuos y grupos para lograr los mismos objetivos.

Su objetivo es mejorar la eficiencia productiva de la organización, toma de decisiones, así como el mejoramiento en la eliminación de las desviaciones que pudieran existir en cualquiera de las áreas de la empresa.

La auditoría administrativa, se efectúa revisando cualquier operación, persona o departamento, incluyendo departamentos jerárquicos y es realizada por auditores externos.

Aquí surge un nuevo enfoque de auditoría, auditoría administrativa que se lleva a cabo mediante la existencia de métodos sistemáticos de procedimiento, para recopilar e interpretar los hechos pertinentes y de importancia, además se deben realizar entrevistas para la obtención de información necesaria y adecuada, investigar y hacer análisis, aplicación de técnicas modernas, determinar cual es la realidad de los hechos, medir el desempeño y encontrar soluciones a diversos problemas. El auditor necesita planear su trabajo, decir que va a hacer primero y cuando, el plan de trabajo puede variar dependiendo de la clase de auditoría a realizar o de otros factores, para iniciar la auditoría habrá que hacer un estudio preliminar a efecto de precisar de que se trata, cuanto personal se necesitara y el tiempo que se invertirá para realizar el trabajo.

En todo análisis preliminar, el auditor entrevista a unas pocas personas para obtener algunos datos básicos relacionados con la función y el área. Buscara clasificar los datos informativos y que la persona entrevistada conozca bien aquello de que esta hablando, ya que el auditor sabe que toda información que no se compruebe debidamente, es posible que este basada sólo en rumores. En el proceso de reunir y registrar informes, tiene lugar una cierta cantidad de comprobación y evaluación, el auditor acomoda su programa a las características de la función, departamento, división o empresa sometida a auditoría.

El principal instrumento en la auditoría administrativa es el sistema en general, de planear controlar y operar la empresa. El auditor deberá tener acceso a registros, informes, instalaciones políticas y otras normas administrativas, financieras y de operación en la organización. Los registros y la evidencia de los costos desempeñan un papel de importancia como instrumentos de la auditoría.

La auditoría debe estar en todas y cada una de las etapas del proceso administrativo. La comunicación y la auditoría tienen una relación directa con los demás elementos del proceso administrativo, agregándose también la coordinación. En la auditoría las etapas del proceso administrativo son:

- Planeación
- Organización
- Dirección
- Coordinación

Un aspecto muy importante de la auditoría administrativa, consiste en el método de aprovechar los resultados de ella. Porque se pueden involucrar desviaciones de las políticas, controles inadecuados, procedimientos deficientes y otros factores más. En el informe que se entrega de lo investigado es necesario que se indiquen los resultados de la discusión técnica sobre lo descubierto, así como proceder a una inmediata corrección, si es que esta existiera, ya que la auditoría administrativa tiene por objeto ayudar a la dirección a planear, medir, controlar, evaluar y mejorar las operaciones.

La importancia de la auditoría administrativa, es que constituya un sistema de mantenimiento para el proceso administrativo de la entidad para evitar fracasos por una mala administración, por ejemplo:

1. Estructura orgánica deficiente
2. Incumplimiento de los objetivos y políticas administrativas
3. Insuficiente capital de trabajo

Las ventajas de la auditoría administrativa es determinar las carencias de objetivos y políticas, ineficientes. Carencia de coordinación, burocratismo, duplicidad de funciones, y en general hallazgos que le permitan a la administración establecer las medidas correctivas, y la ventaja principal de este tipo de auditorías es que el proceso administrativo, funcione adecuadamente.

### **3.4 AUDITORÍA INTERNA Y EXTERNA.**

El trabajo de auditoría se lleva a cabo por contadores independientes o por los empleados de una organización. La auditoría que realizan los contadores públicos para dar su opinión de la información financiera, que es expresada en un dictamen, se llama auditoría externa. Y la auditoría que realizan los empleados de una empresa, para mejor control de sus actividades es conocida como auditoría interna, y de estas se tienen diferentes conceptos.

El CP. Alfredo Adam Adam nos dice que la auditoría interna "es aquella que se realiza dentro del ámbito de una organización o entidad, para dar servicio a la misma y es realizada por personal que depende económicamente de dicha entidad. Es requisito indispensable para su buen funcionamiento que exista una absoluta independencia mental y jerárquica de parte del citado personal, para que este tipo de auditoría pueda cumplir con sus objetivos."

Y auditoría externa "este tipo de revisión se lleva a cabo por profesionales independientes de la entidad y que en consecuencia no dependen jerárquicamente de

la misma, su campo de acción es muy vasto, ya que normalmente puede emprender todos los campos de auditoría".

#### **A. Auditoría interna.**

La auditoría interna es una actividad que efectúan los empleados de una organización y esto es para mejorar su funcionamiento en todas las áreas, los informes que emiten son entregados a los altos mandos para saber si están trabajando en el margen de las políticas y normas que dicta la empresa o corregir así mismo las deficiencias de estas. Su objeto es revisar las operaciones que sirven como base para la administración. Dentro de sus funciones esta:

- La revisión de operaciones para así verificar la autenticidad, exactitud y apegamiento a las políticas y procedimientos que establece la organización.
- Control de activos a través de registros contables.
- Revisión de políticas y procedimientos.
- Revisión de si los procedimientos contables fueron aplicados en forma consistente con las normas contables.

Por este motivo, es un control que se describe como independiente pues mide y evalúa la eficacia de otros controles.

#### **B. Auditoría externa.**

La auditoría externa es independiente de la organización y la que más caracteriza al contador público, es por ello que los terceros como los accionistas, posibles

inversionistas, acreedores y el fisco acudan a una revisión de la información financiera y esperan los resultados de la misma que se dan por escrito en el dictamen, el cual contiene la opinión del auditor independiente. La actividad de auditoría externa es caracterizada por una serie de atributos como independencia, educación y conocimientos especializados, y uno de los atributos que se deben tener en cuenta en el transcurso de la acción de la profesión es la ética profesional, ya que una función importante de la auditoría externa es emitir una opinión sobre la información financiera.

Al llevar a cabo la auditoría los contadores independientes realizan una serie de pruebas selectivas, esto se debe a que se hizo con anterioridad un estudio de su sistema del control interno.

Esta actividad que es desarrollada bajo la vigilancia de ciertas normas e independencia de carácter que a los auditores externos caracteriza, es garantía de la información que se ha dictaminado, es por lo expuesto anteriormente que los terceros tienen seguridad en la toma de decisiones, la repartición de utilidades y presentación de declaraciones (trabajadores y fisco), garantía del cobro a los acreedores y al público en general, que deseoso de saber la situación financiera de las empresas toma parte activa de la misma.

## CAPITULO IV

## PAPELES DE TRABAJO Y TIPOS DE DICTAMEN.

### 4.1 PAPELES DE TRABAJO.

De acuerdo con Osorio Sánchez los papeles de trabajo se pueden definir como:

"Conjunto de cédulas y documentos que elabora u obtiene el Contador Público en el desarrollo de las diversas fases de la Auditoría, y que contienen las condiciones del trabajo encontradas, las técnicas y los procedimientos que aplicó, así como su extensión y oportunidad de las mismas, el resultado de los registros de Contabilidad, las confirmaciones de fuentes internas y externas y sus conclusiones. Con la finalidad de: fundamentar su opinión, servir de fuente de información posterior, y probar que realizó el trabajo con calidad profesional."

El AICPA al tratar el terreno de papeles de trabajo ha señalado que "debe obtenerse suficiente material de evidencia competente por medio de la inspección, observación, investigaciones, y confirmaciones, para proporcionar base razonable para dictamen respecto a los estados financieros que se examinan".

