



7  
2ej  
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
"CUAUTITLAN"**

**"PROCEDIMIENTOS APLICABLES A LA  
REVISIÓN DE LAS INVERSIONES DE  
CARÁCTER PERMANENTE Y EL DICTAMEN  
CON EFECTOS FINANCIEROS."**

**T E S I S**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADA EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A N:**

**ALMA ROSA ALONSO MACEDO  
ESPERANZA RANGEL HERNANDEZ**



**ASESOR : LIC. LUIS YESCAS RAMIREZ**

**CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MÉXICO**

**1996**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.  
FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES CUAUTITLAN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

"Procedimientos aplicables a la revisión de las inversiones de carácter permanente y el dictamen con efectos financieros"

que presenta la pasante: Esperanza Rangel Hernández  
con número de cuenta: 8808313-0 para obtener el TITULO de  
Licenciada en Contaduría.

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .  
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"  
Cuautitlan Izcalli, Edo. de Mex., a 19 de febrero de 1996

PRESIDENTE	<u>C.P. Pedro Acevedo Romero</u>
VOCAL	<u>L.C. Pedro Checa Chávez</u>
SECRETARIO	<u>L.C. Luis Yescas Ramírez</u>
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Francisco Alcántara Salinas</u>
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. Mario López</u>



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.  
FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES-CUAUTITLAN



DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FEB-CUAUTITLAN  
P R E S E N T E .

AT'NI: Ing. Rafael Rodriguez Ceballos  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la F.E.G. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:  
"Procedimientos aplicables a la revisión de las inversiones de carácter permanente y el dictamen con efectos financieros".

que presenta la pasante: Alma Rosa Alonso Macedo  
con número de cuenta: 8819098-7 para obtener el TITULO de:  
Licenciada en Contaduría.

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .  
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"  
Cuautitlan Izcalli, Edo. de Mex., a 19 de febrero de 1996

PRESIDENTE	<u>C.P. Pedro Acevedo Romero</u>	
VOCAL	<u>L.C. Pedro Checa Chávez</u>	
SECRETARIO	<u>L.C. Luis Yescas Ramírez</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Francisco Alcántara Salinas</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. Mario López</u>	

**AGRADECIMIENTOS**

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Honorable institución forjadora de hombres de bien.

A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

Por haberme otorgado junto con su profesorado las -  
armas necesarias para enfrentarme a una vida útil -  
y por el privilegio de haber cursado mis estudios  
en ella.

A MIS PROFESORES

Por haberme transmitido sus conocimientos y experien-  
cias que servirán para mi vida profesional.

A NUESTRO ASESOR

L.C. Luis Yescas Ramírez.

Con estimación y agradecimiento por su valiosa ayuda  
y paciencia en la transmisión de ideas y conocimientos.

ATT. ALMA ROSA ALONSO MACEDO.

A NUESTRO ASESOR

Gracias al Licenciado Luis Yescas Ramírez por compartir -  
con nosotras todo su conocimiento y su experiencia, - -  
gracias por que éste que fue un sueño, hoy es mi - -  
realidad... Sí gracias por formar parte de éste mi gran  
sueño.

A NUESTROS MAESTROS

Por habernos transmitido sus conocimientos que servirán -  
para mi vida profesional. ¡ Gracias !

A LA ESCUELA

Por que en ella obtuvimos la formación académica, con la  
cual realizamos éste trabajo.

ATT. ESPERANZA RANGEL HERNANDEZ.

**DEDICATORIAS**

**A MIS PADRES:**

Gonzalo Alonso y Rogelia Macedo.

**GRACIAS POR HABERME DADO LA VIDA!**

Por haberme guiado y apoyado para que terminaré con éxito -  
ésta etapa de mi vida, ahora comenzaré otra que gracias a -  
sus consejos sabré llevar adelante con honradez y orgullo,  
les doy mi más profundo agradecimiento.

**A MI ESPOSO:**

Por que juntos hemos vivido momentos de alegría y tristeza -  
además por el apoyo y comprensión que me brindó para el -  
logro de éste objetivo.

**A MIS SOBRINOS:**

Con cariño y respeto.

**A MIS HERMANAS:**

Por su gran apoyo, cariño y respeto que siempre ha existido.

**A MI BUEN AMIGO:**

El C.P. Benjamin Luna M.

Por el apoyo, comprensión y consejo que me brindo para el -  
logro de ésta meta, de el aprendí que la vida es una cons -  
tante lucha por la superación.

A MIS AMIGOS:

Por que gracias a su cariño y compañía hicieron de la --  
escuela no sólo un lugar de trabajo, sino un segundo hogar  
el cual ahora dejo, pero siempre llevándolos con migo en -  
un lugar especial.

Y PRINCIPALMENTE A DIOS

Por darme fe y permitirme llegar a éste día con bien.

ATT. ALMA ROSA ALONSO MACEDO.

A MI MADRE

Josefina Hernández

Por ayudarme y haberme dado fuerzas toda mi vida.

¡ Te quiero mucho mami!

A MI PADRE

Norberto Rangel

Se que hubo un tiempo en el que pensabas que lo -  
estaba arriesgando todo por una fantasía, pero --  
gracias a dios, los años lograrón hacerte ver una  
verdad.

A MI ESPOSO PEDRO

Por todo el apoyó que me brindaste y la confianza que  
me tuviste.

A MI HIJA

Esperanza Karen

Muy en especial de todo corazón por ser la razón que  
me dio, en mi mundo interior, toda la fuerza y la fe  
para salir adelante por tí Karen.

ATT. ESPERANZA RANGEL HERNANDEZ

**INDICE**

## INDICE

INTRODUCCION	1
CAPITULO 1. ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA	
1.1. Concepto	5
1.2. Importancia	6
1.3. Clasificación	7
CAPITULO 2. EL PROGRAMA DE AUDITORIA	
2.1. Concepto	11
2.2. Importancia	11
2.3. Clasificación	12
2.3.1. Desde el punto de vista del grado de detalle al que llegan.	12
2.3.2. Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto.	13
CAPITULO 3. PLANEACION DE LA AUDITORIA	
3.1. Generalidades de la planeación	16
3.2. Fases	16
3.3. Programa de costos y gastos	19
CAPITULO 4. TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	
4.1. Concepto	22
4.2. Clasificación de las técnicas	22

CAPITULO	5.	PAPELES DE TRABAJO	
	5.1.	Concepto	26
	5.2.	Clasificación	28
	5.3.	Ordenamiento de los papeles	29
	5.4.	Marcas de auditoría	30
CAPITULO	6.	ACTIVO FIJO Y SU DEPRECIACION	
	6.1.	Concepto	33
	6.2.	Principios de contabilidad	34
	6.3.	Control interno	36
	6.4.	Programa	57
	6.5.	Papeles de trabajo	60
CAPITULO	7.	DICTAMEN	
	7.1.	Concepto	91
	7.2.	Clasificación	96
	7.3.	Responsabilidad penal y admitiva. de los dictaminadores.	101
	7.4.	Dictamen limpio	108
CONCLUSIONES			124
BIBLIOGRAFIA			127

## **INTRODUCCION**

## INTRODUCCION

A través del transcurso del tiempo el contador público ha ido deg tacando en los diversos sectores de la sociedad, debido a que su función ya no es simplemente el registro de las operaciones de -- una entidad. La contaduría pública persigue dos objetivos primordiales el obtener información financiera y comprobar la validez - y confiabilidad de dicha información, es aquí en donde se hace - notoria una de las actividades más importantes del contador público independiente, la auditoría, cuyo fin es expresar una opinión acerca de la veracidad de las cifras contenidas en los estados fincancieros y de que dichos estados financieros se hayan elaborado de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente acepta - dos.

La necesidad de realizar un examen de estados financieros es in - discutible para:

El inversionista

El accionista

El administrador

El gobierno federal

Los empleados.

Al emitir su dictamen, el contador público asume grandes responsa - bilidades, por lo que para respaldar ésta opinión, debe realizar su opinión con base a las normas de auditoría y principios de contabilidad generalmente aceptados, tomando en consideración todos

los procedimientos que sean necesarios, dándoles el alcance que de acuerdo a su experiencia y criterio consideren necesarios para obtener una certeza razonable.

En el transcurso del presente trabajo se hablará de los procedimientos y papeles de trabajo aplicables a una auditoría de estados financieros, sin embargo para mayor entendimiento sólo hemos decidido enfocar la revisión a el rubro del activo fijo y la depreciación para efectos de una opinión financiera, ya que como todos sabemos el activo fijo es un elemento indispensable para que una empresa pueda realizar las actividades para las cuales fue creada y también tratamos de dar una visión clara de cual sería la estructura de un dictamen con efectos financieros por lo que incluimos uno, al final del presente, pues como nos hemos dado cuenta es muy difícil que algún libro nos de un ejemplo de un dictamen completo, pues sólo contienen la opinión y no los estados financieros que deben incluir.

Esperamos que el presente sea de utilidad para todas las personas interesadas en el tema.

**CAPITULO 1**  
**ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA**

## 1.1. CONCEPTO

Se tiene conocimiento de las auditorías desde el siglo XV, pues es en ésta época cuando las familias pudientes de Inglaterra recurrían a los servicios de auditores para verificar que no existieran fraudes en las cuentas que manejaban los administradores de sus bienes.

Para los hermanos Mancera la Auditoría es: " El examen de los libros de contabilidad, de los registros, documentación y comprobación correspondiente a 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 y llevarlo a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellos ".

Coultier Davis señala que la auditoría es: " El examen 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 refleje 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".

Para Andrés Montero la auditoría es: " El examen metódico y ordenado de la contabilidad de una empresa, mediante la comprobación de las operaciones registradas y de la investigación de todos --

aquellos hechos que puedan tener relación con las mismas, a fin de determinar su corrección".

Sin embargo para nosotros la auditoría de estados financieros en opinión propia es un examen completo de los libros y registros de contabilidad de un negocio que permitan al auditor dar una opinión acerca de la veracidad de las cifras contenidas en los estados financieros.

## **1.2. IMPORTANCIA**

La necesidad de un examen de estados financieros es indiscutible, el administrador y el inversionista lo requieren para conocer la verdadera situación financiera de la empresa que administran o en la que desean invertir.

La contabilidad actualmente es un elemento necesario en las actividades humanas, ya que se han convertido en un medio de control de operaciones, cualquiera que sea el negocio.

El contador público independiente como auditor, al emitir una -- opinión acerca de la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, no sólo es responsable con la empresa a la cual presta sus servicios, sino también para con inversionistas, gobierno, público en general, su función es de importancia primordial ya que es el único extraño a la empresa, que periódicamente hace apreciaciones e informa sobre los resultados de -- operación de un negocio.

El contador público debe asumir una responsabilidad amplia en relación con los estados financieros formulados por él, en su capacidad profesional sin importar a quién estén dirigidos.

Todo contador público es responsable del trabajo realizado por él y por su personal.

Debe desempeñar labores en forma comparable con las desarrolladas por cualquier miembro de su profesión.

### **1.3. CLASIFICACION**

Las auditorías tienen una clasificación muy amplia como a continuación se especifica:

a) De acuerdo al alcance y finalidad del trabajo a desarrollar.

1. Auditoría de estados financieros
2. Auditoría detallada
3. Auditoría de movimientos y saldos
4. Auditoría especial

b) De acuerdo a la época o periodo que abarcan.

1. Auditoría continua
2. Auditoría esporádica
3. Auditoría periódica

c) De acuerdo a la persona que la realiza.

1. Auditoría interna
2. Auditoría externa

d) De acuerdo a la fecha en que se aplican los procedimientos.

1. Auditoría detallada
2. Auditoría preliminar
3. Auditoría final.

Sin embargo para nuestro personal interés y de acuerdo a nuestro trabajo realizado sólo haremos referencia a la auditoría de los estados financieros..

El objetivo de ésta auditoría es la revisión total o parcial de los estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente, con objeto de expresar una opinión con respecto a ellos, - para efectos ante terceros.

La auditoría de estados financieros es una de las áreas de actuación del contador público que mayor impulso ha recibido tanto de organizaciones educativas como de instituciones profesionales, - ésta disciplina ha sido el pilar para el desarrollo y surgimiento de otros tipos de auditoría.

La auditoría de estados financieros es aquella que se realiza en base a pruebas selectivas y trata de determinar, exclusivamente la corrección de saldos.

Comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros con objeto, de determinar si la información que se -- produce es confiable, útil y oportuna.

Es aquella que realiza personal externo a la compañía, el resultado final consiste en emitir una opinión libre e imparcial sobre la situación financiera de la empresa.

El conjunto de técnicas que el auditor desee aplicar depende de -  
su experiencia y criterio en la revisión de cada área.

**CAPITULO 2**  
**EL PROGRAMA DE AUDITORIA**

### **2.1. CONCEPTO**

Un programa de auditoría es una relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría a aplicar en nuestra revisión, así como el alcance y oportunidad que se dará a las pruebas, según el área a examinar.

### **2.1. IMPORTANCIA**

Cuando se practican auditorías a empresas es conveniente formular programas de trabajo para guía de los contadores, pues sirven para que no se omita ningún detalle del trabajo a realizar.

Estos programas no sustituyen el criterio y experiencia del auditor pues los procedimientos que se aplicarán a cada empresa dependen de las características particulares de cada negocio.

Un programa de auditoría es flexible, pues debe dar la oportunidad al auditor de hacer modificaciones a los procedimientos, así como la posibilidad de que no todos los procedimientos escritos en el programa sean aplicables.

### **2.3. CLASIFICACION**

Un programa de auditoría como ya se mencionó, es una serie de procedimientos aplicables a un examen, el cual debe ser flexible

Los programas deben de ser de dos tipos:

1. Un esquema detallado, planeado y determinado por adelantado para la práctica de cada auditoría.
2. Un formulario en el que se indique el alcance, carácter, objetivos y limitaciones de la auditoría.

Todo programa de auditoría debe ser conciso y sencillo.

