



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

SERVICIO PROFESIONAL EN UNA FIRMA DE
AUDITORES PARA LA PRESENTACION DE UNA
AUDITORIA FISCAL.

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

ANGEL DANIEL MAYA RIVERA

ISAAC RAFAEL HERNANDEZ HERNANDEZ

ASESOR: L.C. ALEJANDRO R. BAUTISTA CRUZ



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



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

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



DRA. SUEMI RODRIGUEZ ROMO
 DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
 P R E S E N T E

DEPARTAMENTO DE
 ATN: L. A. ARACELIS HERNANDEZ
 Jefe del Departamento de Exámenes
 Profesionales de la FES Cuautitlán

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

Servicio Profesional en una Firma de Auditores para la
Presentación de una Auditoría Fiscal.

que presenta el pasante: Angel Daniel Maya Rivera
 con número de cuenta: 09407554-4 para obtener el título de :
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en
 el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE
 "POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 18 de Agosto de 2006.

PRESIDENTE	MDF. Eduardo Solares Ugalde	
VOCAL	MCP. Celia E. Galicia Laguna	
SECRETARIO	L.C. Alejandro R. Bautista Cruz	
PRIMER SUPLENTE	M.A. Carlos León Castillo Sánchez	
SEGUNDO SUPLENTE	L.A. Marta Méndez Gómez	



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

U. N. A. M.
 ASUNCIÓN VOTOS APROBATORIOS
 SUPERIORES-CUAUTITLAN



DRA. SUEMI RODRIGUEZ ROMO
 DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
 PRESENTE

DEPARTAMENTO DE
 EXAMENES
 ATN: L. A. MARTA MÉNDEZ GÓMEZ
 Jefe del Departamento de Exámenes
 Profesionales de la FES Cuautitlán

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

Servicio Profesional en una firma de Auditores para la
Presentación de una Auditoría Fiscal.
 que presenta el pasante: Isaac Rafael Hernández Hernández
 con número de cuenta: 09437386-4 para obtener el título de :
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE
 "POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
 Cuautitlán Izcalli, Méx. a 18 de Agosto de 2006.

PRESIDENTE	<u>MDF. Eduardo Solares Ugalde</u>	
VOCAL	<u>MCP. Celia E. Galicia Laquna</u>	
SECRETARIO	<u>L.C. Alejandro R. Bautista Cruz</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>M.A. Carlos León Castillo Sánchez</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.A. Marta Méndez Gómez</u>	

A la UNAM, máxima casa de estudios, quien nos abrió sus puertas y permitió que fuésemos de los afortunados al pertenecer a ella.

A la FESC, por darnos la oportunidad de construir nuestros cimientos como personas y profesionistas.

A Dios, por darme el privilegio de vivir y compartir mis éxitos con los seres que amo.

A mi Papá y Mamá, a quienes nunca tendré como agradecerles por su amor, compañía, esfuerzo y dedicación que han tenido para verme como un hombre exitoso y realizado.

A mi hermana Liz y mi cuñado Polo, quienes siempre me apoyaron para seguir adelante, dándome consejos sabios los cuales se ven reflejados en mi vida actual y mis éxitos logrados.

A mi hermano Jorge, mi principal motivo para seguir adelante y así servirle de ejemplo para ser hombres ejemplares como es mi padre. Gracias por ser mi hermano.

A Erik García, Ulises Pérez, Lic. Fabiola Ortega, Belem Acosta, L. C. Adriana Valenzuela, L.C. Alberto Santamaría, Miriam Sujei Pérez Gallardo, C. P. Liliana Pérez; amigos que han demostrado que su amistad es invaluable.

A Isaac Hernández, Compañero de trabajo, amigo y hermano de la Universidad; por tu amistad y sobre todo apoyo para concluir con este trabajo y compartir el logro de nuestra titulación.

A Alejandro Bautista, mi asesor de tesis, gracias por compartir tus conocimientos y darnos tu apoyo para la elaboración de este trabajo.

A todos los profesores quienes me enseñaron el amor a la profesión y compartieron en verdad sus conocimientos.

A Dios, por darme la oportunidad de vivir, alcanzar y cumplir mis objetivos así como poderlos compartir con los seres que amo y me aman.

A mis Padres, quienes, me dieron la vida y que nunca tendré como agradecerles el esfuerzo, el amor, la dedicación y sobretodo el ejemplo con los cuales me formaron como profesionista.

A mis hermanos Alejandro y Mireya, quien después de mis Padres han sido el apoyo y ejemplo más importante para impulsarme en los momentos difíciles y poder alcanzar este objetivo.

A mi cuñada Arely, que se convirtió un una hermana y que con su ejemplo y consejos me impulso a concluir este trabajo.

A mi amor Anelhayet, que con su apoyo, paciencia, consejos y ejemplo logre concluir este trabajo.

A Daniel, que más que un compañero de escuela y trabajo, se convirtió en el amigo y hermano en todo momento, y por todo el apoyo y dedicación para concluir este trabajo y compartir la titulación.

A Erik García, Ulises Pérez, Diana Albor; quienes mostraron ser amigos aún después de la Universidad.

A Alejandro Bautista, asesor de tesis, por compartir tu tiempo y tus conocimientos para la elaboración de este trabajo.

A todos los profesores quienes me transmitieron sus conocimientos y enseñaron la dedicación por la profesión.

Gracias

INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO 1 GENERALIDADES	
1.1. Antecedentes de la Auditoría	4
1.1.1. Evolución de la Auditoría	4
1.1.2. Necesidad de la Auditoría	6
1.2. Definición y Conceptos	7
1.2.1. Definiciones de auditoría	7
1.2.2. Aceptación de Auditoría	9
1.3. Clasificación de la Auditoría	9
1.3.1. Clasificación General de la Auditoría	9
1.3.2. La Auditoría Interna	9
1.3.3. La Auditoría Externa	11
CAPITULO 2 BASES PARA EL DESARROLLO DE UNA AUDITORÍA	
2.1. Servicio Profesional	13
2.1.1. Concepto	13
2.1.2. Control de Calidad en el Servicio	14
2.2. Características del Personal Involucrado	25
2.2.1. Requisitos del Personal para Dictaminar	25
2.3. Normas de Auditoría	28
2.3.1. Generalidades	28
2.3.2. Definición de las Normas de Auditoría	31
2.4. Clasificación de las Normas de Auditoría	31
2.4.1. Normas Personales	31
2.4.2. Normas de Ejecución del Trabajo	32
2.4.3. Normas de Información	34
2.5. Técnicas y Procedimientos de Auditoría	35
2.5.1. Definición de Técnicas y Procedimientos de Auditoría	35
2.5.2. Clasificación de las Técnicas de Auditoría	36
2.5.3. Clasificación de los Procedimientos de Auditoría	38
CAPITULO 3.- INVESTIGACIÓN Y CONOCIMIENTO DEL CLIENTE	
3.1. Investigación del Cliente	40
3.1.1. Evaluación de los riesgos del cliente	40
3.1.2. Parámetros para el cobro del servicio	43
3.1.3. Aceptación del trabajo	48

3.2. La Importancia del Control Interno	58
3.2.1. Definición	58
3.2.2. Elementos del Control Interno	59
3.2.3. Estudio y Evaluación del Control Interno	68
3.2.4. Informe del Control Interno	70
3.3. Planeación	72
3.3.1. Definición de Planeación	72
3.3.2. Entendimiento del Negocio	73
3.3.3. Procesos Clave a Revisar	80

CAPITULO 4.- RESULTADOS DEL TRABAJO PROPUESTO

4.1. Información a Entregar	84
4.2. Carta de Observaciones y Sugerencias	84
4.3. Ajustes y/o Reclasificaciones	88
4.4. Opinión e Informe	90
4.4.1. Pronunciamientos emitidos Recientemente	102
4.5. Cierre de la Auditoría	112
4.5.1. Ultima Junta sobre el cliente	112

CAPITULO 5.- EL DICTAMEN FISCAL Y SU NORMATIVIDAD

5.1. Antecedentes de la Auditoría Fiscal	115
5.2. Definición de la Auditoría Fiscal	116
5.3. El Dictamen Fiscal	116
5.3.1. Antecedentes	116
5.3.2. El dictamen y sus elementos	128
5.4. Normatividad del Dictamen Fiscal	131
5.4.1. Fundamento	131
5.4.2. Requisitos para su presentación	135
5.4.3. Fecha de presentación	137
5.4.4. Sanciones	141
5.4.5. Presentación del dictamen (SIPRED)	143
Caso Práctico	153
Conclusiones	209
Bibliografía	211

Hace tiempo que el Contador es pieza fundamental en las distintas áreas que se manejan en una empresa, tales como el área de Abastecimiento, Administración y Financiera; mismas que se desarrollan en empresas públicas, privadas; con fines tanto lucrativos como no lucrativos.

A medida que pasa el tiempo, el Contador cada vez más se especializa en dichas áreas, lo cual lo hace un perfecto conocedor de ellas, y por consecuencia la toma de decisiones es cada vez más beneficiada, ya que además de registrar, preparar y presentar la información financiera el Contador puede ser asesor de la misma proporcionando a los socios un perfecto panorama de sus inversiones en la compañía, de la competencia, del desenvolvimiento, amenazas y fortalezas en su ramo.

Sin embargo, esta tarea no acaba ahí, los socios y las necesidades de la empresa en la actualidad traen como consecuencia que todo este trabajo sea revisado y validado a través de una opinión o dictamen realizado por un Contador Público Independiente; lo que comúnmente se conoce como una auditoría. Para ello realizaremos este trabajo, y para una mejor comprensión lo estructuraremos de tal forma que muestre el proceso Firma-Cliente que se lleva a cabo desde el primer contacto del Cliente con la Firma y culminando con la Presentación del Dictamen.

De esta manera en el primer Capítulo de este trabajo hablaremos de los Antecedentes que durante el tiempo ha sufrido la Auditoría hasta llegar a la necesidad de la misma en las empresas. Conjuntaremos una serie de definiciones con las cuales trabajaremos para poder llegar a una acepción la cual sea clara para el lector.

Finalmente en este capítulo hablaremos de la clasificación de la Auditoría desde un punto de vista Interno y Externo, analizando cada uno de sus elementos.

Una vez que se hayan abordado los antecedentes de la Auditoría, el lector debe conocer e identificar cuales son los requisitos y perfiles que debe de cumplir el Licenciado en Contaduría para poder ejercer como Auditor; asimismo conocerá que características debe de cumplir un Servicio Profesional para brindarlo con Calidad; aunado a ello es indispensable mencionar los lineamientos que regulan a una Auditoría (Normas de Auditoría) y las diferentes herramientas en las que se basa el Auditor para que el trabajo que se entregue al cliente sea con Calidad Profesional, todos estos puntos se podrán consultar en el Capítulo 2 de este Trabajo.

En el tercer Capítulo comentaremos de qué manera una Firma de Auditores realiza la investigación y evaluación de sus clientes, es aquí donde se hablará del proceso de una propuesta de trabajo, hasta llegar a su culminación que es la Aceptación de la misma. Asimismo, se presentará el seguimiento que se debe realizar para la planeación de una Auditoría el cual se podrá ver resumido en un “Entendimiento de negocio”; enfocando así hacia un proceso clave a revisar. Finalmente en este Capítulo se hablará de la Importancia que tiene el Control Interno en una revisión.

Es importante saber que tipo de información se deberá entregar al concluir una Auditoría, así como el tipo de Opinión que emite el Contador Público derivado de su revisión; ya que es el resultado del trabajo realizado en la misma. Dicha información además de cumplir con el apego a Normas de Auditoría es importante que los estados financieros de la Compañía se apeguen a las Normas relativas a su presentación; es por ello que hemos destinado el Capítulo 4 para detallar esta información.

En el último Capítulo presentaremos el origen, definición y normatividad que debe cumplir una Auditoría Fiscal, es decir, el fundamento fiscal de una auditoría de este tipo; aunado a ello describiremos el proceso que debe realizarse para el envío del Dictamen Fiscal vía Internet y así cumplir con la presentación del mismo ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Finalmente para concluir nuestro trabajo presentaremos un caso práctico, donde ejemplificaremos todo el proceso a realizar en nuestra investigación; así como la conclusión del mismo.

CAPITULO

1

GENERALIDADES

1.1. ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

1.1.1. Evolución de la Auditoría

Desde que el hombre tuvo necesidad de llevar registros y documentación de sus pertenencias personales (ganado, granos, etc.) comenzó a hacer uso de una u otra forma de la Contabilidad.

Los babilonios en el año 3600 A.C. anotaban en tablonces de barro los sueldos que les pagaban a los trabajadores.

El Papiro Rhind (1700 A.C.) consistía en un cuaderno diseñado para preparar a un buen aritmético y un buen tenedor de libros.

La Contabilidad en sus inicios (no es posible precisar la fecha) era un solo instrumento de memoria y facilitaba el recordar el poco volumen de operaciones. A finales del siglo XIV ocurre un cambio fundamental ya que apareció la partida doble la cual transforma la contabilidad en un instrumento de memoria, en una herramienta de control.

Los libros más antiguos de la partida doble pertenecen a los Massari de Génova, los cuales datan del año de 1340; también se han encontrado libros de contabilidad por partida doble en Florencia y Venecia, pero los fundamentos de la técnica contable fueron establecidos por un monje franciscano llamado Fray Luca Pacioli, quien publicó en Venecia en 1494 un tratado titulado "Summa de Aritmética, Geometría, Proportioni et Proportionalites". En su obra, el Sistema de Contabilidad se establece a base de los libros, Inventario, Borrador, Diario, Mayor y establece reglas para

llevar cada uno de ellos. Posteriormente en Europa se publicaron varios libros, los cuales solo sirvieron para difundir la técnica contable.

Hacia finales del siglo XVIII toma posesión formal la Revolución Industrial y aparecen en consecuencia nuevas formas de organización fabril y comercial, nace el concepto de Capitalismo y surgen las teorías económicas de Libre Comercio.

Tales desarrollos tuvieron que impactar en la contabilidad, se perfeccionan y modernizan los procesos de contabilidad comercial dando origen a nuevas corrientes en materia de contabilidad.

Hacia las últimas décadas del siglo XIX comienzan a surgir tibias disposiciones y regulaciones gubernamentales que solicitaban (no exigían) que los estados financieros de las empresas que tenían acciones colocadas entre el gran público inversionista fueran revisados por contadores públicos independientes. La gran incertidumbre en ese entonces es que no habían aparecido lo que hoy se conoce como Normas de Información Financiera antes Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; dando lugar a que cada quien contabilizara como quisiera, como pudiera, o como le conviniera. Tampoco existía lo que hoy es conocido como Normas y Procedimientos de Auditoría; y los auditores revisaban como querían o como podían y, la mayoría de las veces, sus informes eran presentados a capricho y conveniencia de los dueños y administradores de las empresas emisoras de acciones; quienes a su vez los entregaban o mostraban a las autoridades y a pequeños inversionistas cuando querían.

La solución tuvo lugar en el año de 1933 cuando se emitieron entre otras disposiciones la obligación de que todas las empresas emisoras que tienen colocadas acciones entre el gran público inversionista registren sus operaciones sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y

generalmente aceptados por el núcleo social en el que convergen y por los contadores públicos. Y de igual manera, que los estados financieros que se generen sean revisados y examinados anualmente por contadores públicos independientes con base en normas y procedimientos de auditoría que sean de aceptación general por la comunidad contable.

Se puede concluir que la contabilidad y la auditoría de estados financieros modernos nacen en el año de 1934 con un acto de ley al promulgarse la Securities Exchange Act of 1934 en los Estados Unidos de Norteamérica, que obliga al uso de las Normas de Información Financiera.

1.1.2. Necesidad de la Auditoría

La revisión de los estados financieros hoy en día es de vital importancia, ya que el Consejo de Administración y los Inversionistas necesitan que dichas cifras tengan la confiabilidad suficiente para que la toma de decisiones sea más certera, además de conocer la situación financiera de la empresa que administran o en la que se desea invertir.

Es importante destacar que las decisiones de un Director o un Inversionista son basadas en experiencias, tendencias del mercado, recursos disponibles, capacidad instalada, etc., y en caso de que se tomen decisiones sobre estados financieros con cifras que contengan errores significativos, estos habrán de afectar directamente a los resultados finales de una decisión tomada.

Existen personas que pueden ser interesados directos e indirectos en los estados financieros de una Compañía; ejemplo de ellos se mencionan a continuación:

-
- 1 Socios o Accionistas.- Son los principales involucrados en los estados financieros, ya que son lo que juzgan la productividad y solidez financiera del negocio.
 - 2 Inversionistas.- Ya que pueden ver con mayor confianza la estabilidad económica que garantice su inversión y la productividad que asegure un rendimiento adecuado.
 - 3 Gobierno Federal.- De esta manera avala el cumplimiento a las obligaciones que tienen los contribuyentes para el gasto público.
 - 4 Proveedores y Acreedores.- Fundamentales para el otorgamiento de créditos de mercancías y préstamos financieros.
 - 5 Empleados y Sindicatos.- Principales interesados directos para informarse de la participación que tienen en las utilidades de la empresa.

Los interesados pueden encontrarse dentro o fuera de la empresa, en función a las relaciones que mantenga la misma directa o indirectamente.

1.2. DEFINICIÓN Y CONCEPTOS

1.2.1. Definiciones de auditoría

Las definiciones y conceptos de auditoría son variados, pero para efectos de nuestro trabajo mencionaremos algunas:

Concepto Etimológico

Auditoría: Viene del latín *auditorius*, y de está proviene auditor que significa el que tiene la virtud de oír. (1)

(1) José Antonio Echenique García Auditoría en Informática 2ª. Ed México 2001 Mc Graw- Hill

La palabra auditoría viene del inglés **to audit**, que significa verificar, inspeccionar. El término inglés **audit** encuentra su origen a su vez en el latín **audire** (oír), **auditio** (acto de oír o audición de una lectura pública), y **auditus** (oído, facultad de oír.) (2)

“Es el examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o un C.P. independiente de los libros y registros de una entidad basado en técnicas específicas, con la finalidad de emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera.” (3)

“La auditoría es el proceso que efectúa un contador público independiente, al examinar los estados financieros preparados por una entidad económica, para reunir elementos de juicio suficientes, con el propósito de emitir una opinión profesional, sobre la credibilidad de dichos estados financieros, opinión que se expresa en un documento formal denominado **dictamen.**” (4)

“Representa el examen de los estados financieros de una entidad, con objeto de que el contador público independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.” (5)

“Verificar que la información financiera, operacional y administrativa que se presenta sea confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados.” (6)

(2) Andrés S. Suárez La Moderna Auditoría (Un análisis conceptual y metodológico), Madrid 1990 McGraw-Hill

(3) Osório Sánchez Israel, Auditoría I, Ed. ECASA 16ª Edición, México, 2004

(4) Mendivil Escalante Víctor Manuel, Elementos de Auditoría, ECAFSA 27ª Edición, México 2000

(5) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

(6) Santillana González Juan Ramón, Auditoría I, ECAFSA 2ª Edición, México 200

“Es el examen metódico y ordenado de la contabilidad de una empresa, mediante la comprobación de las operaciones registradas y la investigación de todos aquellos hechos que puedan tener relación con las mismas, a fin de determinar su corrección” (7)

1.2.2. Aceptación de Auditoría

Es el proceso que realiza el Contador Público Independiente, para la revisión de los estados financieros de una Compañía, el cual tiene la finalidad de expresar una opinión sobre la razonabilidad de la Situación Financiera de la misma, ayudando de esta manera a optimizar los recursos y controles con que cuenta la Compañía, y su toma de decisiones.

1.3. CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

1.3.1. Clasificación General de la Auditoría

Existen varias clasificaciones que diversos autores realizan de la auditoría, sin embargo, para nuestro trabajo consideramos que la clasificación general se divide en Interna y Externa. Derivadas de ellas se presentan otras, las cuales se mencionan en los siguientes párrafos.

1.3.2. La Auditoría Interna

Este tipo de auditoría y como su nombre lo indica se lleva a cabo dentro de la Compañía, bajo lineamientos previamente acordados y formalizados los cuales permitan un mejor aprovechamiento de la misma. A continuación se describen algunos de sus principales lineamientos:

(7) Sánchez Alarcón Fco. Javier, Programas de Auditoría, ECAFSA 9ª Edición, México 2000

- Su principal objetivo es proporcionar apoyo a la organización en el desempeño de sus actividades.
- Las funciones del grupo de Auditoría Interna deben ser definidas por escrito en un documento formal aprobado por la administración y aceptado por la alta dirección.
- La deben desarrollar personas que dependen del negocio, asimismo, deben ser independientes a las actividades que auditen.
- Básicamente se revisan aspectos que interesan a la administración mediante el examen y la evaluación del Control Interno

Este tipo de auditoría se divide en Operacional, Administrativa y Financiera.

Auditoría Operacional:

Su principal objetivo es proporcionar recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones de la Compañía. Es fundamental que las personas encargadas de este tipo de auditorías conozcan perfectamente los procesos clave que maneja la Compañía, de tal manera las recomendaciones sean lo más certeras a las necesidades de las operaciones analizadas.

Auditoría Administrativa:

Enfocada primordialmente a verificar, evaluar y promover el correcto cumplimiento del proceso administrativo, así como la evaluación de la calidad de la administración en su conjunto; por lo que este tipo de auditoría esta encargada de evaluar que la eficiencia de la estructura del personal con que cuenta la Compañía sea la adecuada para el cumplimiento de los objetivos; esto mediante la revisión de todas aquellas herramientas donde se plasmen procesos administrativos que previamente fueron revisados y autorizados por la administración; ejemplo de ellos son: manuales de políticas, procedimientos, funciones, bienvenida, inducción al personal, etc.

Auditoría Financiera:

Se refiere a la revisión total o parcial de la información financiera para que la misma pueda ser confiable, veraz, oportuna y completa. Adicionalmente y uniéndola a la Auditoría Operacional y Administrativa den la pauta para conocer la marcha y evolución de la Compañía para guiarla apropiadamente a su destino.

Este tipo de auditorias tiene la finalidad de emitir un informe de la situación de interna de la empresa en los aspectos ya antes mencionados.

1.3.3. La Auditoría Externa

Trabajo realizado por un Contador Público titulado quien es independiente en todos los aspectos de la Compañía; a quien se le reconoce totalmente un juicio imparcial y de plena confianza.

La auditoría externa se divide en:

Auditoría Financiera. Ver especificaciones en párrafos anteriores.

Auditoría para Efectos Fiscales

Enfocada a verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes; dicha auditoría es efectuada por un Contador Público Registrado ante la AGAFF. La finalidad de este tipo de auditoría es emitir una opinión sobre la situación fiscal de una Compañía.

Auditorias Especiales.

Este tipo de auditoría se refiere a revisiones que exigen un trabajo más a detalle o específico para su revisión; por ejemplo auditorias para efectos de Seguridad Social (IMSS e INFONAVIT), Contribuciones Locales (Agua, Predio, 2% sobre nóminas, 2% sobre hospedaje, etc.), Emisión de acciones, específicas sobre algún rubro en las cuentas de los Estados Financieros.

La finalidad de este tipo de auditoría es la emisión de un Informe. Para fines de nuestro trabajo hablaremos sobre la auditoría fiscal; en dicha auditoría es necesario presentar una opinión sobre la situación financiera de la empresa y un Informe sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Más adelante en el Capítulo V “El Dictamen Fiscal y su Normatividad” se hablará sobre algunos requisitos que son necesarios para realizar este tipo de auditoría.

CAPITULO

2

**BASES PARA EL DESARROLLO DE
UNA AUDTORÍA**

2.1. SERVICIO PROFESIONAL

2.1.1 Concepto

Servicio:

Organización y/o personal destinados a cuidar intereses o satisfacer necesidades del público o de alguna entidad.

Profesional Contable:

- Contador Público: Profesional que se dedica a la prestación de servicios independientes relacionados con la auditoría y el atestiguamiento.
- Firma: Profesional o profesionales asociados para la prestación de servicios profesionales independientes relacionados con la auditoría y el atestiguamiento y que usualmente cuentan con personal técnico a su cargo, el cual colabora en la realización de los trabajos.

Nuestra acepción:

Enfocado al trabajo que estamos realizando, el servicio profesional lo definimos como la prestación de servicios individuales que se conjunta para ofrecer y satisfacer con calidad a los requerimientos del cliente en cuestiones contables y de auditoría.

2.1.2. Control de Calidad en el Servicio

Control de calidad: “Conjunto de reglas o principios, que aseguran que los servicios profesionales independientes prestados por la firma cumplen con las normas dictadas por la profesión y que racionalmente se encuentran enlazadas entre sí.” ⁽⁸⁾

Para poder cumplir con un buen trabajo profesional y a la vez poder satisfacer las necesidades del cliente; una firma de auditores debe contemplar dentro de sus objetivos organizacionales el control de calidad tanto individual como de equipo; por lo que consideramos necesario mencionar algunos puntos sobre la calidad en el trabajo de auditoría, para ello nos apoyaremos en el Boletín 3020⁽⁸⁾ el cual menciona:

Pronunciamientos normativos relativos al control de calidad

“Las políticas y procedimientos de control de calidad deben establecerse tanto a nivel de la firma a que pertenece el Contador Público como al de cada uno de los trabajos de auditoría y de atestiguamiento que se efectúen.

Las políticas y procedimientos de control de calidad se deben diseñar e implantar para asegurar que todos los trabajos que realiza la firma se conducen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y los lineamientos del Código de Ética Profesional emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Las políticas y procedimientos de control de calidad establecidos por la firma deben comunicarse a su personal técnico, de tal forma que exista una seguridad razonable de que son entendidos y se llevan a cabo en la práctica.

(8) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 24ª Edición México 2005

La firma debe documentar las políticas y procedimientos de control de calidad apropiados en las circunstancias, así como cerciorarse de su aplicación.

La firma es responsable de asegurarse que su personal técnico cumple con las normas profesionales aplicables; por lo tanto, debe establecer un sistema de control de calidad que contemple la estructura de la firma, las políticas adoptadas y los procedimientos establecidos, para comprobar que se está cumpliendo con las normas profesionales. La naturaleza, extensión y formalidad del sistema de control de calidad que debe adoptar la firma, depende entre otros factores, del tamaño, número de oficinas, grado de conocimiento y experiencia del personal técnico, grado de autonomía y nivel de autoridad conferido a su personal u oficinas, complejidad y naturaleza de los trabajos que realiza y consideraciones de costo-beneficio.