De acuerdo con lo antes mencionado los papeles de trabajo tienen dos finalidades:

1 Auxilian directamente en la búsqueda de evidencia.

2 Son el soporte básico para la opinión del contador, y son evidencia de que el examen se realizó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Para llevar a cabo una auditoría satisfactoria deben tener acceso general los auditores a toda la información de la organización. Alguna de la información que reciben los auditores es confidencial, por lo tanto los papeles de trabajo son confidenciales. De acuerdo al Código de Ética Profesional se incluye una regla "un miembro no revelara ninguna información confidencial que obtenga en el curso de un trabajo profesional,

excepto con el consentimiento del cliente". La salvaguarda de los papeles de trabajo quiere decir que estos deben permanecer en un lugar seguro y bajo llave, estos se preparan en las oficinas de los clientes, basándose en los registros contables, esto no quiere decir que sean propiedad del cliente sino exclusivamente de los auditores. Los papeles de trabajo tienen propósitos específicos:

- a) Organizar y coordinar los pasos de elaboración de la auditoría.
- b) Ayuda hacia los gerentes, socios y contadores en la revisión que hicieron los auditores.
- c) Ayuda a la preparación del informe con facilidad.
- d) En el informe se resume todo lo encontrado y registrado detalladamente en los papeles de trabajo, son una comprobación de ello.

También contienen información para elaborar declaraciones, presentar documentación a las diferentes dependencias. Dado que los papeles de trabajo incluyen toda la información existen varios tipos:

- 1) Planes de auditoría, programas, cuestionarios, cuadros de flujo y hojas de agenda.
- 2) Hojas de balanza de prueba y hojas de agrupamiento.
- 3) Asientos de ajuste por diario y de reclasificación.
- 4) Cédulas, análisis.
- 5) Copias de actas y otros registros o documentos.
- 6) Cartas de salvaguarda a clientes y cartas de abogados, etc.

Dentro de los papeles de trabajo existen dos divisiones:

**Archivo permanente**, contiene papeles de uso continuo.

- Copias del acta constitutiva y la escritura de la sociedad.
- Clasificaciones de cuentas y manuales de procedimientos de contabilidad.

- Diagramas de flujo y notas sobre el sistema de control interno.
- Análisis de la continuidad del activo fijo.
- Condiciones de títulos de acciones y bonos emitidos.
- Diagramas de organización y copia de manuales.
- Los planes de pensiones, las patentes, planes de distribución de utilidades, contratos de trabajo, etc.

**Archivo corriente**, contiene todos los papeles de trabajo que se realizaron durante la revisión del año en curso, unos papeles serían:

- Borrador de estados financieros.
- Borrador del dictamen.
- Plan y programas de auditoría.
- Papeles de asuntos generales como; extractos de las reuniones con la junta directiva, notas de las conversaciones que se hicieron con personal de la empresa, extractos de nuevos estatutos de la sociedad, copias de contratos importantes.
- Balances de comprobación de operaciones.
- Ajustes y reclasificaciones elaboradas y propuestas en el transcurso.
- Hojas sumarias.

Para comenzar un nuevo examen a los informes financieros del cliente se estudia y utiliza la documentación necesaria del archivo permanente y corriente, para así agilizar el trabajo a realizar. La preparación de los papeles de trabajo contiene signos convencionales, es una simbología utilizada por el auditor, con los cuales indica alcance y naturaleza de los procedimientos aplicados. Los símbolos indican información, y al final de cada cédula se explica su significado, uno de los símbolos utilizados por el auditor en las cédulas o papeles de trabajo, se mencionan a continuación :

MARCAS

- ACTIVO

A

Caja y bancos.

B

Clas y documentos por cobrar.

C

Inventario.

D

Fijo.

E

Diferido.

- PASIVO

AA

Cuentas y documentos por pagar.

SS

Capital contable.

- RESULTADOS

10

Ventas.

20

Costos.

30

Gastos de ventas.

40

Gastos de administración.

50

Gastos financieros.

70

Impuestos.

✓

Sumas verificadas

✓

Cotejado con libros.

BG

Balance general.

@

Auditoría anterior.

V	Comprobado documentalmente.
∞	No deducible.
(P y G)	Pérdidas y ganancias.
DA	Declaración anual.

También existe una codificación en las hojas de los papeles de trabajo, para su mejor manejo y rápida localización. En los papeles de trabajo existe un aspecto legal, como los papeles de trabajo pertenecen al auditor, la propiedad legal no modifica la responsabilidad ética del auditor de no violar la relación confidencial que el adquirió para con su cliente. Para finalizar todos los papeles de trabajo deben ser consistentes y estar completos.

#### **4.2 INFORMACIÓN EN PAPELES DE TRABAJO.**

La información que arrojan los papeles de trabajo son el respaldo para la opinión del auditor, que es básico para toma de decisiones del público en general.

El contenido de los papeles de trabajo deben mostrar:

- a) Que el trabajo fue planeado y por lo tanto se utilizaron programas de auditoría y se supervisó el trabajo de los asistentes.
- b) El control interno de la organización se estudió y evaluó, según se refleja en el cuestionario de control interno y descripción del estudio y evaluación en los papeles realizados por el despacho contable.
- c) Todos los procedimientos y análisis indican el cumplimiento de la tercera norma de trabajo.

### 4.3 DICTAMEN TIPOS Y FORMAS.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define el dictamen en su boletín No. 21:

" El documento formal suscrito por el profesionista conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente ".

Al emitir su opinión los contadores públicos están dando un grado de confiabilidad a terceros con respecto a la información financiera de la empresa, es tan importante que sea confiable ya que los terceros se basan en el dictamen, el cual contiene la opinión del auditor, para tomar toda clase de decisiones.

El dictamen que es el resultado de un proceso de investigación contenida en los papeles de trabajo consta de :

**Título** - documento de que se trate, a quien o quienes se dirige el dictamen.

**Párrafo del alcance** - este párrafo dice que se realizó y la forma como se hizo, también se describen los estados examinados, fechas y períodos que abarcan.

**Párrafo de la opinión** - normalmente es el segundo y último párrafo de un dictamen estándar, también llamado opinión limpia. Aquí el auditor expresa la conclusión a la que llegó, después de terminada su labor de investigación.

El formato estándar del dictamen sufrió modificaciones anteriormente, ya que en la década de 1920, su presentación era la siguiente:

" Hemos auditado las cuentas y los registros de la compañía\_\_\_\_\_ por el año fiscal que termino el 31 de junio de 1920 y por la presente certificamos que, en nuestra opinión, el balance general anexo refleja correctamente la situación financiera de la compañía al 31 de junio de 1920, sujeta a las obligaciones de pagar el impuesto federal sobre la renta acumulado a esa fecha."

En este modelo de dictamen se utilizaba la frase cuentas y registros en lugar de estados financieros y certificaban que el balance es correcto. Ya en 1933 se omite la palabra "certifican" y se introducen conceptos nuevos que son: la uniformidad de aplicación de principios de contabilidad aceptadas y presentación razonable.

En 1939 el AICPA emitió el pronunciamiento Núm. 1 que recomienda que el párrafo del alcance incluyera una revisión específica sobre revisión del control interno. Y para 1948 sufrió cambios mínimos hasta adoptar el formato de redacción que se utiliza a la fecha.

Existen diferentes tipos de dictamen, algunos se mencionan a continuación y se ejemplificaran en el siguiente punto.

- Dictamen sobre el balance general.
- Dictamen examinado por otro auditor.
- Dictamen no auditado anteriormente.
- Dictamen con salvedades.
- Dictamen con abstención de opinión.
- Dictamen con opinión negativa.
- Dictamen combinando varias salvedades.
- Dictamen de inconsistencia.
- Dictamen de estados financieros proforma.
- Dictamen para efectos fiscales y su informe.

- Dictamen para el seguro social.

Dentro de los tipos de dictamen existen tres diferentes formas, las cuales el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el año de 1964 dentro del boletín No. 21, sugiere a los miembros del mismo.

### **FORMA 1**

" He examinado el balance general de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y los estados de resultados y de utilidades acumuladas que le son relativas por el año que termino en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía, X, S.A. al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones del año que termino en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior."

### **FORMA 2**

" En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan en forma razonable la situación financiera de la Compañía, X, S.A. al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y el resultado de sus operaciones del año que termino en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior. Mi examen de dichos estados financieros se

práctico de acuerdo con las normas de auditoría que, dentro de las circunstancias, considere necesarias."

### **FORMA 3**

Esta forma fue recomendada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su revista Contaduría Pública en junio de 1975.