- a) Debe desechar los procedimientos innecesarios
- b) Todos los procedimientos deben ser útiles
- c) Ningún procedimiento debe ser aplicado sólo por costumbre.

La preparación de un programa de auditoría se compone de:

1. Un cuestionario sobre el control interno
2. Un programa examen.

El aumento de las operaciones de los negocios modernos, ha originado un incremento en la diversificación de condiciones y problemas a que el contador público se enfrenta durante su trabajo lo cual, nos indica que no es práctico usar un mismo programa en todos los casos.

**2.3.1. DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL GRADO DE DETALLE AL QUE LLEGAN.**

1. Programas generales
2. Programas detallados.

Programas generales. Se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría que habrán de aplicarse y se hace mención a los objetivos del área a revisar.

Programas detallados. Describen minuciosamente la forma práctica de aplicar los procedimientos de auditoría. Este programa señala punto por punto que es lo que vamos a realizar durante la revisión de cada cuenta de los estados financieros.

### **2.3.2. DESDE EL PUNTO DE VISTA DE SU RELACION CON UN TRABAJO CONCRETO.**

1. Programa estándar
2. Programa específico.

Programa estándar. Se elabora aprovechando las características generales de las cuentas, aquellas que se conservan iguales en todas las empresas, lo cual lo hace aplicable a cualquier negocio.

Programas específicos. Se prepararán de manera concreta para cada empresa.

Algunos autores señalan a éstos programas como predeterminados y progresivos.

Predeterminados. se elaborán con anterioridad a la revisión y es una lista de los procedimientos a aplicar.

Progresivo. Partiendo de un proyecto general en la revisión se --  
dejan los detalles del trabajo a realizar.

#### VENTAJAS Y DESVENTAJAS

##### Ventajas.

1. Proporcionan un plan a seguir con el mínimo de esfuerzo.
2. El supervisor puede planear las tareas que habrán de realizar sus ayudantes.
3. Se puede verificar que no hubo omisión de algún procedimiento.
4. Si el encargado es asignado a otro trabajo, su sucesor puede detectar fácilmente lo que está pendiente de realizar.
5. Se fija responsabilidad a quien haya realizado cada parte de la revisión.

##### Desventajas.

1. El programa prefijado inhibe al auditor, pues éste se concreta a hacer las tareas que marca el programa.
2. Puede ejecutarse trabajo innecesario cuando el control interno sea eficiente.

Estas desventajas desaparecen si consideramos que todo programa debe ser flexible, es decir, que se puede modificar de acuerdo a las circunstancias.

**CAPITULO 3**  
**PLANEACION DE LA AUDITORIA**

### **3.1. GENERALIDADES DE LA PLANEACION**

La planeación de la auditoría, tiene importancia fundamental ---- pues en toda actividad se tienen mejores resultados si sabemos - que es lo que vamos a realizar, cómo lo vamos a realizar, es decir quien planea su trabajo.

Para poder planear una auditoría debemos tener en cuenta, que el servicio quede claramente contratado y que estemos en condiciones de prestarlo.

Planear una auditoría es decidir que procedimientos vamos a aplicar, que alcance se les va a dar, y en que papeles de trabajo va a quedar registrado.

### **3.2. FASES DE LA PLANEACION**

- I. Investigación de aspectos generales.
- II. Estudio y evaluación del control interno.
- III. Programa de auditoría.

Investigación de aspectos generales. Es determinar los aspectos - fundamentales de la empresa, que la distinguen y que se relacio-- nan con el trabajo a realizar.

a) Aspectos Jurídicos. Persona física o moral, clase de sociedad, puntos principales de su escritura constitutiva, cuerpo adminis-- trativo, etc.

- b) Situación fiscal. Relación de impuestos a los que está sujeta
- c) Características comerciales. Giro, artículos que produce, sucursales, forma de venta, etc.
- d) Características financieras. Estructura del capital, utilidades, pasivo a largo plazo, etc.
- e) Contabilidad. Diagrama general, pólizas, auxiliares, libros de contabilidad, sistemas implantados.
- f) Almacenes. Control de entradas y salidas, existencias, distribución, etc.
- g) Situación laboral. Número de empleados, personal de confianza, personal sindicalizado, contratos colectivos e individuales.
- h) Puntos generales. Formas de control de efectivo, fondos fijos, políticas de seguros, etc.

Estudio y evaluación del control interno. El control interno, es el plan de organización de una empresa, es decir, todos los métodos y procedimientos que tienen implantados, para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad de la información financiera, promover la eficiencia de operación y la adherencia a las políticas preescritas por la administración.

Objetivos del control interno.

1. La protección de los activos de la empresa.
2. La obtención de información financiera veraz y oportuna.
3. La promoción de la eficiencia de operación.
4. Que la operación de la empresa se adhiera a las políticas

Programa de auditoría. Es la relación escrita y ordenada de los - procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad para aplicarse a una revisión específica.

Todo programa de auditoría debe tener:

- a) Procedimientos
- b) Extensión. Es determinar el % a revisar de cada cuenta.
- c) Oportunidad. Se determina la fecha en que deben realizarse los procedimientos.
- d) Auditor. Se asignan responsables.
- e) Tiempo estimado. Hrs que se espera tome el trabajo.
- f) Tiempo real. Control real empleado.
- g) Variación. Comparación del tiempo real y el estimado.
- h) Observaciones. Puntos especiales relacionados con el trabajo.

**3.3. PROGRAMA DE COSTOS Y GASTOS**

	Ref	Auditor
1. Obtener análisis comparativo de las cuentas de gastos, e investigar aquellas cuentas cuyo saldo vario en un importe superior a \$            o            ¢		
comparar cada clasificación de gastos, en su relación a las ventas netas.	-----	-----
2. Obtener análisis de las siguientes cuentas y examinar la documentación respaldo de cargos superiores a las cantidades que se señalan.		
a) Honorarios profesionales superiores a \$-----,	-----	-----
b) Rentas causadas.		
c) Mantenimiento y reparaciones.		
d) Donativos - importes superiores a \$----		
e) -----		
3. Determinar e investigar los saldos inusuales en el mayor general y el diario de compras por cargos a las cuentas de gtos.	-----	-----
4. Aplicar los siguientes procedimientos - adicionales a la revisión analítica.	-----	-----
a)-----		
b)-----		

5. Seleccionar compras del periodo para verificar su contabilización adecuada con base en la información de la documentación de recepción y las facturas de proveedores dandoles seguimiento hasta su registro en el mayor general. -----

6. Seleccionar ----- salidas de caja y verificar su contabilización siguiendo la información que nace en la documentación de recepción y facturas de proveedores a través del sistema contable hasta su registro en el mayor general. -----

7. Comprobar la corrección aritmética en el diario de compras ----- durante el periodo y comparar los totales mensuales con los registros en el mayor general. -----

8. -----  
-----

**CAPITULO 4**  
**TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**

#### 4.1. TÉCNICAS DE AUDITORIA

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

Los procedimientos son el conjunto de técnicas de investigación y prueba, aplicables a una partida o circunstancia relativa a los estados financieros.

#### 4.2. CLASIFICACION DE LAS TECNICAS DE AUDITORIA

La comisión de normas y procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su boletín F-01 clasifica las técnicas como sigue:

Estudio general. Es la apreciación de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se a de profundizar en su estudio.

Análisis. Es el estudio de los componentes de un todo para concluir con respecto de éste.

Inspección. Es la verificación física de las cosas materiales que se tradujeron en operaciones.

Confirmación. Es la ratificación por parte de una persona ajena a la compañía, de la autenticidad de un saldo u operación en que participo y por lo cual está en condiciones de informar sobre e -

lla.

Investigación. Es la recopilación de información mediante pláticas con funcionarios y empleados de la empresa.

Declaración y certificación. Es la formalización de la técnica anterior, cuando las declaraciones deben quedar por escrito, y certificadas por autoridad.

Observación. Es una forma de inspección y se utiliza para verificar como se realiza en la práctica alguna operación.

Cálculo. Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas que se determinan sobre bases precisas.

Extensión y alcance de los procedimientos.

Es la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente. En el caso de las cuentas por cobrar a clientes, al aplicar la técnica de confirmación de saldos, el alcance está representado por el total de saldos que integran la cuenta de mayor.

El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficiencia del control interno, así como el total de partidas que forman el total a examinar, o el total de errores localizados al efectuar el examen.

Oportunidad de los procedimientos.

Se refiere a la época en que han de aplicarse los procedimientos, al estudio de partidas específicas, por ejemplo: la fecha en que han de arquearse los fondos fijos, las fechas en que han de solicitarse las confirmaciones de adeudo, las fechas en que han de presenciarse los inventarios de mercancías.

**CAPITULO 5**  
**PAPELES DE TRABAJO**

## 5.1. CONCEPTO

Según el C.P. Juan Ramón Santillana deberá entenderse por papeles de trabajo al conjunto de cédulas e información fehaciente que contiene los datos e información obtenidos por el auditor -- en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas - y los resultados de las mismas, sobre las cuales sustenta la información que rinde en su informe.

Todo auditor está obligado a mantener discreción absoluta respecto de la información que contienen los papeles de trabajo.

El auditor está obligado a no revelar los hechos de que tenga conocimiento durante el desarrollo de la auditoría, a menos que lo autorice el interesado y salvo los informes que establezcan de manera obligatoria las leyes correspondientes.

### IMPORTANCIA.

1. Constituye la prueba material del trabajo realizado.
2. Fundamentan la opinión que va a emitir el auditor.
3. Constituye una fuente de ampliación de información.
4. Reflejan hábitos de orden, limpieza, imaginación, visión e ingenio del auditor para hacer bien su trabajo.
5. Sirven para calificar la calidad de planeación de la auditoría y el avance entre tiempos estimados y reales.

6. Son la base de la información para la preparación y soporte de el dictamen.

7. Constituye un registro histórico permanente de la información examinada y las técnicas, procedimientos y alcance de la auditoría.

8. Son una guía útil para el desarrollo de la auditoría.

#### INFORMACION BASICA QUE DEBEN CONTENER.

El auditor debe de tener en cuenta las siguientes consideraciones para preparar su trabajo.

1. Planear el diseño de acuerdo a la información que desea obtener.

2. Determinar la eventualidad de las pruebas de auditoría.

3. Determinar que documentación preparada por la empresa puede hacer las veces de papel de trabajo.

4. Tener en mente que cédulas, que por su información serán transferidas al archivo permanente.

5. Determinar la indización, y las marcas de auditoría a utilizar

Todo papel de trabajo debe contener lo siguiente:

a) Nombre de la entidad.

b) Tipo de auditoría a practicar.

c) Fecha a que se está efectuando la revisión.

- d) Nombre de la cuenta que se revisa.
- e) Nombre específico de la cédula.
- f) Fecha en que se está realizando la revisión.
- g) Índice de la cédula.
- h) Firmas de quién efectuó la revisión y de quién lo superviso.
- i) Identificación de la fuente de información.
- j) Marcas de auditoría.
- k) Conclusión a que llegó el auditor sobre la cuenta.

## 5.2. CLASIFICACION

Los papeles de trabajo se clasifican desde dos puntos de vista:

		papeles de uso continuo
Por su uso	_____	
		-papeles de uso temporal
		hoja de trabajo
Por su contenido	_____	-cédula sumaria
		-cédula de detalle
		-cédula analítica

Por su uso. El archivo de referencia permanente contiene, información de interés continuo, que se extiende más allá de cualquier periodo de auditoría en particular.

La actualización del archivo de referencia permanente se irá efectuando conforme avance la auditoría, y se determine nueva información a incorporar.

Al final de la auditoría el contador público debe de realizar una revisión a éste archivo para cerciorarse de que a integrado a el toda la información que a juicio del auditor, consideré conveniente mantener.

Legajo de auditoría. Es el conjunto de papeles de trabajo que soportan el resultado de la auditoría en proceso o de la auditoría concluida.

Por su contenido. Las cédulas de auditoría se pueden considerar de dos tipos: Tradicionales y eventuales.

Los tradicionales. Denominados básicos, son aquellos cuya nomenclatura es estándar y su uso es muy común.

Cédula sumaria, cédula analítica, cédula de detalle.

Los eventuales. No obedecen ningún patrón en especial, los nombres son asignados de acuerdo al criterio del auditor.

Cédula de control de tiempos, cédula de ajustes, cédula de reclasificaciones.

### **5.3. ORDENAMIENTO DE LOS PAPELES DE TRABAJO.**

Para facilitar su localización los papeles de trabajo se marcan con índices, que indiquen la sección del expediente en donde deben ser archivados y consecuentemente en donde podrán ser localizados.

Indización. Es el hecho de asignar claves de identificación que permitan conocer el lugar exacto en donde se encuentra una cédula dentro del expediente de auditoría.

El colocar índice a las cédulas tiene las siguientes ventajas:

1. Simplificar dentro de los papeles de trabajo la localización de una cuenta sujeta a auditoría.
2. Simplificar la localización de evidencias que soporten el dictamen.
3. Simplificar la revisión del avance de la auditoría ya que constituye un medio de ordenamiento.
4. Ayuda al control de la auditoría pues, evita la duplicidad de trabajo.
5. Facilita la secuencia de auditorías ya que trabajos similares se encuentran dentro del mismo índice.

Los índices de auditoría pueden ser:

Alfabéticos, numéricos, alfanuméricos.

Siempre se asignarán índices en forma piramidal, es decir, la cédula sumaria primero, la cédula de detalle después, y la cédula de comprobación al final.

#### **5.4. MARCAS DEL TRABAJO REALIZADO.**

Las marcas de auditoría son los símbolos utilizados por el auditor para señalar, en sus papeles de trabajo el tipo de revisión

y prueba efectuados.

#### BENEFICIOS

1. Facilita el trabajo y aprovecha el espacio al anotar en una -- sólo ocasión, el trabajo realizado en varias partidas.

2. Facilita la supervisión al poderse comprender en forma inme--- diata el trabajo realizado.

Las marcas de auditoría infieren mucho en el criterio del auditor  
A continuación se listan algunos trabajos repetitivos en la audi-  
toría.