La obligación de apegarse a los requisitos profesionales de calidad, descansa en cada Contador Público y, cuando es el caso, en la firma que integra a diversos Contadores Públicos; sin embargo, evaluar el grado en que un Contador Público ha cumplido individualmente con esta obligación, se lleva a cabo de una manera más eficiente a nivel de firma.

Los principales elementos de control de calidad y las políticas y procedimientos que se deben establecer para cumplir con los pronunciamientos antes mencionados, son los que se describen a continuación:

Independencia

La firma debe ser independiente y proyectar esa imagen a la comunidad, por lo que deben establecerse políticas y procedimientos, los cuales aseguren

que la firma y su personal técnico mantienen independencia conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas y los lineamientos del Código de Ética Profesional.

La independencia es fundamental en la actuación del Contador Público y de las firmas integradas por éstos.

Tanto en el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos como en el Boletín 2010⁽⁹⁾. Pronunciamientos sobre las normas personales, se establecen los requisitos y condiciones para cumplir con las normas de independencia.

Para cumplir con este elemento de control de calidad, la firma debe exigir a sus socios y a su personal técnico que confirmen periódicamente por escrito, que no se encuentran dentro de alguna de las causas de falta de independencia señaladas por el Código de Ética Profesional y las normas de auditoría, y en caso de que alguno se coloque en cualquiera de ellas, lo comunique de inmediato para tomar las medidas pertinentes.”

Comúnmente en una firma estas confirmaciones se realizan por cada uno de los proyectos; en caso de grupos en dicha confirmación se incluyen el total de las compañías que forman el grupo. La forma de distribución de las confirmaciones es vía mail. De manera ejemplificativa se incluye una confirmación de independencia:

(9) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

Estimados todos:

Con relación a la auditoría al 31 de diciembre de 2005, que estamos practicando a Telecomunicaciones México, S.A., necesitamos confirmar nuestra independencia de acuerdo con las reglas emitidas por la "Securities and Exchange Commission" en Estados Unidos, con la Ley "Sarbanes-Oxley" y con el "Risk Management Manual - U. S." Por lo anterior solicitamos nos informen si alguno de ustedes tiene alguna inversión en dicho Grupo y/o si han prestado algunos de los servicios que se enlistan a continuación:

- Servicios contables y otros servicios de registros
- Diseño e implementación de sistemas de información financiera
- Servicios actuariales
- Avalúos
- Servicios de auditoría interna
- Servicios legales
- Funciones gerenciales
- Servicios de administración y recursos humanos
- Estudios de mercado
- Servicios de Outsourcing

En caso de tener algún comentario que afecte nuestra independencia y/o conocimiento de algunos de estos servicios o cualquier otro que pudiera afectar nuestra independencia, les agradecemos nos lo hagan saber a mas tardar el 7 de Noviembre de 2005, en caso de no recibir algún comunicado a esta fecha entenderemos que no existen asuntos de independencia que reportar.

Agradecemos de antemano su ayuda que sirvan darle al presente y reciban un cordial saludo.

Firma Electrónica de quien envía la confirmación.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional

“Debe procurarse que el personal técnico contratado para colaborar en los trabajos de auditoría posea las características éticas, académicas y profesionales necesarias para ejecutar su trabajo con la calidad requerida de acuerdo a su naturaleza.

La calidad del trabajo depende en gran medida de la integridad y competencia de quienes planean, ejecutan y supervisan el trabajo. Por lo tanto, la contratación del personal técnico es un factor fundamental para el mantenimiento de la calidad en todos los trabajos; es recomendable elaborar un plan de contratación que considere el perfil del personal técnico requerido para realizar sus funciones con eficiencia y logre, a su vez, un desarrollo profesional adecuado.” (10)

Para ofrecer un mejor servicio de auditoría, existen segmentos o divisiones que son especialistas en los diferentes ramos o giros a los que se dedican las Compañías, tales como: Manufactura, Financiero, Comunicaciones, Trabajos Especiales (Impuestos y Seguro Social), por mencionar algunos.

Dentro de ellos existen grupos de trabajo los cuales deben de cubrir ciertos perfiles que necesitan los proyectos y/o auditorias a desarrollar.

(10) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

Los perfiles son documentados que se envían al departamento de Recursos y Humanos, para que en caso de requerir personal en algunos de los segmentos sean correctamente contratados.

Plan de Educación Profesional Continua

“A fin de cumplir con la Norma de Educación Profesional Continúa, es necesario preparar un programa de desarrollo profesional que contemple la participación del personal técnico de la firma en cursos, seminarios, conferencias, etc., los cuales aseguren la obtención de conocimientos técnicos y éticos que se esperan de los integrantes del personal técnico, en consideración a su experiencia, escolaridad y posición dentro de la firma.

Este programa deberá aplicarse en forma individual a cada uno de los miembros del personal técnico, conservándose un registro del mismo, con las observaciones necesarias que permitan un seguimiento adecuado del desarrollo de cada individuo.

Es necesario que la firma realice cursos de entrenamiento apropiados para los diferentes niveles del personal técnico; estos cursos deben impartirse por los socios u otro personal calificado de la firma o externo. De manera complementaria o en caso de que la firma no cuente con los elementos suficientes para ello, deberá enviar a su personal técnico a cursos de entrenamiento, seminarios, conferencias, etc., impartidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sus federadas u otras instituciones certificadas.

Además, se debe complementar el desarrollo profesional de socios y personal técnico de la firma por medio de boletines y otras comunicaciones escritas que contengan información técnica, artículos publicados en revistas,

libros, etc., a través del mantenimiento de una biblioteca técnica adecuada.”

(11)

Estos puntos son claves en la Calidad de una auditoría, el contar con este tipo de entrenamientos hace que su personal sea más competitivo y se logren los objetivos planeados. Regularmente estos cursos se realizan en fechas que no perjudiquen épocas altas de trabajo, y así no se vea afectado el trabajo de las asignaciones de los empleados de la firma.

Como complemento a este tipo de entrenamiento; el envío de boletines informativos vía mail es una herramienta de las más usadas en las firmas de auditores.

Sistema de evaluación y promoción del personal

“Es necesario que se realicen evaluaciones periódicas del trabajo del personal técnico, discutiéndolas con el mismo, para reforzar sus aspectos positivos y contribuir a la superación de sus debilidades. Por otra parte, se debe incrementar gradualmente la responsabilidad asignada a cada persona, según sus aptitudes y entrenamiento recibido, lo que se reflejará en una promoción con base en esas evaluaciones, para lo cual es de suma importancia contar con un registro del historial de cada miembro del personal técnico, semejante al control del programa de desarrollo profesional individual.” (11)

Estas evaluaciones se realizan anualmente, sin embargo, en algunas firmas existe una revisión previa para evaluar el alcance hasta el momento de los objetivos. Periódicamente y por cada una de sus asignaciones el personal

(11) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

debe ser evaluado por su jefe inmediato anterior el cual deberá evaluar su desempeño en el trabajo asignado. Finalmente todas estas evaluaciones serán discutidas por las personas de más alto nivel en la firma (socios y gerentes) quienes evaluarán si la persona merece una promoción de puesto.

Otra finalidad de estas evaluaciones es que también sirven para definir los aumentos de sueldos entre el personal de la firma.

Cuidado y diligencia profesional

Plan de asignación del personal técnico a los trabajos de auditoría

“Deberá tomarse en cuenta la naturaleza de cada trabajo, la experiencia y grado de especialización del personal asignado y los requisitos de independencia a que se refieren los párrafos anteriores. Asimismo, se deberán programar con suficiente anticipación los trabajos a realizar, indicando las necesidades de personal y sus características.

Sistema de consulta en casos especiales

La firma debe establecer un sistema de consulta por escrito entre sus socios, su personal técnico y otros profesionales cuando se encuentren situaciones especiales en el desarrollo de algún trabajo de auditoría; debiendo en todos los casos documentarse en los papeles de trabajo las situaciones discutidas, los comentarios recibidos y las acciones tomadas.

Políticas de planeación, ejecución y supervisión del trabajo

Para facilitar la planeación, ejecución y supervisión de los trabajos, se deben preparar programas que proporcionen lineamientos respecto a la forma y

contenido de los papeles de trabajo, así como en cuanto a la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría por ejecutar.

Para documentar la supervisión ejercida sobre cada trabajo, es necesario que los socios y personal ejecutivo de la firma que tengan a su cargo esta función, dejen evidencia de la misma a través de su firma en la documentación básica de los papeles de trabajo. Como parte de esta documentación pueden utilizarse cuestionarios de revisión relativos a la aplicación de procedimientos en las distintas áreas que comprenden el trabajo, desde su planeación hasta la entrega del Informe.

Políticas para evaluar la aceptación y retención de clientes

Para cumplir con esta política, la firma debe obtener información de abogados, instituciones de crédito, cámaras de comercio e industria, así como de otros medios y, en su caso, del auditor anterior, acerca de la reputación de los clientes que soliciten sus servicios, para evitar en lo posible relacionarse profesionalmente con entidades o individuos cuya administración carezca de integridad moral.

Debe evaluarse la capacidad de la firma para servir al cliente en forma adecuada, particularmente en lo que se refiere a la experiencia requerida para desarrollar el trabajo, y a las características del personal técnico necesario para su realización.

Debe evaluarse periódicamente a cada uno de los clientes de la firma para juzgar la conveniencia de continuar o no con ellos.

Los procedimientos aplicados por la firma para decidir sobre la aceptación o retención de un cliente, deben documentarse; lo anterior se puede hacer a

través de la aplicación de un cuestionario de revisión periódica que incluya preguntas y aseveraciones sobre la revisión del estado que guarda el cliente, en cuanto a la calidad, reputación y solvencia moral de los accionistas, su administración, sus asesores externos (abogados, valuadores, etc.), la situación de la industria, etcétera.

Vigilancia del cumplimiento de la firma con las políticas y procedimientos del sistema de control de calidad

Para mantener el control de calidad, deberá revisarse sistemáticamente que los procedimientos establecidos en la firma se estén cumpliendo.

La firma debe establecer, en lo posible, un proceso de revisión cruzada que cubra los papeles de trabajo y el informe emitido, poniendo especial atención en el caso de clientes de alto riesgo o importantes. Esta revisión no debe enfocarse únicamente a la revisión de los papeles de trabajo, sino que debe cubrir todos los aspectos previamente comentados, desde la evaluación sobre la aceptación o retención del cliente hasta la emisión del informe.

Para lograr una seguridad razonable de que el sistema de control de calidad cumple con sus objetivos se debe designar a uno o varios miembros de la firma, para que diseñe(n) y mantenga(n) las políticas y procedimientos relativos al control de calidad y vigile(n) su adecuado cumplimiento.

Las políticas y procedimientos del sistema de control de calidad deben comunicarse al personal técnico de la firma, de tal manera que se obtenga una seguridad razonable de que dichas políticas y procedimientos han sido entendidos, adecuadamente diseñados y es posible cumplirlos.

Se debe contar con documentación suficiente y competente para demostrar que la firma ha cumplido con las políticas y procedimientos del sistema de control de calidad establecido. La forma y contenido de dicha documentación es cuestión de juicio y depende de factores como: tamaño de la firma, número de oficinas, etc. Esta documentación deberá evidenciar los procesos de vigilancia establecidos por la firma para verificar el cumplimiento de las políticas internas de calidad adoptadas y deberá estar disponible por el tiempo suficiente que permita que dicha verificación sea efectuada por la misma firma, en cumplimiento de sus políticas internas, o por terceros, en cumplimiento a los programas de revisión de calidad desarrollados por la profesión. “(12)

Las firmas de auditores están concientes de la importancia que tiene el cuidado y la diligencia profesional, por lo que todo lo estandarizan por medio de políticas que son documentadas y entregadas a todo el personal; de tal manera que todos conozcan los lineamientos de Calidad que deben cumplir en las auditorias realizadas. Existen departamentos de practica o revisión profesional que se encargan de verificar que todo trabajo realizado cumpla estrictamente con lo establecido; en caso de que existan desviaciones a las políticas establecidas, estas son documentadas y dadas a conocer al personal de más alta jerarquía del grupo el cual se encarga de darlas a conocer a su equipo, el cual deberá corregir en sus próximos proyectos. Por lo regular el personal que se encarga de esta revisión es conformado por integrantes de la firma correspondientes de otra oficina o país.

(12) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

2.2. CARACTERÍSTICAS DEL PERSONAL INVOLUCRADO

2.2.1. Requisitos del Personal para Dictaminar

Los profesionistas como tales deben poseer habilidades y técnicas en su campo o área de trabajo, los cuales se ven desarrollados a través del estudio, la práctica y características personales. Es por ello que el Lic. en Contaduría debe de reunir ciertos requisitos de carácter personal y técnico que lo capaciten plenamente en el ejercicio de su profesión; a continuación se enlistan dichos requisitos que posteriormente se describen:

- a. Requisitos Morales
- b. Capacidad Intelectual
- c. Requisitos Técnicos

Requisitos Morales

Enfocados directamente a la conciencia y a los valores intangibles de cada individuo, los cuales deben ser desarrollados con énfasis en el caso de profesionistas:

Integridad. Es la capacidad de ser honrado, con un sentido amplio y capaz de afirmar lo que piensa y sobre todo sostener la verdad.

Independencia de Criterio. Es tener la capacidad de expresar juicios y opiniones imparcialmente sin que estos lleguen a afectarse por presiones de cualquier índole. De lo contrario afirmar juicios u opiniones contrarios a la realidad traería como consecuencia para los interesados fuertes perjuicios.

El Código de Ética Profesional, es la normatividad que expide el IMCP donde se establecen reglas precisas de las situaciones en las que se supone el Contador no tiene independencia de criterio.

Disciplina. Ser disciplinado, es ser ordenado en nuestra conducta, voluntarioso en el cumplimiento de nuestros propósitos y con un alto grado de responsabilidad en las obligaciones. (13)

Puntualidad. Es ser educado ante la sociedad; se materializa con la responsabilidad con que aceptamos nuestros compromisos, tanto para iniciarlos como para finalizarlos en las condiciones acordadas.

Trato Social y Presentación Apropiaada. Estos puntos se van desarrollando en el mismo trabajo, ya que el primero se ejecuta en la misma oficina; pues se tiene que saber ser cortés y enérgico al mismo tiempo, obtener servicios sin causar molestias y en general causar una buena impresión además de desarrollarla al trabajar en equipo.

La presentación se refiere al saber vestir para ocasión, es decir, portar un buen traje en la oficina o juntas; usar ropa adecuada para llevar a cabo un inventario; usar ropa casual y ligera en clima caluroso. La combinación de estos dos puntos facilita el trato con el cliente y el trato en la oficina.

Capacidad Intelectual.

Referente a las cualidades mentales y la inteligencia de un individuo; esta capacidad es fundamental en el desarrollo personal y profesional.

(13) Mendivil Escalante Víctor Manuel, Elementos de Auditoría, ECAFSA 27ª Edición, México 2000

En este grupo de requisitos podemos enlistar los siguientes:

- a. Criterio y tacto
- b. Habilidad y corrección al expresarse
- c. Habilidad para captar y analizar problemas
- d. Habilidad constructiva
- e. Cultura general
- f. Auto estudio

Cabe señalar que este último requisito es de esencial necesidad, ya que esta profesión como otras más evoluciona y requieren de actualizaciones y si se logra compaginar con la evolución, el servicio prestado será de mejor calidad.

Requisitos Técnicos

Son los cimientos de una profesión, ya que se refieren a los conocimientos específicos y necesarios para ejercer una profesión, que en el caso del Lic. en Contaduría son:

- a. Conocimientos de Contabilidad y Auditoría
- b. Dominio de Sistemas Contables y de Control
- c. Nociones de Administración de Negocios
- d. Conocimientos de las Leyes Civiles, Mercantiles, Fiscales, etc.
- e. Economía y Estadística
- f. Conocimientos Prácticos de Sistemas de Computo
- g. Otros Conocimientos Técnicos Auxiliares.

2.3. NORMAS DE AUDITORIA

Las Normas de Auditoría son los lineamientos que todo auditor debe considerar en su trabajo a realizar, estas elaboradas por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA) publicadas por el IMCP; para hablar de ellas nos apoyaremos en su Boletín 1010 el cual nos menciona: ⁽¹⁴⁾

2.3.1. Generalidades

“La auditoría es una actividad profesional. En este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.

Es debido a este carácter profesional de responsabilidad social por lo que la profesión, desde su principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad, consecuente con el carácter profesional de la auditoría y con las necesidades de las personas que utilizan los servicios del auditor y de las que utilizan el resultado de su trabajo.

(14) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

En alguna época se pensó que ese nivel profesional podría lograrse estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios para el desempeño del trabajo de auditoría. Sin embargo, pronto la experiencia y las características de la actividad profesional demostraron la imposibilidad práctica de lograr este objetivo.

La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

La dificultad que representa resolver el problema de la calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos, obligó a las organizaciones profesionales de contadores públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la actividad profesional de los auditores, a buscar otro camino por el cual fuera posible asegurar el suministro del servicio de auditoría sobre bases mínimas de calidad satisfactorias para las personas que dependían de los servicios del contador público independiente. Sobre esa corriente de ideas se llegó al convencimiento de que, si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría, sí, en cambio, existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoría se les llama "Normas de Auditoría."

En la relación entre cliente y profesional, el cliente confía en el propio profesional, no sólo en el sentido de su capacidad técnica, sino también, y en ocasiones en mucho mayor grado, en sus cualidades personales que son las

que hacen que el cliente le tenga confianza para el desempeño de un trabajo cuyas características técnicas en ocasiones el propio cliente está imposibilitado para juzgar. Por esta razón, se hace indispensable que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional.

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no depende ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconocen como fuente los siguientes dos hechos:

- La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales”.

2.3.2. Definición de las Normas de Auditoría.

Definición

“Según se describe en el capítulo de disposiciones generales, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

2.4. CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORIA

2.4.1. Normas Personales

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores”.

Desde nuestro punto de vista el entrenamiento técnico se refiere a la adquisición de los conocimientos impartidos en instituciones de calidad

reconocida y; a las habilidades adquiridas durante el estudio de la misma Licenciatura.

La capacidad profesional tiene como base el entrenamiento técnico solo que esta requiere de una madurez de juicio que se va adquiriendo mediante las diferentes circunstancias que son inherentes a la profesión.

Cuidado y diligencia profesionales

“El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe”.

El auditor debe de desempeñar su trabajo con bastante profesionalidad, siendo cuidadoso al realizar su trabajo, de tal manera pueda reducir al mínimo la posibilidad de errores en la auditoría.

Independencia

“El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

2.4.2. Normas de ejecución del trabajo

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo

indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión

“El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada”.

La planeación y supervisión son de vital importancia en la auditoría ya que de ellas dependerán los procedimientos de auditoría que serán empleados, su extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que será requerido, mismo que deberá ser supervisado.

Estudio y evaluación del control interno

“El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.”

Obtención de evidencia suficiente y competente

“Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión”.

La evidencia es suficiente cuando ya sea por los resultados de una sola o varias pruebas diferentes, se ha obtenido la cantidad indispensable para

poder emitir una opinión y; será competente cuando las pruebas realizadas son validas y tengan relevancia cualitativa dentro de lo examinado.

2.4.3. Normas de Información.

“El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance”.

Esa importancia que el informe o el dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A esas normas las clasificamos como normas de dictamen e información y son las que se exponen a continuación.

Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de

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

Bases de opinión sobre estados financieros

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con normas de información financiera;
- b) Dichas normas fueron aplicadas sobre bases consistentes;
- c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros”. (15)

2.5. TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

2.5.1. Definición de Técnicas y Procedimientos de Auditoría

Técnicas de Auditoría:

Son las herramientas con las cuales se vale el auditor para lograr la información y comprobación necesaria para emitir su opinión profesional. (15)

(15) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

Procedimientos de Auditoría:

Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los Estados Financieros. (5)

2.5.2. Clasificación de las Técnicas de Auditoría

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín 5010, ha propuesto la siguiente clasificación: (16)

- a. Estudio General
- b. Análisis
- c. Inspección
- d. Confirmación
- e. Investigación
- f. Declaraciones
- g. Certificación
- h. Observación
- i. Cálculo

Estudio General

Es la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.

(16) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

Análisis

Es el estudio de los componentes de un todo para concluir con base en aquellos respecto de este. Esta técnica se aplica concretamente al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estudios financieros.

Inspección.

Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas cuyos saldos tienen una representación material (efectivo, mercancías, bienes, etc.)

Confirmación.

Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participo y por la cual esta en condiciones de informar validamente sobre ella.

Investigación.

Es la recopilación de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la empresa. Generalmente se aplica al estudio del Control Interno en su fase Inicial y de las operaciones que no aparecen muy claros en los registros.

Declaraciones y Certificaciones.

Es la formalización de la técnica anterior, cuando por su importancia resulta conveniente que las afirmaciones recibidas deban quedar escritas

(declaraciones) y en algunas ocasiones certificadas por alguna autoridad (certificaciones).

Observación.

Es una manera de inspección menos formal y se aplica generalmente a operaciones para verificar como se realizan en la práctica. Ejemplos: toma física de inventarios, pago de la nómina, de proveedores, etc.

Cálculo.

Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas. (Intereses pagados o cobrados, depreciaciones, etc.)

2.5.3. Clasificación de los Procedimientos de Auditoría.

Como se menciona anteriormente los procedimientos son el conjunto de técnicas que son aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros, prácticamente resulta inconveniente clasificar a los procedimientos ya que la experiencia y el criterio del auditor decide las técnicas que integraran el procedimiento a utilizar.

Extensión o Alcance de los procedimientos

Se llama extensión o alcance a la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente los procedimientos. El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficacia del control interno de la Compañía, otros factores que lo determinan son el total de partidas

individuales que forman la partida total, la representación de las partidas seleccionadas del total de las mismas, etc.

La oportunidad con que se efectúen los procedimientos es fundamental para que los resultados obtenidos sean suficientes y competentes, por ejemplo: la fecha en que deben de realizarse los arqueos de efectivo, fechas de las confirmaciones, fecha de la toma física de inventarios, etc.

CAPITULO

3

INVESTIGACIÓN Y CONOCIMIENTO DEL CLIENTE

3.1. INVESTIGACIÓN DEL CLIENTE

3.1.1. Evaluación de los riesgos del cliente

Hoy en día las grandes firmas de auditores buscan realizar su trabajo con la mayor calidad posible y con ello también buscan mitigar todos aquellos riesgos que una Compañía pueda tener y que pudiesen afectar al prestigio de la firma.

El realizar una auditoría para una firma de auditores, implica una evaluación del prospecto de cliente, esto es, delimitar el (os) cliente (s) con los cuales se puede trabajar sin que la firma se vea involucrada en algún riesgo o contingencia. En este tema trataremos como una firma de auditores evalúa a un cliente para ofrecerle sus servicios.

Primer contacto con la Compañía a auditar

El punto de partida para iniciar una auditoría es la solicitud del trabajo que realiza una Compañía a una firma de auditores; por lo regular es vía telefónica y de forma breve; la finalidad es concertar una cita con algún socio o gerente quien pueda realizar el trabajo, esta cita puede ser en las instalaciones de la firma o de la Compañía.

En las primeras entrevistas se deben determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, la coordinación del trabajo con el personal de la entidad, el alcance de la revisión y todos aquellos puntos que ameriten, por su naturaleza, ser definidos antes de iniciar el trabajo.

Cabe señalar que el personal involucrado en esta entrevista es el siguiente:

Por parte de la Compañía: Contralor y Contador (pudiendo variar)

Por parte de la Firma: Socio y Gerente

En esta entrevista se tendrá que llevar a cabo en forma paralela un estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno para poder efectuar una planeación adecuada del trabajo de auditoría. La información que comúnmente presenta la Compañía y que sirve para darse un panorama de las operaciones de la entidad es: presupuesto de ventas, balanza de comprobación, estados financieros del año anterior (pudiendo ser auditados o no).

En ocasiones la primer entrevista se realiza en las instalaciones de la Firma, sin embargo, esto puede variar según lo acordado entre las partes. Sea en una segunda entrevista o en una, el auditor se puede valer de algunas fuentes para poder evaluar al cliente:

- Experiencias anteriores con la entidad y su industria, incluyendo la prestación de cualquier otro tipo de servicio que no sea auditoría.
- Pláticas con personal de la entidad, desde nivel directivo hasta nivel operativo.
- Pláticas con personal de auditoría interna. Revisión de informes de informes de auditoría interna.
- Pláticas con otros auditores, con asesores legales y otros asesores que hayan proporcionado servicios a la entidad o dentro de la industria.
- Pláticas con personas relacionadas o conocedoras de la actividad o giro de la Compañía; por ejemplo: cámaras, organismos reguladores de la actividad o giro, clientes, proveedores y competidores.

-
- Publicaciones relacionadas con la actividad o giro de la Compañía: estadísticas gubernamentales, encuestas, textos, revistas y periódicos especializados, informes de bancos y casas de bolsas, etc.
 - Legislación y reglamentación relacionadas con la operación de la Compañía.
 - Visitas a las oficinas y plantas de la Compañía. Observar las operaciones.
 - Documentos e informes generados por la Compañía: actas de consejo, informe a autoridades, estados financieros, presupuestos, informes a la gerencia, manuales administrativos, y de operación, manual de organización, manual de contabilidad, etc.
 - Consulta en páginas WEB, sobre la historia de la Compañía.

De acuerdo a las políticas internas que se tenga en la Firma, se puede realizar una investigación a nivel mundial (en la matriz de la Firma) con la finalidad de investigar a los dueños y/o directores para que no tengan antecedentes que pudiesen afectar en la prestación de los servicios profesionales.