"En mi opinión, con base en el examen que practique, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha."

El dictamen en sus párrafos hace referencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales se dividen en :

**Principios básicos de contabilidad** - son conceptos que delimitan e identifican al ente económico, cuantifican las operaciones y presentan la información financiera en los estados financieros cuantificada.

#### **Entidad**

La actividad económica se realiza por entidades que son identificables y constituyen una combinación de recursos humanos, naturales y capital, coordinados por una autoridad.

#### **Realización**

Las operaciones realizadas por la entidad son cuantificados en términos monetarios.

**Período contable**

Los efectos que se deriven de las operaciones y eventos cuantificables deben identificarse con el período en que ocurren.

**Valor histórico original**

Las transacciones y eventos económicos se registran en el momento de su realización.

**Negocio en marcha**

La entidad se presume en existencia salvo prueba en contrario.

**Dualidad económica**

La constituyen los recursos de que dispone la entidad para lograr sus fines y la fuente de dichos recursos.

**Revelación suficiente**

La información contable que presentan los estados financieros como resultado de las operaciones y la situación financiera de la entidad debe ser clara y comprensible.

**Importancia relativa**

La información de los estados financieros deberá mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de cuantificarse en términos monetarios.

**Consistencia**

La información contable obtenida de las operaciones realizadas por la entidad, deberá regirse mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares

de cuantificación, para comparar los estados financieros de un período a otro y conocer su posición relativa con estados financieros de otras entidades económicas.

#### **4.4 PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN.**

En la presentación de un dictamen su formato no cambia, lo que si se modifica es el contenido, debido a que existen varios factores dentro del proceso de una auditoría que van a marcar los parámetros en los cuales se basa el auditor para dar su opinión. Algunas de las opiniones del auditor pueden ser de forma estándar, con salvedades, negación de opinión y opinión negativa.

##### **Opinión estándar.**

Cuando la auditoría se realiza por personas preparadas, competencia necesaria y de forma independiente. La evidencia con que cuenta el auditor es suficiente y se llega a la conclusión de que los estados financieros son razonables de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

##### **Negación de opinión.**

El auditor no expresa su opinión sobre los estados financieros o una parte de ellos. Esta opinión surge por causas diversas, el auditor no cuenta con independencia mental, el auditor no cuenta con evidencia suficiente (el cliente lo restringió o causas fuera de control de ambos). Cuando existe una negación de opinión es porque el auditor carece de la información que requiere para formarse cualquier tipo de opinión sobre los estados financieros, al presentar esta es como si no se hubiera practicado la auditoría.

### **Opinión negativa.**

En esta opinión el auditor cree que los estados financieros presentados por la empresa no son conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados o que las notas de los mismos no son suficientes o reales y que el efecto en los estados financieros de las notas tomadas de forma global pueden repercutir profundamente en la información de los estados financieros. La opinión negativa y la negación de opinión no son lo mismo, ya que una carece de información para dar su opinión y la otra cuenta con información.

### **Opinión con salvedad.**

Dentro de esta opinión existen unas frases que lo caracterizan "excepto por" y "sujeto a" , aquí esta implicado un punto de la información financiera que afecta su presentación, y esto se da cuando el auditor cree que la demás información presentada en conjunto es de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados. En esta opinión existen diferentes causas para su presentación, no cuenta con evidencia suficiente y competente o cuenta con restricciones en el alcance de su examen, incertidumbre en un caso no cuantificable en su momento y la más concurrida por las empresas que se les esta practicando una revisión, la desviación a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En la presentación de un dictamen existe la parte fiscal, y en el Código Fiscal de la Federación mencionan una serie de artículos que hacen referencia de la misma :

### **Artículo 32-A**

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentran en algunos de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligados a dictaminar, en términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado.

#### **INGRESOS, ACTIVO Y TRABAJADORES.**

I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$ 7'554,000.00, que el valor de su activo determinado en la Ley de Impuesto al Activo sea superior a \$ 15'107,000.00 o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior. Las cantidades a que se refiere este párrafo se actualizarán anualmente, en los términos del artículo 17-A de este ordenamiento.

Para efectos de determinar si se está en lo dispuesto por esta fracción se considera como una sola persona moral el conjunto de aquellas que reúna alguna de las características que se señalan a continuación, caso en el cual cada una de estas personas morales deberá cumplir con la obligación establecida por este artículo:

a) Que sean poseídas por una misma persona física o moral en más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de las mismas.

b) Cuando una misma persona física o moral ejerza control efectivo de ellas en los términos de lo dispuesto en el artículo 57-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aun cuando no determinen resultado fiscal consolidado

#### **DONATARIAS AUTORIZADAS**

II Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizará en la forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

## **FUSIÓN O ESCISIÓN**

(Re) III. Las que se fusionen o se escindan, por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente. Tratándose de fusión deberá hacerlo por el ejercicio siguiente solamente la persona moral que subsista o la que surja con motivo de la fusión.

## **LIQUIDACIÓN**

En los casos de liquidación, tendrán la obligación de hacer dictaminar sus estados financieros del período de liquidación los contribuyentes que en el ejercicio regular inmediato anterior al período de liquidación hubieran estado obligados a hacer dictaminar sus estados financieros.

## **ENTIDADES GUBERNAMENTALES**

IV. Las entidades de la administración pública federal a que se refiere la Ley Federal de las Entidades Paraestatales , así como las que formen parte de la administración pública estatal o municipal.

## **CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS**

(Re) Lo dispuesto por este artículo no es aplicable a las instituciones de la asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, ni los contribuyentes a que se refiere el artículo 67-I de la Ley del Impuesto sobre la Renta . Asimismo, a partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión de actividades, los contribuyentes a que se refiere la fracción I de este artículo, no estarán obligados a hacer dictaminar sus estados financieros, a excepción de los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en la Ley del Impuesto al activo y su Reglamento, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago del impuesto a que se refiere esa Ley.

#### **OPCIÓN PARA NO OBLIGADOS**

(Ad) Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales, que no estén obligadas a hacer dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, podrán optar por hacerlo, en los términos del artículo 52 de este Código.

#### **AVISO DEL DICTAMEN**

(Ad) Los contribuyentes obligados a hacer dictaminar sus estados financieros o los que opten por hacerlo, presentarán aviso de dictamen ante las autoridades fiscales competentes. Asimismo, de conformidad con lo dispuesto por el Reglamento de este Código, podrán sustituir al contador público designado y los que opten por dictaminarse podrán renunciar a la presentación del dictamen.

(Ad) El aviso a que se refiere el párrafo anterior no surtirá efectos en los casos que señale el Reglamento de este Código.

#### **PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN**

(Ad) Los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán presentar dentro de los plazos autorizados el dictamen formulado por contador público registrado, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento de este Código.

#### **44-BIS-1- CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS A SER DICTAMINADOS**

Los contribuyentes a que se refieren las fracciones I y IV del artículo 32-A del Código, no estarán obligados a dictaminar sus estados financieros a partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión sus actividades, a excepción de los casos en que, de conformidad con el artículo 26 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago del Impuesto a que se refiere esta Ley.

#### **46- AVISO PARA PRESENTAR DICTÁMENES**

Los contribuyentes que opten o se encuentren obligados a dictaminar sus estados financieros en los términos de los artículos 52 y 32-A del Código, respectivamente, deberán presentar aviso a las autoridades fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal, según se trate de personas físicas o morales, observando las siguientes reglas:

**I** El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.

**II** El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.

En los casos de liquidación, el dictamen a que se refiere el párrafo anterior, se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses, como por el ejercicio irregular que se origina por esos hechos, siempre que dicha presentación se efectúe dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

#### **47- AVISOS QUE NO SURTEN EFECTOS**

El aviso a que se refiere el artículo 46 de este reglamento no surtirá efectos en el caso de contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros cuando:

**I.** No haya sido presentado en los términos de dicho precepto.

**II.** No esté registrado el contador público propuesto por el contribuyente para formular el dictamen o su registro se encuentre suspendido o cancelado.