Cálculos aritméticos verificados correctos.

Cifra cotejada contra auxiliares y encontrada correcta.

Cifra cotejada contra mayor y encontrada correcta.

Verificación física, realizada con resultados favorables.

Documento original verificado y encontrado correcto y con requi--  
sitos fiscales.

La forma de las marcas debe ser sencilla, pero a la vez distinti-  
va de manera que no haya confusión entre las marcas.

Las marcas de auditoría se deben escribir en color rojo, para  
que se logre su identificación inmediata en las partidas que ha--  
yan sido anotadas.

La mayoría de las firmas de auditores, estandarizan las marcas --  
a utilizar por su personal para evitar confusiones.

**CAPITULO 6**  
**ACTIVO FIJO Y SU DEPRECIACION**

## 6.1. CONCEPTO

De acuerdo al artículo 42 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta - Los activos fijos son definidos como el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo.

Estos bienes representan inversiones a largo plazo efectuadas -- con el propósito de servirse de ellas por todo el periodo de vida que tengan, y por su puesto, sin ánimo de venderlas inmediatamente como es el caso de los inventarios.

Por su carácter de permanentes deben afectar resultados por el tiempo que sean útiles; es decir, que la pérdida de valor que sufran por el uso y transcurso del tiempo deben aplicarse a gastos distribuidos entre todos los ejercicios, de la vida total que se estime para éstas inversiones. Esta afectación debe hacerse acreditando una cuenta de depreciación de activo fijo que muestre -- año con año el importe estimado acumulado de la pérdida de valor sufrida por éstos activos por su uso y transcurso.

Las cuentas de mayor relativas se cargan por las adquisiciones o altas y se acreditan por las ventas o bajas. Su saldo es deudor y representa el valor histórico de adquisición de los bienes, que se poseen en uso activo de las operaciones de la empresa.

Los activos fijos t ngibles tienen la característica de:

1. Tienen una vida limitada y su número de años depende del uso para el cual se destine.
2. El servicio que se obtenga del activo debe ser superior a un año.
3. Los beneficios que se obtienen de ésta clase de activo no son directamente monetarios sino provienen del uso que de ellos se -- haga o por la venta de los servicios que de dichos activos se obtenga.

Los activos fijos al representar inversiones de carácter permanente sirven como instrumento de trabajo o servicio para el funcionamiento de una entidad. La finalidad inmediata de éste activo -- no es el lucro sino el soporte o instrumento para el desarrollo de cada actividad en particular.

Los activos permanentes constituyen la principal garantía para -- hacer frente a las obligaciones o compromisos bancarios que se -- pudieran llegar a obtener con el pasivo a largo plazo.

## **6.2. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y OBJETIVOS**

1. Del valor histórico original. Los activos fijos deben regis -- trarse al precio efectivamente pagado por ellos en la fecha de su adquisición. Ahora bien, existen circunstancias en que los valo -- res originales pueden ser modificados por revalorizaciones.

La actualización de la información financiera no sólo se debe --- estudiar en aquellos países que tienen tasas de inflación de más un dígito como es el caso de México, sino también en lugares cu-- yas economías se desarrollan con estabilidad de precios, pues ca-- be mencionar que aunque los países desarrollados observen tasas inflacionarias de un dígito recurren a la actualización de los -- activos fijos tãngibles.

Pues es de entenderse que el poder adquisitivo de las unidades monetarias pretéritas es diferente al actual por lógica deducen que los bienes que han adquirido tienen otro valor en unidades -- monetarias actuales.

2. De la importancia relativa. Los bienes de poco valor no deben capitalizarse aunque tengan un periodo de vida más o menos largo.

3. De la consistencia. Debe observarse tratamiento igual para --- partidas semejantes, así como, el cálculo de la depreciación ---- debe realizarse bajo el mismo método durante todos los ejercicios

#### OBJETIVOS DE LA REVISION

- Verificar la existencia física de los activos, es decir, que la empresa posea físicamente y utilice en su beneficio los bienes - registrados.

- Autenticidad de la propiedad, que los bienes registrados sean propiedad legal de la empresa, comprobable documentalmente.

- Valuación, que el método de depreciación sea adecuado y consistente con el utilizado en el ejercicio anterior.
- Limitación de la propiedad, determinar si existen gravámenes u otras restricciones que afecten el activo fijo en su uso o en su propiedad.

### 6.3. CONTROL INTERNO

- a) Las altas y bajas deben estar debidamente autorizadas, por el consejo de administración o la dirección.
- b) Deben existir auxiliares en los que se pueda identificar claramente costo original del bien, fecha de adquisición, depreciación, etc.
- c) Debe existir una política de capitalización que señale, cuando una erogación debe considerarse activo o gasto.
- d) En el caso de obras en proceso debe vigilarse su avance e incorporarlas al activo fijo al concluirse.
- e) Verificar que los activos fijos incluidos en auxiliares se posean físicamente.
- f) Debe verificarse que las sumas de los auxiliares integren el saldo de la cuenta de mayor.
- g) Verificar que existan pólizas de seguros que protejan el activo fijo contra diversos riesgos.

## PROCEDIMIENTOS

1. Inspección física y documental de las altas
2. Examen de las bajas
3. Verificar cálculos de depreciación y consistencia en los mismos.
4. Análisis de obras en proceso
5. Revisión de las cifras actualizadas

### 1. Inspección física y documental de las altas.

Consiste en verificar que los activos fijos adquiridos durante el ejercicio estén debidamente amparados con documentos probatorios de la propiedad y además que tales adquisiciones se encuentren en poder de la empresa.

Este trabajo consiste en detallar todas las partidas adquiridas durante el año y seleccionando las más importantes para la revisión, verificar que se hayan anotado correctamente los datos en los auxiliares.

De acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados las inversiones en activo fijo deben valuarse al costo de adquisición, al de su construcción o al de su equivalente.

El costo de adquisición está integrado por el precio pagado por el bien más los gastos de transporte, instalación, etc.

El costo de construcción está integrado por los gastos directos - o indirectos que se incurren en la misma, como son materiales --- mano de obra, gastos de ingeniería, de supervisión, etc.

#### ADQUISICIONES EN PAGOS A PLAZOS.

Para adquirir un bien en pagos regularmente se tiene que dar un - pago al principio como "Enganche" y los demás en plazos no mayo - res de un año. Es importante que en el balance se refleje el acti vo y el pasivo generado por la operación.

#### ADQUISICIONES A TITULO GRATUITO.

Cuando los bienes se han adquirido sin haber efectuado algún de-- sembolso o contraído obligaciones, el importe de éstos activos se determina por medio de un avalúo, en el cual se señale un precio similar al que en ésta fecha tenga en el mercado.

Este tipo de operaciones se refleja en la contabilidad cargando a la cuenta correspondiente de activo fijo y abonando a la cuenta de superávit donado la cual pertenece al rubro de capital conta-- ble.

#### 2. Examen de las bajas.

Deben revisarse las bajas registradas en el ejercicio verificando su autorización, en el caso de baja por venta inspeccionar el --- ingreso del efectivo y efectuar el cruce a resultados por utili-- dad o pérdida en operación.

Además debe revisarse la cancelación del activo por consecuencia de la venta o retiro y la corrección de la depreciación acumulada. Cuando un activo fijo es dado de baja, vendido o bien, cambiado por otro, se deberá observar lo siguiente:

1. Se considerará la depreciación por el tiempo transcurrido desde el inicio del ejercicio y la fecha en que el activo es retirado.
2. La cuenta de activo fijo deberá ser disminuida por el monto que corresponda al activo retirado.
3. La depreciación acumulada será disminuida por el monto que corresponda al activo retirado.
4. La utilidad o pérdida que resulte de la disposición del activo deberá ser registrada.

#### REEMPLAZOS DE ACTIVO FIJO

Al reemplazar bienes, para determinar el costo de la propiedad -- adquirida se considerará la cantidad de dinero que se habría recibido si los bienes entregados a cambio se hubieran vendido en efectivo. Cuando el valor de la propiedad transferida, según libros, sea diferente de su valor de mercado, la diferencia generará utilidad o pérdida.

Ejemplo:

La fábrica de aluminio X, S.A., cambia una máquina que le había costado \$ 4000.00 y en la fecha de operación tiene una deprecia-

ción de \$ 2900.00 la máquina que se recibe cuesta \$5200.00 y la empresa vendedora decide recibir la máquina de la fábrica y ---- \$3500.00 la máquina entregada a cambio podría haberse vendido en \$ 1600.00.

Costo de la máquina

Valor de mercado de la máquina	1600.00
dinero entregado en efectivo.	3500.00
costo- - - - -	5100.00

Costo de la máquina a la fecha de operación.

Costo de adquisición	4000.00
depreciación acumulada	2900.00
Valor en libros - - - - -	1100.00

Costo de la maquinaria

según libros	1100.00
valor de máquina a precio de mercado	1600.00
Utilidad en cambio - - - - -	500.00

En los libros la operación sería como sigue:

1

maquinaria	5100.00	
deprec. acum.	2900.00	
maquinaria		4000.00
efectivo		3500.00
utilidad en vta de activo fijo		500.00

#### RETIRO DE ACTIVOS FIJOS

Cuando un activo es retirado del servicio, debe cargarse a la --- depreciación acumulada y abonarse al costo original del activo, la utilidad o pérdida en venta del activo debe llevarse a resultados.

#### Ejemplo:

Una máquina de escribir tiene un costo de 2000.00 pesos, con una depreciación acumulada de 1000.00 y se vende al contado en 800.00 pesos, su registro en libros sería.

1

caja	800.00	
deprec. acum.	1000.00	
pérdida en vta	200.00	
maquinaria		2000.00

## ACTIVOS OCIOSOS

Cuando por alguna circunstancia la maquinaria no es usada temporalmente, pero se tiene la seguridad de que volverá a usarse no es necesario hacer anotación alguna en el balance sin embargo, si parte de la maquinaria está en desuso por tiempo considerable pero se tiene la posibilidad de volverse a usar se destinará un renglón especial en el cuerpo del balance.

## FORMA DE PRESENTACION EN EL BALANCE.

Los bienes que forman el activo fijo tangible generalmente se utilizan para la producción o para la prestación de un servicio cuyo costo se recupera por medio de los ingresos que originan.

La colocación correcta de los activos mencionados tiene lugar después del activo circulante y a aquellos se les resta el valor de la depreciación acumulada. Al presentar la depreciación es conveniente deducirla de cada clase de activo y no por el total.

Por lo que respecta a las construcciones en proceso, deben presentarse en el balance, por separado de los edificios terminados y mencionar el monto que tendrán los proyectos en proceso.

En cuanto a los métodos aplicables a la depreciación deben mencionarse en los estados financieros. Si un activo está totalmente depreciado se presenta a su costo de adquisición y por separado la depreciación acumulada.

### 3. Depreciación.

El incremento a la depreciación puede verificarse ratificando --- los cálculos de la empresa o bien, efectuando un cálculo global - utilizando una secuencia distinta a la empresa. Una vez determi-- nada la corrección del incremento a la depreciación se verifica - el cargo a resultados por el mismo importe.

#### CALCULO Y REGISTRO DE LA DEPRECIACION.

Según el boletín C-6 de principios de contabilidad, la deprecia-- ción es un procedimiento de contabilidad que tiene como fin dis-- tribuir entre la vida útil estimada de la unidad, de una manera - sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles - menos el valor de desecho.

Podemos decir que la depreciación es la baja de valor que sufren-- los bienes del activo fijo, así como la pérdida gradual de su --- capacidad para producir bienes o para proporcionar servicios ---- ocasionados por el transcurso del tiempo, por el uso o desuso, por la obsolescencia o siniestro.

A excepción de los terrenos, todos los activos fijos tienen una - vida útil limitada, es decir, que darán servicio a la empresa --- durante un número determinado de periodos contables.

#### CAUSAS DE LA DEPRECIACION

1. Por deterioro o desgaste que es resultado del uso del activo.

2. Es la pérdida de utilidad comparativa con el desarrollo de --- nuevos equipos o procesos, cambios en diseño u otras causas no -- relacionadas con la condición fiscal del activo, la insuficiencia o el transcurso del tiempo.

3. Defectos de fabricación; un activo adquirido con defecto, su desgaste es superior en comparación con el activo que se hubiese recibido en buenas condiciones por lo tanto sufren una deprecia - ción elevada.

4. Por falta de uso, ocurre con la maquinaria o implementos agrí - colas los cuales al no usarlos y dejarlos a la interperie sufren un gran deterioro.

#### CALCULO DE LA DEPRECIACION

Para obtener el importe de la depreciación de un periodo contable se deben considerar tres elementos:

1. La vida útil del activo
2. El valor de salvamento o desecho
3. El método de depreciación.

Depreciación. Es el procedimiento que se usará para distribuir el costo neto del activo en fracciones a través de los periodos con - tables en los cuales se estime que el activo estará en uso.

## METODOS DE DEPRECIACION.

Método de línea recta o de cargo uniforme.

Mediante éste procedimiento basta dividir el valor a depreciar -- de los activos de trabajo (valor original), o costo de adquisi-- ción del activo menos el valor de desecho, entre el número de --- periodos que comprende la vida útil del bien.

Depreciación = Valor original - Valor de desecho/ vida pro--  
bable.

Para que éste método funcione satisfactoriamente dentro de una em-- presa requiere de :

- a) Que la producción sea uniforme a través de los diferentes pe-- riodos.
- b) Que se implante el procedimiento de la provisión para conser-- vación y mantenimiento.