Adicionalmente a los puntos anteriores y; en algunas Firmas acostumbran efectuar un cuestionario para la formulación de propuesta de honorarios, el cual debe ser llenado por la Compañía y entregado a la Firma al momento de la entrevista, con la finalidad de tener una mejor cotización de los mismos honorarios. Las preguntas que se utilizan entre otras son las siguientes:

1. ¿Nombre de los ejecutivos?
2. ¿Giro de la Compañía?
3. ¿Principales productos?
4. ¿Existen compañías tenedoras, subsidiarias o asociadas?, ¿Que tipo de operaciones celebran con ellas?

-
5. Número de empleados
 6. ¿Que sistema contable utilizan?
 7. ¿La Compañía ha sido auditada con anterioridad?, ¿Quién los Audito?, ¿Qué tipo de opinión se emitió?
 8. ¿Se tiene establecido el departamento de auditoría?, ¿Quiénes lo conforman?
 9. ¿Qué tipo de estados financieros se requiere y en que fecha?
 10. ¿A quienes va dirigida la propuesta?

Estas preguntas son de carácter general y tienen como propósito obtener un panorama general de la Compañía. Posteriormente se elaboran preguntas sobre los diferentes rubros que conforman los estados financieros de la Compañía.

Una vez obtenida esta información por parte del auditor, contará ya con elementos informativos base para llevar a cabo a juicio del mismo, una propuesta de honorarios razonable al trabajo requerido.

3.1.2. Parámetros para el cobro del servicio.

La propuesta de la que se habla en los párrafos antecedentes es una carta compromiso en donde se estipula entre otras cosas los parámetros para el cobro del servicio, es decir, se indica al cliente el precio que tendrá que pagar por el servicio requerido.

Ya que se tiene una perspectiva del cliente; como siguiente paso la firma tiene que estimar en base a su experiencia y a la información recabada las horas-auditor en las que incurrirá para llevar a acabo la revisión de estados financieros. Dichas horas deberán cubrir perfectamente las etapas de la auditoría que de una forma muy sustantiva las mencionamos a continuación:

-
- Planeación de la Auditoría
 - Revisión de los diferentes rubros de los estados financieros (esto en base a los riesgos encontrados en la misma planeacion)
 - Revisión del aspecto fiscal
 - Preparación, discusión y presentación de los estados financieros y el dictamen
 - Preparación, discusión y presentación de carta sobre el control interno (carta de sugerencias)
 - Cierre de la Auditoría. Cartas de la administración o de salvaguarda.

De acuerdo a los puntos clave a revisar y a las dificultades que haya podido detectar el auditor en sus entrevistas previas, este deberá de designar al personal que formara parte del equipo de auditoría para realizar la revisión. A continuación mencionamos las categorías del personal que existen en grandes firmas de auditores y que usualmente son utilizadas:

Asistente de auditoría: por lo regular en esta categoría encontramos al estudiante de la Licenciatura en Contaduría, el cual es conveniente que se encuentre estudiando los últimos semestres de la carrera; ya que se encuentra en una etapa en la cual se puede capacitar con más provecho su formación como auditor, puesto que ya curso materias relativas con la auditoría. Una vez que termina su carrera el estudiante tendrá que obtener su título profesional; a partir de ahí hasta los dos años se considera que se ya tiene la experiencia suficiente para dar el siguiente paso en su desarrollo profesional; ser auditor encargado.

Auditor Encargado: En esta categoría se considera que la persona ya es apta para ser encargado de la auditoría de una o varias Compañías, sin embargo, no deja de ser supervisado por niveles superiores. Esta categoría

puede o no ser apoyado por asistentes de auditoría ya que depende del trabajo a realizar se considerara el apoyo.

Supervisor: Es importante señalar que cada Firma de auditores tiene sus propios fundamentos para designar sus categorías, por ejemplo, antes del Supervisor puede existir una categoría llamada Senior, la cual funge casi igual como la del encargado, solo que aquí ya se tienen responsabilidades que un auditor encargado aún no le designan pues se considera que no cuenta con la experiencia necesaria para llevar a cabo ciertos trabajos que requieren mayor cuidado. El Supervisor esta encargado de realizar trabajos más delicados que los dos niveles anteriores ya que se contempla que esta persona tarde o temprano podrá realizarse como Gerente dentro de la Firma.

Gerente: Esta persona es responsable de la auditoría como ejecutivo de la Firma. Para ser Gerente ya tendrá que haber trascurrido un lapso de años (6 a 8 años) dependiendo de la capacidad y experiencia que el auditor haya adquirido durante su carrera. Un Gerente tendrá la capacidad de supervisar varias auditorias.

Socio: Esta categoría es la meta de todo camino profesional dentro una Firma de Auditores, ya que además de ser la categoría más alta es el responsable de firmar los informes y dictámenes; supervisa el trabajo de los Gerentes y dentro de sus posibilidades el de categorías inferiores, participa en la administración y toma de decisiones de la Firma y; lo más importante de todo es el encargado de mantener e incrementar la cartera de clientes.

Cada Firma de auditores diseña sus propias políticas para determinar el precio de sus auditorias; claro que deberán de tomar en cuenta algunos aspectos como son: el tipo de cliente, su capacidad económica, grado de dificultad del trabajo a realizar, si es primera auditoría o una auditoría

recurrente. En nuestro trabajo de investigación hablaremos de una de las técnicas más apropiadas, objetivas que se utiliza para determinar el precio de una auditoría: “La técnica del 1x3”.

Dicha técnica consiste en determinar un costo por hora para cada uno de las categorías existentes en una Firma de Auditores; al costo por hora se le aumentara otro tanto igual correspondiente a los gastos indirectos que provoca cada auditor por concepto de prestaciones y capacitación, más gastos de administración de la firma como son personal secretarial, arrendamiento, papelería, luz, teléfono; adicionalmente se añadirá un tanto por ciento de utilidad para la firma.

De tal manera y para que esta técnica se entienda mejor citaremos el siguiente ejemplo:

Una Firma paga los siguientes sueldos mensuales a su personal:

Asistente	\$ 6,000
Encargado	\$ 9,000
Gerente	\$ 25,000
Socio	\$ 50,000

Las horas laborables al mes son, en promedio 176 (22 días hábiles x 8 horas c/u).

Concepto	Asistente	Encargado	Gerente	Socio
Sueldo	6,000	9,000	25,000	50,000
/ horas mensuales	176	176	176	176
Costo directo x hora	34	51	142	284
Gastos Indirectos	34	51	142	284
Utilidad para la firma	34	51	142	284
Precio por hr a cobrar	102	153	426	852

Como se puede observar en la tabla anterior se muestra como determinar el costo directo promedio por hora de cada uno de las diferentes categorías de auditores, el cual se multiplica por 3 para determinar el precio por hora-auditor a cobrar.

La suma total de horas auditor se debe multiplicar por el precio de la hora auditor, de tal manera se determine el precio total de la auditoría. Para ejemplificar lo anterior presentamos el siguiente cuadro:

Concepto	Asistente	Encargado	Gerente	Socio	Total
Planeación	24	24	4	2	54
Bancos	24	4	2	1	31
Inversiones	8	2	1	1	12
Ctas. x Cob	32	8	2	2	44
Inventarios	32	8	2	2	44
Pagos Ant.	8	2	1	1	12
Activo Fijo	16	4	2	1	23
Ctas. x Pag	24	4	2	1	31
Pasivos Acum	8	2	1	1	12
Capital	8	2	1	1	12
Ventas	16	4	1	1	22
Costo	16	4	1	1	22
Gastos	32	8	2	2	44
RIF	8	2	1	1	12
Otros Ing	4	1	1	1	7
Otros Gtos	4	1	1	1	7
Rev. Fiscal	24	16	16	8	64
Dictamen Fiscal	16	8	8	4	36
Carta de C.I.	16	8	4	2	30
Carta a la Admon.	16	4	2	2	24
Total Horas	336	116	55	36	543
Cuota Auditor	102	153	426	852	
Total	34,272	17,748	23,430	30,672	106,122

Es importante destacar que la forma en que se determina el precio de la auditoría no es del todo confidencial ya que se puede mostrar al cliente y este constata la objetividad como fue calculado el honorario. Cabe señalar que existe la posibilidad de que al cliente se le haga mucho y este dispuesto a cooperar con la agilidad en la entrega de la información, sin embargo, el auditor no debe de aceptar reducir el precio de su auditoría ya que esto

conlleva el riesgo de ofrecer un servicio de mala calidad y profundidad de desempeño. Adicionalmente del cobro de la auditoría, el cliente debe de cubrir con los gastos en que incurra el auditor en caso de que este requiera salir de viaje para el cumplimiento de su trabajo.

3.1.3. Aceptación del trabajo

Hemos hablado de cómo es el proceso práctico de cómo evaluar a un cliente, como entrevistarnos con el cuando es nuestro primer contacto y de los parámetros que se requieren para cotizar una auditoría; después de haber analizado la información que deriva de los puntos anteriores, el auditor cuenta con los elementos necesarios para poder elaborar la propuesta de servicios.

La propuesta se refiere a las obligaciones y derechos con los cuales el auditor se compromete a proporcionar el trabajo acordado. Para hacer mención de ella y sus principales puntos que debe contener ella nos apoyaremos en el Boletín 3110 “Carta Convenio para Confirmar la Prestación de Servicios de Auditoría” de las Normas de Auditoría, en donde nos menciona lo siguiente: ⁽¹⁷⁾

A fin de establecer claramente los términos y alcance de los servicios que proporcionará el auditor, deberá preparar una carta confirmando el trabajo acordado.

La carta a que se refiere este boletín se conoce generalmente como "carta convenio de servicios profesionales", y su forma y contenido puede variar en

(17) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

cada caso particular, pero cuando menos deberá hacer referencia a los siguientes aspectos:

- El objetivo, alcance y periodo sujeto a revisión.
- El trabajo será realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- La mención de que el estudio y evaluación de la estructura del control interno se efectúa como una base para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría por aplicar.
- La indicación de que los procedimientos de auditoría no están diseñados específicamente para descubrir errores e irregularidades, incluyendo actos ilegales, fraudes o desfalcos.
- La propiedad y disponibilidad de los papeles de trabajo.
- La responsabilidad de la administración de la entidad sobre la información financiera.
- El libre acceso a los registros, documentación y cualquier otra información relacionada con la auditoría.
- El hecho de que se solicitará a la administración de la entidad que proporcione ciertas declaraciones en relación a los estados financieros sujetos a examen.
- Las fechas acordadas para desarrollar el trabajo, entregar los informes, etcétera.

-
- La indicación de que cuando en el desempeño de su trabajo el auditor se encuentre con alguna circunstancia que no le permita seguir desarrollándolo en la forma originalmente propuesta, deberá comunicar inmediatamente por escrito esta circunstancia a su cliente.
 - Los informes que el auditor emitirá como resultado de su trabajo.
 - Las bases sobre las que se calcularon los honorarios, su importe, forma de pago y el reembolso de los gastos.
 - La información que deberá ser preparada por el cliente.
 - La solicitud al cliente de que confirme por escrito su aceptación a los términos de la carta convenio.
 - En caso de ser aplicables, también deberán observarse los siguientes aspectos:
 - a) El grado de utilización del trabajo de los auditores internos.
 - b) La participación de especialistas en ciertos aspectos de la auditoría
 - c) Cuando el auditor de la empresa tenedora o principal no sea auditor de alguna entidad relacionada (subsidiaria, sucursal o división, etc.), deberá indicar el trabajo a realizar y su efecto en el dictamen.

Asimismo, en caso de que posteriormente a la emisión de la carta convenio, el cliente solicite un cambio en el trabajo acordado, que implique una reducción en el alcance previamente determinado, el auditor deberá requerir que este cambio conste por escrito y evaluar el impacto en su opinión antes de aceptarlo.

A continuación anexaremos el ejemplo que menciona las Normas y Procedimientos de Auditoría, en donde podemos observar los puntos mencionados con anterioridad: ⁽¹⁸⁾

EJEMPLO DE CARTA CONVENIO

(Fecha)

AL CONTRATANTE

Compañía ABC, S.A. de C.V.

(Domicilio)

Muy estimado señor X:

Por la presente estamos confirmando los arreglos efectuados con ustedes para llevar a cabo la auditoría de los estados financieros de Compañía ABC, S.A. de C.V., (en caso de ser varias compañías y distintos tipos de informes, hacer referencia a un anexo a esta carta), por el año que terminará el 31 de diciembre de 20__, con el propósito de emitir un dictamen sobre los mismos.

Auditoría de los estados financieros

Nuestro trabajo consistirá en examinar el balance general y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera por el año que terminará en esa fecha, de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

(18) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

Por consiguiente, examinaremos sobre bases selectivas la documentación y registros que soportan los importes y revelaciones de los estados financieros, evaluando los principios contables utilizados y las estimaciones de importancia determinadas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros.

En relación con nuestro examen, efectuaremos un estudio y evaluación de la estructura de control interno hasta el grado que sea necesario para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que aplicaremos. Este estudio y evaluación no implican un análisis detallado del control interno, que nos permita emitir una opinión por separado sobre la efectividad de la estructura del control interno contable.

El objetivo de nuestro examen es obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no incluyen errores o irregularidades importantes. Aun cuando una estructura eficaz de control interno reduce la posibilidad de que puedan ocurrir errores o irregularidades que no sean detectados, no se puede eliminar esta posibilidad. Por esta razón, porque nuestro examen se basa en pruebas selectivas y en virtud de que los procedimientos no están diseñados específicamente para descubrir errores e irregularidades, incluyendo actos ilegales, fraudes o desfalcos, no podemos garantizar que sean descubiertos; sin embargo, en caso de ser detectados serán informados de inmediato.

Los papeles de trabajo preparados en relación con nuestro examen, son propiedad de nuestra firma, comprenden información confidencial y serán retenidos por nosotros de acuerdo con nuestras políticas y procedimientos. Sin embargo, nos pueden solicitar la presentación de dichos papeles de trabajo ante las autoridades. Si esto sucediera, el acceso a nuestros papeles de trabajo se proporcionaría bajo nuestra supervisión. Asimismo, en el caso

en que se nos requiera proporcionar copia de algunos papeles de trabajo, los mismos serían sellados con la leyenda "Para uso confidencial y restringido, proporcionado por la Firma de auditores".

Los estados financieros sujetos a nuestro examen son responsabilidad de la administración de la Compañía. A este respecto, la administración es responsable del correcto registro de las transacciones en la contabilidad y de mantener una estructura de control interno que permita la preparación de estados financieros confiables. La administración también es responsable de tener a nuestra disposición, con base en nuestra solicitud, todos los registros contables originales de la Compañía y su información correspondiente, así como designar al personal que nos atienda en forma directa.

Como lo requieren las normas de auditoría generalmente aceptadas, solicitaremos la confirmación por escrito de la administración y otros externos, acerca de las revelaciones que se manifiestan en los estados financieros y la efectividad de la estructura del control interno. Las normas de auditoría generalmente aceptadas también requieren que se obtenga una carta de manifestaciones sobre los estados financieros, por parte de ciertos miembros de la administración. Los resultados de nuestras pruebas de auditoría, las respuestas a nuestras solicitudes de información y las manifestaciones escritas, constituyen la evidencia en la cual intentamos confiar para formamos una opinión sobre los estados financieros. Debido a la importancia de las representaciones de la administración para una auditoría efectiva, Compañía ABC, S.A. de C.V. acuerda deslindar la responsabilidad de firma de auditores y su personal, de cualquier costo y exposición que pudiera derivarse de los servicios descritos en esta carta, atribuible a cualquier manifestación errónea de la administración contenida en la carta de manifestaciones arriba mencionada.

En caso de tener la intención de publicar o reproducir de otra forma los estados financieros y nuestro dictamen (o hacer referencia a nuestra firma de cualquier otro modo), en un documento que contenga otra información, ustedes acuerdan: a) proporcionarnos un borrador del documento para su lectura, y b) obtener nuestra autorización antes de ser impreso y distribuido.

Los términos de estos trabajos no contemplan un compromiso de dar: a) el consentimiento, por escrito o de cualquier otra forma, para la incorporación de nuestro dictamen sobre los estados financieros arriba mencionados en un registro ante cualquier agencia reguladora o la remisión del mismo, o b) el consentimiento para que otros interesados hagan referencia a nuestro informe.

Revisión de la situación fiscal

Como parte de nuestro examen de los estados financieros, estaremos en posibilidad de revisar la situación fiscal y emitir el dictamen para efectos fiscales a que se hace referencia en el Art. 52 del Código Fiscal de la Federación. Dicho dictamen debe emitirse conjuntamente con un informe sobre la situación fiscal del contribuyente, en el cual debemos consignar, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Por tanto, deberán incluirse los distintos anexos que el reglamento requiere, que incluyen pruebas del cálculo y pago de ciertos impuestos y derechos, sin tomar en consideración la importancia relativa de los mismos, en un disco magnético de ciertas características, que será entregado a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF).

Actualmente la AGAFF revisa en forma periódica los informes presentados por los Contadores Públicos, así como sus papeles de trabajo relativos.

Estas revisiones requieren normalmente la presencia del Contador Público para interrogarlo sobre el trabajo realizado y solicitarle información detallada adicional, la que en algunos casos debe ser obtenida de los registros de la Compañía, dado que dicha información no está comprendida frecuentemente en las pruebas de auditoría contenidas en los papeles de trabajo.

Aun cuando se presente el dictamen para efectos fiscales, la AGAFF lleva a cabo ocasionalmente revisiones directas o pruebas selectivas de ciertos registros de la Compañía o compulsas de sus clientes.

Otros servicios

Cualquier otro servicio profesional que ustedes necesiten de nuestra firma, estará sujeto a un acuerdo por separado.

Programación del trabajo

Estimamos el siguiente calendario para la ejecución de nuestro trabajo y la entrega de los informes solicitados, por los que les informaremos oportunamente de cualquier cambio necesario:

Fechas clave

(Fecha)	Inicio del trabajo de campo
(Fecha)	Observación del inventario físico
(Fecha)	Recepción de una balanza de comprobación al cierre
(Fecha)	Recepción de información para el dictamen fiscal
(Fecha)	Conclusión del trabajo de campo
(Fecha)	Entrega de nuestro dictamen original y definitivo de auditoría

(Fecha)	Entrega de nuestra carta de observaciones y sugerencias
(Fecha)	Entrega del dictamen fiscal

Cuando en el transcurso de nuestro trabajo nos enfrentamos a hechos o circunstancias que no permitan desarrollarlo en la forma inicialmente propuesta, se los informaremos inmediatamente por escrito.

Informes a presentar

Como resultado de nuestro examen de los estados financieros, prepararemos los siguientes informes:

1. Dictamen sobre los estados financieros de la Compañía ABC, S.A. de C.V., por el año que terminó (fecha),
2. Dictamen para efectos fiscales e informe sobre la situación fiscal de la Compañía ABC, S.A. de C.V. para la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, por el año que terminó (fecha),
3. Carta de observaciones y sugerencias.

Nuestra responsabilidad para expresar una opinión profesional y la forma en que se exprese dependerá de los hechos y circunstancias prevalecientes a la fecha de los informes. Si nuestra opinión tuviera alguna limitación, las razones de ello serían explicadas en nuestro dictamen.

Entendemos que los dictámenes que les proporcionaremos no podrán ser distribuidos hasta tener la aprobación del Consejo de Administración de los

estados financieros relativos, siendo responsables de su confidencialidad hasta obtener dicha aprobación.

Honorarios

Estimamos que nuestros honorarios por el examen de los estados financieros, calculados en atención al nivel de experiencia y al tiempo por invertir de nuestro personal, más gastos de viaje y otros gastos incurridos, y además considerando que la administración también es responsable de poner a nuestra disposición, con base en nuestra solicitud, todos los registros contables originales de la Compañía y su información correspondiente, así como cédulas específicas que se hayan acordado y al personal a quien podamos cuestionar en forma directa, serán como sigue:

Proponemos que dicho monto se pueda facturar como sigue:

- 50% al inicio de la auditoría,
- 30% al inicio de nuestra visita final,
- 20% a la entrega de los informes.

Asimismo, les avisaremos inmediatamente de cualquier circunstancia que pueda alterar esta cifra.

Los honorarios correspondientes a la preparación de los informes respectivos para la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, incluyen únicamente el tiempo que utilizaremos hasta su presentación ante las autoridades hacendarias. Los honorarios por aclaraciones posteriores y por información que tengamos que dar a las autoridades, en el caso de que nuestro informe sea seleccionado para su revisión, no están considerados,

debido a la imposibilidad práctica de prever el tiempo que se requerirá para ello.

Deseamos agradecer esta oportunidad de servir a la Compañía y le aseguramos que este trabajo recibirá nuestra mejor atención. Favor de confirmar su consentimiento con los términos antes mencionados, firmando copia de esta carta y devolviéndola a uno de nuestros representantes.

Muy atentamente,

FIRMA DE AUDITORES

Acepto las condiciones de esta carta como un acuerdo de voluntades entre la Compañía que represento y la firma de auditores que practicará la auditoría antes citada. La he leído y entiendo plenamente las condiciones y disposiciones contenidas.

Aceptado por:

Puesto:

Fecha:

3.2. LA IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

3.2.1. Definición

El control interno juega una parte muy importante en el desarrollo de la auditoría ya que de él dependerá el alcance y oportunidad que se dará a nuestras pruebas de auditoría.

Según Santillana el control interno lo define como:

“El plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada son adoptados por una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promoviendo eficiencia operativa y estimulando la adhesión a las políticas prescritas por la administración.” (19)

Nuestra acepción sobre dicha definición es:

El conjunto de políticas y procedimientos que la Administración de una Compañía elabora para llevar a cabo en sus operaciones cotidianas con la finalidad de cumplir los objetivos propuestos con un bajo nivel de riesgo en los controles implementados.

Es importante señalar que si el control interno es bien diseñado, implementado y ejecutado, la planeación resultara más sencilla ya que se tendrá mayor confiabilidad en el mismo.

3.2.2. Elementos del Control Interno.

Para poder hablar de los elementos del control interno tomaremos de base el boletín 3050 “Estudio y evaluación del control interno”, el cual nos menciona que la estructura del control interno consta de cinco puntos que se enlistan en la siguiente página: (20)

(19) Santillana González Juan Ramón, Fundamentos de Auditoría I, Thomson 4ª Edición, México 2004

(20) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Ed. México 2005

-
- 1) El ambiente de control
 - 2) La evaluación de riesgos
 - 3) Los sistemas de información y comunicación
 - 4) Los procedimientos de control
 - 5) La vigilancia

La división del control interno en cinco elementos proporciona al auditor una estructura útil para evaluar el impacto de los controles internos de una entidad en la auditoría. Sin embargo, esto no necesariamente refleja cómo una entidad considera e implementa su control interno; asimismo, la primera consideración del auditor se refiere a cómo un control específico afecta las aseveraciones en los estados financieros más que su clasificación en uno de los elementos de control interno, antes mencionados, en particular.

A) El ambiente de control

El ambiente de control representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles. Estos factores son los siguientes:

a) Actitud de la Administración hacia los controles internos establecidos:

El hecho de que una entidad tenga un ambiente de control satisfactorio depende fundamentalmente de la actitud y las medidas de acción que tome la administración que de cualquier otra cosa. Si el compromiso para ejercer un buen control interno es deficiente, seguramente el ambiente de control será deficiente. La efectividad del control interno depende en gran medida de la integridad y de los valores éticos del personal que diseña, administra y vigila el control interno de la entidad.

b) Estructura de organización de la entidad:

Si el tamaño de la estructura de la organización no es apropiado para las actividades de la entidad, o el conocimiento y la experiencia de los gerentes y personal clave no es la adecuada, puede existir un mayor riesgo en el debilitamiento de los controles.

c) Funcionamiento del consejo de administración y sus comités:

Las actividades del consejo de administración y otros comités pueden ser importantes para fortalecer los controles, siempre y cuando estos sean participativos y sean independientes de la Dirección.

d) Métodos para asignar autoridad y responsabilidad:

Es importante que la asignación de autoridad y responsabilidad esté acorde con los objetivos y metas organizacionales, y que éstos se hagan a un nivel adecuado, sobre todo las autorizaciones para cambios en políticas o prácticas.

e) Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna:

El grado de supervisión continua sobre la operación que lleva a cabo la Administración, da una evidencia importante de si el sistema de control interno está funcionando adecuadamente y de si las medidas correctivas se realizan en forma oportuna.

f) Políticas y prácticas de personal:

La existencia de políticas y procedimientos para contratar, entrenar, promover y compensar a los empleados, así como la existencia de códigos de conducta u otros lineamientos de comportamiento, fortalecen el ambiente de control.

g) Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

La existencia de canales de comunicación con clientes, proveedores y otros entes externos que permitan informar o recibir información sobre las normas éticas de la entidad o sobre cualquier cambio en las necesidades de la misma, así como el seguimiento a dichas comunicaciones, fortalecen los controles de una entidad.

La calidad del ambiente de control es una clara indicación de la importancia que la Administración de la entidad le da a los controles establecidos.

B) La evaluación de riesgos

Una evaluación de riesgos de una entidad en la información financiera es la identificación, análisis y administración de riesgos relevantes en la preparación de estados financieros que pudieran evitar que éstos estén razonablemente presentados de acuerdo a las Normas de Información Financiera o cualquier otra base de contabilidad aceptada. Por ejemplo, la evaluación de riesgos puede contemplar cómo la entidad considera la posibilidad de transacciones no registradas o cómo identifica y analiza estimaciones o provisiones importantes en los estados financieros. Los riesgos relevantes para la emisión de reportes financieros confiables, también se refieren a eventos o transacciones específicas.

Riesgos relevantes a la información financiera incluyen eventos o circunstancias externas e internas que pueden ocurrir y afectar la habilidad de la entidad en el registro, procesamiento, agrupación o reporte de información, consistente con las aseveraciones de la Administración en los estados financieros. Estos riesgos podrán surgir o cambiar, derivado de circunstancias como las que se mencionan a continuación:

- *Cambios en el ambiente operativo:* Cambios en reglas o en la forma de realizar las operaciones pueden resultar en diferentes presiones competitivas y, por lo tanto, en riesgos diferentes.

- *Nuevo personal:* El nuevo personal puede tener un enfoque diferente con relación al control interno.

- *Sistemas de información nuevos o rediseñados:* Cambios significativos y rápidos en los sistemas de información pueden cambiar el riesgo relativo al control interno.