**III.** Con anterioridad a la presentación del aviso haya sido notificada orden de visita domiciliaria al contribuyente, por el ejercicio fiscal al que se refiere el aviso.

**IV.** Se esté practicando visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios anteriores a aquél a que se refiere el aviso, o bien, por haberse emitido, aun cuando no se haya notificado, orden de visita domiciliaria referente a dicho ejercicio.

Cuando la visita domiciliaria se refiera a ejercicios anteriores al que se dictamina, la Secretaría, tomando en cuenta los antecedentes respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, podrá dar efectos a la presentación del aviso, si así se le notifica a éste y al contador público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se efectúe dicha presentación.

#### **48.- SUSTITUCIÓN DEL CP O RENUNCIA A LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN.**

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 46 de este Reglamento podrán sustituir al contador público designado y en el caso de los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros, podrán renunciar a la presentación del dictamen, siempre que en ambos casos lo comuniquen a la autoridad fiscal competente, dentro de los tres meses siguientes a la presentación del aviso a que se refiere el citado artículo 46, manifestando los motivos que tuvieron.

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

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

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

#### **49- PLAZO PARA PRESENTAR EL DICTAMEN, CARTA DE PRESENTACIÓN Y DOCUMENTACIÓN.**

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 46 de este Reglamento, deberán presentar ante la autoridad fiscal competente dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate a través de discos magnéticos flexibles, la documentación a que se refiere la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, acompañando a la misma, la carta de presentación del dictamen, así como el propio dictamen firmado por el contador público que lo emite y una relación por escrito de los archivos contenidos en el disco flexible agrupados de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida la Secretaría. La presentación de dichos documentos y del disco se hará en dos tantos.

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

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

## **50- INFORMACIÓN QUE SE DEBE PRESENTAR**

Los contribuyentes a que se refiere el artículo anterior, deberán presentar lo siguiente:

**I.** Carta de presentación del dictamen con firma autógrafa del contribuyente y del contador público que dictamina.

**II.** Dictamen e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente debidamente firmados por el contador público.

**III.** Hoja electrónica de cálculo o sistema desarrollado para este objeto que contenga la información sobre los estados financieros básicos respecto de los cuales emite su dictamen, y los datos del cuestionario de autoevaluación inicial incluidos en las reglas de carácter general que para tal efecto expida la Secretaría, así como lo siguiente:

**a)** Estados financieros básicos y las notas relativas a los mismos, en base a lo siguiente:

**1.** Estado de posición financiera.

**2.** Estado de resultados.

**3.** Estado de variaciones de capital contable.

**4.** Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.

**b)** Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, de administración, de ventas, financieros y otros.

**c)** Análisis de contribuciones a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio o en su carácter de retenedor, incluyendo pagos provisionales, 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 contribuciones provenientes de ingresos distintos de dicha actividad, informando expresamente si se obtuvieron otros ingresos, de tal manera que se muestre la contribución definitiva por impuesto sobre la renta.

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

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

f) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.

g) Análisis de operaciones de comercio exterior.

h) En el caso de dictamen de consolidación fiscal, informe y análisis de operaciones realizadas entre controladora y controladas y empresas relacionadas que no consoliden.

#### **51- REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN DEL DICTAMEN.**

La información a que se refiere el artículo anterior, deberá reunir los siguientes requisitos:

**I.** El texto del dictamen relativo a los estados financieros, deberá apearse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores públicos reconocido por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, al que esté afiliado el contador público que lo emita, debiendo señalar éste el número que le corresponda en el registro a que se refiere la fracción I del artículo 52 del Código.

**II.** Los estados financieros básicos, incluyendo sus notas, examinados por el contador público registrado, respecto de los cuales emita su dictamen deberán presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, expresadas sus cifras en miles de pesos. En los casos de dictamen para efectos de consolidación fiscal, tanto para la empresa que consolida como para las consolidadas, las cifras deberán presentarse en millones de pesos.

III. La información a que se refiere la fracción III del artículo 50 de este reglamento, deberá expresarse en miles de pesos y deberá contener los índices numéricos y conceptos respectivos en base a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría y sujetarse a lo siguiente:

a) Los análisis comparativos por subcuentas de los gastos de fabricación, administración, venta, financieros y otros se referirán a los dos últimos ejercicios fiscales.

b) La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor deberá contener:

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

2. Se declarará bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligado; que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos las autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones que se describen o bien, la mención expresa de que no hubo.

3. En cuanto al pago del impuesto sobre la renta, deberá mencionarse cualquier compensación o acreditamiento efectuado, así como la determinación del componente inflacionario de los créditos y de las deudas.

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

5. En relación al impuesto especial sobre producción y servicios, también se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables.

6. En cuanto al impuesto al activo se presentará análisis de la determinación de dicho impuesto.

7. En relación a los impuestos al comercio exterior, se mostrará el importe anual causado y pagado.

8. En cuanto a otras contribuciones federales que se causen por el ejercicio, así como respecto de las aportaciones de seguridad social, se mostrará la integración con cifras aplicables de los anexos de gastos que incluyen dichas cuotas.

El análisis de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, deberá presentarse por los bimestres del ejercicio señalando los ramos de seguro.

Las contribuciones federales para tales efectos, son los impuestos y aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad empresarial del contribuyente.

Tratándose de derechos, sólo se mencionará el retenido por el 5 al millar por concepto de inspección y vigilancia de la obra pública, indicando el importe retenido al contribuyente y el nombre del retenedor.

9. Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio. Este análisis se presentará por cada contribución, indicando su importe, fecha de pago, y mencionando, en su caso, cuáles no fueron cubiertas a la fecha del informe.

Si el contribuyente hubiera solicitado y en su caso obtenido autorización para pago en parcialidades, deberá anexar fotocopia de la misma.

10. Análisis de créditos obtenidos del extranjero y otros pagos al extranjero por los cuales hubiera correspondido retención y entero de contribuciones.

11. Prueba global de sueldos que deberá incluir el total de remuneraciones cubiertas por el patrón con motivo de la relación de trabajo. Por lo que se refiere al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto Nacional para el Fondo de Vivienda de los Trabajadores, se determinará el monto detallado por concepto que sirvió de base para su cálculo.

12. Por lo que se refiere a las operaciones de comercio exterior se declarará en su caso, que los bienes o mercancías de procedencia extranjera que forman parte de los inventarios del contribuyente, están debidamente amparadas con documentación que comprueba su legal estancia en el país, en caso contrario se hará constar dentro del dictamen o dentro del informe respectivo cualquier incumplimiento a las disposiciones fiscales, señalando lo siguiente:

A) La determinación del impuesto causado por las importaciones y exportaciones de mercancía y/o bienes, haciendo mención de las bases y fechas de pago.

B) El nombre y número de los agentes aduanales con los cuales trabajó en el ejercicio, así como el monto de las operaciones realizadas.

C) El país de procedencia o destino de las mercancías y/o bienes.

D) Por lo que se refiere a las exportaciones que haya realizado el contribuyente dentro de su ejercicio, deberá hacer la manifestación de que llevó a cabo la verificación selectiva de la documentación comprobatoria debidamente requisitada.

e) La conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en casos aplicables, incluirá la información y el análisis siguientes:

1. De ingresos fiscales y deducciones contables que se suman.

2. De ingresos contables y deducciones fiscales que se restan.

3. La pérdida en la enajenación de acciones que en su caso se tenga.

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

5. La determinación de deducciones que procedan en el ejercicio que se dictamina, provenientes de ejercicios anteriores, se efectuará en los términos de este inciso.

d) La conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta y de otras contribuciones federales.