Ejemplo:

Se adquirió maquinaria en \$ 2200.00 a la que se calcula una vida útil de 8 años y un valor de desecho del 40% de su valor original

$$D = \frac{V_o - V_d}{V_p} \quad 2200 - 880 / 8 = 165.00$$

Años	Depreciación anual	Depreciación acumulada	valor s/ libros
1	165.00	165.00	2035.00
2	165.00	330.00	1870.00
3	165.00	495.00	1705.00
4	165.00	660.00	1540.00
5	165.00	825.00	1375.00
6	165.00	990.00	1210.00
7	165.00	1155.00	1045.00
8	165.00	1320.00	880.00

**Ventajas.**

La exactitud y facilidad de éste método para determinar la depreciación es indudable.

**Desventajas.**

No tiene en cuenta que un activo a medida que pasa el tiempo aumenta el gasto por mantenimiento para que haya equilibrio entre gastos y la depreciación, es necesario que en los primeros años haya depreciación mayor, ya que los gastos por mantenimiento son menores, en cambio en los últimos años los gastos por mantenimiento aumentan y disminuye la depreciación, estableciéndose una especie de compensación.

#### METODO CRECIENTE.

El origen de éste procedimiento radica en una consideración de -- carácter fabril a la que puede llamarse eficiencia en el rendi-- miento de los activos fijos de trabajo, cuando se considera que el activo fijo debe tener un valor proporcional a la eficiencia con que presta sus servicios.

La pérdida de valor que tenga en los primeros periodos será infe-- rior a la de los periodos finales, por consiguiente la deprecia -- ción y los cargos a gastos o costos deberán ser menores al prin-- cipio que al final de la vida del activo fijo, por lo tanto una depreciación que refleje éste fenómeno deberá ser creciente.

1. Se debe determinar la tasa sumando los dígitos de la vida útil del activo.

$$s = n(n+1) / 2 \quad \text{Donde } n \text{ es la vida probable.}$$

2. Determinar el coeficiente de depreciación usando la siguiente fórmula.

$$cd = V_o - V_d / s$$

#### Ejemplo:

Se adquiere maquinaria en 6200 pesos a la cual se le estima una - vida útil probable de 6 años y un valor de desecho del 30% sobre el valor de la maquinaria.

$$s = 6(6+1)/2 = 21$$

$$cd = 6200.00 - 1860.00/21 = 206.66$$

Coefic. deprec.	años	dep. anual	dep. acum.	valor en libros.
	0			6200.00
206.66	1	206.66	206.66	5993.33
206.66	2	413.33	619.99	5580.00
206.66	3	619.99	1239.99	4960.00
206.66	4	826.66	2066.66	4133.33
206.66	5	1033.33	3099.99	3100.00
206.66	6	1239.99	4339.99	1860.00
			Vo-Vd	V.de desecho

Los asientos contables que se aplicarían son:

1

Gastos de fabricación	206.66	
Dep. acum. de maquinaria		206.66
Aplicación por el 1er. año.		

2

Gastos de fabricación	413.33	
Dep. acum de maquinaria		413.33
Aplicación por el 2do. año.		

## METODO DECRECIENTE

A éste método también se le conoce como depreciación acelerada--- y su cálculo es similar al método creciente, la diferencia radica en que la cantidad a depreciar va disminuyendo a razón del rendimiento del bien.

## METODO DE UNIDADES ESTIMADAS DE PRODUCCION

El importe de la depreciación de un periodo está en proporción -- del uso que se haga de los activos de larga vida.

Este método es adaptable cuando la vida del activo depende totalmente del uso y cuando tanto la vida útil total como la parte que se consume cada año puede medirse en unidades de trabajo.

a) Unidades estimadas de producción.

cuota de deprec. por unidad=  $V_0 - V_d / \text{No. de unidades.}$

Ejemplo:

Se adquiere maquinaria con erogación total de \$600,000.00 a la cual se estima una vida útil probable de 6 años y un valor de rescate a esa fecha de 150,000.00 según estudios de los técnicos en buenas condiciones de mantenimiento la maquinaria podría --- producir 300,000 us. durante su vida probable.

año	No. us.	
1	80,000	
2	50,000	
3	50,000	cd= 600,000-150,000/300,000
4	70,000	450,000/300,000=
5	25,000	1.5.
6	25,000	

año	us.	cd.	Depreciación anual	depreciación acum.	valor libros
0					600,000
1	80,000	1.5	120,000	120,000	480,000
2	50,000	1.5	75,000	195,000	405,000
3	50,000	1.5	75,000	270,000	330,000
4	70,000	1.5	105,000	375,000	225,000
5	25,000	1.5	37,500	412,500	187,500
6	25,000	1.5	37,500	450,000	150,000
				V <sub>0</sub> -V <sub>d</sub>	Valor de rescate.

METODO BASADO EN HORAS DE SERVICIO.

Cuota de depreciación  
por hora =  $V_0 - V_d / \text{hrs probables de trabajo.}$

Su cálculo es similar al método de unidades estimadas de producción, la diferencia radica en que en lugar de unidades probables de producción se usan las horas probables de trabajo.

#### 4. Análisis de obras en proceso.

cuando exista éste renglón del activo debe procederse a su examen de acuerdo a lo anotado en el análisis de las altas. Es importante cerciorarnos de que las obras no estén concluidas y no se encuentren integradas en las obras normales y que por lo tanto no estén sujetas al régimen de depreciación respectivo.

5. Verificar que se haya aplicado correctamente el boletín B-10 - para actualizar los valores del activo fijo.

El boletín B-10 señala dos métodos para actualizar la información financiera.

a) El método de ajustes por cambios en el nivel general de precios

b) El método de actualización de costos específicos.

a) Este método consiste en homogeneizar el poder de compra de las transacciones registradas en unidades monetarias pretéritas a las equivalentes a la fecha de cierre de la información financiera.



Sin embargo éste método es muy costoso pues al contratar a un ---  
perito valuador implica un costo considerable por concepto de  
honorarios.

Ejemplo:

Fecha de cierre : dic 89

se tiene a diciembre de 1989 inventarios por 20 Us

valor de reposición: 105.00

20 Us x 105.00 = 2100.00 ----Valor de reposición

Valor original	valor de reposición	ajuste
2000.00	2100.00	100.00

RETANM

Valor de reposición	ACNGP	RETANM
2100.00	2072.00	28.00

El asiento contable sería como sigue:

-1-

Inventarios	100.00	
Retanm		28.00
Efecto monetario acum.		72.00

Ahora bien, es importante señalar paso a paso como se obtuvo la -  
actualización por cambio en el nivel general de precios.

Tenemos inventarios por 2000.00 pesos al mes de diciembre de 1989

Una rotación de inventarios de 3

Con los datos anteriores obtenemos el índice promedio.

$12 \text{ meses} / 3 = 4$

Recordemos que la rotación de inventarios se obtiene como sigue:

costo de ventas / promedio de inventarios.

Se considerarán los índices de los últimos 4 meses de 1989.

septiembre	18,169.4	
octubre	18,438.1	
noviembre	18,696.9	
diciembre	19,327.9	
promedio	$74,632.3 / 4 =$	18,658.1

Inpc dic 89 / Inpc de los últimos 4 meses

$19,327.9 / 18,658.1 = 1.035899$

Inventario a VHO	factor	V. actualizado
2000.00	1.035899	2072.00

como podemos darnos cuenta las partidas de los estados financieros que se actualizan, son las partidas no monetarias, pues ---- tienen la característica de incrementar su valor nominal más o --

menos en forma paralela a las tasas de inflación.

A continuación se muestran las partidas no monetarias:

Inventarios

Costo de ventas

Terrenos

Edificio

Maquinaria y equipo

Equipo de reparto

Mobiliario y equipo

Herramientas, dados, moldes y troqueles.

Equipo de transporte

Gastos de organización

Gastos de instalación

Todas las partidas que integran el capital contable.

Sin embargo, el Boletín B-10 señala que para efecto de inventarios y activo fijo éstos se pueden actualizar por el método de ---- costos específicos o por el método de índices. Los demás rubros se deben actualizar por el método de índices.

En materia fiscal se aplica la indexación que es uno de los métodos para actualizar la información financiera, específicamente en la Ley de ISR y en la Ley del IA, así como otros impuestos incluso en la determinación de multas y recargos.

Durante nuestra revisión cuando se utilice el método de índices - debemos verificar:

La correcta estratificación de saldos históricos.

La correcta determinación de los valores de ajuste que deriven de el INPC.

Y cuando se utilice el método de costos específicos verificar que El avalúo sea reciente y esté suscrito por perito valuador.

Exista evidencia objetiva del trabajo de detalle que apoye el --- juicio del valuador.

El avalúo incluya vida útil probable remanente y valor de desecho de los bienes.

Verificar la correcta determinación de la diferencia entre las ci fras actualizadas y las cifras históricas, para su correcto registro.

Verificar la correcta determinación del ajuste de principio de -- año.

Verificar la consistencia en el método utilizado para la actualización.

Verificar la correcta revelación en los estados financieros.

En general verificar los documentos y cálculos utilizados en la - actualización, para concluir sobre la razonabilidad de los resultados.

#### 6.4. PROGRAMAS CORRESPONDIENTES

##### PROGRAMA DE PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO

	Ref	Auditor
1. Obtener cédula de propiedades, planta y equipo, y su depreciación con los siguientes datos :		
a) saldo inicial y final al costo		
b) adiciones al costo		
c) ventas y retiros	G-1	Alma
d) otros movimientos		
e) saldo inicial y final de estimaciones de depreciación.	GG	Alma
f) adiciones a la estimación de depreciac.		
g) Deducción en la estimación de deprec. por ventas y retiros.		
2. Preparar cédula de adiciones al activo fijo durante el periodo, incluyendo descripción, fecha de adquisición, vida útil estimada y costo.	G-2 a G-5	Alma
3. Obtener cédula de disposiciones o ventas de AF. incluyendo descripción, fecha de adquisición, fecha de retiro, costo, depreciac. acum., valor en libros, importe obtenido en	G-6	Alma

la venta, pérdida o ganancia en la transacción.

4. Comparar los saldos iniciales en la cédula sumaria con los papeles de trabajo del año anterior. G-1

5. Comparar los totales de la cédula sumaria con los del mayor general, los registros de detalle del activo fijo y las cédulas relativas a adiciones y ventas. Verificar sumas horizontales y verticales de todas las cédulas. G-1 a G-6

6. Verificar el costo contabilizado inspeccionando la documentación de respaldo, de las adiciones. G-2 a G-6

7. Verificar los importes obtenidos por ventas y retiros de activo, verificar su afectación en las cuentas de activo y depreciación acumulada, examinando la documentación de respaldo, verificar las ganancias o pérdidas respectivas. G-6

8. Examinar la documentación comprobatoria de cargos a las cuentas de gastos por reparación y mantenimiento en búsqueda de saldos que debieran capitalizarse.

X ERH

9. Considerar si se debe hacer recuento físico de algunas adquisiciones importantes de activo y determinar su grado de recuperabilidad. G-2  
a  
G-5
10. Aplicar el procedimiento de revisión analítica o rehacer los cálculos para verificar el gasto de depreciación y relacionar el gasto total en la cédula sumaria con el mayor. GG-1
11. Investigar las partidas inusuales que aparezcan en el mayor general en las cuentas de propiedades, planta y equipo. Ok
12. Estudiar actas, minutas y contratos para determinar los gravámenes, prenda o garantía y restricciones sobre los activos Ok
13. Determinar las bases impositivas que utiliza el cliente en relación a las transacciones de activo y verificar la contabilización adecuada. Ok
14. Revisar la cobertura del activo, si es que está asegurado. Ok
15. Verificar los cálculos de la depreciación actualizada y el activo actualizado para efecto del cálculo del IA. G-7
16. Aplicar los siguientes procedimientos adicionales.

-----  
-----

**6.5. PAPELES DE TRABAJO**

**AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

Compañía: La Solar S.A.

Cédula sumaria de activo fijo.

NO.cuenta	Concepto	saldos al 31-XII-93	PT	Adquisicio- nes
		@		
1300-001	Muebles y enseres	N\$ 605,361	G-2	380,628
002	Equipo de transp.	218,111	G-3	289,634
003	Maquinaria y equipo	8053,425	G-4	5955,322
004	Equipo de cómputo	447,784		---
005	Moldes y troqueles	474,000	G-5	213,700
		-----		-----
	Totales	9798,681		6839,284
		=====		=====
		✓		✓

**Conclusiones:**

Después de concluir que el activo registrado está en uso, presentado de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, las adiciones han sido registradas por los importes adecuados, el activo fijo es propiedad del cliente y está libre de gravámenes, por todo ésto se concluye que las cifras aquí mostradas son razonablemente correctas.

Auditoría al 12-05-95  
Alma  
31 de diciembre de 1994 ERH

Bajas	Otros	Saldos al 31-XII-94	Ajustes	saldos ajust.	Recla- sific.	saldos finales
---	---	985,989	G-1 ---	985,989	---	985,989
---	---	507,745	---	507,745	---	507,745
---	---	14008,747	---	14008,747	---	14008,747
87,700	---	600,000	---	600,000	---	600,000
-----						
87,700	-o-	16550,265	-o-	16550,265	-o-	16550,265
-----						
<u>✓</u>	G-6	<u>✓</u>		<u>✓</u>		<u>✓</u>

Revelaciones contables

La depreciación se calcula utilizando el método de línea recta de acuerdo con la vida útil estimada de los activos correspondientes, aplicando las tasas a que se refiere el art. 47 LISR.

De: Balanza de comprobación

- ⊙ Auditado año anterior
- ✓ operaciones correctas

G-1

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

al 31-XII-94

Compañía: La Solar, S.A.

Alma

Altas de muebles y enseres

12-05-95

Póliza fecha	Proveedor, fact. y concepto	importe
250017 4-02-94	Ag, S.A., de C.V. fact. 2863 escritorio modelo 2348	N\$ 180,628 ☉
400016 12-04-94	Ag, S.A., de C.V. fact. 4632 mesa para computadora mod. 2864.	<u>200,000</u> ☉
	Total	<u>G-1 380,628</u> ✓

De: Auxiliares

- ✓ operaciones correctas
- ☉ Observado físicamente

G-2

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Compañía: La Solar, S.A.