- *Crecimientos acelerados:* Un crecimiento acelerado en las operaciones puede forzar demasiado los controles y crear el riesgo de que éstos no se lleven a cabo o se ignoren.

- *Nuevas tecnologías:* La incorporación de nuevas tecnologías dentro de los procesos productivos o los sistemas de información pueden cambiar los riesgos asociados con el control interno.

- *Nuevas líneas, productos o actividades:* El incorporarse en negocios o transacciones en donde la entidad tiene poca experiencia, puede crear nuevos riesgos asociados con el control interno.

- *Reestructuraciones corporativas:* Las reestructuraciones pueden estar acompañadas de reducción de personal y cambios en la supervisión y segregación de funciones, que pueden traer cambios en los riesgos asociados con el control interno.

- *Cambio en pronunciamientos contables:* La adopción de un nuevo pronunciamiento contable o un cambio en los ya existentes, puede afectar los riesgos relacionados con la preparación de los estados financieros.

- *Personal con mucha antigüedad en el puesto:* Una persona con mucha antigüedad en el puesto puede ignorar los controles por exceso de confianza, inercias o vicios adquiridos.

- *Operaciones en el extranjero:* La expansión o adquisición de operaciones en el extranjero, crean nuevos riesgos que pueden impactar el control interno, por ejemplo, cambio en los riesgos considerados en las operaciones en moneda extranjera.

El auditor deberá obtener un entendimiento suficiente de los procesos de evaluación de riesgos de la entidad, con el objeto de conocer como la Administración considera los riesgos relevantes respecto a los objetivos de los reportes financieros y qué acciones está tomando para minimizar esos riesgos. Este entendimiento debe incluir en adición a lo mencionado anteriormente, un conocimiento de cómo la Administración estima los riesgos, cómo mide la probabilidad de ocurrencia de los mismos y cómo los relaciona con los estados financieros. La administración puede iniciar planes o acciones para mitigar riesgos específicos o puede decidir aceptar un riesgo por el costo que puede implicar el corregirlo u otras consideraciones.

La evaluación de riesgos de la entidad difiere de la consideración de riesgos de auditoría que realiza el auditor en una auditoría de estados financieros. El propósito de la evaluación de riesgos de la entidad es el de identificar, analizar y administrar riesgos que pueden afectar los objetivos de la entidad, en cambio en una auditoría de estados financieros, el auditor identifica los riesgos y califica los riesgos inherentes y de control para evaluar la probabilidad de que un error significativo pueda existir en los estados financieros. (Ver Boletín 3030, Importancia relativa y riesgo de auditoría).

C) Los sistemas de información y comunicación

Los sistemas de información relevantes a los objetivos de los reportes financieros, los cuales incluyen el sistema contable, consisten en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica. La calidad de los sistemas generadores de información afecta la habilidad de la gerencia en tomar las decisiones apropiadas para controlar las actividades de la entidad y preparar reportes financieros confiables y oportunos.

Para que un sistema contable sea útil y confiable, debe contar con métodos y registros que:

- a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la Administración.
- b) Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c) Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.

d) Registren las transacciones en el periodo correspondiente.

e) Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

Los sistemas de comunicación incluyen la forma en que se dan a conocer las funciones y responsabilidades relativas al control interno de los reportes financieros, por lo que el auditor debe obtener un entendimiento de las formas que la entidad utiliza para informar las funciones, responsabilidades y cualquier aspecto importante con relación a la información financiera.

D) Los procedimientos de control

Los procedimientos y políticas que establece la Administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr en forma eficaz y eficientemente los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control. El hecho de que existan formalmente políticas o procedimientos de control, no necesariamente significa que éstos estén operando efectivamente. El auditor debe evaluar la manera en que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos, su uniformidad de aplicación, qué persona las ha llevado a cabo y, finalmente, basado en dicha evaluación, concluir si están operando efectivamente.

Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de la organización y del procesamiento de las transacciones. También pueden estar integrados por componentes específicos del ambiente de control, de la evaluación de riesgos y de los sistemas de información y comunicación. Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.

Los procedimientos de control de carácter detectivo tienen como finalidad detectar los errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones, no hubieran sido identificados por los procedimientos de control preventivos.

Los procedimientos de control están dirigidos a cumplir con los siguientes objetivos:

- a) Debida autorización de transacciones así como de actividades.
- b) Adecuada segregación de funciones y, a la par, de responsabilidades.
- c) Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.
- d) Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.
- e) Verificaciones independientes de la actualización de otros y adecuada valuación de las operaciones registradas.

E) La vigilancia

Una importante responsabilidad de la Administración es la de establecer y mantener los controles internos, así como el vigilarlos, con objeto de identificar si éstos están operando efectivamente y si deben ser modificados cuando existen cambios importantes.

La vigilancia es un proceso que asegura la eficiencia del control interno a través del tiempo, e incluye la evaluación del diseño y operación de procedimientos de control en forma oportuna, así como el aplicar medidas correctivas cuando sea necesario. Este proceso se lleva a cabo a través de actividades en marcha (en el momento que se llevan a cabo las operaciones normales), evaluaciones separadas o por la combinación de ambas. La existencia de un departamento de auditoría interna o de una persona que realice funciones similares, contribuye en forma significativa en el proceso de vigilancia. Este proceso debe incluir el uso de información o comunicaciones pertenecientes a entidades externas como pueden ser cartas donde los clientes se quejan o un registro de comentarios, los cuales pueden indicar problemas o subrayar áreas donde se necesita mejorar. También la Administración, podrá considerar comunicaciones de los auditores externos relativas al control interno dentro de las actividades de vigilancia.

El auditor debe obtener un entendimiento de los tipos de actividades que la entidad lleva a cabo para vigilar el adecuado funcionamiento del control interno sobre la información financiera, incluyendo cómo esas actividades son utilizadas para iniciar acciones correctivas y, en el caso de que requiera evaluar la función del departamento de auditoría interna, deberá aplicar los procedimientos establecidos en el Boletín 5040, Procedimientos de auditoría para el estudio y evaluación de la función de auditoría interna de esta misma Comisión.”

3.2.3. Estudio y Evaluación del Control Interno

Como se había mencionado con anterioridad en este tema si el control interno es bien diseñado, implementado y ejecutado, la planeación resultara más sencilla ya que se tendrá mayor confiabilidad en el mismo. Para comprobar ello es necesario realizar el estudio y evaluación del control

interno que una Compañía diseña para lograr con ello sus objetivos propuestos.

El estudio se refiere al examen del mismo, es decir, la indagación y análisis del control interno existente; por otro lado la evaluación es la conclusión a la que llega el auditor mediante el juicio que se forma tras recibir los resultados del estudio del control interno.

Existen tres métodos para realizar el estudio del control interno, los cuales se mencionan y describen a continuación:

Método Descriptivo: Básicamente se refiere a la formulación de un memorando donde se describe en forma fluida los pasos o procedimientos de un aspecto operativo o ciclo de transacción. (Ciclo de ventas, Compras o Gastos, Nómina, etc.)

Método de Cuestionarios: En este método el auditor elabora previamente una relación de preguntas sobre aspectos básicos de la operación a investigar; este se realiza en base a la experiencia que el auditor haya tenido durante su vida profesional. Por lo regular estas preguntas se formulan de tal manera que al obtener una respuesta negativa advierta debilidades en el control interno; es necesario obtener explicaciones amplias que hagan suficientes las respuestas.

Método Gráfico: Consiste en la esquematización de las operaciones en donde se indican y explican los flujos de las mismas.

Actualmente en una firma de prestigio es usual que se empleen los tres métodos ya que se obtienen mejores resultados que soportan las conclusiones emitidas. En conclusión el estudio consta de dos etapas: La

investigación con los funcionarios y empleados para describirlo, graficarlo o resolver el cuestionario; y walkthrough de las operaciones para verificar si realmente corresponde a lo indagado con el personal de la Compañía.

Como se comento anteriormente la evaluación es la conclusión a la que llega el auditor respecto si el control interno es bueno o defectuoso.

La forma en que el auditor puede determinar si el control interno es bueno o defectuoso es por medio de la comparación de estándares ideales de control interno contra el que la Compañía tiene implementado.

Oportunidad y Alcance

Seria obvio que el estudio y evaluación del control interno se realizara antes de la planeación de la auditoría, sin embargo, en la práctica y por necesidad se realiza durante el desarrollo de la auditoría.

En cuanto al alcance podríamos clasificarlo en dos posibilidades para su determinación: 1) cuando se realiza por primera vez una auditoría ya que resulta conveniente efectuarlo totalmente, abarcando todos los aspectos posibles en relación con el trabajo de auditoría. 2) en auditorias recurrentes pues se conocen los aspectos clave, los cuales se pueden revisar en un año y tal vez al siguiente año los aspectos restantes, complementado con ratificaciones generales a los aspectos en los que no se profundiza por el conocimiento anterior o en los que hubieren mostrado cambios.

3.2.4. Informe del Control Interno

Por lo regular cuando se realiza el estudio y evaluación del control interno el auditor puede encontrar deficiencias en el mismo, las cuales pueden ser de

interés para la Compañía, a estas deficiencias las Normas de Auditoría las llama “situaciones a informar”. Estas situaciones a juicio del auditor pueden representar deficiencias importantes que pudiesen afectar a la información financiera que emita la Compañía, por ello deben ser informadas.

La comunicación se debe realizar con personal de alto nivel jerárquico o bien con la persona que contrato los servicios de la firma; dicha comunicación debe ser por escrito y debe quedar perfectamente documentada en los papeles de trabajo.

Cabe señalar que el objetivo del auditor es emitir una opinión sobre los estados financieros, por lo que no es obligado a investigar y encontrar situaciones que informar, sin embargo, debe estar al tanto de ellas a través de la evaluación de los elementos del control interno ya que como parte del trabajo del auditor es proporcionar sugerencias que permitan mejorar la estructura del control interno existente.

Forma y contenido del informe

Según las Normas de Auditoría en su Boletín 3050, el informe debe contener:

(21)

- La indicación de que el propósito de la auditoría es el de emitir una opinión sobre los estados financieros y no el de proporcionar una seguridad del funcionamiento de la estructura del control interno.
- Los aspectos considerados como "situaciones a informar".
- Las restricciones establecidas para la distribución de tal comunicación.

(21) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

Dado el riesgo de interpretaciones erróneas con respecto al grado limitado de seguridad, al afirmar que no se identificaron "situaciones a informar" durante la auditoría, el auditor deberá evaluar cuidadosamente esta situación antes de incluir tal aseveración en su informe.

El auditor deberá considerar si debe comunicar los asuntos importantes durante el curso de la auditoría o al concluirla, en función de la urgencia de una acción correctiva inmediata.

El contenido de este boletín no limita al auditor de la posibilidad de comunicar a su cliente situaciones y sugerencias con respecto a actividades que van más allá de los asuntos relacionados con la estructura del control interno.

3.3. PLANEACIÓN

3.3.1. Definición y Generalidades de la Planeación

Así como el control interno es de gran importancia en la auditoría, la planeación es de vital importancia ya que si se sabe que hacer y como hacerlo desde el principio se obtendrán mejores resultados; a continuación mencionaremos la definición de planeación que Mendivil Escalante escribe en su libro "Elementos de Auditoría" (22)

"Planear el trabajo de auditoría es decidir previamente cuales son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en que oportunidad se van a aplicar y cuales son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados"

(22) Mendivil Escalante Víctor Manuel, Elementos de Auditoría, ECAFSA 27ª Edición, México 2000

Como se puede observar y habíamos mencionado anteriormente el saber que hacer (procedimientos) y como hacerlo (oportunidad y alcance) son puntos clave que deben dejarse documentados en la etapa de la planeación; para ello es importante fijar dos situaciones: que el servicio quede claramente contratado y que se tenga conciencia plena de que se esta en aptitud de prestarse.

Adicionalmente podemos mencionar que la planeación conlleva la designación del personal y durante el desarrollo de la auditoría la supervisión del mismo.

3.3.2. Entendimiento del Negocio

Para poder hablar del entendimiento del negocio antes tenemos que aterrizar en que momento de la planeación estamos para ello mencionaremos las tres principales etapas de la planeación:

1. Indagación de aspectos generales y particulares de la Compañía a auditar: en esta etapa entenderemos todas las aquellas cosas que caracterizan a la Compañía, lo cual nos ayudara a detectar aspectos específicos que se deberá cubrir en la planeación de la auditoría.
2. Estudio y Evaluación del Control Interno: Etapa se suma importancia en la planeación la cual nos ayudara para saber el alcance y oportunidad que tendrán nuestros procedimientos de auditoría. (Ver tema relacionado dentro de este trabajo de investigación)
3. Programación del trabajo: Consta de la elaboración del programa de trabajo el cual delimitara los trabajos específicos a realizar para la

obtención de la evidencia suficiente y competente que respaldar nuestra opinión.

Una vez comentadas las etapas principales de la Planeación podemos observar que el entendimiento del negocio recae en la primera etapa, de la cual señalaremos lo siguiente:

El entendimiento del negocio como su nombre lo indica es tener un panorama general de la Compañía a auditar. Comúnmente se concreta una entrevista con personal de alto nivel jerárquico pudiendo ser: el Contador General, Contralor o Director del área de Finanzas, personas que tienen un criterio amplio sobre los objetivos de la Compañía; con ellos el auditor documentara entre otras cosas los objetivos del negocio, fortalezas, debilidades, alianzas, factores y/o riesgos tanto internos como externos que afecten en el cumplimiento de los objetivos, sistemas de computación, emisión de información, etc.

A continuación presentaremos una clasificación estructurada de tal manera se pueda identificar fácilmente los aspectos antes comentados:

1. **Características jurídicas:** relativo a los aspectos estatutarios que la Compañía ha celebrado desde su creación. (acta constitutiva, poderes otorgados, tipo de sociedad, actas de asamblea, etc.)
2. **Situación fiscal:** Contribuciones a las que la Compañía esta obligada, supuestos fiscales en los que la Compañía recae pudiendo obtener de ellos una obligación o beneficio.
3. **Características Comerciales:** visión del producto terminado en el mercado, giro de la Compañía, volumen de ventas, principales compañías en competencia.

-
4. **Características Financieras:** Estructura de capital, método de participación, resultados de los últimos años.
 5. **Contabilidad:** Flujo general del registro de transacciones, pólizas, auxiliares de compras, ventas, diario mayor, sistemas manuales y/o electrónicos, información que se genera al cierre del periodo, etc.
 6. **Almacenes:** control de entradas, salidas, existencias, distribución, número y localización de ellos.
 7. **Aspecto laboral:** número de empleados tanto sindicalizados como de confianza, prestaciones otorgadas, tipos de contratos, contingencias laborables.
 8. **Aspectos generales:** controles generales en el resguardo de dinero, opiniones de otros auditores, contingencias relacionadas a las operaciones de la Compañía, etc.

Con este conocimiento el auditor tiene una fuente amplia de información que le permite encaminar la planeación hacia una revisión más ágil y efectiva.

Como siguiente punto es el estudio y evaluación del control interno el cual se ve beneficiado siempre y cuando se haya logrado un entendimiento del negocio exitoso ya que el auditor tendrá la posibilidad de conocer con mayor exactitud las operaciones y por lo tanto los tipos de operaciones que una Compañía de determinado giro pueda tener.

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo. Este es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar, la oportunidad con que se han de aplicar y la asignación del personal.

La planeación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor debe estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados mismos del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos.

La supervisión

Como en todo trabajo organizado existe una designación de personal ya que habrá actividades que no requieran de mayor experiencia y que según las diferentes categorías de personal en una firma de auditores pueda realizar. Dicha designación requiere ser supervisada en todo momento. Hay que recordar que la supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado, esto quiere decir que entre mayor sea la categoría del personal involucrado la supervisión será mínima y viceversa.

La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoría.

No sólo hay que atender a la experiencia para decidir sobre el grado de supervisión a ejercer; también hay que considerar el grado de entrenamiento técnico y capacidad profesional como auditor. Una persona puede tener un alto grado de preparación técnica escolar y, sin embargo, carecer de la aptitud profesional como auditor y por lo mismo, requerir de mayor supervisión que otros con menos preparación técnica pero con mayor aptitud para el trabajo de auditoría.

La supervisión debe llevarse acabo en todo momento para ello haremos referencia a las Normas de Auditoría en su boletín 3040 “Planeación y Supervisión de la Auditoría”, donde nos menciona en que consiste dicha supervisión: (23)

La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo.

La supervisión en la etapa de planeación de la auditoría comprende:

- a) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados. Si por alguna razón existe cierta capacidad inferior o superior a la requerida, se corregirá con mayor supervisión en el primer caso o con una supervisión menor, pero directa, del contador público que dictamina, en el segundo.
- b) La revisión del plan general de trabajo, así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen, con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlos, para asegurarse de que se darán los pasos necesarios tendientes a lograr un trabajo de máxima calidad profesional.
- c) Discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado. En esta etapa se evalúan los alcances de los procedimientos que se van a aplicar en cada una de las áreas para ajustarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno del cliente y con los objetivos del trabajo. En este aspecto la supervisión es muy importante, porque con ello se da cumplimiento a la

(23) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

norma de auditoría que obliga a adecuar las pruebas en función del control interno existente.

d) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.

La supervisión en las diferentes fases de la ejecución de la auditoría comprende:

a) Revisión del programa de auditoría, preparado con base en el resultado del estudio y la evaluación del control interno, así como las modificaciones que se hagan durante el desarrollo de la auditoría.

b) Explicación a los auditores, de acuerdo con el grado de experiencia que cada uno tenga, de la forma en que debe realizarse el trabajo, los elementos del cliente con que se cuenta para efectuarlo y el tiempo estimado para la realización de las pruebas de auditoría. Durante esta explicación debe darse a los auditores de menor experiencia una idea del papel que juega dentro del todo, la prueba que les ha sido asignada, con objeto de que no pierdan el objetivo y el sentido de proporción del procedimiento que van a realizar.

c) Presentación de los auditores al personal del cliente con el que van a tratar y explicación de los sistemas contables, registros y demás elementos con los que van a trabajar.

d) Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los auditores, y aclaración oportuna de las dudas que les van surgiendo en el transcurso de su trabajo, evitando de esta manera que por falta de solicitud de aclaraciones se vaya a realizar un trabajo que no sea efectivo para el objetivo que se persigue.

e) Control del tiempo invertido por cada uno de los auditores, analizando las variaciones contra el presupuestado. La vigilancia oportuna de estas variaciones puede detectar ineficiencias, o áreas en las que se requiera modificar el programa de auditoría.

f) Revisión oportuna y minuciosa de todos los papeles de trabajo preparados por los auditores de niveles inferiores. Si las pruebas no fueron realizadas satisfactoriamente, se exigirán pruebas adicionales que deben realizarse para completar el trabajo. Esta revisión debe ser fundamentalmente del contenido pero también abarca la forma en que se prepararon los papeles, para dejar constancia del trabajo en la forma más efectiva posible.

La supervisión en la etapa de la terminación del trabajo comprende:

a) Revisión final del contenido de los papeles de trabajo para cerciorarse de que éstos están completos y de que se ha cumplido con las normas de auditoría.

b) Revisión y aprobación del contador público que dictamina el informe que resulta del trabajo de auditoría realizado. En esta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encontraron y que deben estar reflejados en los papeles de trabajo; las soluciones que se les dieron y la forma en que se reflejan en los estados financieros en el dictamen.

c) Es recomendable que antes de emitir el informe, una persona del despacho, pero ajena al trabajo específico, revise los borradores y ciertos papeles, a fin de satisfacerse de que se ha cumplido con todas las normas de auditoría y que la opinión que se pretende emitir está justificada y debidamente amparada por el trabajo realizado.

Debe dejarse en los papeles de trabajo evidencia de la supervisión ejercida. La evidencia de la supervisión debe quedar incluida en los papeles de trabajo; sin embargo, parte de ella puede quedar en cartas al cliente o memorandos de carácter interno sobre problemas específicos.

3.3.3. Procesos Clave a Revisar

Al hablar de los procesos clave a revisar nos referimos a todas aquellas clases de transacción que una Compañía realiza, es decir, los ciclos o procesos que se involucran para realizar su operación cotidiana, ejemplo de estos son: ciclo de ventas, ciclo de nominas, ciclo de compras, por mencionar los más básicos.

Sin embargo, existirán ciclos que por ende son más importantes que otros, sobre los cuales recae toda o parte de la operación de la Compañía. Estos ciclos para su registro involucran cuentas de balance o resultados las cuales se revisaran pero no en su totalidad, sino las que tengan mayor importancia relativa y riesgo probable de que contengan errores.

Según el Boletín 3030 de las Normas de Auditoría “Importancia Relativa y Riesgo de Auditoría” estos preceptos se definen como: ⁽²⁴⁾

Importancia Relativa: Representa el importe acumulado de los errores y desviaciones de principios de contabilidad, que podrían contener los estados financieros sin que, a juicio del auditor y a la luz de las circunstancias existentes, sea probable que se afecte el juicio o decisiones de las personas que confían en la información contenida en dichos estados.

(24) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

Adicionalmente se debe juzgar el efecto cualitativo en relación de los EEFF tomados en conjunto y algunos aspectos cualitativos tales como: una revelación o presentación inadecuada, la importancia de un rubro específico para la empresa en particular.

El auditor debe establecer el límite de la Importancia relativa basado en su juicio profesional, considerando las necesidades o expectativas de un usuario normal y razonable de los estados financieros auditados.

Riesgo de Auditoría: representa la posibilidad de que el auditor pueda dar una opinión sin salvedades, sobre unos estados financieros que contengan errores y desviaciones de los principios de contabilidad, en exceso a la importancia relativa.

El riesgo de Auditoría esta integrado por tres riesgos diferentes que a continuación se explican:

- Riesgo inherente.- Representa el riesgo de que ocurran errores importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio, **en función de las características o particularidades de dicho rubro** (cuenta, saldo o grupo de transacciones) o negocio, sin considerar el efecto de los procedimientos de control interno que pudieran existir.
- Riesgo de control.- Representa el riesgo de que los errores importantes (que excedan a la importancia relativa al agregarse a otros errores) que pudieran existir en un rubro específico de los estados financieros, **no sean prevenidos o detectados**

oportunamente por el sistema de control interno contable en vigor.

- **Riesgo de detección.- Representa el riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten los posibles errores importantes que hayan escapado a los procedimientos de control interno.**

La aplicación de estos conceptos determina la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a utilizar. El auditor debe considerar de utilizar dichos términos tanto al planear y diseñar los procedimientos como al evaluar la presentación de los estados financieros; ya que a través de ellos se obtendrá la evidencia suficiente y competente que servirán para evaluar y respaldar la opinión que se de a dichos estados financieros.

De no considerarse la importancia relativa y el riesgo de auditoría el auditor puede llegar a la etapa final de la auditoría y darse cuenta que el alcance de sus procedimientos no fue suficiente para cerciorarse de la razonabilidad de los estados financieros y por lo tanto emitir una opinión errónea o bien no sustente la opinión dada.

El auditor debe de determinar un nivel de precisión o importancia relativa de planeación el cual permita dar una razonabilidad que los estados financieros tomados en su conjunto contienen errores que sumados no son materiales como para emitir una salvedad; es importante determinar un nivel de precisión en la planeación y otro al final del ejercicio ya que esto nos permitirá saber si nuestros procedimientos planeados son suficientes y competentes para respaldar nuestra opinión de lo contrario el auditor tendrá que ampliar algunos procedimientos aplicados. En la actualidad los auditores

aplican diversos métodos para establecer el nivel máximo de errores aceptables para cada rubro de los estados financieros, sin embargo, es obvio que este nivel en todos los casos debe ser menor al nivel de precisión de la planeación.

El riesgo de auditoría que se evalúa en la etapa de planeación es un riesgo general tomando en cuenta su conocimiento en el ramo en que se desenvuelve la Compañía, ambiente de control, giro del negocio, etc. Con ello el auditor podrá concluir si existe o no un riesgo importante de errores significativos y así estará en condiciones para determinar la naturaleza, oportunidad, alcance de los procedimientos, la asignación del personal y el nivel de supervisión que deba llevar la auditoría.

Por lo regular cuando el auditor determina un riesgo alto el personal involucrado es de mayor experiencia o bien asigna una mayor supervisión al proyecto. Asimismo puede causar que se incrementen o modifiquen los procedimientos antes planeados.

CAPITULO

4

**RESULTADOS DEL TRABAJO
PROPUESTO**

4.1. INFORMACIÓN A ENTREGAR

En cualquier trabajo de auditoría es importante que exista un claro entendimiento, tanto del auditor como de su cliente, de los términos y alcance de los servicios, responsabilidad de cada parte, plazos y honorarios, entre otros asuntos, con objeto de que queden debidamente establecidos los derechos y obligaciones de cada una de las partes. La carta propuesta del auditor a su cliente documenta y confirma la prestación del servicio, el objetivo y alcance del mismo, el grado de responsabilidad que asume y la clase de informes que deberá proporcionar.

Los informes y/o información que se emiten como resultado del examen de los estados financieros de la Compañía son los siguientes:

- Dictamen sobre los estados financieros e Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal.
- Carta de recomendaciones a la gerencia (observaciones y sugerencias),
- Archivos preparados por la Compañía, que incluyen los estados financieros, las notas a los mismos y los anexos establecidos por las autoridades fiscales, revisados por auditoría.

4.2. CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

Durante el transcurso de su trabajo, el auditor debe estar al tanto de los asuntos relacionados con el control interno que puedan ser de interés para el cliente, los cuales se identifican como "situaciones a informar". Estas situaciones son asuntos que llaman la atención del auditor y que en su opinión deben comunicarse al cliente, ya que representan deficiencias importantes en el diseño u operación de la estructura del control interno que

podrían afectar negativamente la capacidad de la organización para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera uniforme con las afirmaciones de la Administración en los estados financieros.

Esta comunicación se debe hacer con personas de alto nivel de autoridad y responsabilidad, tales como el consejo de administración, el dueño de la entidad o con quienes haya contratado al auditor, preferentemente por escrito, y deberá ser documentada en los papeles de trabajo.

Como parte de su trabajo, el auditor debe proporcionar sugerencias que permitan mejorar la estructura de control interno existente.