En la conciliación, en el caso del impuesto especial sobre producción y servicios, correspondiente a enajenación, importación o exportación de bienes, cuando se deba trasladar expresamente y por separado dicho impuesto, así como el impuesto al valor agregado correspondiente a la enajenación de bienes, prestación de servicios y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los montos a conciliar consistirán en el valor de los actos o actividades realizadas en los que se deba pagar y trasladar el impuesto en los términos de la Ley correspondiente, debiéndose señalar también los conceptos de actos o actividades por los que no se está obligado al pago o traslado del impuesto, según sea el caso, que originen diferencia entre los ingresos gravados por el impuesto sobre la renta y el valor de los actos o actividades gravados por el impuesto sobre la renta y el valor de los actos o actividades gravados con el impuesto especial sobre producción y servicios o el impuesto al valor agregado, o ambos según se trate.

e) La conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado, se hará de acuerdo con lo siguiente:

1. Se anotará el saldo a favor pendiente de acreditar del ejercicio fiscal inmediato anterior.
2. Se detallará el valor de los actos o actividades realizados a las diferentes tasas incluyendo la tasa del 0% y el de los actos o actividades por los que no se está obligado al pago de este impuesto.
3. Se anotará el impuesto al valor agregado causado a las diferentes tasas y se sumarán los importes obtenidos.
4. En relación con el impuesto al valor agregado acreditable del ejercicio, se deberá anotar el impuesto trasladado al contribuyente, el pagado en aduanas por importación de bienes tangibles y el que se pagó por otras importaciones, y se obtendrá el subtotal de este impuesto.

5. Al resultado obtenido en el inciso anterior se le restará el impuesto al valor agregado correspondiente a los gastos realizados con motivo de importaciones, en los casos en que conforme a la Ley de la materia no sean acreditables, a las inversiones o gastos referentes a períodos preoperativos y a los gastos e inversiones correspondientes a los actos o actividades por los que no se está obligado al pago del impuesto y, en su caso, el impuesto al valor agregado compensado contra otros impuestos, y

6. La información anterior dará como resultado el importe total del impuesto del ejercicio a cargo o del saldo a favor del contribuyente.

**IV.** Deberá adherirse a los discos magnéticos flexibles una etiqueta con la siguiente información:

- a) Registro federal de contribuyentes y firma del contribuyente o de su representante legal.
- b) Ejercicio que se dictamina.
- c) Número de registro y firma del contador público que emite el dictamen.
- d) Número de serie del disco.
- e) Número secuencial del disco.

#### **51-A- INFORMACIÓN DEL DICTAMEN SIMPLIFICADO**

Los contribuyentes que de conformidad con la fracción II del artículo 32-A del Código deban presentar dictamen fiscal simplificado, el mismo contendrá lo siguiente:

- I.** Dictamen e informe del contador público registrado, relativo a la situación fiscal del contribuyente.
- II.** Estado de ingresos y egresos.
- III.** Notas al estado de ingresos y egresos.
- IV.** Relación de donativos recibidos en especie y total de los recibidos en efectivo.

V. Total de gastos de administración.

VI. Relación de los donantes y donativos que representen el 90% de sus ingresos por este concepto.

VII. Relación de contribuyentes federales a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor.

VIII. Relación de bienes inmuebles.

IX. Análisis de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio.

X. Relación de donatarias a las que les hayan otorgado donativos, así como aquéllas de las que se hubieren recibido donativos.

Los documentos a que se refiere este artículo se presentarán en los términos a que se refiere el artículo 49 de este Reglamento.

#### **51-B-REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN DEL DICTAMEN SIMPLIFICADO**

La información a que se refiere el artículo 51-A de este Reglamento, deberán reunir los siguientes requisitos:

I. El texto del dictamen fiscal simplificado, deberá apegarse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores públicos reconocidos por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, al que esté afiliado el contador público que lo emite.

En el informe relativo al dictamen fiscal simplificado, el contador público registrado deberá verificar:

a) Que la donataria esté autorizada para recibir donativos deducibles para efectos del impuesto sobre la renta y que se encuentre incluida en la lista de donatarias dada a conocer por la Secretaría, señalando la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación en que fue incluida.

b) Que los donativos y sus rendimientos se hayan destinado a los fines propios del objeto social de la donataria, en los términos del artículo 14-C del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

**II.** El informe del contador público registrado, deberá indicar que el mismo se emite en cumplimiento de lo dispuesto por el artículo 32-A, fracción II del Código Fiscal de la Federación. Dicho informe deberá contener el número de registro que lo autoriza a dictaminar, así como su nombre y firma.

**III.** El estado de ingresos y egresos, incluyendo las notas a dicho estado, examinados por el contador público, respecto del cual emite su informe, deberá suscribirse por el representante legal de la donataria, debiendo presentarlo en forma comparativa con el del ejercicio inmediato anterior y expresarse en miles de pesos.

**IV.** La relación de donativos recibidos en efectivo y en especie, deberá mostrar el importe total que se haya registrado en la contabilidad de la donataria, señalando, en su caso, la existencia de donativos onerosos o remunerativos.

**V.** La relación de gastos de administración, mostrará el análisis por subcuentas en forma comparativa con el ejercicio anterior expresando las cifras en miles de pesos.

**VI.** En la relación de los donativos que representen el 90% de los ingresos por este concepto, el importe total que se haya registrado en la contabilidad de la donataria.

**VII.** La relación de contribuciones a cargo de la donataria o en su carácter de retenedora, deberá ir suscrita por el representante legal y contener:

a) Descripción de las bases, tasas, tarifas o cuotas causadas y el entero de contribuciones, detallando las diferencias determinadas, en su caso, en cuanto a cada uno de los conceptos anteriores.

b) Se declarará que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligada; que las únicas obligaciones solidarias como retenedora de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos solamente las

autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones que se describen o bien, la mención expresa de que no los hubo.

Las contribuciones federales a que se refiere este inciso, son los impuestos y aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad de la donataria.

**VIII.** La relación de bienes inmuebles deberá indicar el tipo de bien, su ubicación y el uso que se le da y, en su caso, el valor asentado en la contabilidad, expresado en miles de pesos.

**IX.** El análisis de las contribuciones federales por pagar al cierre del ejercicio, se presentará por cada contribución, indicando su importe, fecha de pago y mencionando, en su caso, cuáles no fueron cubiertos a la fecha del informe.

**X.** El dictamen fiscal simplificado en cuanto a avisos, sustitución de contadores públicos y plazos de presentación, se sujetará a las disposiciones contenidas en los artículos relativos al Código y este Reglamento, referidos al dictamen de estados financieros para efectos fiscales.

## **52- CUMPLIMIENTO DE NORMAS DE AUDITORÍA**

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

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

**II.** Las relativas al trabajo profesional, cuando:

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

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

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

En caso de excepciones a lo anterior, el contador público debe mencionar claramente en qué consisten y su efecto cuantificado sobre los estados financieros, emitiendo en consecuencia un dictamen con salvedades o un dictamen negativo, según sea el caso.

### **ABSTENCIÓN DE OPINIÓN**

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

### **53- IMPEDIMENTOS PARA DICTAMINAR**

Estará impedido para dictaminar sobre los estados financieros de un contribuyente por afectar su independencia e imparcialidad, el contador público registrado que:

**I.** Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado, transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.

**II.** Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, el director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar, salvo que concurra otra causal de las que se mencionan en este artículo.

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

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

**V.** Sea agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio.

**VI.** Sea funcionario o empleado del Gobierno Federal, de las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones.

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

#### **54- INFORME SOBRE LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE**

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

**I.** Se declarará bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los artículos 52 y demás aplicables del Código y de este Reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros del contribuyente correspondiente al período que se señale.

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

Se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación o

exportación. En caso de haber observado cualquier omisión, se mencionará en forma explícita.

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

**III.** Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como las cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor a que se refiere el inciso c) de la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestación que en el caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores del contribuyente, se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examen, conforme a las normas de auditoría.

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

- a) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, y
- b) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio.
- c) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.

**V.** Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando, en su caso, el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.

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

**VII.** Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indica en la documentación a que se refiere el inciso b) de la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, conciliando, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación.

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

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

**IX.** Se manifestará haber revisado los resultados por fluctuación cambiaria, indicando el procedimiento y alcance aplicado.

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

Estas transacciones son, entre otras, la adquisición o enajenación de bienes; la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción de contratos que

den lugar a regalías por los conceptos a que se refiere el inciso b), fracción II, del artículo 43 de la Ley del Impuesto sobre la renta.