Altas de equipo de transporte

al 31-XII-94

Alma

12-05-95

Póliza fecha	Proveedor, Fact. concepto	Importe
32546 12-03-94	Ford.Motor Company,S.A. fact.276544 compra de un automóvil mod.94, motor Eb06754329 y serie 3456782 marca xxxxxx	N\$ 289,634 ☉
	Total	<u>G-1 → 289,634</u>

De: auxiliares

- ✓ operaciones correctas
- ☉ observado físicamente

G-3

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

al 31-XII-94

Compañía: La Solar, S.A.

Alma

Altas de maquinaria y equipo

12-05-95

Cheque fecha	proveedor, fact. concepto	importe
463167 15-05-94	ABB de México, S.A.de C.V. fact.4563, compra de dos máquinas fresadoras mod.3456 con número de serie AD65432 y AC45326 respectivamente.	N\$ 5955,322 <input checked="" type="checkbox"/>
	Total	<u>5955,322</u> G-1

De: Auxiliares

- ✓ Operaciones correctas
- Observado físicamente

G-4

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Compañía: La Solar, S.A.

Altas del moldes y troqueles

al 31-XII-94

Alma

12-05-95

Cheque fecha	Proveedores, fact. y concepto	importe
48567 10-07-94	Ag, S.A., de C.V., fact. 256121, compra de un mol- de mod. 453267-ADF inyec- tado, serie XDAQ23456	N\$ 213,700 Gr1 ↗

De: Auxiliares

- operaciones correctas
- observado físicamente

G-5

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Compañía: La Solar, S.A.

Cédula de bajas de activo fijo

fecha de adq.	venta	Concepto	Vendido a	Costo
01-93	04-94	Venta de un molde mod.24646 inyectado	UDG,S.A.de C.V.	87,700
Total				87,700

G-1 )  
↓

✓ operaciones correctas

Aud. al 31-XII-94

Alma ERH

12-05-95

DEPRECIACION		Valor en.	Precio de	Utilidad	
tasa	tiempo	acumul. libros	venta	(pérdida)	
35%	16 mes	40,927	46,773	90,000	43,227

GS

---

40,927	46,773	90,000	43,227
--------	--------	--------	--------

---

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Al 31-XII-94

Compañía: La Solar, S.A.

Alma

Cédula de cobertura de seguros

12-05-95

Póliza Aseguradora cobertura valor vigencia de importe de  
número y bienes aseg. tipo impt. libros la póliza la prima.

G-7

68



Al 31-XII-94 Alma  
12-05-95

dismin.	otros	saldos al 31-XII-94	ajustes y reclas.		saldos finales
			Debe	Haber	
---	---	149,455			149,455
---	---	163,362			163,362
---	---	1958,078			1958,078
---	---	223,892			223,892
40,927	---	301,575			301,575
<hr/>					
40,927		2796,362			2796,362
<hr/>					

GG

70

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Compañía: La Solar, S.A.

Cálculo global de la depreciación.

	Muebles y enseres	Equipo de Transp.
saldo inicial	N\$ 605,361	218,111
menos		
activo deprec.100%	<u>-</u>	<u>-</u>
importe a deprec.	605,361	218,111
menos		
bajas en el año	-	-
más		
adquisiciones	<u>380,628</u>	<u>289,634</u>
base de cálculo	985,989	507,745
% a depreciar	10%	25%
Deprec. acum	98,599	126,936
más		
depreciación de bajas cargadas a resultados		
menos		
depreciaciones no car- gadas por altas	<u>9,678</u>	<u>18,102</u>
deprec. según aud.	88,921	108,834
deprec. según cía.	<u>88,919</u>	<u>108,834</u>
diferencia	2	-0-

Al 31-XII-94 Alma  
12-05-95

Maquinaria y eq.	Equipo de Cómputo	Moldes y troq.
8053,425	447,784	474,000
-	-	-
<u>8053,425</u>	<u>447,784</u>	<u>474,000</u>
-	-	87,700
5955,322	-	213,700
<u>14008,747</u>	<u>447,784</u>	<u>600,000</u>
10%	25%	35%
1400,874	111,946	210,000
		10,232
<u>248,140</u>	<u>111,946</u>	<u>43,630</u>
1152,734	111,946	176,602
<u>1152,736</u>	<u>111,946</u>	<u>176,603</u>
2	-0-	1

GG-1

Durante la revisión de activo fijo, es necesario verificar el aspecto fiscal, no tan solo el contable.

Pues los activos contribuyen por medio de la utilización de su potencial de servicio, a la corriente de ingresos de la empresa. Como todos los activos fijos siguen una inevitable marcha hacia el depósito de chatarra, por lo que poco a poco se va reduciendo la eficiencia del activo, y aumentando los costos de mantenimiento hasta que a la larga tengan que causar baja, todo esto no sólo se refleja en la contabilidad de la empresa, sino también tienen un reflejo fiscal, por lo que la depreciación se ve reflejada en la Ley del Impuesto Sobre La Renta.

#### ADQUISICIONES

Al adquirir un bien, el iva correspondiente al mismo se podrá acreditar, siempre que se reúnan los requisitos que señala el art. 4 fracc. I y II de la ley del Iva.

I. Que corresponda a bienes y servicios estrictamente indispensables para la realización de los actos o actividades propios de la empresa.

II. Deben ser trasladados expresamente al contribuyente y debe constar por separado en comprobantes.

Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para fines de -

Isr, únicamente será deducible el impuesto trasladado en la proporción que dichas erogaciones sean deducibles para fines del citado impuesto.

Los bienes adquiridos juegan un papel muy importante en el cálculo del impuesto al activo, el cual se calcula sobre los activos financieros, activos fijos, cargos diferidos e inventarios.

La fracc. II del art. 2 de la Ley del IA nos indica como se calcula el saldo promedio de activos fijos.

Saldo por deducir en ISR al inicio  
del ejercicio

por:

factor de actualización ( INPC último mes  
de la 1er. mitad del ej./ INPC del mes de  
adquisición) art. 3 de la ley del IA.

menos:

la mitad de la depreciación del ej.

Resultado:

PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS

Esta fórmula se aplicará por cada uno de los bienes por separado. Si es el primero o último ejercicio en que se utiliza el bien, su valor promedio se divide entre doce y el resultado se multiplica por el número de meses en que haya sido utilizado en el periodo.

En el caso de bienes adquiridos durante la segunda mitad del ejercicio, no se actualizarán ( art. 3 de la Ley del IA) sólo se toma su valor de adquisición.

Si se optó por la deducción inmediata se tomará la depreciación - como si se hubieran aplicado las tasas normales de la ley de ISR. La fracc. III del art. 2 nos indica cómo se calcula el saldo ---- promedio de terrenos:

Monto original de la inversión

por:

factor de act. (INPC último mes de la 1er. mitad del ejercicio/ INPC del mes en que se adquirió o valuó catastralmente)

igual:

Monto original actualizado

entre:

12 ( número de meses del periodo)

por:

No. meses en que el terreno fue propiedad del contribuyente

Resultado:

PROMEDIO DE TERRENOS

Ejemplo:

Se desea calcular el impuesto al activo de 1994, para lo cual se tiene entre otros los siguientes datos:

Fecha de adquisición	importe
----------------------	---------

Muebles y enseres:

dic 92	605.361
--------	---------

feb 94	180.628
--------	---------

abr 94	200.00
--------	--------

Maquinaria y equipo:

dic 92	8053.425
--------	----------

may 94	5955.322
--------	----------

Equipo de cómputo:

nov 94	447.784
--------	---------

Equipo de transporte:

dic 92	218.111
--------	---------

mar 94	289.634
--------	---------

Moldes y troqueles:

nov 92	474.00
--------	--------

jul 94	213.70
--------	--------

Se optó por deducir en el ejercicio siguiente a su adquisición -- todos aquellos activos adquiridos en 1992.

MUEBLES Y ENSERES

Fecha adq.	valor orig. de la inver.	%	Depreciación		saldo redimir	deprec 1994
			1992	1993		
dic 92	605.361	10	---	60.53	544.83	60.53
feb 94	180.628	10	---	---	180.62	15.06
abr 94	200.000	10	---	---	200.00	13.33

EQUIPO DE TRANSPORTE.

dic 92	218.111	25	---	54.52	163.58	54.52
mar 94	289.634	25	---	---	289.63	54.30

MAQUINARIA Y EQUIPO.

dic 92	8053.420	10	---	805.34	7248.08	805.34
may 94	5955.320	10	---	---	5955.32	347.39

MOLDES Y TROQUELES.

nov 92	386.30	35	---	135.20	251.09	135.20
nov 92	87.70	35	---	30.69	57.00	10.23
jul 94	213.70	35	---	---	213.70	31.16

EQUIPO DE COMPUTO.

nov 92	447.78	25	---	111.94	335.83	111.94
--------	--------	----	-----	--------	--------	--------

valor promedio de activos fijos

Depreciación actualizada= 1751.4955/2 = 875.7477

50% de deprecia-  
ción

INPC	factor	Depreciación actualizada	Activo actualizado
37266.6/33393.9	1.11597	67.5496	608.0139
" /36535.1	1.02000	15.3510	184.2410
" /36902.8	1.00980	13.4640	201.9716
" /33393.9	1.11597	60.8504	182.5510
" /36722.9	1.01480	55.1101	293.9210
" /33393.9	1.11597	898.7352	8088.6398
" /37081.1	1.00500	349.1307	5985.0986
" /32925.1	1.13180	153.0250	284.8900
" /32925.1	1.13180	11.5802	64.5820
---	---	---	213.70/12
			17.8083*5=
			89.0410
" /32925.1	1.13180	126.6993	380.1025

Activo fijo actualizado  
16362.2876

menos

875.7477  
15486.5399  
=====

Promedio de activos fijos

TRATAMIENTO FISCAL DE LA VENTA DE ACTIVOS FIJOS

ESTA TESIS DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

venta de moldes y troqueles

datos:

Monto original de la inversión	87.70
fecha de adquisición	31-12-92
precio de venta	90.00
fecha de venta	30-04-94
Deprec. acum. a la venta	40.9266

Monto original de la inversión.	87.70
deprec. acum.	40.9266
costo contable - - - - -	=46.7734

Factor de actualización

INPC último mes de la 1er. mitad del  
periodo de uso/ INPC del mes de adq.  
feb 94/ dic 92 = 36535.1/33393.9= 1.0940  
costo fiscal. - - - - - =51.17314

	contable	fiscal
Precio de venta	90.00	90.00
costo	46.77	51.17
Utilidad en vta de activo fijo:	43.23	38.83

## DEPRECIACION

Si se procede aplicar la depreciación en los términos del art. 41 de la LISR, se actualizará como sigue:

Monto original de la inversión

por:

% máximo autorizado por la ley

igual:

Deducción del ejercicio

Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribu---yente a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de - los bienes o desde el ejercicio siguiente.

Para poder efectuar la deducción a que se refiere el art.41 de la LISR debe sujetarse a las reglas que señala el art. 46 que son:

I. Las reparaciones así como las adaptaciones a las instalacio- nes se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o - mejoras al activo fijo.

II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta - por un monto de 60 millones de pesos, siempre que sean utilita -- rios.

Depreciación normal. Esta depreciación se calcula sobre el art.41 de la LISR como sigue:

Monto original de la inversión

por:

% máximo autorizado por la ley

Art. 44 y 45 de la ley de ISR

Deducción correspondiente al ejercicio

por:

Factor ( INPC del último mes de la lra. mitad del periodo de uso / INPC del mes de adq. )

Resultado:

#### DEPRECIACION FISCAL

Ejemplo: Se compraron muebles y enseres en diciembre de 1992

Monto original de la inversión	605.36
% autorizado	10%
Deducción para 1994	60.53
F.A. ( 37266.6/33393.9)	1.11597
Deprec. act.	67.5496

Factor de actualización= jun 94/dic 92

Depreciación de las adquisiciones.

La adquisición se realizó en febrero de 1994.

Monto original	180.628
% autorizado	10%
Deducción 1994	18.0628
entre 12	1.5050
por el no. meses de uso	10
Deducción correspondiente	15.0500
factor ( 37266.6/ 36535.1)	1.02
Depreciación actualizada.	15.3510

DEDUCCION INMEDIATA.

La ley de ISR en su art. 51 dice que se podrá optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en el art. 41 y 47 de la ley de -  
ISR.

Monto original de la inversión

por:

F.A. (INPC último mes de la 1ra mitad del periodo  
transcurrido entre la adquisición y el cierre del  
ejercicio/ INPC del mes de adquisición)

igual:

Monto original ajustado

por:

% establecido en el art. 51

Resultado:

Monto de la deducción inmediata

La parte restante del monto original de la inversión no será deducible en ningún caso.

Esta opción no podrá ejercerse cuando se trate de mobiliario y equipo, equipo de oficina, automóviles, autobuses, camiones, tracto camiones y aviones.

Ejemplo:

La fábrica de ropa Xyz, S.A., adquirió maquinaria en enero de -- 1992 con un valor de N\$ 43,000.00 y se tomó la opción de deducirlo conforme al art. 51 de ISR.

Monto original de la inversión	N\$ 43,000.00
F.A. (jun 92/ene 92) = $31744.1/30374.7$	1.0450
Monto original ajustado	44,935.00
% establecido art. 51	79%
DEDUCCION INMEDIATA	35,498.65
Parte no deducible	9,436.35

## VENTAS Y BAJAS DE ACTIVO FIJO

La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos se considerará ingreso acumulable según el art. 17 de la ley de ISR. El art. 41 en su párrafo VI indica que se podrá deducir en el ejercicio en que ocurra la enajenación, la parte aún no deducida la cual podrá ser actualizada en los términos del mismo artículo.

F.A.= ( INPC último mes de la primera mitad del periodo de uso del bien en el ejercicio / INPC del mes de adquisición ).