La existencia de "situaciones a informar" con relación al diseño y operación de la estructura del control interno, representa una decisión consciente de la gerencia y, por lo tanto, es responsabilidad de la gerencia tomar las decisiones con respecto a los costos a ser incurridos y los beneficios relacionados.

Los siguientes son ejemplos de posibles "observaciones y sugerencias a informar":

Deficiencias en el diseño de la estructura del control interno

- Ausencia de una adecuada segregación de funciones, acorde con los objetivos de control establecidos
- Falta de revisión y aprobación adecuada de las transacciones, pólizas contables o reportes emitidos.
- Procedimientos inadecuados para la evaluación y aplicación adecuada de las NIF.
- Medidas deficientes para la protección de activos.

-
- Fallas en el diseño del sistema para suministrar información completa, correcta, congruente y oportuna con los objetivos y necesidades de la entidad.

Deficiencias en la operación de la estructura del control interno

- Fallas en el suministro oportuno de información completa, correcta de acuerdo con los objetivos de la entidad, como consecuencia de omisiones en la aplicación de los procedimientos de control.
- Violación intencional de los controles establecidos, por parte de personal de alto nivel jerárquico, en detrimento de los objetivos de control.
- Fallas en la protección de los activos, contra pérdidas, daños o uso indebido de los mismos.
- Fallas en la ejecución de funciones que son parte de la estructura del control interno, tales como preparación o revisión oportuna de conciliaciones.
- Aplicación indebida de principios de contabilidad con la intención de distorsionar la información financiera.
- Falta de capacidad y entrenamiento de los empleados o funcionarios para el adecuado desarrollo de sus actividades.

Ejemplo de carta introductoria al informe sobre asuntos relacionados con la estructura del control interno

Al Consejo de Administración
de _____:

Con relación a nuestro examen de los estados financieros de _____ por el año terminado el _____, hemos evaluado la estructura del control interno de la Compañía, únicamente hasta el grado que consideramos necesario para tener una base sobre la cual determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría, aplicadas en nuestro examen de los estados financieros.

Nuestra evaluación de la estructura del control interno no comprendió un estudio y evaluación detallada de ninguno de sus elementos, y no fue ejecutada con el propósito de desarrollar recomendaciones detalladas o evaluar la eficacia con la cual la estructura del control interno de la Compañía permite prevenir o detectar todos los errores e irregularidades que pudieran ocurrir. Los asuntos tratados aquí fueron considerados durante nuestro examen y no modifican nuestra opinión fechada el _____ sobre dichos estados financieros. El informe adjunto también incluye comentarios y sugerencias con respecto a otros asuntos financieros y administrativos, los cuales notamos durante el curso de nuestro examen de los estados financieros.

Todos estos comentarios se presentan como sugerencias constructivas para la consideración de la Administración, como parte del proceso continuo de modificación y mejoramiento de la estructura del control interno existente y de otras prácticas y procedimientos administrativos y financieros.

Este informe es para uso exclusivo de la Administración de la Compañía y no debe ser utilizado con ningún otro fin.

Deseamos expresar nuestro agradecimiento por la cortesía y cooperación extendida a nuestros representantes durante el curso de su trabajo. Nos agradecería discutir estas recomendaciones en mayor detalle, de ser necesario y, asimismo, proporcionar la ayuda necesaria para su implantación.

Muy atentamente,

Firma del auditor

4.3. AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES

Antes de abordar las responsabilidades del auditor y la compañía ante el registro de los ajustes y/o reclasificaciones daremos una breve explicación de lo que significa cada una de ellas:

- **Ajustes:** es el registro contable que corrige los errores que la compañía tuvo al registrar o no una transacción; los ajustes afectan directamente al resultado del ejercicio; por ejemplo: corrección de la depreciación del ejercicio, registro de la reserva de cuentas de cobro dudoso, etc.
- **Reclasificaciones:** Utilizadas comúnmente para corregir errores de registro o dar presentación a los diferentes rubros de los estados financieros; estas no afectan al resultado del ejercicio ya que dichas reclasificaciones se realizan en un mismo estado financiero, por ejemplo: neteo de cuentas intercompañías en el balance o bien agrupación de gastos o ingresos.

Es requerido que la administración de la compañía se responsabilice de los ajustes de auditoría e informe a su departamento de auditoría y/o contabilidad, sobre cualquier ajuste de auditoría que no hayan sido corregidos.

A continuación se presentan algunos puntos que el auditor debe ejercer para asegurar el trabajo realizado así como delimitar responsabilidades del mismo:

- El auditor debe asegurarse que el cliente entienda su responsabilidad respecto de los ajustes de auditoría; en particular, que la administración es responsable de ajustar los estados financieros para corregir errores importantes y de afirmar que los efectos de cualquier error que quede sin corregir no sean importantes. Dicho entendimiento por parte de la administración debe ser documentado en la carta convenio.
- Al terminar la auditoría, la carta de confirmación o representación del cliente debe incluir la confirmación de la administración, de que ha considerado todos los ajustes que le informó el auditor y de que ha concluido que los ajustes que quedaron sin corregir (mismos que deben anexarse a la carta de representación) no son importantes de manera individual ni en su conjunto.
- Se requiere que el auditor informe al departamento de auditoría y/o contabilidad sobre cualquier ajuste sin corregir que la administración hubiera determinado como poco importante, tanto de manera individual como en su conjunto.

A continuación mencionamos las cédulas en las cuales el auditor se vale para presentar las Diferencias de Auditoría:

-
- Resumen de Diferencias de Auditoría No Corregidas
 - Resumen de Diferencias de Auditoría Corregidas y
 - Resumen de Omisiones y Otros Errores en la Presentación y Revelación. (cedula en la cual el auditor presenta sus reclasificaciones para efectos de presentación a los estados financieros de la Compañía)

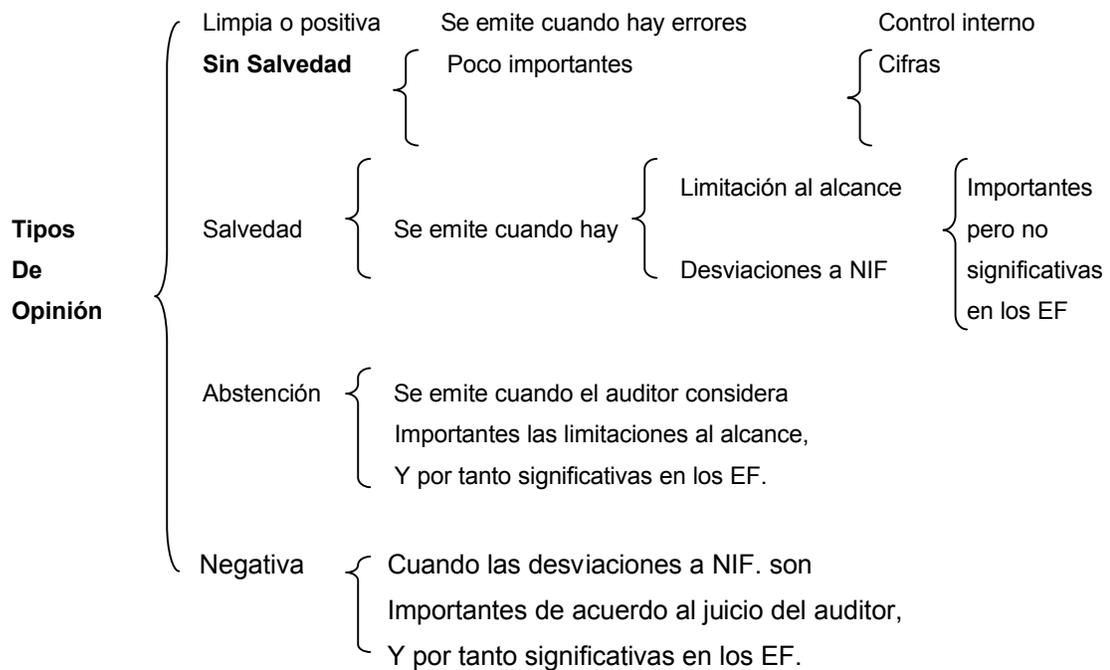
4.4. OPINIÓN E INFORME

Opinión

La opinión también conocida como dictamen es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión (Código de ética; Normas de Información Financiera; y Normas y Procedimientos de Auditoría), relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

La opinión del dictamen de estados financieros deberá establecer claramente si los Estados Financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de acuerdo con las Normas de Información Financiera.

Los dictámenes u opiniones pueden ser como se muestran en la siguiente página:



La estructura o cuerpo de una opinión limpia básicamente radica en tres párrafos:

1. Alcance
2. Descriptivo o Alcance
3. Opinión

Esta misma estructura contiene aseveraciones que a continuación mencionaremos por cada párrafo:

Del primer párrafo tenemos:

“He examinado el estado de situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros

son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.”

Las aseveraciones que incluye el primer párrafo son tres:

- El auditor acepta que a revisado cuatro Estados Financieros básicos
- Que los EEFF son responsabilidad de la empresa
- Su única responsabilidad es emitir una opinión sobre los mismos

Del segundo párrafo tenemos:

“Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de las NIF utilizadas, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.”

Las aseveraciones que incluye el segundo párrafo son cinco:

-
- Mis exámenes fueron realizados de acuerdo a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (estas fueron el sustento técnico del examen por lo que significa que se cumplió con los requisitos de norma personal, trabajo e información).
 - Que la auditoría planeada y llevada a cabo para tener la seguridad de que los estados no tienen errores importantes y están de acuerdo con NIF.
 - Examen se efectuó mediante pruebas selectivas. (Por lo que el auditor solo se compromete a defender lo que reviso)
 - La auditoría incluye la evaluación de las NIF y las estimaciones significativas efectuadas por la entidad. (característica de la contabilidad – provisionalidad)
 - La auditoría proporciona bases razonables para emitir una opinión

Del tercer párrafo tenemos:

“En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera.”

Las aseveraciones que incluye el segundo párrafo son dos:

- El párrafo de opinión expresa que los estados financieros están presentados razonablemente (conclusión a la que llega el auditor) y,
- Que son preparados de conformidad con las NIF.

Debido a que la elaboración de una auditoría culmina en una opinión y esta se alinea a las Normas de Auditoría, la opinión debe de contener forzosamente estos tres párrafos cuando sea limpia, es decir, su presentación conforme a NIF.

Párrafo de Énfasis

Existen circunstancias en las que es necesario que el auditor haga énfasis en su dictamen sobre un hecho importante que debe revelarse en los estados financieros y sus notas. Esas aclaraciones o menciones no implican salvedades. Algunos de estos casos se pueden presentar cuando:

- Existan contingencias no cuantificables, tales como demandas, problemas de continuidad del negocio en marcha, etcétera.
- Existan cambios en la aplicación de las NIF o en los métodos de aplicación de las reglas particulares o ajustes a resultados de ejercicios anteriores por corrección de errores.
- Existan operaciones importantes con partes relacionadas, empresas en etapa preoperativa, en liquidación, fusiones, escisiones, etcétera.

Estas revelaciones como anteriormente se menciono no ameritan una salvedad, por lo que el auditor debe de presentarlas en el cuerpo del dictamen antes de la opinión, con ello se entiende que la opinión puede integrarse de hasta cuatro párrafos principales obviamente variando el (os) párrafo(s) de énfasis.

Como se menciona anteriormente, existen opiniones con salvedades las cuales se originan en los siguientes casos:

- Cuando existe una violación de las NIF o limitación de alcance de auditoría
- El dictamen negativo se origina en violación grave a NIF
- El dictamen de abstención de opinión en limitación significativa al alcance de la auditoría

Pronunciamientos a la opinión con salvedad

En algunos casos, el auditor no se encuentra en posibilidad de rendir un dictamen sin salvedades, debido a que durante su examen encontró desviaciones en la aplicación de NIF o se presentaron limitaciones en el alcance de su trabajo, por lo cual no pudo aplicar todos los procedimientos de auditoría que consideró necesarios en las circunstancias, por lo que deberá emitir, según sea el caso, una opinión con salvedades, una abstención de opinión o una opinión negativa.

Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades debe revelar en uno o más párrafos, dentro del cuerpo del dictamen, todas las razones de importancia que las originaron e indicar inmediatamente después de la expresión “en mi opinión” la frase “excepto por” o su equivalente, haciendo referencia a dichos párrafos.

Los párrafos antes mencionados deben revelar, en su caso, los efectos netos de las salvedades en los estados financieros; si las salvedades no pueden cuantificarse razonablemente, así deberá indicarse en el dictamen.

Anteriormente mencionábamos que pueden existir dos tipos de salvedades, una cuando existen desviaciones a las NIF y la otra cuando se tienen limitaciones al alcance, a continuación se presentan un ejemplo de cada una de ellas:

Con desviaciones a los NIF

“He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__ y 20__, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de las Normas de Información Financiera utilizadas, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

Según se explica en la Nota __ a los estados financieros, la estimación para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 20__ y 20__ no incluye saldos de dudosa recuperación por \$ XXX y \$ XXX, respectivamente.

En mi opinión, excepto por la insuficiencia en la estimación para cuentas incobrables que se menciona en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__ y 20__, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera.”

Con limitaciones al alcance: (Cuando es el primer año que se audita)

“He examinado el estado de situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

Excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con

las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de las Normas de Información Financiera utilizadas, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Debido a que fui contratado como auditor de la compañía en fecha posterior al cierre del ejercicio de 20__ (último año), no observé los inventarios físicos y debido a la naturaleza de los registros contables, no pude satisfacerme a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría del importe de los inventarios y del costo de ventas del ejercicio.

En mi opinión, excepto por el efecto de los ajustes que pudiese haber determinado, si hubiese presenciado los inventarios físicos finales. Según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera.”

Pronunciamientos a la opinión con abstención de opinión

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado en forma tal que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades. En este caso, deberá indicar todas las razones que dieron lugar a dicha abstención.

El hecho de abstenerse de opinar, no eximirá al auditor de la obligación de incluir todas las salvedades derivadas de desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera.

Cuando se emite un dictamen con abstención de opinión, además de modificar la redacción del último párrafo del modelo de dictamen, se debe omitir la afirmación de la responsabilidad del auditor incluida en el primer párrafo y, adicionalmente, eliminar el segundo párrafo o modificar su redacción de acuerdo a las circunstancias de cada caso en particular, sin incluir la aseveración relativa a que el examen proporciona una base razonable para sustentar la opinión.

Un ejemplo de abstención de opinión, es cuando es el primer año que se audita:

“Fui contratado para examinar el estado de situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20___, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de las Normas de Información Financiera utilizadas, de las estimaciones

significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Mi examen reveló que los saldos de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 20__, que ascienden a \$ XXX y que representan un __% de los activos totales, requieren de una depuración integral, por lo que no pude cerciorarme de su razonabilidad.

Debido a la limitación en el alcance de mi trabajo que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia de los efectos que pudiera tener la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__, considerados en su conjunto.”

Pronunciamientos a la opinión negativa

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como consecuencia de su examen, encuentra que los estados financieros no están de acuerdo con las NIF y las desviaciones son a tal grado importantes, que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

Al igual que la abstención de opinión, el hecho de expresar una opinión negativa no eximirá al auditor de la obligación de mencionar todas las salvedades derivadas de las limitaciones en el alcance de su trabajo.

En caso de existir una opinión negativa no se deben expresar opiniones parciales sobre partidas individuales de los estados financieros, en vista de que la haría contradictoria y confusa. En la siguiente página se presenta un ejemplo de una opinión negativa:

“He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__ y 20__, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

Como se menciona en la Nota X, los estados financieros adjuntos no reconocen los efectos de la inflación en la información financiera, según lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales, aunque no fueron cuantificados, se consideran importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios, de la inversión de los accionistas y de la posición monetaria promedio mantenida durante ambos ejercicios.

En mi opinión, debido a la falta del reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se menciona en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados no presentan la situación financiera de Compañía X, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 20__ y 20__, ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera”.

4.4.1. Pronunciamientos emitidos Recientemente

Hasta mayo de 2004, la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) se encargó de emitir la normativa contable en México, contenida en los boletines de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Boletines), que se consideran normas, y en las Circulares, que se consideran opiniones o interpretaciones.

A partir del 1o. de junio de 2004, se entregó esta función al Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), que es un organismo cuyos objetivos son desarrollar Normas de Información Financiera (NIF) en México, que sean útiles tanto para emisores como para usuarios de la información financiera, así como lograr la mayor convergencia posible con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hasta diciembre de 2005, el CINIF emitió ocho NIF de la serie A y una de la serie B, por lo que, actualmente, las NIF incluyen tanto las emitidas por el CINIF como los Boletines y Circulares emitidos por la CPC, que no hayan sido modificados, substituidos o derogados por las nuevas NIF.

Los principales cambios, contenidos en las NIF emitidas, que entran en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1o. de enero de 2006, son los siguientes:

- (a) Inclusión en resultados, en vez de en capital contribuido, de las donaciones recibidas.
- (b) Eliminación de partidas especiales y extraordinarias, clasificando las partidas del estado de resultados como ordinarias y no ordinarias.
- (c) Reconocimiento retroactivo de los efectos de cambios en normas particulares.
- (d) Revelación de la fecha autorizada para la emisión de los estados financieros, así como del funcionario u órgano que autorizó su emisión.

Informe Fiscal

Fundamentado en el artículo 52 fracción III del Código Fiscal de la Federación y el 54 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, este informe debe ser presentado así como con los demás anexos del Sipred. Según el artículo 54 del Reglamento este informe se integrara de la siguiente forma:

- I. Se declara bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los artículos y demás aplicables del Código y de este Reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las Normas de Auditoría, a los estados financieros del Contribuyente correspondiente al periodo que se señale.

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

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

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

- III. Se hará mención expresa de que se verifico el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, así como las cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor a que se refiere el inciso C de la fracción III del artículo 50 de este reglamento detallando cualquier diferencia o pago omitido, independientemente de su importancia relativa. Se entenderá para fines de esta manifestación que en el caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los

empleados y trabajadores del contribuyente se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examen, conforme a las Normas de Auditoría.

- IV. Se manifestara haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:
- a) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.
 - b) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicio.
 - c) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto del Impuesto al Valor Agregado.
- V. Se manifestara haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieran presentado por la diferencia de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, señalando en su caso, el incumplimiento en que hubieran incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.
- VI. Se hará mención expresa que fue revisada en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores.

VII. Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en la documentación a que se refiere el inciso B de la fracción III del artículo 50 de este reglamento, conciliando en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originados por reclasificaciones para su presentación.

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

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

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

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

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

El contador público deberá asentar en el informe su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar.

Para ejemplificar mejor los puntos antes señalados anexaremos un formato que fue utilizado en la presentación del SIPRED 2005 por una firma de auditores:

COMPAÑÍA MODELO, S. A. DE C. V.

Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal

31 de diciembre de 2005

Al Consejo de Administración y a los Accionistas
Compañía Modelo, S. A. de C. V.:

Declaro, bajo protesta de decir verdad, que emito este informe apegándome a lo dispuesto por el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y los aplicables de su Reglamento, y en relación con el examen que practiqué, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, de los estados financieros de Compañía Modelo, S. A. de C. V., por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 2005, sobre los cuales emití mi opinión [sin salvedades, con fecha __ de _____ de 2006, la cual se adjunta como parte de los archivos del Sipred 2005.] [con las salvedades que se indican en mi informe, con fecha __ de _____ de 2006, el cual se adjunta como parte de los Archivos del Sipred 2005.]

Los estados financieros a que se refiere mi dictamen antes mencionado fueron reclasificados y agrupados de acuerdo con los formatos contenidos en los Anexos 1, 2, 3 y 4 del Sipred 2005, que se entrega vía Internet a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Como parte de mi examen, revisé la información adicional preparada por la Compañía, que se incluye en el Sipred 2005. Revisé esta información mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, con los alcances necesarios para poder expresar mi opinión sobre los estados financieros básicos considerados en su conjunto, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México. Con base en mi examen, antes descrito, manifiesto lo siguiente:

1. Examiné la situación fiscal de la Compañía, no habiendo observado omisión alguna en el cumplimiento de las contribuciones fiscales federales a cargo de la Compañía, como contribuyente o retenedor. Los errores y/u omisiones detectados se corrigieron mediante declaraciones complementarias.
2. Revisé, en forma selectiva, las importaciones realizadas de bienes o mercancías que forman parte de los inventarios y/o del activo fijo [de la operación] de la Compañía, las cuales están debidamente amparadas con documentación que comprueba su legal estancia en el país; asimismo, como parte de los procedimientos de auditoría, revisé, en forma selectiva, la documentación comprobatoria debidamente requisitada de las exportaciones realizadas por la Compañía. Mi revisión no incluyó el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías gravadas por los impuestos de importación o de exportación, ni la comprobación del certificado de origen de las mismas. [La Compañía no realizó operaciones de importación o de exportación de bienes o mercancías.]
3. Me cercioré, en forma razonable, de que los bienes y servicios adquiridos fueron recibidos y prestados, respectivamente.

-
4. Verifiqué el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causan por ejercicio, las cuales se incluyen en el Anexo 8 del Sipred 2004, no habiendo determinado diferencia u omisión alguna.
 5. Las partidas incluidas en los Anexos 13, 14, 15, 16, 17 y 18 (Anexos 11, 12, 13, 14, 15 y 16, en el caso de controladas y controladoras) del Sipred 2004 fueron revisadas por el suscrito, considerando su naturaleza y mecánica de aplicación.
 6. Revisé las declaraciones complementarias presentadas en el ejercicio, que modificaron las cifras de ejercicios anteriores, así como por diferencias de impuestos del ejercicio dictaminado, comprobando que fueron presentadas conforme a las disposiciones fiscales. [Durante el ejercicio la Compañía no presentó declaraciones complementarias que modificaran las cifras de ejercicios anteriores.] [Sin embargo, y en virtud de ser la primera auditoría de los estados financieros de la Compañía que practico para efectos fiscales, mi revisión no incluyó el examen de las obligaciones y derechos fiscales anteriores al ejercicio que se dictamina.] [Sin embargo, [Asimismo,] durante el ejercicio se amortizaron pérdidas fiscales de ejercicios anteriores al primero dictaminado por mí para efectos fiscales, por lo que no puedo opinar sobre la razonabilidad de las pérdidas amortizadas.] [De igual manera, con respecto al impuesto al activo del ejercicio, determinado conforme al Artículo 5-A de la ley respectiva, mi examen no incluyó la revisión de la base del cuarto ejercicio inmediato anterior.]
 7. Revisé, en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, en su caso, en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de utilidades a los trabajadores. [No se revisó la determinación de la participación de utilidades a los trabajadores,

debido a que la Compañía no tiene empleados.] [Revisé los cálculos relativos a la participación de utilidades a los trabajadores, no resultando base para su cálculo.]

8. Revisé, en relación con su importancia y sobre bases selectivas, los saldos de las cuentas que se incluyen en los Anexos 5, 6 y 7 del Sipred 2005.
9. Revisé la información relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales. [La Compañía no obtuvo estímulos fiscales ni resoluciones de las autoridades fiscales.]
10. Revisé la retención y entero de los impuestos relativos a las operaciones realizadas con residentes en el extranjero, que se especifican en los Anexos 8 y 12 (Anexos 8 y 9.1, en el caso de controladoras y controladas) del Sipred 2005. [La Compañía no realizó operaciones con residentes en el extranjero.]
11. No tuve conocimiento de enajenaciones de acciones por residentes en el extranjero en las que la Compañía fuera responsable solidario como retenedor de impuestos.
12. Revisé los resultados por fluctuaciones cambiarias, aplicando los procedimientos y alcances que se consideraron necesarios en la auditoría de los estados financieros básicos mencionados en el primer párrafo. [La Compañía no efectuó operaciones en moneda extranjera.]

Cuando el cliente no nos proporcione la documentación de respaldo, aplicable de acuerdo con la LISR, de los precios de transferencia

La Compañía no me proporcionó la documentación relativa a que sus ingresos y deducciones, por operaciones realizadas con partes relacionadas, se efectuaron de acuerdo con los precios o montos que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Cuando el cliente nos proporcione el “estudio de precios de transferencia” o equivalente

La Compañía cuenta con [un estudio relativo] [documentación relativa] a que sus ingresos y deducciones, por operaciones realizadas con partes relacionadas [residentes en el extranjero], [durante 2005] se efectuaron de acuerdo con los precios o montos que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables. Mi revisión no incluyó la razonabilidad [de los resultados del estudio] [de la documentación] antes referido[a] ni del procedimiento seguido para su elaboración.

En mi opinión, la información adicional incluida en los Anexos del Sipred 2005 está presentada razonablemente, de conformidad con las bases de agrupación y revelación prescritas por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal. Dicha información adicional se incluye para uso exclusivo y de análisis por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y no constituye una parte integrante de los estados financieros, necesaria para una presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de operación, de las variaciones en el capital contable (déficit) y de los cambios en la situación financiera.

Este informe se emite para uso exclusivo de la administración de la Compañía, en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en el ejercicio de sus

facultades de comprobación, y, por lo tanto, no se debe presentar o hacer referencia a él para cualquier otro propósito.

México, D. F., a ___ de _____ de 2006.

C. P.

Registro número en la
Administración General de
Auditoría Fiscal Federal

4.5. CIERRE DE LA AUDITORÍA

4.5.1. Ultima Junta sobre el cliente

Una vez concluida la auditoría, el equipo de auditoría (socio, gerentes y encargados) celebra una junta en donde se manifiesta el trabajo que se realizó para ver si este cumplió con las expectativas de la auditoría antes planeada, verificar que los papeles de trabajo se hayan elaborado y documentado conforme a los estándares de la firma, evaluar como se desarrolló y convivió el equipo asignado, verificar el resultado del proyecto conforme a lo presupuestado, entre otros puntos. Con ello el equipo a través del socio concluye con el cierre de la auditoría.

A continuación se anexa un memorando resultado de la última junta sobre el cliente donde se mencionan entre otros los puntos antes descritos:

Fecha:

Asunto: Sesión de cierre de la auditoría a "X"

Con la fecha indicada en el presente memorando nos reunimos el equipo de auditoría con el objetivo de llevar la sesión de cierre de “X” al 31 de diciembre de 2005.