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

## **55- PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN DEL DICTAMEN**

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás información a que se refieren los artículos 52 del Código y 50, 51 51-A y 51-B de este Reglamento, podrán requerir indistintamente:

**I.** Al contador público que haya formulado el dictamen, lo siguiente:

a) Cualquier información que conforme al Código y este Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.

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

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

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

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

La información, exhibición de documentos y papeles de trabajo a que se refiere esta fracción, se solicitará al contador público por escrito con copia al contribuyente.

**II.** Al contribuyente, la información y documentos a que se refieren los incisos c) y d) de la fracción anterior; dicho requerimiento se hará por escrito, con copia al contador público.

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

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de lo establecida en el penúltimo párrafo del artículo 52 del Código.

#### **56- INICIO DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE CONTRIBUYENTES DICTAMINADOS**

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

Los diferentes tipos de dictamen se presentan a continuación:

**Para un ejercicio:**

He examinado el balance general de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ 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 terminado en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**De estados financieros consolidados:**

He examinado los balance generales consolidados de la Compañía \_\_\_\_\_ y subsidiarias al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los estados consolidados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente

aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros consolidados antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_, y subsidiarias al 31 de diciembre de 19\_\_ y 19\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Del balance general:**

He examinado el balance general de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_. Dicho estado financiero es responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, el balance general antes mencionado, presenta razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Sobre estados financieros auditados por otro auditor:**

He examinado el balance general de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ 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 terminado en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias. Los estados financieros al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ ( Año anterior ) fueron examinados por otro auditor, cuyo dictamen de fecha\_\_\_\_ no incluyo salvedades.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía, X, S.A. al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Estados financieros no dictaminados anteriormente:**

He examinado el balance general de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ 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 terminado en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la

Compañía. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los estados financieros al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ ( año anterior ) que se presentan para fines comparativos, no han sido examinados, consecuentemente no expreso opinión alguna sobre los mismos.

**Dictamen con salvedades por desviación a aplicación de principios de contabilidad:**

He examinado los balances generales de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

Según se explica en la nota \_\_\_\_\_ a los estados financieros, la estimación para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ no incluye saldos que se consideran de dudosa recuperación por \$ \_\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_, respectivamente.

En mi opinión, excepto porque la estimación para cuentas incobrables es insuficiente, como se describe en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Dictamen con salvedad por limitaciones en el alcance del examen:**

He examinado los balances generales de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias, excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente.

Debido a que fui contratado como auditor independiente de la Compañía en fecha posterior al cierre del ejercicio de 19\_\_\_\_ (ultimo año), no observe los inventarios físicos y, debido a la naturaleza de los registros contables, no pude satisfacerme, a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría, el importe de los inventarios y del costo de ventas de ambos ejercicios.

En mi opinión, excepto por los efectos de los ajustes que pudiese haber determinado si hubiera podido presenciar los inventarios físicos, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Dictamen con abstención de opinión:**

He examinado los balances generales de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias, excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente.

Los saldos de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ que ascienden a \$ \_\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_, y que representan un \_\_\_% y \_\_\_% de los activos totales, respectivamente, requieren de una depuración integral, por lo que no pude cerciorarme de su razonabilidad.

Debido a la limitación en el alcance de mi trabajo, que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia que pudieran tener los efectos derivados de la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros considerados en su conjunto.

**Dictamen con opinión negativa:**

He examinado los balances generales de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

Como se menciona en la Nota X, los estados financieros adjuntos no reconocen los efectos de la inflación en la información financiera, según lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales se consideran importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios, de la inversión de los

accionistas y de la posición monetaria promedio mantenida durante ambos ejercicios.

En mi opinión, debido a la importancia que se estima tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos, no presentan la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_ y 19\_\_ ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Dictamen con varias salvedades:**

He examinado los balances generales de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_ y 19\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía, mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias, excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente.

1. No me fue posible obtener los estados financieros dictaminados que soportan la valuación de la inversión en acciones de una empresa asociada, por un importe de

\$ \_\_\_\_\_ Y \$ \_\_\_\_\_, al 31 de Diciembre de 19\_\_\_\_ Y 19\_\_\_\_ respectivamente, así como de la participación en la utilidad de la misma que se muestra en el estado de resultados por \$ \_\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_, y del efecto en el capital contable, derivado de la actualización por parte de la asociada de sus estados financieros por un importe de \$ \_\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_. Así mismo, no fue posible satisfacerme de estos importes a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

2. La Compañía ha excluido del rubro de inmuebles, maquinaria y equipo, así como de su pasivo en los balances generales adjuntos, ciertas obligaciones bajo contratos de arrendamiento financiero, las cuales deben actualizarse de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. De haberse capitalizado y actualizado dichas obligaciones, se aumentarían los inmuebles, maquinaria y equipo en \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_, las obligaciones a largo plazo en \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_ el exceso de la actualización del capital en \$ \_\_\_\_\_ 19\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_, las utilidades acumuladas en \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_ y la utilidad neta en \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_ y \$ \_\_\_\_\_ en 19\_\_\_\_.

En mi opinión, excepto por los efectos de los ajustes que pudiese haber determinado si hubiera podido obtener los estados financieros dictaminados de la compañía asociada, según se menciona en el párrafo 1 anterior y excepto por los efectos de no capitalizar y actualizar las obligaciones bajo contratos de arrendamiento financiero, según se explica en el párrafo 2 anterior, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_ al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por los

años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Dictamen por inconsistencia:**

He examinado los balances generales de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

Como se menciona en la Nota X a los estados financieros, durante el ejercicio que termino el 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ la Compañía cambio el método que venia utilizando para la actualización del valor de los inmuebles, maquinaria y equipo, pasando del de ajuste por cambios en el nivel general de precios al de costos específicos, determinados por perito independiente, con su correspondiente modificación en la vida útil estimada de estos activos. Este cambio origino un incremento de \$ \_\_\_\_\_ aproximadamente en el valor neto de los inmuebles, maquinaria y equipo y en el exceso en la actualización del capital contable, así como una disminución de \$ \_\_\_\_\_ en la utilidad neta del ejercicio por concepto de depreciación.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

**Díctamen para efectos fiscales:**

He examinado los balances generales de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_ y 19\_\_\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los años terminados en esas fechas, que se encuentran incorporados en los discos magnéticos flexibles entregados a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, identificados con los números de serie \_\_\_\_\_. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

Los estados financieros antes mencionados, han sido preparados para ser utilizados por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y, por lo tanto, se han presentado y clasificado conforme a los formatos que para tal efecto ha diseñado esa Administración.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía \_\_\_\_\_, al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_

y 19\_\_\_\_, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

C.P. \_\_\_\_\_

Registro No. \_\_\_\_\_ en la Administración  
General de Auditoría Fiscal Federal.

**Informe y opinión de la situación fiscal:**

México, D.F. \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19\_\_\_\_.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público  
Administración Fiscal Federal ( la que corresponda) o  
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

I. Declaro bajo protesta de decir verdad, que emito este informe apegándome a lo dispuesto en el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y disposiciones aplicables de su Reglamento, y en relación con la revisión que practique conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas, con el objeto de expresar una

opinión sobre la presentación razonable de los estados financieros de la Compañía \_\_\_\_\_, por el año terminado el 31 de diciembre de 19\_\_\_. Emití dicha opinión en mi dictamen del \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19\_\_ (En caso de que el dictamen contenga salvedades, hacer la referencia correspondiente). La información financiera a la que se refiere mi dictamen antes señalado, fue reclasificada y esta presentada de acuerdo a los formatos contenidos en el archivo X de (los)disco(s) magnético(s) flexible(s) que se entrega(n) a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, identificado(s) con el (los) número(s) de serie \_\_\_\_\_.