El ingreso acumulable será:

Ingreso obtenido por enajenación

menos:

Parte aún no deducida actualizada

Resultado:

Ingreso acumulable

Ejemplo:

Se vendió una máquina en julio de 1992, por la cantidad de -----  
N\$ 100 mil , su costo fue de 80 mil y la fecha de adquisición fue  
en diciembre de 1989, la depreciación a la venta es de 20,000

Monto original de la inversión	N\$ 80,000
Depreciación acum.	20,000
Parte aún no deducida	60,000
FA. (mar 92/dic 89)= 31047.4/ 19327.9	1.6063
Parte no deducida actualizada.	96,378
Ingreso por enajenación.	100,000
Parte no deducida act.	96,378
Ingreso acumulable	3,622

Para determinar la ganancia por enajenación de terrenos el art. 18 de la ley de ISR señala:

Ingreso por enajenación

menos:

Monto original de la inv. actualizado

Resultado:

Ganancia por enajenación de terrenos

F.A. = INPC del mes inmediato anterior a la enajenación/  
INPC del mes de adquisición.

Ejemplo:

Se vende un terreno en el mes de enero de 1994, por 110,000 pesos el costo del mismo fue de 20,000 en septiembre de 1987.

Monto original de la inv.	20,000.00
FA. (dic 93/sep 87)= 36068.5/7934.1	4.5460
Monto original actualizado	90,920.20
Ingreso por enajenación	100,000.00
M.O.I. Actualizado	90,920.20
Ganancia por enajenación	19,080.00

En el caso de los bienes a los que se aplicó la deducción inmediata el art. 51-A de la ley de ISR establece que se puede efectuar una deducción adicional cuando se enajenen como sigue:

Monto original de la inversión

por:

F.A. (INPC del último mes de la 1ra. mitad del periodo en que se efectuó la deducción entre el INPC del mes de adquisición).

Resultado:

Monto original actualizado

A éste se aplica el porcentaje correspondiente, de acuerdo a las tablas contenidas en el art. 51-A y que se calculán de acuerdo al número de años transcurridos desde la deducción hasta la enajenación y del porcentaje de deducción inmediata aplicado según el --- art. 51 de la ley de ISR, el resultado es la deducción adicional.

Ejemplo:

Se vende maquinaria a la cual se aplicó la deducción inmediata a la tasa del 79% en el ejercicio de 1993, fue adquirida en N\$ 43 mil y se vende en agosto de 1996.

Cálculo de la deducción adicional.

MOI	43,000
FA. (jun 93/ene 93) 34,877.1/ 33812.8	1.03147
Monto original ajustado	44,353.48
% correspondiente al art.51-A	7.45%
Deducción adicional	3,304.33

La pérdida de bienes por caso fortuito será deducible en los ---- términos del art. 47 como sigue:

La cantidad pendiente de deducir a la fecha del siniestro actualizada, será deducible en el ejercicio en que ocurra el mismo.

El factor de actualización será:

ultimo mes de la primera mitad del  
periodo en que el bien haya sido utilizado durante

el ejercicio en que se efectuó la deducción/ INPC del mes de adquisición.

La cantidad que se recupere será acumulable según el art. 17 de la ley de ISR.

Si se reinvierte la cantidad recuperada en bienes de naturaleza análoga a los pérdidas, sólo se acumulará la cantidad no reinvertida, la cantidad reinvertida sólo se podrá deducir hasta por la cantidad del monto de la inversión del bien que se perdió pendiente de deducir a la fecha de la pérdida.

Ejemplo:

Se perdió un edificio por motivo de un incendio en marzo de 1993 el cual fue adquirido en febrero de 1983, en 20 mil pesos se desea determinar la pérdida deducible.

Monto original de la inversión	20,000.00
Depreciación acum.	10,000.00
Saldo por deducir	10,000.00
FA. (ene 93/ feb 83) = $33812.8/495.14$	68.2893
M.O.I. Actualizado	682,893.72

El edificio estaba asegurado y por la recuperación del pago de la aseguradora se perciben \$ 810,000.00 los cuales se considerarán:

Ingreso por recuperación	810,000.00
saldo por deducir	682,893.72
Ingreso acumulable	127,106.28

Este ingreso se reinvierte en un nuevo edificio, el cual costo 750,000 pesos.

Cantidad recuperada	810,000.00
Reinversión en edificio	750,000.00
Ingreso acumulable	60,000.00

Por la reinversión en el nuevo edificio sólo será deducible:

Reinversión en edificio	750,000.00
saldo por deducir del edificio	682,893.72
parte no deducible	67,106.28

En el caso de que el edificio hubiese costado más de la cantidad recuperada ese importe se consideraría como una cantidad adicional reinvertida y se consideraría como una inversión nueva que se empezaría a deducir en los términos del art. 41 de la Ley del ISR.

**CAPITULO 7**  
**EL DICTAMEN**

## 7.1. CONCEPTO

La palabra dictamen, de acuerdo a la Real Academia Española De - La Lengua significa: "Opinión y juicio que se forma o emite sobre una cosa y especialmente los suscritos por uno o más facultativos sobre un asunto determinado de su especialidad".

Para el C.P. Henoc Regalado Hernández un dictamen es " La culminación de la labor de auditoría y consiste en la expresión de la - opinión que se ha formado a través del meticoloso examen de los estados financieros y demás fuentes de información de una entidad económica determinada, de acuerdo con los lineamientos denominados principios de contabilidad generalmente aceptados, que le permiten juzgar si la información y los estados referidos han sido - preparados sobre bases imparciales de buena fe y de aplicación u - niforme.

El IMCP en su boletín 4010 lo define como:

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

En conclusión consideramos que el dictamen, es el documento for - mal en que el contador público expresa su opinión o juicio sobre el resultado del examen practicado a los estados financieros básicos.

#### FINALIDADES QUE PERSIGUE:

El auditor que lleva a cabo una auditoría de estados financieros ejecuta su trabajo con base a normas de auditoría que implican -- una actuación imparcial, ya que su examen no es de interés particular, sino de carácter general, con lo que logra que la empresa pueda tomar sus decisiones con base a los datos que proporcionan los estados financieros dictaminados.

#### FINES DEL DICTAMEN:

1. Hacer constar si la empresa cumplió en forma correcta o incorrecta con sus obligaciones fiscales.
2. Permitir a los propietarios de un negocio recibir por parte de una empresa totalmente imparcial y ajena a ella, una opinión acerca de la situación financiera del negocio y los resultados de las operaciones.
3. Comprobar que los sistemas de control interno se adapten a las necesidades de la empresa y que son lo suficientemente completos para coadyuvar a las operaciones que realizó la empresa.
4. Para poder determinar la eficiencia del personal y poder tomar medidas de estímulo o represión.
5. Apoyar posibles decisiones en cuanto a modificaciones internas de la empresa o en una valuación de proyectos.

## NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Por limitaciones prácticas de espacio, la mayor parte de las veces no se pueden presentar en el cuerpo de los estados financieros toda la información necesaria para una revelación suficiente por tal motivo, las entidades acostumbran ampliar su información, mediante notas a los estados financieros.

En términos generales, las notas a los estados financieros son -- explicaciones que amplían el origen y significado de los datos y cifras que se presentan en dichos estados, aluden a políticas o procedimientos o proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad. El objetivo de las notas es el de cumplir con el principio de --- revelación suficiente.

Información que contienen las notas a los estados financieros:

1. Descripción de la naturaleza del negocio.
2. Principales políticas contables relativas a:
  - a) Bases de consolidación y tratamiento de las inversiones ---- permanentes en compañías asociadas y subsidiarias, no considera-- das incluyendo la lista de todas las empresas sujetas a consolida ción.
  - b) Tratamiento de las inversiones en moneda extranjera y pasi - vos en dicha moneda.

- c) Método de valuación de inversiones temporales.
- d) Método para incrementar la estimación para cuentas de cobro dudoso.
- e) Método de valuación de inventarios, y en su caso estimación por baja de valor por obsolescencia.
- f) Método para registrar el valor del activo fijo.
- g) Métodos, vidas útiles y tasas de depreciación, agotamiento y amortización del activo.
- h) Tratamiento contable del mantenimiento, reparaciones, mejoras y renovaciones.
- i) Método para el registro de intereses devengados en el periodo en que el activo fijo se encuentra en proceso hasta el momento en que entra en operación.
- j) Método para el registro de gastos preoperativos de investigación y operación.
- k) Revelación de las bases de cálculo de la reserva para garantía de productos vendidos.
- l) Planes de pensiones, acumulación de primas de antigüedad y otros beneficios al personal.
- m) Contabilización de las provisiones de ISR y PTU la cual incluye en su caso, la explicación de la política seguida con respecto a impuestos diferidos.
- n) Política para amortización de intereses por pagar y por cobrar.
- o) Determinación de los ingresos por ventas en abonos.

3. Información relevante en relación a las cuentas por cobrar, - inventarios, activo fijo y otros renglones que lo ameriten de los estados financieros.
4. Vencimiento de tasas de interés y garantías otorgadas al pasivo.
5. Contingencias y compromisos contraídos, dando importancia primordial de mantener ciertas razones financieras.
6. Información sobre movimientos en el capital social y aplicación de utilidades retenidas.
7. Integración del capital social y los dividendos que devengan así como los pendientes de pago.
8. Partidas que integran el capital social tales como utilidades y superávit por revaluación.
9. Determinación de la utilidad obtenida por acción en el periodo.
10. Comentarios sobre utilidades o pérdidas extraordinarias.
11. Hechos posteriores que afecten sustancialmente la situación financiera y/o el resultado de las operaciones de la entidad.
12. Transacciones entre compañías asociadas, subsidiarias y afiliadas.
13. Efecto significativo de la situación financiera o resultados de operación derivados de la falta de comparabilidad de los estados financieros o inconsistencia en su aplicación.
14. El efecto por causa de inflación, que se reconoce en la información financiera.

Cuando exista un dictamen con salvedad, una abstención de opinión o una opinión negativa que se derive de un hecho explicado en una nota, deberá explicarse en el dictamen la esencia de la nota --- haciendo referencia a ella para que el lector pueda enterarse de información más detallada.

Cuando las notas contengan datos no auditados, el auditor debe indicar con precisión ese hecho en el dictamen.

## 7.2. CLASIFICACION

- A) Dictamen limpio
- B) Dictamen con salvedad
- C) Dictamen con abstención de opinión
- D) Dictamen negativo

A) Dictamen limpio. Se aplica necesariamente cuando el auditor no tuvo limitación alguna en su trabajo, que no encontró conceptos o partidas significativas que estuvieran en desacuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y que no hubo inconsistencia alguna de importancia en las bases de aplicación de dichos principios.

B) Dictamen con salvedad. Una salvedad es el razonamiento que --- sirve de excusa o descargo de lo que se va a decir o hacer.

En ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expre--

sar un dictamen sin salvedades, ya sea por existir algunas partidas que no están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, por haber observado alguna inconsistencia --- en las bases de aplicación de dichos principios, o bien, por haber existido limitaciones en el alcance del examen, que de alguna forma deban ser mencionados en el mismo.

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

Resumiendo podemos decir que un dictamen con salvedades es el que expresa la opinión sobre la situación financiera de la empresa -- auditada, siendo está condicionada por presentar circunstancias - que lo limiten o lo restringen.

#### CAUSAS QUE LO ORIGINAN

- a) Desviación en la aplicación de los principios de contabilidad.
  - Por no incluir los estados financieros la provisión necesaria - para obtener pérdidas en la realización de inventarios obsoletos.
  - Por insuficiencia en la estimación de cuentas incobrables.
  - Por disminución de valor de las inversiones en valores.
- b) Inconsistencia en la aplicación de los principios.
  - Por cambio en el sistema de valuación de inventarios.

c) Limitaciones en el alcance del examen practicado.

- Por no presenciar la toma física de inventarios.
  - Por no enviar confirmaciones de adeudos de cuentas por cobrar
- d) Incertidumbre.

- Por la aplicación de procedimientos judiciales para el cobro -- de alguna cuenta.
- Por que se lleve a cabo un juicio en contra de la empresa por incumplir la garantía sobre los productos vendidos.
- En general por la insertidumbre sobre la solución de problemas importantes.

C) Dictamen con abstención de opinión. La abstención de opinión se presenta cuando el contador público no ha podido obtener la evidencia suficiente y competente que respalde su opinión, en cuanto a la razonabilidad de los estados financieros tomados en su conjunto, debido a que existen limitaciones en el alcance del examen practicado impuestas ya sea por el cliente o por otras --- circunstancias de un alto grado de importancia.

Al abstenerse de opinar el auditor, deberá informar al lector de todas las infracciones que pudiera haber descubierto en relación con principios de contabilidad y reglas particulares de evalua -- ción y presentación, ya que éste tiene derecho a saberlo y no --- ocultarsele.

#### CAUSAS QUE LA ORIGINAN

1. Limitaciones en el alcance del examen, puede ser que las condiciones del examen hayan restringido el empleo de procedimientos- de auditoría o el resultado de los mismos a un grado que no suministren los elementos de juicio para sostener una opinión.

2. Inseguridad sobre asuntos no resueltos a la fecha de los estados financieros, el auditor deberá abstenerse de opinar en el - caso de que la situación financiera de la entidad sujeta a examen pueda verse afectada en forma trascendental por inseguridad en la forma en que ciertos asuntos han de resolverse y que influyan desisivamente en la vida del negocio.

3. Fallas importantes en el control interno, cuando existan de--- deficiencias de control interno que impidan que el auditor pueda -- satisfacerse en forma práctica de la corrección de la situación financiera, deberá expresar que se abstiene de opinar sobre los estados financieros.