En dicha sesión de cierre participaron las personas que estuvieron involucradas en la auditoría al 31 de diciembre de 2005, mismas que son las siguientes:

Socios:

(Nombre) - Socio de Auditoría

Gerentes:

(Nombre) - Gerente de Auditoría

Encargados:

(Nombre) - Staff de Auditoría

En dicha sesión se discutieron y concluyeron, entre otros, los siguientes puntos:

- a) Se revisaron los papeles de trabajo, con el objetivo de verificar que estuvieran de acuerdo a nuestra estrategia de auditoría, adicionalmente, verificamos que los papeles de trabajo cumplieran con los estándares de la firma y de igual manera que reflejaran información suficiente y competente, misma que es la base para soportar nuestra opinión de auditoría sobre los estados financieros de “X”
- b) Se sostuvo una plática en forma conjunta con todas y cada una de las personas involucradas en la auditoría por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2005, con el objetivo de mencionar los puntos buenos del

trabajo desarrollado, así como las áreas a mejorar, adicionalmente, cada integrante expuso como se sintió durante el desarrollo de la auditoría.

- c) Los asuntos de auditoría fueron resueltos a satisfacción del socio y gerente encargados, tanto de auditoría así como del área fiscal.
- d) Todos los asuntos importantes relativos a los registros contables, así como a la auditoría y emisión de informe, fueron concluidos satisfactoriamente.
- e) Se analizaron las áreas significativas, llegando a la conclusión que obtuvimos la evidencia suficiente para cerciorarnos de que los saldos de cada una de ellas son razonablemente correctas.
- f) Concluimos sobre la importancia de aplicar reingeniería para el año siguiente, con el objetivo de obtener beneficios de tiempo y costos. (costo - beneficio).

Con base a los puntos descritos en los incisos anteriores, podemos concluir que las responsabilidades de trabajo de cada uno de los miembros del equipo de servicio de auditoría, se lograron conforme a lo planeado y los resultados obtenidos fueron satisfactorios.

Nombre

Firma

Fecha

(Socio)

(Gerente)

(Staff)

CAPITULO

5

**EL DISCTAMEN FISCAL Y SU
NORMATIVIDAD**

5.1. ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA FISCAL

El hablar de los antecedentes, es remontarnos a nuestro pasado cuando el hombre observo y determino que el mundo conforme a su evolución le creaba necesidades y estas tenían que ser sufragadas. La auditoría Fiscal surge cuando en la civilización ya surgía el concepto de dominio social a los que tenían menos por aquellas personas que tenían más; es decir, cuando un pueblo o núcleo social sojuzga o domina a otro, ya sea a través de la política, la religión, la economía, las ciencias o por la fuerza. Así, el pueblo que era dominado tenia que pagar un tributo al que lo dominaba; tributo que actualmente se les conoce como contribuciones.

No obstante, de las miles de necesidades que tenían los pueblos dominados estos se veían afectados por los abusos de los dominantes; por lo que también buscaban la manera de sobrevivir sin enterar tantos tributos, sin embargo, el núcleo dominante para cerciorarse de que los tributos les llegaran íntegros a sus bolsillos, formaron cuerpos revisores que se encargaron de fiscalizar; con ello se formaron los albores primigenios de la auditoría fiscal.

En México, tuvimos un ejemplo claro con el pueblo azteca, quien domino a la fuerza a muchos pueblos, llegando a extender su dominio hasta Centroamérica. Su exagerado dominio y vigilancia para que los tributos le fueran entregados a la perfección, fue una de las causas que origino que el pueblo se aliara con Hernán Cortés para lograr la Conquista de México.

Durante la época de la Colonia, el sojuzgamiento se dio a través de la religión; los grandes hacendados y grupos económicos tenían que pagar un

diezmo al virrey-iglesia, quien no lo hiciera era enviado ante el Tribunal del Santo Oficio o Santa Inquisición para obligarlo a pagar.

El dominio del clero era absoluto, y la riqueza recaudada fue impresionante; sin embargo, todo llego a su fin cuando fueron promulgadas las Leyes de Reforma por ese entonces Benito Juárez Presidente de la República.

5.2. DEFINICIÓN DE LA AUDITORÍA FISCAL

La definición de Auditoría la presentamos en el capítulo I de este trabajo de investigación, sin embargo, para poder hablar de Auditoría Fiscal, es conveniente señalar que la auditoría debe enfocarse al siguiente objetivo:

“Verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista del fisco: Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretarías o Tesorerías de Hacienda Estatales y Tesorerías Municipales.” ⁽²⁵⁾

En esta auditoría también recaen, las revisiones que llevan a cabo organismos o autoridades con facultades de imponer gravámenes a los contribuyentes; tales como: el Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los trabajadores y los Gobiernos Locales.

5.3. EL DICTAMEN FISCAL

5.3.1. Antecedentes

El desarrollo del contador público ha sido de gran importancia en todos los campos de su profesión principalmente en el área fiscal actualmente es la única persona capacitada y autorizada para emitir su opinión sobre la

(25) Santillana González Juan Ramón, Fundamentos de Auditoría I, Thomson 4ª Edición, México 2004

preparación de los estados financieros básicos, mediante el dictamen fiscal. Desde la formación de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, hubo un gran avance en la carrera del contador; con el nacimiento del dictamen hubo una evolución en su participación, dando lugar en su inicio a una preocupación por su dimensión y por su responsabilidad que implicaba, hasta antes de 1959, la contaduría que daba circunscrita a la iniciativa privada.

Para hablar del Dictamen Fiscal en México, indudablemente nos remontaremos al 21 de abril de 1959, en donde el entonces Presidente de la Republica Adolfo López Mateos firma un Decreto Constitucional donde establecía la Auditoría Fiscal Federal como órgano de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.

Entre los aspectos e mayor relevancia en este decreto encontramos los dos siguientes:

1° “Que es propósito del Gobierno Federal lograr que los causantes observen las leyes fiscales y al mismo tiempo evitar molestias innecesarias o infundadas a los contribuyentes cumplidos”; y

2° “Que la asistencia de Contadores Públicos Titulados, designados por los mismos contribuyentes cumplidos, les evitará molestias de investigaciones fiscales innecesarias hará resaltar su buena fe y permitirá al fisco orientar su acción contra los defraudadores...etc.”. En estos dos conceptos se establecía una conciliación del Estado y el origen del Dictamen de Estados Financieros para efectos fiscales en México.

Después de dos años y medio de desarrollo del Dictamen Fiscal el subsecretario de Hacienda, Lic. David Romero Castañeda; dicta un oficio el 3 de enero de 1962, publicado en el diario oficial del 18 de ese mes, señalando los efectos que en lo sucesivo tendrían los dictámenes indicando en su último párrafo “las razones contenidas en el presente oficio se dictan en atención a la buena experiencia que esta Secretaria ha tenido hasta la fecha con motivo del dictamen fiscal de estados financieros practicado por contador público”

La Dirección de Auditoría Fiscal Federal después del edicto del 21 de abril de 1959, dio nacimiento a lo que se le llamo instructivos de la serie 10, el cual era de orden interino, el cual eran una serie de disposiciones de las cuales se permitió su difusión a fin de facilitar la presentación del dictamen fiscal.

El 1° de abril de 1967, entro en vigor un nuevo C.F.F. el cual incorporaba dentro de sus disposiciones el artículo 85 referente al dictamen del contador, y derogaba el decreto de 1959.

Con el propósito de facilitar a los contadores públicos, contribuyentes y demás obligados al correcto cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 85 del C.F.F. se dictó el reglamento de este artículo en que se estableció un marco jurídico adecuado que ordenaba los derechos y obligaciones de quienes acogían al régimen del dictamen sobre los estados financieros para efectos fiscales y los contadores que los emiten.

El reglamento se dio a conocer el 11 de abril de 1980, publicado en el diario oficial de la federación emitido por el poder ejecutivo de la nación.

El 11 de septiembre de 1980 se establece la resolución que adiciona a la del 10 de marzo de 1980, las reglas generales para la formulación y presentación de Estados Financieros para efectos fiscales.

Así sucesivamente se emitieron nueve disposiciones que iban dando al dictamen su forma actual, mencionaremos que entre éstas destaca la del 1° de enero de 1983, donde el artículo 85 se convierte en el 52.

El 31 de marzo de 1983 se incorporó la fracción II al artículo 52, relativa a que los dictámenes se formulen de acuerdo a las disposiciones del código y a las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda.

El 29 de febrero de 1984, se publica el nuevo Reglamento del Código Fiscal de la Federación incluyendo dentro del capítulo III lo siguiente:

- De las facultades de las autoridades fiscales; la primera sección titulada de los Dictámenes del Contador Público Reconocido, que comprende del artículo 45 al 58, los cuales hasta la fecha reglamentan el 52, abrogándose el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación.

El 26 de julio de 1985, se expide el oficio 3607619 de la Dirección General Fiscal en la que se aclaran diversos aspectos relacionados con la nueva reglamentación al Código Fiscal de la Federación en lo referente a los dictámenes.

El 28 de febrero de 1986, se publican los avisos de dictamen (aviso para presentar dictamen fiscal, o para sustitución de C.P.R.); solicitud de registro

de contadores públicos, aviso para presentar dictamen fiscal sobre enajenación de acciones; carta de presentación de dictamen fiscal.

El 2 de marzo de 1987, se publica la ampliación del plazo para la presentación de dictámenes fiscales.

Los contribuyentes que presenten el aviso a que se refiere el artículo 56 del reglamento del Código Fiscal de la Federación, para dictaminar sus estados financieros podrán presentar el dictamen correspondiente a los documentos señalados en el artículo 50 del multicitado reglamento dentro de los 7 meses siguientes a la terminación del ejercicio.

El 23 de octubre de 1987, nace la resolución que establece reforma y adiciona reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal que incluye el informe complementario de IVA, considerando:

“Que la SHCP está celebrando convenios con las entidades federativas en los que se delega la facultad de comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en materia de IVA”

“Que el artículo 52 del CFF establece la posibilidad para los contribuyentes de dictaminar sus Estados Financieros para efectos fiscales, en los que queda incluido dicho impuesto”

Se decreta el 14 de julio de 1988 el aviso para presentar el dictamen fiscal, solicitud de registro de contadores públicos, aviso para presentar Dictamen Fiscal sobre enajenación de acciones, Carta de presentación de dictamen fiscal y la forma como deberán ser presentados.

Con fecha 4 de enero de 1990 la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal, cambio de nombre a Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

El 26 de diciembre de 1990 se incorpora al CFF el artículo 32-A, el cual establece que para cierto tipo de personas, físicas y morales, por los ejercicios fiscales que terminen a partir del 31 de diciembre de 1990, será obligatorio dictaminarse para efectos fiscales sus estados financieros.

El 15 de marzo de 1991 se publican en el DOF disposiciones relacionadas con los plazos para la presentación de avisos e informes, también destaca, como aspecto novedoso, la opción establecida para presentar el dictamen fiscal a través de diskette, en lugar de hacerlo en forma impresa a través del cuaderno que tradicionalmente se presentaba.

Con fecha 20 de diciembre de 1991 se publicaron reformas en el DOF al CFF, entre las cuales, el art. 73 se le adicionó una fracción III, en la cual se establece que cuando en un dictamen fiscal se observen contribuciones pendientes de pago, y éstas sean enteradas con posterioridad a los tres meses siguientes a la fecha de presentación del dictamen, se impondrá la multa correspondiente a esos impuestos no enterados con oportunidad ya que se considera que el pago no fue espontáneo.

El 31 de marzo de 1992 se publican en el DOF reformas al RCFF en las cuales destaca la obligación al contador público a cumplir con un programa de actualización profesional continúa, o bien el de sustentar examen anual ante la SHCP.

El 30 de abril de 1992 a través de la modificación a la RM, se indica que el dictamen fiscal se presentará en disco flexible de 5 ¼ ó de 3 ½.

El 25 de enero de 1993 se dan a conocer diversas reformas al Reglamento Interior de la SHCP, de las cuales destaca el hecho de que a la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal se le cambio el nombre por el de Administración General de Auditoría Fiscal Federal, así mismo, la creación de la Administración Especial de Auditoría Fiscal y las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal.

El 28 de marzo de 1994 se dan a conocer las reglas de RM, entre ellas la regla 69 (cantidades para determinar la obligatoriedad), 70 (plazos para la presentación de avisos) y 71 (oficinas autorizadas para recibir avisos relativos al dictamen fiscal). También se dieron a conocer las formas oficiales que deben utilizarse para los asuntos relacionados con dictámenes fiscales.

El 28 de diciembre de 1994 se modifica en la fracción III del artículo 73 del CFF, y se aclara que el plazo para que el contribuyente liquide los impuestos observados como pendientes de pago en el dictamen fiscal, son tres meses.

En diciembre 15 de 1995, se dieron a conocer diversas reformas fiscales de las cuales destacan, la obligación de presentar el dictamen fiscal dentro de los plazos autorizados, que incluya la información y documentación correspondiente, de conformidad con el RCFF, por otra parte, que es motivo de sanción para el contador público la no formulación del dictamen habiendo suscrito el aviso respectivo o cuando no aplique procedimientos de auditoría, y también la obligación de registro de despachos de contadores públicos.

El 9 de febrero de 1996 se publicaron los ingresos a considerar y el valor de activos que debe tener un contribuyente en el ejercicio 1994, para saber si está o no obligado al dictamen fiscal para 1995.

En el DOF del día 29 de marzo de 1996, se publicaron las reglas de RM para 1996 de las cuales la Regla No 74 nos menciona los plazos para presentar avisos de dictamen, y en la Regla No 75 los plazos para la entrega de dictámenes.

El 30 de diciembre de 1996, reducen el plazo de tres meses a quince días el plazo para que el contribuyente entere los impuestos que el contador público haya manifestado como pendientes de cubrir a la fecha de entrega del dictamen.

En el DOF del 29 de diciembre de 1997, se da conocer que como parte de los requisitos que debe cumplir un contador público para obtener registro ante la AGAFF, se incorporó el de tener un antigüedad mínima de tres años como socio de un colegio o instituto de contadores reconocido por la SEP.

El día 27 de marzo de 1998 se publican en DOF los instructivos para el llenado de todo tipo de dictámenes fiscales, **en donde se destaca el uso del SIPRED para presentar los dictámenes.**

El 31 de diciembre de 1998 se incorporan al artículo 32-A del CFF la mención relativa a que las personas que opten por dictaminar sus estados financieros deberán presentar el aviso correspondiente a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio que se desea dictaminar.

En el DOF del 20 de enero de 1999, se publican los instructivos guía en los cuales se incorpora un anexo para detallar los pagos provisionales efectuados por el contribuyente y se modifican dos anexos relativos a seguridad social con el fin de mostrar las cuotas enteradas al IMSS y al INFONAVIT, así como para mostrar la base de los salarios manifestados para INFONAVIT.

El 3 de marzo de 1999, se publican los plazos para la entrega de dictámenes, autoridades ante las cuales se presentan los avisos de dictamen y los propios dictámenes.

En DOF 16 de diciembre de 1999, se dan a conocer los formatos relacionados con los avisos de dictámenes fiscales.

El 6 de marzo de 2000, se publican los plazos para la entrega de dictámenes, autoridades ante las cuales se presentan los avisos de dictamen y los propios dictámenes, así como aviso de desistimiento o de sustitución de contador público.

En DOF del 10 de noviembre de 2000, se publicaron los formatos 38, 38-1 y 38-2, 39 y 40, relacionados con avisos de dictamen fiscal.

El día 22 de agosto de 2001, se incorpora la posibilidad de optar por presentar el dictamen fiscal a través de Internet, información a entregar por Internet, procedimiento de validación por la autoridad, procedimiento a seguir cuando el dictamen fiscal es rechazado y emisión del acuse de recibo del dictamen.

El 21 de mayo de 2002 se publica en DOF, que el dictamen se presenta por medios digitales (Internet), **plazo para presentar dictámenes, en mayo de cada año, se publicará el calendario a más tardar el 15 de abril**, para la entrega de dictámenes.

El 30 de mayo de 2002 en RM se publica, dirección de Internet o lugares para la obtención del sistema de presentación del aviso de dictamen fiscal y del manual del usuario, dirección de Internet para presentar los avisos de dictamen y los propios dictámenes, validación de la información contenida en

el aviso de dictamen por Internet, acuse de recibo de aceptación del aviso de dictamen, plazos para presentar los dictámenes, envío por Internet del aviso de dictamen fiscal, envío obligatorio del dictamen fiscal por Internet utilizando SIPRED, dirección de Internet o lugares para obtener SIPRED, obtención de registro para presentar dictamen fiscal por Internet.

En DOF del 30 de diciembre de 2002 se publicaron, plazos para presentar los dictámenes, destacando que los contribuyentes que por el ejercicio fiscal 2002 presenten dictamen fiscal (obligados y optativos) se les exime de presentar la declaración anual de impuestos, proporcionando los datos relativos a esa declaración a través del dictamen fiscal.

El 31 de marzo de 2003 se publican, dirección de Internet para presentar los avisos de dictamen y los propios dictámenes, validación de la información contenida en el aviso de dictamen por Internet, acuse de recibo de aceptación del aviso de dictamen, plazos para presentar los dictámenes, fecha en que se considera presentado el dictamen, envío obligatorio del dictamen fiscal por Internet utilizando SIPRED, información que se envía por Internet, validación por la autoridad, acuse de recibo del dictamen fiscal enviado por Internet, uso del certificado digital de inscripción al servicio de declaraciones fiscales para la presentación del dictamen fiscal, opción a dictaminados para no presentar declaración anual de impuestos en forma tradicional sino hacerla de manera simplificada.

El día 25 de agosto de 2003 se publicaron los formatos a utilizar para los asuntos relacionados con el dictamen fiscal, así como que para la presentación del dictamen fiscal por Internet los contribuyentes que cuenten con certificado digital de inscripción al servicio de declaraciones fiscales vía Internet, utilizarán la clave o contraseña respectiva.

El 31 de diciembre de 2003 se publica el plazo para los dictámenes correspondientes a los ejercicios fiscales 2003 y 2004, los cuales se presentarán a más tardar el 30 de junio de los años 2004 y 2005, respectivamente.

En DOF del día 05 se publican modificaciones al CFF, y las que tienen que ver con asuntos relativos al dictamen fiscal son las siguientes:

- a) Se modifica el plazo para dar aviso de dictamen fiscal, señalándose que se manifestará tal opción para presentar la declaración anual de ISR (Art. 32-A, 5º párrafo);
- b) Se establece que el plazo para la entrega de los dictámenes fiscales es el 31 de mayo del año inmediato posterior al ejercicio dictaminado (Art. 32-A, 7º párrafo);
- c) Las diferencias de impuestos que el contador público revele en el dictamen fiscal se deben pagar dentro de los diez días posteriores a la presentación del dictamen (Arts. 32-A, 9º párrafo y 73-III);

Se contienen excepciones (Art. 47, 1er párrafo)

- d) Se incorpora como requisito para obtener registro ante la AGAFF contar con certificación (Art. 52-Ia);
- e) Valor de activos y monto de ingresos que sirven de parámetro para determinar la obligatoriedad del dictamen fiscal por el año 2003 (Fracc. III, art. 2º Transitorio del CFF).

El 30 de Abril de 2004 se publica la RM, y las disposiciones que tienen que ver con asuntos relativos al dictamen fiscal son las siguientes:

-
- a) Plazos (calendario) para presentar los dictámenes , fecha en que se considera presentado el dictamen,
 - b) Envío obligatorio del dictamen fiscal por Internet utilizando SIPRED, el dictamen se puede enviar desde la computadora del contribuyente o desde la del contador público,
 - c) Acuse de recibo y número de folio de aceptación del dictamen fiscal enviado por Internet,
 - d) Obtención de registro, por contadores públicos y contribuyentes, para presentar dictamen fiscal por Internet,
 - e) Obligación de presentar dictamen fiscal por Internet e información a entregar: empresas en general, donatarias y régimen simplificado,
 - f) El medio electrónico sustituye a la firma autógrafa.

El 10 de Mayo se publica en DOF los formatos fiscales a utilizar para asuntos relativos a dictámenes fiscales.

En Diciembre 2004 se confirma, a través del artículo séptimo transitorio de Ley de Ingresos de la Federación para 2005, que el plazo general para la entrega de los dictámenes fiscales del año 2004 es el 30 de junio de 2005.

El 6 de diciembre se publican los instructivos y formatos guía aplicables a empresas en general, donatarias y régimen simplificado.

El día 8 se publicaron los instructivos a utilizar por las controladoras y controladas, por las entidades pertenecientes al sector financiero y por los establecimientos permanentes de residentes en el extranjero.

El día 10 se publicaron los formatos guía a utilizar por sociedades controladoras y controladas y por los bancos.

5.3.2. El dictamen y sus elementos

Definición de Dictamen

Según las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, en su Boletín 4010 Dictamen del Auditor define al dictamen de la siguiente manera:

“El dictamen es el documento 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.” (26)

Sin embargo, nuestra acepción del dictamen es:

Es la opinión que emite un Contador Público Certificado derivada de la revisión a los estados financieros de una Compañía, basándose en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y a su experiencia como auditor.

Como se puede observar en las definiciones anteriores se hace hincapié a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, ya que estas Normas son los requisitos mínimos de Calidad relativos a la personalidad del auditor; las cuales el Auditor debe de tomar en cuenta para emitir de una razonable y profesional; adicionalmente debe de complementar esa opinión con otros pronunciamientos como son las Normas de Información Financiera.

(26) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Ed. México 2005

Elementos del Dictamen

Para hacer mención de los elementos que debe de contener el Dictamen del auditor, haremos la misma referencia que al concepto antes mencionado (Boletín 4010). (27)

- Destinatario: Generalmente el dictamen se dirigirá a los accionistas o a quien haya contratado los servicios del auditor.
- Identificación de los estados financieros: El dictamen del auditor se referirá al estado de situación financiera y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera. Normalmente se presentan estados financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados.
- Identificación de la responsabilidad de la administración de la compañía y del auditor: Se deberá aclarar en el cuerpo del dictamen que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía, y que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión sobre los mismos.
- Descripción general del alcance de la auditoría: En el dictamen se deberá describir el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:
 1. Que el trabajo fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

(27) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoría, 25ª Edición México 2005

-
2. Que la auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que los estados financieros están libres de errores importantes, y que están preparados de acuerdo con las Normas de información Financiera.
 3. Que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas.
 4. Que la auditoría incluyó la evaluación de las Normas de Información Financiera utilizados y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros, así como una evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.
 5. Que la auditoría proporcionó bases razonables para la opinión.
- Opinión del auditor: El dictamen deberá establecer claramente la opinión del auditor acerca de si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de acuerdo con las Normas de Información Financiera.
 - Redacción y firma del dictamen: Siempre deberá aparecer el nombre y firma del contador público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen; sin embargo, el dictamen puede redactarse utilizando la primera persona del plural (ejemplo: Hemos examinado; En nuestra opinión; etc.), cuando el contador público sea socio de una firma de contadores públicos cuyo nombre se menciona en dicho documento.

-
- Fecha del dictamen: Como regla general, la fecha del dictamen debe ser la misma en la que el auditor concluya su trabajo de auditoría, es decir, cuando se retira de las oficinas de la entidad, una vez obtenida la evidencia de la información que esté dictaminando.

Los puntos antes señalados están contemplados en una opinión ejemplo que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos emite dentro del Boletín antes mencionado (4010); sin embargo, cabe señalar que existen diferentes tipos de opinión los cuales son tratados para su estudio en el punto 4.4 de este trabajo de investigación.

5.4. NORMATIVIDAD DEL DICTAMEN FISCAL

5.4.1. Fundamento

El Dictamen Fiscal se encuentra fundamentado en el Código Fiscal de la Federación (CFF), Título II – De los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes- dentro del Capítulo Único artículo 32-A, el cual hacemos referencia textual a lo que señala: ⁽²⁸⁾

Las personas físicas con actividad empresarial y las personas morales que se encuentren en algunos de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligadas a dictaminar, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por un Contador Público autorizado.

- I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$27,466,183, que el valor de su activo

(28) Compilación Universitaria Dofiscal, Dofiscal Editores 28ª Edición., México 2005.

determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$54,932,367 o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior. Las cantidades a que se refiere este párrafo se actualizarán anualmente, en los términos del artículo 17-A de este ordenamiento.

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

- a) Que sean poseídas por una misma persona física o moral en más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de las mismas.
- b) Cuando una misma persona Física o Moral ejerza Control Efectivo de ellas, aún cuando no determinen resultado fiscal consolidado. Se entiende que hay control efectivo, cuando se de alguno de los siguientes supuestos:
 - 1. Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realizan preponderadamente con la sociedad controladora o las controladas.
 - 2. Cuando la controladora o las controladas tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate. En el caso de residentes en el extranjero, solo se

consideraran cuando residan en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información.

3. Cuando la Controladora o las controladas tengan una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud que de hecho les permita ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.

Para los efectos de este inciso, se consideran sociedades controladoras o controladas las que en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se consideren como tales.

- II. Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizara de forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- III. Las que se fusionen, por el ejercicio en que ocurra dicho acto. La persona moral que subsista o que surja con motivo de la fusión, se deberá dictaminar además por el ejercicio siguiente. La escidente y las escindidas, por el ejercicio fiscal en que ocurra la escisión y por el siguiente. Lo anterior no será aplicable a la escidente cuando esta desaparezca con motivo de la escisión, salvo por el ejercicio en que ocurrió la escisión.

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

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

Los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país, deberán presentar un dictamen sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos, cuando se ubiquen en alguno de los supuestos de la fracción I de este artículo. En este caso, el dictamen realizara de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

A partir del segundo ejercicio en que se encuentren en suspensión de actividades, los contribuyentes a que se refiere la fracción I de este artículo, no estarán obligados a hacer dictaminar sus estados financieros, a excepción de los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Impuesto al Activo y su Reglamento, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago de impuesto a que se refiere esa Ley.

Opción Para No Obligados

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales, que no estén obligadas a hacer dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, podrán optar por hacerlo, en los términos del artículo 52 de este Código. Asimismo, los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que no estén obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, podrán optar por hacerlo de conformidad con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Manifestación de Dictamen Opcional

Los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros a que se refiere el párrafo anterior, lo manifestarán al presentar la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta que corresponda el ejercicio por el que se ejerza la opción. Esta opción deberá ejercerse dentro del plazo que las disposiciones legales establezcan para la presentación de la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. No se dará efecto legal alguno al ejercicio de la opción fuera del plazo mencionado.”