I Como parte de mi examen, revise la información y documentación adicional preparada por la compañía, que se presenta en el (los) disco(s) magnético(s) flexible(s) antes señalado(s), del(los)cual(es) anexamos una relación por escrito de los archivos contenidos en ellos, de conformidad con los Artículos 50 y 51 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Verifique esta información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, dentro de los alcances necesarios para poder expresar mi opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Dentro de mis procedimientos:

I Revise el cumplimiento de las contribuciones fiscales federales a cargo de la Compañía como contribuyente o en su carácter de retenedor, las cuales están contenidas en el archivo X del disco magnético flexible, y no observe omisión alguna. Con base a la revisión selectiva de las operaciones de comercio exterior efectuadas durante el periodo comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 19\_\_\_\_, sobre la documentación e información de la Compañía, la cual no incluyo la verificación de la clasificación arancelaria ni la conciliación del total del valor

normal declarado, no se encontró omisión o discrepancia alguna. (En caso de haber observado cualquier omisión, mencionarla).

2 Verifique el cálculo y el entero de las contribuciones federales y cuotas obrero patronales cubiertas al Instituto Mexicano del Seguro Social, contenidas en el archivo X. En el caso de retenciones del impuesto sobre sueldos y salarios y aportaciones de seguridad social, lo hice sobre la base de pruebas selectivas. (Detallar cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa).

3 Me cerciore de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente estuviesen debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos y prestados, respectivamente; pero no determine si los precios pagados por ellos son razonables de acuerdo con las condiciones del mercado.

4. Revise, en función de su naturaleza y a la mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran: a) la conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta; b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado (en su caso con el impuesto sobre producción y servicios o el impuesto sobre automóviles nuevos); c) la conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado; y d) la cuenta de utilidad fiscal neta (esta afirmación se presenta sólo si se incluye la CUFIN), incluidas en el archivo X del disco magnético flexible. Etc.

En mi opinión, la información adicional incluida en los archivos del disco magnético flexible, esta presentada razonablemente de acuerdo con las bases de agrupación y revelación establecidas por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal. Dicha información adicional se incluye exclusivamente para los efectos que requiere la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y no constituye una parte de los estados financieros que sea necesaria para interpretar la presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de operación, de las variaciones en el capital contable o de los cambios en la situación financiera del contribuyente.

C.P. \_\_\_\_\_

Registro No. \_\_\_\_\_ en la Administración  
General de Auditoría Fiscal Federal.

**Dictamen para el seguro social:**

A \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ 19 \_\_\_\_\_

He examinado los movimientos de afiliación de trabajadores, nóminas, listas de raya, liquidaciones de cuotas obrero patronales, documentación comprobatoria y registros contables en lo referente a pago de sueldos, salarios y otras percepciones a trabajadores; asimismo, efectúe pruebas globales sobre nóminas, sueldos, sobre la conciliación de percepciones de trabajadores, contra registros contables y lo

declarado para efectos del Impuesto Sobre la Renta para personas morales o físicas, por el ejercicio comprendido del \_\_\_\_ de \_\_\_\_ al \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de 19\_\_ y por cada uno de los seis bimestres de ese año, referentes al patrón \_\_\_\_\_, con numero de registros patronales \_\_\_\_\_ y registro federal de contribuyentes \_\_\_\_\_. Mi examen se efectuó conforme al instructivo para la dictaminación sobre el cumplimiento de las obligaciones que la Ley del Seguro Social y sus reglamentos imponen a los patrones y demás sujetos obligados y a las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias, considere necesarios.

En mi opinión, el patrón \_\_\_\_\_ ha cumplido razonablemente con las obligaciones que marca el Artículo 19 fracción I, II y III de la Ley del Seguro Social, según se informa en los anexos I, I-A, II y III, no observando irregularidades.

C.P. \_\_\_\_\_

Registro IMSS \_\_\_\_\_

## DICTAMEN ADMINISTRATIVO

México, D.F. a \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19 \_\_\_\_.

A los accionistas de

México, D.F.

He examinado el balance general y su estado de resultados de la compañía  
\_\_\_\_\_ S.A. de C.V. del 1o. de \_\_\_\_ al 31 de \_\_\_\_\_

Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.  
Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente  
aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad  
y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

### EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS

1. En virtud de que existe la política de emitir cheques cuando son insuficientes los fondos en bancos propiedad de la Empresa, el saldo al 31 de Diciembre refleja el monto de la insuficiencia de efectivo por cheques expedidos.

### CLIENTES

2. La empresa no ha constituido una estimación para cuentas de cobro dudoso, su saldo incluye N\$ \_\_\_\_\_ a cargo de la empresa \_\_\_\_\_, S.A. de C.V. que se

encuentra técnicamente quebrada y en huelga por falta de pago a sus empleados. Este saldo representa el 94% de la cuenta.

3. En el inventario de Materias Primas "X", se determinan salidas de productos no facturados a la fecha de la auditoría por la cantidad N\$\_\_\_\_\_.

4. No fue posible integrar con documentación el renglón del Activo fijo, por lo que la empresa no tiene posibilidad de acreditar la propiedad de la maquinaria y equipo.

5. No se han contabilizado los intereses devengados al 31 de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ por el pagaré con reconocimiento de adeudo a favor de la empresa \_\_\_\_\_, S.A. de C.V., por la cantidad de N\$\_\_\_\_\_.

6. Dentro de las erogaciones (salidas de efectivo con cheque nominativo) a favor del sr. \_\_\_\_\_ durante el período revisado se determinan cheques por la cantidad de N\$\_\_\_\_\_, que no fueron autorizados por la asamblea de accionistas.

7. En los gastos se determinaron erogaciones de carácter personal, (cuotas al club de golf) así mismo no autorizados por la Asamblea de Accionistas por la cantidad de N\$\_\_\_\_\_.

En mi opinión, excepto por lo mencionado en los párrafos que anteceden los estados financieros adjuntos de \_\_\_\_\_, S.A. de C.V., por el período comprendido del \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_, fueron preparados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicando sobre bases consistentes.

\_\_\_\_\_

COMPAÑÍA \_\_\_\_\_, S.A. de C.V.

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

AL \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_.

**INVERSIONES**

**A CORTO PLAZO**

Efectivo en caja y bancos N\$ \_\_\_\_\_

Cuentas y documentos por cobrar;

Cientes

Deudores Diversos

Funcionarios y empleados

Documentos por cobrar

Depósitos en garantía

N\$ \_\_\_\_\_

Materia Prima

N\$ \_\_\_\_\_

Suma de Inversiones a C.P.

**POPIEDADES, PLANTA Y**

**EQUIPO (NOTA 1)**

Depreciación de propiedad, planta y

equipo (nota 2) N\$ \_\_\_\_\_

**OBLIGACIONES**

**A CORTO PLAZO:**

Proveedores N\$ \_\_\_\_\_

Acreedores Diversos

I.V.A. por Pagar

Impuestos por pagar

N\$ \_\_\_\_\_

Suma de Obligaciones a C.P. N\$ \_\_\_\_\_

**A Largo Plazo**

Documentos por pagar

Créditos bancarios

N\$ \_\_\_\_\_

Suma de Obligaciones a L.P. N\$ \_\_\_\_\_

Capital

Capital Social Fijo

Capital Social Variable

Reserva Legal

Resultado de Ej. Anteriores

Resultado del Ejercicio N\$ \_\_\_\_\_

Gastos de Instalación (Nota 3)

Amortizaciones

\_\_\_\_\_

N\$

**OTROS ACTIVOS**

Seguros Anticipados

Cuotas Anticipadas

Impuestos Anticipados

Gastos Anticipados

N\$ \_\_\_\_\_

SUMA DE INVERSIONES N\$ \_\_\_\_\_ SUMA DE OBLIGACIONES Y CAPITAL N\$ \_\_\_\_\_

COMPañÍA \_\_\_\_\_, S.A. de C.V.

ESTADO DE RESULTADOS

AL \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_.

Ventas Netas	N\$	
Costo de Ventas		
Utilidad Bruta	N\$	_____
<b>GASTOS:</b>		
Gastos de Administración		
Gastos de Ventas		
Otros Gastos		
Gastos Financieros		
	N\$	_____
Utilidad ( Pérdida) Neta del Ejercicio	N\$	=====

COMPañÍA \_\_\_\_\_, S.A. de C.V.  
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_.