D) Dictamen con opinión negativa. Es cuando las salvedades por -- desviaciones de los principios de contabilidad generalmente aceptados sean de tal magnitud que los estados financieros en su conjunto no muestren la situación financiera y/o los resultados de operación se expresará una opinión negativa, listando todas las razones que justifiquen y su efecto neto cuantificado de manera-- semejante a como se muestra:

" El auditor debe expresar una opinión negativa cuando, como con-

secuencia de su examen, se encuentra que los estados financieros que pretenden presentar la situación financiera y los resultados de operación no están de acuerdo con principios de contabilidad-- incluyendo las reglas particulares de evaluación y presentación-- y las desviaciones son a tal grado de importancia que la expresi--- sión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

#### CAUSAS QUE LA ORIGINAN.

1. Cuando los estados financieros que se pretenden presentar no -- están de acuerdo con principios de contabilidad.
2. Cuando el auditor está en total desacuerdo con un cliente y -- que no puede convencerlo a que cambie su procedimiento o cuando -- un cliente viola el reconocimiento de la aplicación de los prin-- cipios contables reconocidos y se niega a cambiar el criterio.
3. Puede darse el caso de que los procedimientos aplicados no a-- rrojen resultados satisfactorios y que por lo tanto el contador -- no pueda con elementos suficientes de juicio respaldar su opinión sobre los estados financieros en su conjunto.
4. Que el contador público no se encuentra en condiciones de ex-- presarla ya que puede ser que las condiciones del examen hayan -- restringido el empleo de procedimientos de auditoría a un grado-- de que no suministren los elementos, de juicio necesarios para -- sostener una opinión profesional.

Los dictámenes negativos no son muy frecuentes en la práctica --- debido que un dictamen de ésta naturaleza sería de muy poca utilidad a la empresa interesada en los estados financieros, es por ésto que la mayoría de las empresas siguen las recomendaciones -- de los auditores independientes.

### **7.3. RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA Y PENAL DE LOS DICTAMINADORES.**

Solicitud para obtener el registro de contador público.

El contador público que desee obtener el registro a que se refiere la fracc. I del art. 52 del CFF, deberá presentar solicitud - ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

- I. El que acredite su nacionalidad mexicana.
- II. Cédula profesional emitida por la Sep.
- III. Constancia emitida por el Colegio de Contadores Públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

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

Uno de los problemas más importantes dentro de los procesos penales fiscales es la responsabilidad de los contadores públicos y - dictaminadores que de alguna manera están implicados en los -----

procedimientos.

El código penal federal y el código fiscal de la federación prevén la responsabilidad en la comisión de delitos, el primero de ellos en su parte general art. 13 del CPF y el segundo en su parte específica de los delitos fiscales art. 95 CFF.

La responsabilidad directa del delito fiscal recae en el contribuyente, que es la persona física o moral que omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtiene un beneficio en contra del fisco federal.

En el caso de las personas morales, éstas se obligan a través de sus representantes, quienes en términos del art. 10, 157, 158 de la Ley general de sociedades mercantiles y el 11 del Código penal federal, determinan que la representación de cualquier persona, moral se hace a través de sus representantes, personas físicas.

La responsabilidad directa del contador público comienza cuando las declaraciones de la persona moral son firmadas por él, si el contador sólo ha presentado asesoría externa o interna sin firmar alguna declaración, entonces la responsabilidad penal que se le fincaría es la que deriva de las fracciones IV, V, VI del art. 95 del CFF.

Sería aplicable la fracc. IV del art. 95 del Código Fiscal de la Federación si el contador se beneficia económicamente en forma directa de un fraude fiscal cometido en nombre de la empresa.

## RESPONSABILIDAD DE LOS DICTAMINADORES.

La responsabilidad administrativa en que pueden incurrir los ---- dictaminadores se encuentra prevista en el art. 52 del CFF.

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

Cuando el C.P. no de cumplimiento a las disposiciones referidas - en éste artículo la autoridad fiscal, previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro.

Si hubiera reincidencia o el C.P. hubiera participado en la co--- misión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cance-- lación de dicho registro.

En éstos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al Cole-- gio profesional y en su caso a la federación de colegios profesio-- nales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Para que proceda la sentencia condenatoria en contra del dictami-- nador, deberán probarse dos cosas, el nexo causal delictivo en la comisión del ilícito y el dolo del contador al presentar el dicta-- men sólo con éstos elementos se demostrará la culpabilidad y la-- aplicación en justicia de la sentencia condenatoria.

## RESPONSABILIDAD DE LOS DICTAMINADORES.

La responsabilidad administrativa en que pueden incurrir los ---- dictaminadores se encuentra prevista en el art. 52 del CFF.

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

Cuando el C.P. no de cumplimiento a las disposiciones referidas - en éste artículo la autoridad fiscal, previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro.

Si hubiera reincidencia o el C.P. hubiera participado en la co--- misión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cance--- lación de dicho registro.

En éstos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al Cole--- gio profesional y en su caso a la federación de colegios profesio--- nales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Para que proceda la sentencia condenatoria en contra del dictami--- nador, deberán probarse dos cosas, el nexo causal delictivo en la comisión del ilícito y el dolo del contador al presentar el dicta--- men sólo con éstos elementos se demostrará la culpabilidad y la--- aplicación en justicia de la sentencia condenatoria.

El nexo causal delictivo entre el dictaminador y el contribuyente al que se compruebe fraude fiscal, se da en la función del beneficio indebido traducido en el patrimonio de los delincuentes y en contrapartida en la disminución de los ingresos del erario federal.

El dolo sería el conocimiento del dictaminador de que los movimientos y maquinaciones del defraudador tenían la función de causar el daño pecuniario que se tradujo en la comisión delictiva que --agravía al fisco.

#### SANCIONES ADMINISTRATIVAS Y EL PROCEDIMIENTO DE APLICACION.

Para que procedan las sanciones al dictaminador, debe darse a --- éste, la garantía de previa audiencia, es decir, debe ser escuchado antes de que la autoridad determine la aplicación de cualquier sanción.

Para la procedencia legal de la sanción deben de mostrarse las -- faltas de formalidad cometidas por el dictaminador al presentar - el dictamen. El procedimiento administrativo de suspensión y cancelación del registro que faculta a dictaminar a un contador, se encuentra en los artículos 57 y 58 del reglamento del CFF.

Existen como sanciones a los dictaminadores:

La amonestación

La suspensión

La cancelación del registro.

1. La amonestación procede cuando: se presenta en el dictamen información incompleta, fuera de los plazos que señala la ley, sin anexar la documentación requerida, por no cumplir con las normas de auditoría que establece el art. 52 del CFF,

2. La suspensión provisional procede cuando el contador no formula el dictamen de conformidad con el reglamento, si acumula tres amonestaciones, si no se formula el dictamen siendo éste obligatorio, si presenta el disco magnético con documentación alterada, o sin información y si el dictaminador se encuentra sujeto a proceso por la comisión de un delito fiscal o de un delito intencional que cause pena corporal, la suspensión durará el tiempo que dure el proceso.

La suspensión no es una sanción definitiva, es sólo un castigo temporal que deberá durar el tiempo que haya considerado la autoridad que deben limitarse las funciones del dictaminador, procederá la cancelación definitiva del registro cuando exista reincidencia en las violaciones del contador, hay reincidencia en el caso de acumular 3 suspensiones o si el contador participa en delitos fiscales y la sentencia es condenatoria.

Los procedimientos para la cancelación del registro del C.P. se da en los siguientes pasos:

a) Una vez conocida la irregularidad, la SHCP hará del conocimiento del contador lo anterior por escrito, concediéndole un plazo de 15 días para que manifieste lo que a su derecho convenga y ---

ofrezca las pruebas documentales pertinentes que podrá acompañar a su escrito para defenderse de las imputaciones que se le hacen.

b) Con los elementos anteriores la autoridad procederá a dictaminar la resolución que proceda y en el caso de que cancele el registro del dictaminador, la SHCP avisará por escrito al colegio profesional y en su caso a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador, para los efectos legales de --- suspensión o cancelación del registro.

Las vías para impugnar la resolución que suspenda provisionalmente o cancele el permiso para dictaminar son los siguientes:

a) Con fundamento en la fracc. IV del art. 23 de la Ley Orgánica del tribunal fiscal de la federación, el afectado podrá interponer la demanda de nulidad para tratar de anular la resolución --- que afecta al dictaminador.

b) En el caso de encontrar la inconstitucionalidad de un precepto de ley en que se haya fundamentado la autoridad fiscal para -- emitir la resolución o si existen violaciones directas en el --- procedimiento a la Constitución Federal I, III, IV, V, VI y 115 de la Ley de amparo procedería interponer la demanda de amparo indirecto para anular la resolución que afecte al dictaminador.

La responsabilidad de los contadores y dictaminadores en el ----- orden penal es bastante grande debido a la certificación de la fé pública que tienen los dictaminadores en la presentación de las declaraciones que formula, además de que antes de emitir un ---- dictamen o elaborar una declaración, los contadores deben veri--

ficar cuidadosamente la documentación soporte de esa declaración, ya que de no hacer la verificación, los contadores podrían hacerse acreedores a sanciones administrativas en el mejor de los casos, en el peor de ellos, a ser considerados como cómplices o -- autores intelectuales de la maquinación de un delito fiscal. Pues para la autoridad fiscal, las personas más idóneas para ---- llegar a configurar un delito fiscal son justamente aquellas que por sus conocimientos, preparación y manejo de la documentación - de la empresa y conocimiento de las leyes fiscales, tuvieron la posibilidad de preparar y/o concertar en su caso la realización - de la conducta delictiva.

#### 7.4. DICTAMEN LIMPIO

Al consejo de Administración  
y a los accionistas.

Distribuidora X, S.A. de C.V.

He examinado el estado de situación financiera de Distribuidora X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1994 y 1993, 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. Nuestras revisiones se llevaron a cabo de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas y por consiguiente se incluyeron pruebas de los libros y registros -- de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que ----- consideré necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados -- presentan razonablemente la situación financiera de ----- Distribuidora X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1994 y 1993 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 acuerdo con principios de conta--- bilidad generalmente aceptados.

DISTRIBUIDORA X, S.A. DE C.V.  
 COMPARATIVO DE LOS EJERCICIOS TERMINADOS  
 EL 31 DE DICIEMBRE DE 1994 Y 1993

1. Estado de posición financiera	año	año
	1994	1993
Activo		
Activo circulante		
Efectivo e inversiones temporales		
Efectivo en caja bancos	88,392	5,498
Valores de inm. realización		
Total de efectivo	88,392	5,498
Cuentas por cobrar		
Documentos por cobrar		
Compañías afiliadas	7,345	-
Impuestos por recuperar	2,284	-
Deudores diversos	160	4,398
Funcionarios y empleados	3,946	1,000
Total de cuentas por cobrar	13,735	5,398
Total activo circulante	<u>102,127</u>	<u>10,896</u>
Activo fijo		
Inmuebles, maquinaria y equipo		
Terrenos	202,079	202,079
Equipo de transporte	8,696	8,696
Equipo de Cómputo	1,932	1,932
Total de inmuebles, maquinaria y eq.	<u>212,707</u>	<u>212,707</u>

Depreciaciones		
Deprec. acum. de eq. de transp.	5,942	4,204
Deprec. acum. de eq. de cómputo	483	
Total depreciación acum.	6,425	4,204
Total de inmuebles, maquinaria y equipo.	<u>206,292</u>	<u>208,503</u>
Activos intangibles		
Gastos preoperativos	3,776	3,776
Gastos de instalación	42,301	42,301
Amortizaciones	5,991	1,383
Total activos intangibles	40,086	44,694
 Total activo	 <u>348,495</u>	 <u>264,093</u>
Pasivo		
Pasivo a corto plazo		
Documentos por pagar		
Nacionales		165,144
Extranjeros		
Total doctos por pagar		<u>165,144</u>
Acreedores diversos		
Nacionales	4,486	2,436
Extranjeros		
Total acreedores div.	<u>4,486</u>	<u>2,436</u>
Proveedores		
Nacionales	3	
Extranjeros		
Total proveedores	3	
Anticipos de clientes		
Compañías afiliadas	79,978	

Otras cuentas por pagar		
Nacionales		1,339
Extranjeras		
Total cuentas por pagar		<u>1,339</u>
Impuestos por pagar		
Impuesto sobre la renta	25,675	
Impuesto al valor agregado	14,994	9,114
Otros imptos y contribuciones	98,124	21,157
Total imptos y contribuciones	<u>138,793</u>	<u>30,271</u>
Participación de utilidad	11,644	
Total pasivo a corto plazo	<u>234,904</u>	<u>199,190</u>
Capital contable		
Capital social	100,000	100,000
Reserva legal		
Utilidades retenidas	13,591	-35,097
Total capital contable	<u>113,591</u>	<u>64,903</u>
Total pasivo y capital	<u>348,495</u>	<u>264,093</u>

Las notas adjuntas son parte integrante de éstos estados financieros

DISTRIBUIDORA X, S.A. DE C.V.  
 COMPARATIVO DE LOS EJERCICIOS TERMINADOS  
 EL 31 DE DICIEMBRE DE 1994 Y 1993

2. Estado de resultados	año	año
	1994	1993
Ingresos por obra	2080,956	358,849
Otros ingresos		
Total	2080,956	358,849
Costo de ventas		300,542
Utilidad bruta	2080,956	58,307
Gastos de operación		
Gastos de admón	1962,442	13,503
Gastos de venta		
Total	1962,442	13,503
Utilidad de operación	118,514	44,804
Costo integral de financiamiento.		
Intereses ganados	414	
Intereses causados		
Total	118,928	44,804
Otros gastos y Otros productos		
Otros gastos	21	37,466
Productos financieros	346	
Gastos financieros	21,106	
Utilidad antes de ISR y PTU	98,147	7,338
Provisiones		
Impuesto sobre la renta	49,459	
PTU		1,339
Total	49,459	1,339
Utilidad neta o pérdida	48,688	5,999
	=====	=====

DISTRIBUIDORA X, S.A., DE C.V.  
 COMPARATIVO DE LOS EJERCICIOS TERMINADOS  
 EL 31 DE DICIEMBRE DE 1994 Y 1993

3. Estado de variaciones en el capital contable

	Capital social	Reserva legal	Aport. Futuras	Utilidades retenidas (Pérdidas Acum).
Saldo al 31-XII-92	100,000			-41,096
Aumento o dismin. de capital social			-	
Dividendos pagados				-
Utilidad neta o pérdida 1993				5,999
Saldos a diciembre de 1993	100,000			-35,097
Aumento o disminuc. de capital social			-	
Dividendos pagados				-
Utilidad o pérdida de 1994				48,688
Saldos al 31-XII-94	<u>100,000</u>			<u>13,591</u>

Las notas adjuntas son parte integrante de los estados financieros.