5.4.2. Requisitos para su presentación

Existen requisitos según la legislación fiscal en México, los cuales son señalados en el Código Fiscal de la Federación en el artículo 52; estos requisitos los debe de cubrir el Contador Público para poder dictaminar para efectos fiscales. A continuación se menciona lo contenido en dicho artículo:

(29)

I. Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos, en los términos del Reglamento de este Código. Este registro lo podrán obtener únicamente:

a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma Secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente.

(29) Compilación Universitaria Dofiscal, Dofiscal Editores 28ª Edición., México 2005.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior, adicionalmente deberán contar con certificación expedida por los colegios o asociaciones de contadores públicos registrados y autorizados por la Secretaría de Educación Pública y contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

b) Las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte.

II. Que el dictamen o declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado, se formulen de acuerdo a las disposiciones del Reglamento de este Código, y las normas de auditoría que regulen la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultados de los mismos.

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

IV Que el dictamen se presente a través de los medios electrónicos de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

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

-
- I. El que acredite su nacionalidad mexicana
 - II. Cédula Profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.
 - III. Constancia emitida por 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.

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

Una vez otorgado el registro, el contador público que lo obtenga, deberá comunicar a la autoridad fiscal cualquier cambio en los datos contenidos en su solicitud, así como comprobar ante la autoridad competente, dentro de los tres primeros meses de cada año, que es socio activo de un colegio o asociación profesional y presentar constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que demuestre que se encuentra actualizado respecto a las disposiciones fiscales o, en defecto de esto último, presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continúa expedida por su colegio o asociación profesional o constancia de actualización académica expedida por dicho colegio o asociación.

5.4.3. Fecha de presentación

El mismo Código Fiscal de la Federación en el artículo 32-A nos menciona los plazos en que se debe de presentar el dictamen fiscal, a continuación se menciona los supuestos de dicho artículo:

“Los contribuyentes a que se refiere este artículo deberán presentar dentro de los plazos autorizados el dictamen formulado por contador público registrado, incluyendo la información y documentación, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento de este Código, a más tardar el 31 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate. “

(30)

Periodos para la presentación del dictamen por grupos de contribuyentes

El Servicio de Administración Tributaria, mediante las reglas de carácter general, podrá señalar periodos para la presentación del dictamen por grupos de contribuyentes, tomando en consideración el registro federal de contribuyentes que corresponda a los contribuyentes que presenten el dictamen.

El 30 de mayo de 2005 fue publicada la Resolución Miscelánea, la cual en su regla número 2.9.15 “Envío del dictamen fiscal, información y documentación vía Internet” donde nos menciona los plazos a que hace mención el párrafo anterior, además la forma de presentación. A continuación se menciona lo que dicha resolución emitió al respecto:

Para los efectos del artículo 32-A y 52, fracción IV del Código, en relación con el Artículo Séptimo Transitorio de la LIF, los contribuyentes que se encuentren obligados o que hubieran manifestado la opción de hacer dictaminar sus estados financieros, deberán enviar su dictamen fiscal y demás información y documentación a que se refieren los artículos 49 y 54 del reglamento del citado Código, vía Internet a través de las direcciones www.sat.gob.mx o www.shcp.gob.mx

(30) Compilación Universitaria Dofiscal, Dofiscal Editores 28ª Edición., México 2005.

Periodos para el envío del dictamen fiscal

Los contribuyentes al enviar su dictamen fiscal vía Internet, lo harán dentro del periodo que les corresponda, según el calendario que se señala a continuación, considerando el primer carácter alfabético del RFC; o bien, lo podrán hacer antes del periodo que les corresponda.

LETRAS DEL R.F.C.	FECHA DE ENVIO
De la A a la F	Del 19 al 23 de mayo de 2006
De la G a la O	Del 24 al 26 de mayo de 2006
De la P a la Z y &	Del 29 al 31 de mayo de 2006

Tratándose de sociedades controladores que consoliden su resultado fiscal, deberán enviar el dictamen fiscal y la demás información y documentación a que se hace referencia el párrafo anterior a más tardar el 12 de junio de 2006.

Adicionalmente a estas fechas el 31 de marzo de 2006 se publicó una prórroga para la presentación del dictamen fiscal la cual consistía en las siguientes fechas:

LETRAS DEL R.F.C.	FECHA DE ENVIO
De la A a la F	Del 23 al 27 de junio de 2006
De la G a la O	Del 28 al 30 de junio de 2006
De la P a la Z y &	Del 3 al 5 de julio de 2006

Dicha prórroga se limitaba a lo siguiente: los contribuyentes personas morales con saldo a cargo en el ISR o IMPAC del ejercicio fiscal 2005 a que se refiere la regla 2.17.3., podrán enviar su dictamen fiscal vía Internet, dentro del periodo que corresponda, según el calendario que se señala a

continuación considerando el primer carácter alfabético del RFC; o bien, lo podrán hacer antes del período que corresponda; siempre y cuando presenten para efectos del ejercicio fiscal 2005, dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales la declaración del ejercicio fiscal, conforme a las formas fiscales de las que se enlistan a continuación:

18 Declaración del ejercicio. Personas morales.

19 Declaración del ejercicio. Personas morales. Consolidación.

20 Declaración del ejercicio. Personas morales del régimen simplificado.

En cuanto a las sociedades controladoras que consoliden su resultado fiscal, con saldo a cargo en el ISR o IMPAC del ejercicio fiscal de 2005, a que se refiere la regla 2.17.3., podrán enviar vía Internet, el dictamen fiscal a más tardar el 12 de julio de 2006.

Se tomará como fecha de presentación del dictamen, aquella en la que el SAT reciba correctamente la información correspondiente. Dicho órgano acusará recibo utilizando correo electrónico; asimismo, se podrá consultar en la propia página de Internet la fecha de envío y recepción del dictamen.

Derivado al trabajo realizado por el auditor, se pueden determinar diferencias entre las contribuciones que el contribuyente entero al fisco y las que el auditor determino durante su revisión; dichas diferencias en muchas de las ocasiones son cubiertas antes de emitir el dictamen, sin embargo, no en todos los casos sucede y deben de presentarse en los anexos del dictamen. En el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación nos menciona el plazo para cubrir estas.

“En el caso de que en el dictamen se determinen diferencias de impuestos por pagar, éstas deberán de enterarse mediante declaración complementaria en las oficinas autorizadas dentro de los diez días posteriores a la presentación del dictamen.” (31)

5.4.4. Sanciones

Existen sanciones para el Contador Público que dictamine que no haya cumplido con las disposiciones del artículo 52 y a las Normas y Procedimientos de Auditoría; dichas sanciones están fundamentadas en el artículo 52 párrafo 3 del CFF; este nos menciona lo siguiente: (9)

Cuando el Contador Público no dé cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, o no aplique las Normas y Procedimientos de Auditoría, la autoridad fiscal, previa audiencia, exhortará o amonestará al contador público registrado, o suspenderá hasta por dos años los efectos de su registro, Conforme al Reglamento de este código.

Si hubiera sido reincidencia o el contador hubiere participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, o no exhiba a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboró con motivo de la auditoría practicada a los estados financieros del contribuyente para efectos fiscales, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

(31) Compilación Universitaria Dofiscal, Dofiscal Editores 28ª Edición., México 2005.

Por su parte los artículos del Reglamento del CFF que le son relativos a las sanciones de las que se habla en el párrafo anterior, son el 57 y 58.

El artículo 57 nos menciona las causas de amonestación, suspensión o cancelación del registro del Contador Público, de las cuales señalaremos las más importantes:

La amonestación se dará cuando: el contador público presente incompleta la información requerida para el dictamen, no haya presentado los datos relativos a la Sociedad (persona moral) en que trabaje el Contador Público.

La suspensión se dará cuando: acumule tres amonestaciones, los papeles de trabajo no exhiban que son propiedad del contador público, no formule el dictamen debiendo hacerlo y cuando formule el dictamen en controversia a lo estipulado en el CFF y su reglamento.

La cancelación se dará cuando: el Contador Público haya acumulado tres suspensiones y cuando haya sido participe de algún delito de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena Corporal y haya sido declarado como culpable.

Por lo que respecta al artículo 58 solo nos menciona el procedimiento para que surta efecto la amonestación, suspensión o cancelación del registro del Contador Público; el cual consiste, en caso de que la Secretaría ejerciera las facultades del artículo 57; esta determinará la irregularidad dándola a conocer por escrito al contador público, otorgándole un plazo de quince días para que este manifieste a su derecho le convenga en su defensa, misma que tendrá que respaldar mediante pruebas y acompañarla a su escrito. Una vez realizado lo anterior la autoridad analizara el caso determinando así una resolución que proceda, la cual se dará a conocer por escrito al colegio

profesional y, en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público, cuando la resolución haya determinado suspensión o cancelación del registro.

5.4.5. Presentación del Dictamen (SIPRED)

El SIPRED (Sistema de Presentación del Dictamen) es un software que emite el SAT para dar cumplimiento a la presentación del dictamen fiscal; dicho sistema contiene la información que requiere el RCFF en su artículo 50. Este sistema es una herramienta la cuál data desde 1998 y que fue utilizada como primera vez para presentar los dictámenes de 1997.

Sin embargo, año con año, el SAT ha tenido que actualizar el SIPRED, con la finalidad de sintetizar la información recibida de los contribuyentes; aunque se dio el caso de que en un mismo año se emitieran varias versiones del mismo, ya que surgieron varios problemas de compatibilidad con los sistemas de las computadoras y, con el llenado de algunos anexos.

Para efectos de nuestro trabajo nos abocaremos a hablar sobre el SIPRED que se utilizó para el envío de los dictámenes correspondientes al año de 2005 (Versión 2005.03.0002), de tipo Estados Financieros General.

El lunes 6 de diciembre de 2005, se publicó el anexo 16 de la quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2005; en donde se dio a conocer el instructivo Final del SIPRED 2005, el cual se integra primordialmente de los siguientes puntos:

- Instructivo para la integración y presentación del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitido por contador público

registrado, por el ejercicio fiscal del 2005, utilizando el Sistema de Presentación del Dictamen 2005 (SIPRED 2005).

- Instructivo de características de llenado y presentación del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitido por contador publico registrado, por el ejercicio fiscal del 2005 utilizando el Sistema de Presentación del Dictamen 2005 (SIPRED 2005).
- Formato guía para la presentación del dictamen fiscal de estados financieros general, por el ejercicio fiscal de 2005.
- Formato guía para la presentación del dictamen fiscal simplificado aplicable a los contribuyentes autorizados para recibir donativos, por el ejercicio de 2005.
- Formato guía para la presentación del dictamen fiscal de estados financieros, aplicable a los contribuyentes del régimen simplificado, por el ejercicio fiscal del 2005.

En nuestra opinión este instructivo es una guía fundamental para el llenado del SIPRED, ya que para el llenado de los anexos se tenían que cumplir con ciertos caracteres los cuales estaban especificados en el mismo.

Es importante señalar que existe un software que ayuda para la verificación del llenado del SIPRED, llamado "Vedifi". El funcionamiento de dicho software consiste en importar la base de datos del dictamen que previamente se capturo en el SIPRED, posteriormente, ya dentro del Vedifi se selecciona el dictamen importado y se realiza la verificación de los datos; obteniendo así un resumen o detalle de los cruces no correspondidos, formulas erróneas, datos faltantes y algunos otros datos los cuales son diferentes a los caracteres especificados en el instructivo mencionado anteriormente.

Finalmente este proceso se puede realizar las veces que sea necesario hasta corregir todos los errores u omisiones dentro del SIPRED.

Envío del Dictamen

El proceso de envío del dictamen es muy sencillo, ya que la parte más laboriosa es el llenado y revisión del mismo. A continuación mencionamos el proceso a realizar para enviar el dictamen por Internet:

GENERAR ARCHIVO PARA TRASMITIR POR INTERNET

Para acceder a esta opción seleccionar del menú principal “Generar Archivo para Transmitir por Internet”.

Enseguida el sistema mostrará la ventana “Preparación del Dictamen”.

Especificar y preparar dictamen fiscal para envío.

Esta opción tiene como finalidad llevar a cabo la validación del contenido, el guardado de la información y la generación de un archivo compactado del Dictamen Fiscal a fin de dejarlo listo para que sea firmado por el Contribuyente y el CPR.

Sin embargo, como es de cada año el SAT emite actualizaciones al SIPRED y este año no fue la excepción el 5 de junio de 2006 emitió la actualización versión 2005.03.0002 (e), en donde se corregía el formato en el anexo 11 de la columna fecha de pago en los índices adicionados por el usuario en los dictámenes del tipo “Sociedades Controladoras y Controladas”. Es importante señalar que esta versión también contenía la obligación de contemplar la información mínima de envío ya que sin ella no iba a ser

posible enviar ningún dictamen. Esta versión valida que los dictámenes fiscales contengan la información mínima requerida; las validaciones se refieren a lo siguiente:

- De la información de los anexos e índices señalados en el listado como **INFORMACIÓN MÍNIMA**, el sistema no permitirá que la celda quede en blanco, deberá anotarse un importe o un “cero”.
- De la información de los anexos e índices señalados en el listado como **INFORMACIÓN SIN SIGNO**, el sistema no permitirá que los importes anotados en esas celdas tengan signo negativo, es decir, siempre serán importes positivos.

Para realizar más sencillo emitió una lista llamada “Campos_Sipred” en donde se señalaban los campos afectados por dicha información; otra manera era emitir los errores del Sipred una vez que se ejecutara la acción “Especificar y preparar dictamen fiscal para envío”

A continuación mencionaremos los pasos a seguir después de esta actualización para enviar el dictamen:

1. Seleccionar en la Acción a Realizar, “Especificar y preparar dictamen fiscal para envío”.
2. A continuación seleccionar la opción de “Archivo EXCEL a preparar”.
3. Enseguida elegir el Dictamen. Automáticamente regresará a la ventana principal. En el campo “Archivo de Salida” aparecerá el nombre del archivo que se generará como resultado de este paso un archivo **.DIC**.

-
4. Este archivo .DIC deberá de guardarse en el dirección sugerida por el sistema.
 5. Enseguida se deberá de dar la opción de “Ejecutar”.
 6. Entonces comenzará el proceso de validación de los datos del dictamen.
 7. Si el sistema detecta que el dictamen fiscal no cuenta con la información mínima requerida enviará un mensaje.
 8. Al “Aceptar” el sistema abrirá un archivo donde nos especificará los datos mínimos requeridos que hacen falta por capturar.

Para solucionar este problema deberemos de realizar lo siguiente:

- Ir a la opción “Modificar un Dictamen” y seleccionar el dictamen validado.
- Verificar que se encuentren correctamente capturados los datos de las hojas que indica el mensaje: Contribuyente, Contador, Representante Legal, Despacho, Datos Generales, Notas, Declaratorio, Opinión e Informe y si hace falta algún dato, lo deberemos de capturar. O bien revisar lo relacionado a la ultima actualización del Sipred que anteriormente mencionamos.
- Guardar el archivo y salir de Excel.
- Intentar nuevamente, Especificar y Preparar el dictamen fiscal para Envío.

Si el proceso de validación de datos se lleva a cabo correctamente, el sistema continuará con el proceso de guardado de la información.

9. Al terminar el proceso de Validación y Guardado aparecerá un mensaje preguntando si queremos imprimir la Relación de Archivos, la cual se sugiere imprimir.
10. Una vez terminado el proceso, el archivo de Excel será bloqueado y no nos permitirá hacer modificaciones.

1ª Firma y Ensobretado Digital (contribuyente o CPR)

1. En la pantalla principal de la Preparación del Dictamen, en el campo “Acción a realizar”, seleccionar la opción “1ra Firma y Ensobretado Digital (Contribuyente o CPR)”.
2. Buscar la Llave Privada y seleccionar la llave privada del contribuyente o CPR asignada. De la misma manera seleccionar la Garantía/Certificado. Finalmente teclear la contraseña correspondiente a la llave y certificado seleccionados del contribuyente o CPR que firmará el dictamen.
3. De la lista “Certificado del Destinatario”, seleccionar el certificado del SAT.
4. En el campo “archivo original a firmar”, seleccionar el directorio donde guardamos el archivo con extensión .DIC, después de seleccionar y abrir el archivo, automáticamente en el campo “Archivo de Salida”

aparecerá la ruta y el nombre del archivo pero ahora con la extensión .SB1.

5. Enseguida seleccionar la opción de “Ejecutar”, al terminar este proceso de firmado el sistema nos enviará un mensaje confirmando el proceso.

2ª Firma y Ensobretado Digital (Contribuyente o CPR)

1. En la pantalla principal de la Preparación del Dictamen, en el campo “Acción a realizar”, seleccionar la opción “2da Firma y Ensobretado Digital (Contribuyente o CPR)”.
2. Buscar la Llave Privada y seleccionar la llave que le fue asignada al 2do firmante y de la misma manera seleccionar la Garantía/Certificado, finalmente teclear la contraseña correspondiente.
3. A continuación de la lista “Certificado del Destinatario”, seleccionar el certificado del SAT.
4. En el campo “archivo a firmar previamente firmado”, seleccionar y abrir el archivo con extensión .SB1, automáticamente en el campo de archivo de salida aparecerá la ruta y el nombre del archivo *.SB1 pero ahora con extensión .SB2.
5. Enseguida seleccionar la opción de “Ejecutar”, al terminar este proceso el sistema nos enviará un mensaje confirmando el proceso:

Al terminar el proceso en la parte de “archivo de salida”, el sistema pondrá un nombre con base al RFC del contribuyente de quien sea el dictamen. Este es el nombre del archivo codificado a transmitir por Internet y la extensión es (*.SB2).

Preparar, Firmar y Ensobretar Dictamen Fiscal para envío al SAT

Esta opción nos da la posibilidad de preparar, firmar y ensobretar el dictamen en un solo paso.

1. En la pantalla principal de la Preparación del Dictamen, en el campo “Acción a realizar”, seleccionar la opción de “Preparar, Firmar y Ensobretar dictamen fiscal para envío al SAT”.
2. Buscar y seleccionar la Llave Privada del Contribuyente, de la misma manera seleccionar la Garantía/Certificado, a continuación teclear la contraseña correspondiente.
3. De igual manera que el paso anterior, buscar y seleccionar la Llave Privada del Contador, de la misma manera seleccionar la Garantía/Certificado y teclear la contraseña correspondiente.
4. Para continuar, seleccionar del campo “Certificado del Destinatario”, el certificado del SAT.
5. Enseguida en el campo “Archivo original a firmar “, buscar y seleccionar el dictamen que deseamos enviar por Internet, automáticamente en el campo Archivo de Salida, aparecerá la ruta y el nombre del archivo con extensión SB2.

-
6. Seleccionar la opción de “Ejecutar” y a continuación aparecerá un mensaje, en el cuál nos mostrará las indicaciones importantes para este proceso.
 7. Seleccionar la opción de Aceptar, para comenzar con el proceso de validación de los datos del dictamen.
 8. Si el sistema detecta que el Dictamen Fiscal no cuenta con la información mínima requerida enviará un mensaje.
 9. Al “Aceptar” el mensaje, el sistema abrirá un archivo donde nos especifica los datos mínimos requeridos que hacen falta por capturar.

Para solucionar este problema debemos de realizar lo siguiente:

- Ir a la opción “Modificar un Dictamen” y seleccionar el dictamen validado.
- Verificar que se encuentren correctamente capturados los datos de las hojas que indica el mensaje: Contribuyente, Contador, Representante Legal, Despacho, Datos Generales, Notas, Declaratorio, Opinión e Informe y si hace falta algún dato, debemos de capturarlo. O bien realizar los cambios señalados en la actualización al Sipred antes mencionada.
- Guardar el archivo y salir de Excel.
- Intentar nuevamente Especificar y Preparar el dictamen fiscal para Envío.

Si el proceso de validación de datos se lleva a cabo correctamente, el sistema continuará con el proceso de guardado de la información.

10. Al terminar el proceso de Validación y Guardado aparecerá un mensaje preguntando si queremos imprimir la Relación de Archivos, se sugiere imprimir.

11. Una vez terminado el proceso, el archivo de Excel será bloqueado y no nos permitirá hacer modificaciones.

12. A continuación procederemos a realizar la primera firma al dictamen utilizando la llave y certificado del contribuyente y la segunda firma utilizando la llave y certificado del contador. Los archivos anteriores serán ensobretados utilizando el certificado del SAT elegido.

Al terminar el proceso el sistema asignará un nombre con base al RFC del contribuyente y será este el archivo codificado a transmitir por Internet.

Finalmente por cualquiera de los dos pasos anteriores el siguiente paso es entrar a la página del SAT y elegir de la parte del menú la opción E-SAT, la cual despliega varias opciones en donde se busca "envío de dictámenes"; se selecciona para desplegar una pantalla donde pide los datos del CPR para que así se pueda acceder a la siguiente pantalla donde anexará el archivo con terminación SB2; una vez que se selecciona se le da un clic para su envío apareciendo una pantalla con el logo del SAT y la referencia de que el archivo fue enviado con un número de folio, el cual se sugiere imprimir o guardar en la laptop. Posteriormente al CPR vía electrónica le llegará un correo con la confirmación o rechazo (justificando los motivos del rechazo) del dictamen.

CASO

PRACTICO

INTRODUCCIÓN

La finalidad de presentar este caso práctico es ejemplificar la aplicación práctica de nuestro trabajo de investigación, enfocado a la propuesta de servicios profesionales que presenta una firma de auditores para desarrollar una auditoría de tipo fiscal así como la información entregable al culminar el trabajo.

BOSQUEJO DE LA FIRMA

Villanueva y Asociados, S.C.

Nuestra Organización

El despacho, es una asociación profesional que inició sus actividades en 1924.

Nuestra firma miembro de otro Despacho Internacional desde su fundación en 1957. Y durante 1997 se realizó la fusión con otro despacho a nivel mundial, por lo que, actualmente contamos con la unión de talentos de más de 135,000 socios y staff a nivel internacional y 3,000 a nivel nacional.

Esta fusión nos permite ofrecer mayores y mejores recursos a nuestros clientes, con un alto grado de especialización y a la medida de cada industria y sector de negocios, así como una cobertura geográfica superior a la de cualquier otra firma de servicios profesionales. Hoy, como siempre, nuestras actividades están esencialmente encaminadas a la consolidación de una relación profesional construida sobre la base de la eficiencia, la oportunidad y el pragmatismo de las soluciones propuestas, emanadas de un pensamiento crítico y orientado a alcanzar el éxito del negocio de nuestros clientes.

Al igual que las demás grandes firmas internacionales, mantenemos un apego a procedimientos internacionales. Somos pioneros en la introducción de estándares uniformes a nivel mundial los cuales son actualizados continuamente para conservar la alta calidad de los servicios que ofrecemos a nuestros clientes y para mantener nuestra competitividad. El enfoque requiere un entendimiento del negocio del cliente y del ejercicio de juicio profesional para determinar las áreas de riesgos y dirigir efectivamente los esfuerzos para minimizar el consumo del tiempo.

El apego a nuestras políticas es controlado muy de cerca a través de nuestros programas de control de calidad, nacional e internacionalmente.

Nuestras Oficinas En México

El despacho actualmente está formado por catorce oficinas alrededor del país proporcionando servicios en las divisiones de auditoría, consultoría e impuestos. Actualmente nuestras oficinas se encuentran localizadas en las siguientes localidades:

Aguascalientes	Monterrey
Puebla	Querétaro
Ciudad Juárez	San Luís Potosí
Chihuahua	Tampico
Guadalajara	Tijuana
Hermosillo	Jalapa
México, DF	

Nuestros Servicios

Consultoría

El propósito de nuestros servicios de Consultoría es asistir a nuestros clientes en el mejoramiento de su efectividad y sus operaciones, aprovechando nuestra experiencia que proviene de servicios proporcionados a empresas y organizaciones de diversos tamaños y giros: industriales, comerciales, de servicios, privadas y gubernamentales.

Los servicios son dirigidos atendiendo a las necesidades de la gerencia de las compañías o instituciones que atendemos, y frecuentemente otros servicios son combinados para resolver problemas específicos.

Principalmente los servicios de Consultoría consisten en:

1. Asesoría en la Dirección
2. Asesoría Financiera
3. Asesoría en Manufactura
4. Asesoría en Recursos Humanos
5. Asesoría en Tecnología de Información
6. Asesoría Actuarial
7. Asesoría Legal

Asesoría Fiscal

El mundo de los negocios internacionales es muy complejo y altamente competitivo; sin embargo, es esencial para el crecimiento. El despacho tiene oficinas de representación en todo el mundo y los recursos necesarios para

fomentar equipo con nuestros clientes para lograr el desarrollo e implementación de sus planes de negocios.

El entendimiento de los negocios a través de la metodología del Despacho nos permite evaluar las mejores alternativas para nuestros clientes, complementando nuestro trabajo con el soporte de otras áreas de nuestra firma.

La asesoría fiscal que principalmente brindamos comprende:

- Planeación Fiscal
- Asesoría Fiscal Permanente
- Asesoría sobre Seguro Social
- Asesoría operaciones internacionales, incluyendo auditoría de compra
- Asesoría sobre Impuestos de Comercio Exterior
- Asistencia en procedimientos administrativos ante las autoridades fiscales
- Cálculo de Impuestos
- Preparación y revisión de declaraciones de empresas e individuos.

A continuación describimos de manera enunciativa y no limitativa algunos de los servicios que se proporcionan:

- Consultas u opiniones sobre asuntos específicos, Este tipo de trabajo implica la realización de un estudio específico sobre una operación determinada.
- Asesoría Fiscal General. En este caso nosotros damos respuesta a todas las consultas de carácter general que se nos plantean.

-
- Integración de un Comité Fiscal que nos permita tener una participación conjunta con nuestros clientes, a través de reuniones periódicas y programadas.