NOTA 1.- La propiedad, Planta y Equipo se integran de la siguiente manera:

Equipo de Oficina  
Equipo de Computación  
Equipo de Transporte  
Equipo de fábrica  
Maquinaria y Equipo  
Pozo  
Mejoras en Propiedad arrendada  
Equipo anticontaminante

\_\_\_\_\_

N\$

NOTA 2.- La Depreciación de la Propiedad, Planta y Equipo se integra como sigue:

Depreciación Equipo de Oficina  
Depreciación Equipo de Computación  
Depreciación Equipo de transporte  
Depreciación Equipo de fábrica  
Depreciación Maquinaria y Equipo  
Depreciación de Pozo  
Depreciación mejoras en Propiedades  
Arrendadas

Depreciación Equipo anticontaminante

NS

NOTA 3.- Los gastos de instalación se integran de la siguiente forma:

Gastos de Instalación

Refacciones en Tránsito

Equipo de Fábrica en Tránsito

NS

## CAPITULO V

## DIFERENTES TIPOS DE TOMA DE DECISIONES

### 5.1 OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN PARA TOMA DE DECISIONES.

Para tomar decisiones es necesario tener información veraz y oportuna. Esta información es obtenida, por una parte del dictamen que emite el contador público independiente, después de haber examinado la información financiera que le fue proporcionada por la administración. También las fuentes informativas como son : la bolsa de valores, periódicos, boletines, revistas y la misma crisis económica que vive el país, en el momento de tomar la decisión y tener en cuenta que de un momento a otro podrá cambiar.

Las empresas tienen que estar al día en toda clase de información a la que se tiene acceso, como público en general e incluso los contactos mismos. De esta información dependen las decisiones que se tomen, o la administración y consejo de administración tengan como propuesta.

### 5.2 TOMA DE DECISIONES.

Las decisiones son tomadas en base a la opinión que emite el auditor en su dictamen. Estas decisiones son de diferente índole y de acuerdo a factores externos e internos que afectan a la empresa. Los factores externos afectan en una medida muy importante, ya que para poder invertir, comprar maquinaria, equipo, inmuebles o mercancía, pedir cualquier tipo de préstamo o tomar cualquier otro tipo de decisión, el estado cambiario de la economía actual debe ser tomada en cuenta a la par que la información contenida en el dictamen. Los factores internos son los que conlleva la

empresa como tal, de ahí que la toma de decisiones hoy en día es tener que arriesgar tanto como la empresa misma.

### **5.3 ÍNDICES DE MEDICIÓN EN LA MISMA.**

Las decisiones tienen un índice de medición, y es diferente según la situación financiera en que se encuentre cada empresa. Estos índices de medición se toman en cuenta para planear el tipo de decisiones que se tomarán y tiempo en el que se realizara. Aquí se puede ejemplificar con la decisión de un préstamo. Lo primero es estar seguro de cuanto se necesita, cuando y cuanto se puede pedir según la solvencia de la empresa, investigar los tipos de préstamos que existen y escoger el más favorable a las necesidades de la empresa, las instituciones que lo otorgan, tipo de intereses, tasas, convenios a que se puede llegar según los cambios en la moneda que se otorgue, plazo a pagar, forma de pago, etc.

Basándose en los factores sobre todo externos, es como se mide el alcance en general que puede perjudicar o ayudar a la empresa.

### **5.4 REPERCUSIÓN DE DECISIONES EN EL PLANO ECONÓMICO Y SOCIAL.**

Las decisiones son tomadas por los directivos, para mejorar su empresa en todos los aspectos. Estas decisiones son el resultado de una revisión a sus estados financieros y el trabajo que realizan sus empleados en las áreas que comprende una empresa. Con esta revisión general de su empresa, los accionistas y directivos se darán cuenta

del efecto de sus decisiones tomadas anteriormente y así poder fijar metas para el logro de los objetivos y seguir mejorando.

El trabajo que se realiza en las auditorías, se refleja en la opinión que externa el Contador Público en su papel de auditor en el dictamen. Los estados financieros "limpios" son un reflejo de la labor que los empleados de las áreas administrativas, contables y financieras realizan en su conjunto, para mejorar la empresa.

Los accionistas y directivos son las personas indicadas para tomar las decisiones. Al tomar una decisión se tiene en cuenta todo el entorno, beneficios y/o repercusiones que afectarán a la empresa. Los accionistas al decidir algún objetivo a lograr, siempre buscarán los beneficios para que su empresa crezca.

Tomar una decisión que repercute en el plan económico para la empresa significa no sólo tomar en cuenta la opinión del auditor, sino también realizar un estudio de las áreas en las cuales quieren adentrarse los accionistas y tener proyección en el plan nacional e internacional. Hoy en día con la crisis que atraviesa el país, la toma de decisiones en el plano económico sobre todo para las pequeñas y medianas empresas se ha visto frenado, ya que en la actualidad lo que los empresarios buscan lograr es mantenerse dentro de la competitividad.

Las repercusiones sociales contra las cuales lucha una empresa en el mundo actual son los consumidores mínimos que van creciendo a pasos agigantados por la falta de dinero y el gran número de desempleo. Al tomar una decisión equivocada una empresa en lugar de crecer va a ir mermando su existencia, no sólo afecta al empresario, la empresa misma, también aumenta la tasa de desempleos y baja de consumismo en su entorno.

En la actualidad tomar una decisión requiere de mucha visión y asesoría recibida de personal calificado, ya que no sólo tiene repercusiones en la empresa y sus accionistas, también y hoy en día una de las más importantes es en el plan económico y social del país.

## **CONCLUSIONES.**

1- La independencia mental y el criterio del C.P. son muy importantes, ya que el documento en el cual expresa su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros , es un instrumento indispensable en la toma de decisiones.

2.- Con base en el estudio y evaluación del control interno, la compañía auditada se ve beneficiada y fortalecida en su estructura contable, ya que los errores o fallas detectadas pueden ser corregidas por la administración.

3.- Llevar a cabo una auditoría representa para la empresa su mejor inversión , ya que esta puede mantenerla en el mundo de la competitividad, siempre y cuando se tomen las decisiones adecuadas en el manejo de la administración.

## BIBLIOGRAFÍA

Manual de informes del auditor(guía para  
la preparación de dictámenes y otros informes)  
I.M.C.P., 140 PAG.

Auditoría (un nuevo enfoque empresarial)  
Juan Carlos Gardiez ,Carlos A. Slosse  
Silvia P. Giordiano, Ed. Macchi.

Evaluación y juicio del auditor en relación  
con el control interno contable.  
Theodore Mock y Jerry L. Turner.  
I.M.C.P. A.C.

Auditoría.  
John W. Cook, Gary M. Winkle  
Mc. Graw Hill, 615 pag.

Principios básicos de auditoría  
Arthur W. Holmes,C.P.A.  
Trad. Alfonso Vasseur W.  
Ed. Cía. editorial continental, s.a.  
460 pag.

Curso de comunicación de resultados  
El informe de auditoría interna.  
Traducc. C.P. Vilma Cámara Z.  
C.P. Fernando Vera S.  
Lic. Gustavo Luna G.

Auditoría Conceptos y métodos  
John J. Willingham, PH. D CPA  
D.R. Carmichael, PH. D. CPA  
Traducc. Jesús Villamizar H.  
Mc. Graw Hill, 466 pag.

Conceptos generales de auditoría.  
Santiago Lazzati, Hugo O. de la  
torre, Homero Braessas, Jorge a.  
Ponte.  
Ed. Macchi. 271 pag.

Auditoría moderna.  
Walter G, Kell, Ph. D., Richard E.  
Ziegler, Ph.D., C.P. A., William C.  
Boynton, Ph. D., Ed. compañía  
editorial continental, S.A. de C.V.  
México, 715 pag.

Programas de auditoría.  
C.P. Francisco Javier Sánchez Alarcon.  
Ed. ECASA, 167 pag.

Auditoría montgomery.  
Philip L. Defliese, C.P.A.  
Henry R. Jaenicke, PH.D., C.P.A.  
Jerry D. Sullivan, C.P.A.  
Richard A. Gnospelius, C.P.A.  
Ed. Limusa

Principios de auditoría.  
Walter B. Meigs., E. Jhon  
Larsen., Robert F. Meigs.  
Ed. Diana.