Total

58,904

5,999

64,903

48,688

113,591

DISTRIBUIDORA X, S.A. DE C.V.  
 COMPARATIVO DE LOS EJERCICIOS TERMINADOS  
 EL 31 DE DICIEMBRE DE 1994 Y 1993

4. Estado de cambios en la situación financiera

	año	año
	1994	1993
Utilidad neta o pérdida	48,688	5,999
Partidas aplicables a resultados que no afectan recursos		
Depreciación y amortización	6,830	1,739
Total	55,518	7,738
Cuentas por cobrar	-6,053	-4,072
Inventarios		100
Pagos anticipados	-2,284	-41,107
Proveedores y otros pasivos	35,713	41,380
Recursos generados por la operación	82,894	4,039
Inversión		
Adquisición de inmuebles		1,932
Aumento de efectivo e inversiones temporales	82,894	2,107
Efectivo e inversiones temporales al inicio del período	5,498	3,391
Efectivo al final del periodo	88,392	5,498
	=====	=====

Las notas adjuntas son parte integrante de los estados financieros.

DISTRIBUIDORA X ,S.A. DE C.V.  
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS  
COMPARATIVO DE LOS EJERCICIOS TERMINADOS  
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1994 y 1993  
(nuevos pesos)

1. Operaciones y resumen de las políticas contables.

La actividad principal de la compañía es la compra, venta, arrendamiento y construcción de bienes inmuebles, asesoría y dirección de toda clase de obras de ingeniería civil, diseño y fabricación de proyectos y equipos de construcción así como técnicas y procedimientos constructivos aplicables a las obras de ingeniería civil.

A continuación se describen las políticas y prácticas contables seguidas por la compañía que afectan los principales renglones de los estados financieros.

A) Cambio de moneda.

De acuerdo a las disposiciones de la ley monetaria en vigor, a partir del 1o. de enero de 1993, se creo una nueva unidad de sistema monetario de los Estados Unidos Mexicanos equivalente a mil pesos de los vigentes hasta el 31 de diciembre de 1992; así mismo se obliga a que a partir del mes de enero de 1993, las cifras contenidas en los estados financieros y otros documentos contables se expresen en Nuevos Pesos o el símbolo (N\$), consecuentemente los estados financieros adjuntos se expresan en nuevos pesos.

B) Presentación de los estados financieros.

Los estados financieros de la compañía al 31 de diciembre de 1994 se han preparado sobre la base del valor histórico y se apartan de los principios de contabilidad generalmente aceptados ya que no reconocen ningún efecto de la inflación en la información financiera, de acuerdo a las disposiciones del boletín B-10 y sus adecuaciones emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., asimismo se requiere que las cifras de los estados financieros, se presenten a pesos constantes al cierre del ejercicio, situación que no se ha adoptado en los estados financieros.

C) Inmuebles y equipo

Los inmuebles y el equipo de transporte, se valúan al costo de adquisición, el método de depreciación del equipo de transporte es el de línea recta sobre el costo de adquisición a que son registrados, con forme a su vida útil y la tasa anual que se aplica es la que señala la ley de impuesto sobre la renta como sigue:

Equipo de transporte	20%
Equipo de cómputo	25%

D) Reconocimiento de los ingresos de contratos de construcción --

Los ingresos en los contratos de construcción se registran bajo el método de avance por obra elaborados por la compañía y aprobados por la parte contratante.

E) Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades.

Los cargos a resultados por ISR y PTU se calculan de acuerdo a los lineamientos establecidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en el Boletín D-4, cuya principal implicación es reconocer los efectos en el ISR Y la PTU de las diferencias importantes entre la utilidad gravable y la contable sobre los que razonablemente se estima que en un periodo definido se origine un beneficio o un pasivo para efectos fiscales, en el ejercicio no se determinarán partidas de importancia que den lugar al reconocimiento de impuestos diferidos.

## 2. Inmuebles y equipo

La inversión en inmuebles y equipo se analiza como sigue:

	1994	1993	% de depreciación
Terrenos	202,079	202,079	
Equipo de transporte	8,696	8,696	20%
Equipo de cómputo	1,932	1,932	25%
Total activo	212,707	212,707	
Depreciación acum.	6,425	4,204	
Activo neto	<u>206,282</u>	<u>208,503</u>	

## 3. Capital social

El capital social está representado por 1000 acciones comunes ---

nominativas, con valor de N\$ 100,000 cada una, integramente suscritas y pagadas que sólo pueden ser propiedad de mexicanos.

Utilidades retenidas.

Las principales restricciones a las utilidades son:

A) La utilidad del ejercicio está sujeta a la separación del 5% para constituir la reserva legal.

B) Las utilidades retenidas pueden estar sujetas a la retención del impuesto sobre dividendos a una tasa mínima del 35% en el caso de distribución a los accionistas, dependiendo de su origen -- fiscal y fecha en que se generaron tales utilidades y el receptor de los dividendos.

#### 4. Impuesto sobre la renta ISR e impuesto al activo IMPAC

De acuerdo con la legislación fiscal vigente, las empresas deben pagar el impuesto que resulte mayor entre ISR e IMPAC.

Para efecto de la determinación del ISR existen reglas específicas para la deducibilidad de gastos y el reconocimiento de los -- efectos de la inflación en la información, que difieren de los -- principios de contabilidad generalmente aceptados.

La ley del IMPAC establece un impuesto del 2% sobre los activos -- actualizados, en el caso de maquinaria, mobiliario y equipo y deducidos de algunos pasivos.

El ISR pagado de un ejercicio se puede compensar con el IMPAC causado en el mismo y si el ISR fuere mayor se puede solicitar la -

devolución del IMPAC pagado en los tres ejercicios anteriores, actualizado por la inflación siempre y cuando, en alguno de tales ejercicios, el IMPAC haya sido superior al ISR, aunque considerando que la compañía se constituyó en 1990, de acuerdo a la ley del IMPAC está exenta de éste impuesto durante los tres primeros ejercicios después de constituida.

A continuación se presenta una conciliación condensada entre el resultado contable y el fiscal por el año de 1994 y 1993.

	1994	1993
Utilidad antes de impuestos	98,146	5,999
más		
Partidas acumulables y no deduc.		
Ganancia inflacionaria	12,107	16,938
Gastos financieros	19,876	2,692
Interés acum.	7	
Deprec. contable	6,830	
No deducibles	2,596	4,180
PTU		1,339
menos		
Partidas no acumulables o deduc.		
Depreciación fiscal	5,781	
Interés deduc.	18,927	
Interés contable	413	
Pérdida inflacionaria	1,771	( 377 )

Utilidad fiscal	112,670	30,771
amortización de pérdidas de ejercicios ant.		30,771
	-----	-----
Resultado fiscal	112,670	0
Impuesto sobre la renta	38,308	0

De acuerdo con la ley de impuesto sobre la renta en vigor, es --- posible amortizar la pérdida fiscal de un ejercicio, actualizado por la inflación, contra la utilidad gravable de los cinco ejercicios inmediatos siguientes, sin embargo en el ejercicio de --- 1994, no se presentaron dichas circunstancias, que contempla la ley en la materia.

#### 5. Operaciones y saldos de compañías afiliadas.

Las operaciones realizadas en el año terminado el 31 de diciembre de 1994 y 1993 con compañías afiliadas son:

	1994	1993
TGC, Ingeniería S.A.	-21, 119	66,155
TGC, Geotécnia S.A.	-34, 248	69,611
Ingeniería y dirección S.C.	-8, 478	7,700
Tornus maquinados S.A.	-8, 788	21,678
	-----	-----
	72, 633	165,144
servicios cobrados	2080, 956	358,848
Intereses pagados	19, 873	

6. Prima de antigüedad y plan de pensiones.

A partir de 1993 se modificaron los principios de contabilidad -- generalmente aceptados para el reconocimiento y divulgación de - los costos para prima de antigüedad y pensiones, los cuales ----- principalmente requieren el registro de un costo o ingreso de cada ejercicio y sólo aceptan un método actual de cálculo.

Hasta el 31 de diciembre de 1994, Distribuidora X, S.A. de C.V., no ha constituido un fondo de prima de antigüedad y plan de pensiones debido a que su monto no es significativo, el cual debe -- realizarse en base a los cálculos preparados por actuarios independientes.

## **CONCLUSIONES**

Después de efectuar ésta investigación podemos concluir:

Toda opinión emitida por contador público independiente a cerca de la veracidad de las cifras contenidas en los estados financieros de una empresa, debe estar bien fundada en las revisiones -- que de los renglones se hayan realizado de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas y que se hayan tomado en -- cuenta todos los procedimientos necesarios de acuerdo a las circunstancias.

Pues al emitir una opinión, el auditor asume grandes responsabilidades, por lo cual debe hacer un examen razonable para respaldar su opinión.

Es importante recordar que si el auditor elabora un programa de auditoría para realizar su trabajo obtendrá mejores resultados -- pues tiene la ventaja de que no omitirá procedimientos necesarios para la realización de su trabajo.

La elección de los procedimientos de auditoría, la amplitud y -- oportunidad de éstos dependerá del juicio del contador público, para lo cual tomará en cuenta el grado de eficiencia del control interno.

Ahora bien, los papeles de trabajo al ser la prueba material del trabajo que realizó el auditor son importantes pues nos sirven -- como base para la realización de auditorías posteriores, por -- ejemplo si la auditoría del año siguiente la va a realizar un -- auditor distinto al que siempre la ha llevado a cabo es necesa --

rio que éste revise los papeles de años anteriores para conocer cuales son las características, deficiencias, etc., de la empresa a la cual se va a enfrentar, pues si no lo hace corre el riesgo de llevar a cabo una revisión simple que no cuente con toda la información que se espera obtener.

Nos hemos dado cuenta que son muy graves las sanciones que se dan al auditor que no ha realizado bien su trabajo o si participa en la comisión de un delito de carácter fiscal, por lo cual no está demás recordar que todas las opiniones que demos deben estar bien fundadas y con la documentación soporte necesaria y suficiente.

En cuanto a los activos fijos hemos de recordar que son elementos importantes para el desarrollo de la actividad en particular a la que se dedique la empresa, pues son el instrumento de trabajo o servicio para el funcionamiento de una entidad, ya que su objeto inmediato no es el lucro sino que la empresa se sirva de ellos, por éstas causas fue que decidimos dar una visión global de cómo se realizaría una auditoría de ésta area de los estados financieros.

Esperamos que por medio del trabajo realizado se tenga una visión más amplia de lo que es la auditoría y sobre todo las responsabilidades a que habremos de enfrentarnos si como profesionistas nos hemos de enfocar a dictaminar.

**BIBLIOGRAFIA**

1. AUDITORIA  
Arthur Holmes  
Ed. Uteha, 5ta edición.
2. ELEMENTOS DE AUDITORIA  
Manuel Mendivil Escalante  
Ed. Ecasa, la edición.
3. CODIGO DE ETICA DEL  
CONTADOR PUBLICO.  
Imcp
4. EL ANALISIS DE LOS  
ESTADOS FINANCIEROS.  
Roberto Macías Pineda  
Ed. Ecasa, 16a edición.
5. ORIGEN DE LOS PRINCI-  
PIOS DE CONTABILIDAD.  
Juan Ramón Santillana  
Ed. Ecasa, la edición.
6. LEY DEL IMPAC Y SU RE-  
GLAMENTO 1994.  
Do fiscal editores.
7. CONOCE LAS AUDITORIAS  
Juan Ramón Santillana  
Ed. Ecasa, la edición.
8. AUDITORIA  
Erick Koller  
Ed. Diana, 6ta edición.
9. AUDITORIA I  
Juan Ramón Santillana  
Ed. Ecasa, la edición.
10. AUDITORIA  
Examen de los estados fi-  
nancieros.  
Roberth Grinaker  
Ed. continental.
11. B-10 Y SUS DOCUMENTOS  
DE ADECUACIONES.  
Imcp.
12. LEY DEL ISR Y SU RE-  
GLAMENTO.  
Do fiscal editores.

13. LEY ORGANICA DEL TRIBUNAL  
FISCAL DE LA FEDERACION.

14. CODIGO PENAL PARA EL D.F.  
Cooperativa modelo, S.C.L.

15. PROGRAMAS DE AUDITORIA  
Francisco Sanchez Alarcón  
Ed. Ecasa, 7a edición.

16. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD  
Alejandro Prieto  
Ed. Banca y comercio, S.A.

17. LEY DEL IVA PARA 1994 y 1995  
Do fiscal editores.

18. AUDITORIA I  
Israel Osorio Sanchez  
Ed. Ecasa, 16a edición.

19. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION  
Y SU REGLAMENTO.  
Do fiscal editores.

20. NORMAS Y PROCEDIMI-  
ENTOS DE AUDITORIA.  
Imcp. 9a edición.

21. PRINCIPIOS BASICOS  
DE AUDITORIA.  
Arthur Holmes  
Ed. Cecsa

22. AUDITORIA  
Conceptos y métodos.  
John Willingham  
Ed. Mc. Grawhill

23. PRINCIPIOS DE CONTA  
BILIDAD GENERALMENTE --  
ACEPTADOS.  
Imcp

24. INTRODUCCION A LA -  
CONTADURIA.  
Enrique Paz Zavala  
Ed. Ecasa, 2a edición.