Los objetivos que se persiguen con estas reuniones son tres básicamente:

- a. Comentar con los funcionarios de la empresa las implicaciones fiscales de determinadas operaciones, incluyendo su adecuada planeación.
 - b. Evaluar el comportamiento de los pagos provisionales del ejercicio, a fin de evitar su exceso o insuficiencia.
 - c. Facilitar la integración y el conocimiento del personal involucrado e la determinación de los impuestos a cargo de la empresa, así como la solución de dudas, incluyendo, desde luego el seguimiento de las soluciones propuestas.
- Trámites ante Autoridades Fiscales. En ocasiones es necesario o conveniente obtener una resolución particular de las autoridades fiscales, con el objeto de tener una mayor seguridad jurídica sobre el régimen fiscal de una operación no prevista con claridad en las normas tributarias y así evitar contingencias. Asimismo, existen en la práctica otro tipo de trámites que están previstos en la propia legislación, tales como: avisos, solicitudes de devolución, compensaciones, solicitud de pago en parcialidades, etc.
 - Revisiones y dictámenes especiales. En ocasiones y dependiendo de las circunstancias, es conveniente llevar a

cabo ciertas revisiones de carácter especial, las cuales consisten básicamente en revisar la documentación comprobatoria de algunas operaciones, o de ciertas deducciones, para determinar si se está dando cumplimiento las disposiciones fiscales correspondientes.

- Por otra parte, en determinadas operaciones las leyes prevén la emisión opcional de un dictamen especial por parte de un Contador Público registrado. Tal es el caso de la enajenación de acciones o del cumplimiento de las obligaciones en materia de Seguro Social.
- Elaboración y presentación ante las Autoridades Fiscales correspondientes, de las siguientes declaraciones:
 - a. Declaración anual del ejercicio.
 - b. Declaración de pagos provisionales
 - c. Declaración Anual informativa de Clientes y Proveedores
 - d. Declaración anual Informativa de sueldos y salarios
 - e. Declaración anual Informativa de retenciones por pagos al extranjero.

Auditoría

La auditoría o examen de estados financieros puede realizarse de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas en México o internacionalmente, esto depende de las características que se requieran y en base al alcance que se considere necesario en las circunstancias y del caso, y por lo tanto no constituye una revisión detallada de todas las operaciones, sino de una revisión en base a pruebas selectivas de las

partidas que se consideren apropiadas en cada situación en particular. Consecuentemente, nuestra auditoría no está diseñada para descubrir errores e irregularidades, si éstos son descubiertos durante el transcurso de nuestro trabajo serán reportados. Nuestro enfoque consistirá en llevar a cabo la revisión de acuerdo con la estrategia determinada por el personal de mayor nivel y del socio a cargo, basada en el conocimiento general de sus operaciones, sistemas de control interno y los procedimientos establecidos por la Administración de la compañía.

Nuestro proceso de auditoría es único y se encuentra enmarcado en las siguientes características:

El conocimiento de los negocios de nuestros clientes y del ambiente en que estos se desarrollan, nos permite trabajar de una manera efectiva y actuar como sus consultores.

Atendiendo a la dinámica de los negocios, desarrollando una metodología para responder a los problemas importantes de una manera oportuna y específica.

Utiliza herramientas adecuadas para evaluar y auxiliarnos en el conocimiento de los sistemas de control interno y en la tecnología de información de los ambientes más sofisticados.

Calidad durante todo el proceso de la auditoría, que logra por el compromiso, por igual, de la alta dirección de nuestros clientes y de todo nuestro personal.

El deseo de añadir valor a la auditoría concentrando nuestra atención, en las áreas, que en nuestra opinión, existan oportunidades para fortalecer o mejorar la estructura de control interno, la elaboración de reportes financieros, los aspectos administrativos y de operación (incluyendo el

procesamiento electrónico de información) las prácticas y procedimientos así como los aspectos fiscales e impositivos, materializando este deseo en una carta a la alta gerencia con los comentarios y sugerencias que se deriven de nuestra revisión.

Por otro lado, algunos de los servicios de nuestra Área de Comercio Exterior, son los siguientes:

- Asesoría en legislación aduanera, regulaciones arancelarias y no arancelarias.
- Asesoría en programas de fomento a las exportaciones (PITEX, ALTEX, Maquiladoras, Cuenta Aduanera, ECEX)
- Trámite del padrón de importadores
- Asesoría permanente en comercio exterior
- Asesoría permanente en tratados de libre comercio y acuerdos comerciales (plazo de desgravación, certificados de origen, reglas de origen, preferencias arancelarias, etc.)
- Impartición de cursos de actualización en comercio exterior.
- Diagnósticos operativos

El área Internacional de impuestos cuenta con profesionales altamente calificados, quienes están al tanto de los cambios que sufren las leyes fiscales y evalúan los respectivos efectos que se originan en los negocios.

Proporcionamos servicios de asesoría fiscal a empresas nacionales y extranjeras y a organizaciones de una extensa rama de industrias, incluyendo fabricación, comercialización, agricultura, ganadería y servicios, así como a individuos. Proporcionamos también servicios a personas Físicas extranjeras que trabajan en México, así como residentes en México que trabajan en el extranjero.

Bajo la dirección de un Socio Senior, el personal del área Fiscal es dirigido para asesorar a nuestros clientes en operaciones internacionales y proporcionar una amplia gama de servicios fiscales.

Nuestra cartera de clientes incluye empresas transnacionales, así como medianas y pequeñas empresas que se encuentran ampliando sus operaciones a nivel internacional.

Antecedentes de la Compañía

Telecomunicaciones México, S.A., fue constituida el 24 de febrero de 1998, con el objeto de la compra, venta, importación, exportación y arrendamiento de toda clase de equipo de computación y telecomunicaciones.

A partir de octubre de 2004, Telecomunicaciones México, S. A. (la Compañía) es una subsidiaria de Conexiones Avanzadas, S. A. quien posee el 99% de las acciones y, con quien realiza la totalidad de las operaciones. La Compañía no tiene empleados, por lo que no está sujeta a obligaciones laborales. Los servicios administrativos que requiere le son proporcionados por una compañía afiliada a título gratuito.

La presencia en el mercado de la compañía y a pesar que la competencia es fuerte, se ha sabido colocar en rangos de lo más competitivo, sin embargo, su tenedora piensa proyectar más a esta empresa mediante la adquisición de más anillos periféricos y así situarla dentro de los 3 primeros lugares a nivel nacional.

Mediante Asamblea de accionistas celebrada el día 10 de octubre de 2005 se tomo la decisión de cambiar a la Firma de auditores de esta compañía; por lo cual solicitaron nuestros servicios ya que actualmente nuestra firma

audita a todo el grupo de Conexiones Avanzadas, S.A. Con esto se busca mayor confiabilidad de los estados financieros de los actuales accionistas de la Compañía.

Objetivo

Como se menciona anteriormente el objetivo de los accionistas es tener mayor confiabilidad en las cifras que presentan los estados financieros de Telecomunicaciones México, S.A., por lo cual la Compañía solicitó una junta con nosotros para definir el servicio requerido; los resultados de la junta fueron los siguientes:

1. La junta fue celebrada el día 11 de octubre de 2005, ante el Contador General y Contralor de la Compañía; por nuestra parte fue representada por Socio y Gerente.
2. La compañía nos requirió una auditoría de tipo financiera – fiscal.
3. La compañía nos presentó el dictamen 2004 (Elaborado por otros auditores), balanza de comprobación al 30 de septiembre de 2005 y estados financieros a la misma fecha.
4. Mediante esta junta nos enteramos que la compañía es una empresa, sana, que no ha tenido problemas que pudiesen afectar en un futuro a la solvencia de la misma; sin embargo, y como política de la firma es necesario evaluar al cliente para lo cual involucraremos las investigaciones necesarias para cerciorarnos de que sea un cliente al que podamos prestar nuestros servicios.

Con la información antes recopilada presentaremos la confirmación interna de la firma donde se acepta al cliente para prestarles los servicios requeridos, un cuestionario de conocimiento del cliente (información solo mencionada) y la propuesta de servicios.

Cabe señalar que la Compañía al analizar nuestra propuesta financiera nos informo que nos facilitara algunos análisis de cuentas los cuales nos ahorrara tiempo en las siguientes áreas: activo fijo, cuentas por pagar, capital. Lo cual repercute a los honorarios propuestos por lo que se presentara un arreglo a la propuesta contemplando los cambios antes señalados.

Como punto final presentaremos algunos entregables para el cliente como son:

- Opinión financiera – fiscal
- Informe sobre la situación fiscal del contribuyente
- Estados Financieros y sus notas relativas
- Conclusión sobre nuestro trabajo de investigación.

CONFIRMACION INTERNA DE LA ACEPTACION DEL CLIENTE

From: confirva@villanueva.com

To: Salinas, Rodolfo

Subject: Confirmación de evaluación de clientes propuestos.

Villanueva y Asociados, S.C.

Washinton, D.C.

Octubre 15, 2005

Por medio de la presente y a solicitud de la oficina en México, hemos evaluado la situación de "Telecomunicaciones México, S.A." empresa que forma parte del Grupo "Conexiones Avanzadas, S.A." cliente nuestro desde hace 5 años, teniendo como resultado que es una Compañía libre de cualquier contingencia y problema el cual pudiese afectar a nuestra Firma. Por lo tanto se autoriza abrir el contrato correspondiente para llevar el control del detalle de los servicios prestados al mismo.

Hans Rous

Manager Senior

Confirmation and Evaluation

Best Regards

Carta Propuesta

17 de octubre de 2005

Oscar Ibañez-Alberto Wolfer
Vicepresidente y Director Financiero
Telecomunicaciones México, S. A.
Guillermo González Camarena 800
Col. Santa Fe
01210 México, D.F.

Estimado señor Ibañez-Wolfer:

Por medio de la presente, confirmamos los términos de nuestro trabajo tendiente a emitir una opinión sobre el balance general de Telecomunicaciones México, S. A. (la Compañía) al 31 de diciembre de 2005 y su correspondiente estado de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, por el año terminado en esa fecha, para efectos financieros.

Objetivos y limitaciones de nuestros servicios

Auditoría de los estados financieros

Nuestros exámenes se realizarán de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que han sido preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas

selectivas, de la evidencia que respalda las cifras y revelaciones en los estados financieros; así mismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Nuestro informe se dirigirá a los Accionistas y al Consejo de Administración. No podemos asegurar que emitiremos una opinión sin salvedades, puesto que pueden surgir circunstancias que nos obliguen a modificar nuestro informe o a renunciar a proporcionar nuestros servicios. En caso de que surjan tales circunstancias, nuestros hallazgos, o las razones para renunciar a proporcionar nuestros servicios, se comunicarán al Consejo de Administración.

Control Interno sobre la Información Financiera

En relación con la planeación y realización de nuestra auditoría de los estados financieros, efectuaremos un estudio y evaluación del control interno de la Compañía, en la medida que sea necesario para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de nuestros procedimientos de auditoría, con el propósito de expresar una opinión sobre los estados financieros y no para proporcionar una seguridad sobre el adecuado funcionamiento del control interno.

Aun cuando el objetivo de nuestra auditoría de los estados financieros no es emitir un informe sobre el control interno de la Compañía y no estamos obligados a investigar situaciones que se deban informar, como parte de nuestra auditoría de los estados financieros, haremos de su conocimiento aspectos de importancia que detectemos. Las situaciones que se deben

informar se refieren a la existencia de deficiencias significativas en el diseño u operación del control interno, que puedan afectar negativamente la habilidad de la entidad para registrar, procesar, sumarizar y preparar la información financiera de acuerdo con las directrices establecidas por la administración y que se reflejan en los estados financieros. La definición de situaciones que se deben informar no incluye problemas potenciales futuros en el control interno, es decir, problemas que llamen nuestra atención, que no afecten la preparación de los estados financieros por el período sujeto a auditoría.

Comunicaremos al Consejo de Administración, por escrito, los siguientes aspectos:

- Ajustes determinados durante el curso de la auditoría que, a nuestro juicio, pudieran tener un efecto importante, ya sea individualmente o en conjunto, sobre el proceso de información financiera de la Compañía. En este contexto, los ajustes de auditoría, registrados o no por la entidad, son correcciones propuestas a los estados financieros que, a nuestro juicio, pudieran no haber sido detectadas, excepto a través de los procedimientos de auditoría realizados.
- Errores no corregidos acumulados durante la auditoría actual y relativa al último período presentado, que la gerencia determinó que no eran importantes, tanto en lo individual como en total, en relación con los estados financieros tomados en conjunto.
- Cualquier desacuerdo con la gerencia u otras dificultades importantes encontradas durante la realización de nuestra auditoría.

-
- Otros asuntos que se requiera comunicar, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México.

En la medida en que sean detectados, informaremos a la administración de la existencia de errores de importancia, actos ilegales y causas presumibles de fraudes. Si llegásemos a obtener evidencia de la existencia de fraudes o de actos ilegales que involucren a la gerencia o que, en nuestra opinión, tengan un efecto importante en los estados financieros de la Compañía, la haremos del conocimiento de los Accionistas de las Compañías y del Consejo de Administración.

Informes a Emitir

Los informes que emitiremos como resultado de nuestros exámenes de los estados financieros de la Compañía al 31 de diciembre de 2005 y 2004 son los siguientes:

- Dictamen sobre los estados financieros, en español.
- Carta de recomendaciones a la gerencia en español, en caso de requerirse.

Programación del Trabajo

Presentamos a su consideración el siguiente calendario tentativo para la ejecución de nuestro trabajo y la entrega de los informes solicitados.

Cualquier modificación que se efectúe les será informada con la debida oportunidad.

Nov-05	Planeación precierre del trabajo
Feb-06	Recepción de una balanza al cierre y conclusión del trabajo
May-06	Entrega de nuestro trabajo y carta de sugerencias

Responsabilidades de la administración

La administración de la Compañía es responsable de la preparación de los estados financieros y de la información en ellos contenida, de tal forma que ésta se presente razonablemente, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México. La administración también es responsable de identificar y asegurar que la Compañía cumpla con las leyes y reglamentos aplicables a sus actividades, y de informarnos de cualquier violación importante que conozca de tales leyes y reglamentos. Asimismo, la administración es responsable de prevenir y detectar errores, irregularidades y fraude, incluyendo el diseño e implementación de programas y controles para este efecto, de adoptar políticas sanas de contabilidad y del establecimiento y mantenimiento de registros de contabilidad y control interno adecuados, para asegurar la credibilidad de los estados financieros y para proporcionar una seguridad razonable de que los mismos no contienen errores o irregularidades de importancia. También es responsable de informarnos de las fallas importantes que conozca en el diseño u operación de dichos controles.

La administración de las Compañías está de acuerdo con que se nos proporcionarán y tendremos acceso a todos los registros, documentos e información que solicitemos durante el desarrollo de nuestra auditoría y que recibiremos una amplia colaboración del personal de la Compañía. Como lo requieren las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, solicitaremos de la administración y de terceros información específica respecto de las revelaciones contenidas en los estados financieros y sobre la efectividad del control interno. Asimismo, obtendremos una carta de declaraciones de la administración, por medio de la cual manifieste su responsabilidad en cuanto a la preparación y aprobación de los estados financieros. La respuesta a nuestra solicitud de información, las declaraciones de la administración y el resultado de nuestras pruebas de auditoría, entre otros, constituyen la evidencia en la cual confiaremos para formarnos una opinión sobre el contenido de los estados financieros.

La administración es responsable de ajustar los estados financieros para corregir errores importantes y de afirmar al auditor, en la carta de declaraciones, que los efectos de cualesquiera errores no corregidos y totalizados por el auditor durante la auditoría actual y relativos al último período presentado no son importantes, tanto en lo individual como en total, en relación con los estados financieros tomados en conjunto.

Considerando la importancia de las declaraciones de la administración en la prestación de nuestros servicios, la Compañía libera a Villanueva y Asociados, S. C. (VA), sus socios, empleados y representantes de cualquier reclamación, responsabilidad, costos y gastos relacionados con los servicios cubiertos en esta carta convenio, atribuible a cualquier manifestación errónea de la administración contenida en la carta de declaraciones antes mencionada.

Política de honorarios

La política de nuestra Firma, respecto a la facturación de honorarios, se basa en el tiempo efectivamente empleado por el personal asignado al proyecto, multiplicado por nuestras cuotas estándar por hora, de conformidad con su nivel de experiencia. Nuestro presupuesto de horas se calcula tomando en consideración que la Compañía opera en condiciones normales, que se cuenta con amplia colaboración del personal de la Compañía para la elaboración de cédulas de auditoría, análisis financieros, etc., y que los registros y controles son adecuados, están al día y debidamente depurados; por lo tanto, requeriremos de una colaboración y comunicación continua con ustedes para resolver, de mutuo acuerdo, cualquier asunto que impida el avance efectivo de nuestro trabajo.

Estimamos que nuestros honorarios por la auditoría para efectos financieros serán como sigue:

- Telecomunicaciones México, S. A. 165,000
- \$ 165,000
- =====

Los honorarios antes mencionados no incluyen consultas o trabajos especiales, distintos de la auditoría de los estados financieros.

Los servicios fiscales están fuera del alcance de los servicios especificados en esta carta. Los términos y condiciones para la revisión del dictamen fiscal se establecen en una carta convenio por separado.

Por lo que se refiere a gastos, tales como viáticos, fax, paquetería, llamadas de larga distancia, fotocopias, mecanografía, reproducción e impresión de estados financieros y otros, serán facturados a la Compañía conforme se incurran.

En caso de que, en el desarrollo del trabajo de auditoría, se presentaran excesos entre las horas reales y presupuestas, los discutiremos en su oportunidad con ustedes.

La estimación de nuestros honorarios también se ha proyectado considerando las expectativas económicas hasta ahora conocidas. Por lo tanto, nuestra cotización se vería incrementada como resultado de cambios drásticos de tales expectativas. Desde luego, discutiríamos previamente con ustedes cualquier ajuste propuesto. Así mismo, en caso de que por alguna razón tuviéramos que invertir tiempo a partir del mes de junio de 2006, éste se cobrará a las nuevas cuotas de facturación que tengamos en vigor a esa fecha.

En cuanto a la facturación de nuestros honorarios y gastos, proponemos que nuestros honorarios se nos liquiden en tres pagos, el 50% en noviembre 2005, 30% en febrero 2006 y 20% a la entrega de los informes.

Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo preparados en relación con nuestro examen son propiedad de VA, contienen información confidencial y serán retenidos por nosotros, de acuerdo con nuestras políticas y requerimientos. Sin embargo, nos pueden solicitar la presentación de dichos papeles de trabajo ante las autoridades. De ser el caso, el acceso a nuestros papeles de trabajo se proporcionaría bajo nuestra supervisión.

Damos las gracias por la oportunidad de servirles y anexamos una copia de esta carta para que, de contar con su aprobación, nos la devuelvan firmada de conformidad.

Atentamente,

Villanueva y Asociados, S. C.

Luis Jorge García Álvarez

Socio

Acepto las condiciones de esta carta como un acuerdo de voluntades entre la Compañía, por una parte, y Villanueva y Asociados, S. C., por la otra, cuyas condiciones y disposiciones he leído y entiendo plenamente.

ACEPTADO:

Telecomunicaciones México, S. A.

Firma

Puesto

Fecha

Debido a las modificaciones mencionadas con anterioridad anexamos la carta arreglo para efectos de la auditoría financiera.

Carta Arreglo

22 de octubre de 2005

Oscar Ibañez-Alberto Wolfer
Vicepresidente y Director Financiero
Telecomunicaciones México, S. A.
Guillermo González Camarena 800
Col. Santa Fe
01210 México, D.F.

Estimado señor Ibañez-Wolfer:

Nos referimos a nuestra propuesta de servicios profesionales de fecha 17 de octubre de 2005 que comentamos con usted en días pasados.

Sobre el particular agradecemos la confianza que nos brindó al aceptarla, asegurando a usted que nuestros trabajos merecerán el mayor de nuestros esfuerzos y toda nuestra capacidad profesional.

Por lo que se refiere a los acuerdos finales a que llegamos, corresponden a los términos contenidos en la propuesta citada la fecha 17 de octubre de 2005, con los cambios siguientes:

1. En lugar de preparar integraciones y análisis de los rubros de activo fijo, cuentas por pagar y Capital, la Compañía nos proporcionara dichas integraciones.
2. Por lo que se refiere a nuestros honorarios profesionales, ascenderán a \$145,000 en lugar de \$165,000, ya que contaremos con mayor

ayuda por parte del personal contable de la Compañía y particularmente de Auditoría Interna con la cual reduciremos tiempo a emplear. En caso de que no sea posible reducir nuestra estimación de tiempo por causas desconocidas a esta fecha, someteremos a su consideración los tiempos incurridos y las razones correspondientes, por lo que someteríamos a su consideración nuestro complemento de honorarios.

Rogamos a usted que, de estar de acuerdo en la presente, nos devuelva uno de los dos ejemplares que le enviamos con los datos y firma que se solicitan al calce.

Sin más por el momento, quedamos a sus órdenes para cualquier duda a la presente.

Atentamente,

Villanueva y Asociados, S. C.

Luis Jorge García Álvarez

Socio

Acepto las condiciones de esta carta como un acuerdo de voluntades entre la Compañía, por una parte, y Villanueva y Asociados, S. C., por la otra, cuyas condiciones y disposiciones he leído y entiendo plenamente.

ACEPTADO:

Telecomunicaciones México, S. A.

Firma

Puesto

Fecha

17 de octubre de 2005

Oscar Ibañez-Alberto Wolfer
Vicepresidente y Director Financiero
Telecomunicaciones México, S. A.
Guillermo González Camarena 800
Col. Santa Fe
01210 México, D.F.

Estimado señor Ibañez-Wolfer:

Por medio de la presente, confirmamos los términos de nuestro trabajo tendiente a emitir una opinión sobre el balance general de Telecomunicaciones México, S. A. (la Compañía) al 31 de diciembre de 2005 y su correspondiente estado de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, por los años terminados en esas fechas, para efectos de su presentación ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF).

Objetivos y limitaciones de nuestros servicios

Servicios de Auditoría

Nuestros exámenes se realizarán de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que han sido preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que respalda las cifras y

revelaciones en los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Nuestro informe se dirigirá a los Accionistas y al Consejo de Administración. No podemos asegurar que emitiremos una opinión sin salvedades, puesto que pueden surgir circunstancias que nos obliguen a modificar nuestro informe o a renunciar a proporcionar nuestros servicios. En caso de que surjan tales circunstancias, nuestros hallazgos, o las razones para renunciar a proporcionar nuestros servicios, se comunicarán al Consejo de Administración.

Control Interno sobre la Información Financiera

En relación con la planeación y realización de nuestra auditoría de los estados financieros, efectuaremos un estudio y evaluación del control interno de las Compañías, en la medida en que sea necesario para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de nuestros procedimientos de auditoría, con el propósito de expresar una opinión sobre los estados financieros y no para proporcionar una seguridad sobre el adecuado funcionamiento del control interno.

En la medida en que sean detectados, informaremos a la administración de la existencia de errores de importancia, actos ilegales y causas presumibles de fraudes. Si llegásemos a obtener evidencia de la existencia de fraudes o de actos ilegales que involucren a la gerencia o que, en nuestra opinión, tengan un efecto importante en los estados financieros de la Compañía, la haremos del conocimiento de los Accionistas de las Compañías, del Consejo de Administración.

Revisión de la Situación Fiscal

El propósito del examen de los estados financieros es emitir el dictamen para efectos fiscales a que hace referencia el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación. Dicho dictamen debe emitirse conjuntamente con un Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal del Contribuyente, en el cual debemos consignar, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Estos datos deberán mostrarse en los distintos anexos que el Reglamento requiere y que se incluyen en los archivos del Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal (SIPRED), que será enviado por correo electrónico a la dependencia correspondiente de la AGAFF. Los anexos mencionados anteriormente serán preparados por la Compañía. El trabajo adicional requerido para este dictamen implica la necesidad de que llevemos a cabo pruebas selectivas del cálculo y pago de ciertos impuestos y derechos federales, sin tomar en consideración la importancia relativa de los mismos.

La AGAFF sigue la práctica de revisar selectivamente los informes presentados por los contadores públicos, así como los papeles de trabajo relativos. Estas revisiones requieren, normalmente, la presencia del contador público para interrogarlo sobre el trabajo realizado y solicitarle información detallada adicional, la que, en algunos casos, debe obtenerse de los registros de la empresa, dado que dicha información, normalmente, no está incluida en las pruebas de auditoría contenidas en los papeles de trabajo.

Aun cuando se presente el dictamen para efectos fiscales, la AGAFF lleva a cabo, ocasionalmente, revisiones directas o pruebas selectivas de ciertos registros de las empresas, o compulsas respecto de sus clientes y proveedores.

El Código Fiscal de la Federación faculta a las autoridades fiscales a sancionar al contador público que hubiese dictaminado para fines fiscales a un contribuyente, cuando dicho contador público no hubiese observado, en el Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal del Contribuyente, omisiones de impuestos propios, recaudados, retenidos o trasladados, cuando las autoridades determinen dicha omisión mediante resolución y ésta hubiere quedado firme, siempre que las omisiones del contribuyente por impuestos propios sean superiores al 30%, o excedan del 20%, tratándose de los recaudados, retenidos o trasladados por dicho contribuyente.

Como se puede apreciar, la posibilidad de las autoridades de sancionar al contador público, en la forma antes mencionada, agrava la responsabilidad que éste asume al emitir el informe sobre la revisión de la situación fiscal de sus clientes.

Debido a que hay casos en que la oscuridad de las disposiciones fiscales, sus reglamentos y los criterios administrativos emitidos por las autoridades fiscales hacen dudar sobre la correcta interpretación y cumplimiento de las disposiciones fiscales por nuestros clientes, es imposible asegurar que el informe que emitamos no será objeto, por parte de las autoridades fiscales, de una resolución que determine omisiones de parte de nuestros clientes.

Por ello, consideramos necesario informar a ustedes que siempre que las autoridades fiscales emitan una resolución que determine diferencias de impuestos propios, recaudados, retenidos o trasladados, dentro de los rangos anteriormente señalados, tales resoluciones deben ser impugnadas utilizando los medios de defensa establecidos en las disposiciones fiscales, para que estemos en posibilidad de argüir en defensa de nuestro trabajo. Asimismo, será necesario que se ejerciten, en tiempo y forma, los recursos o

juicios que procedan en contra de las resoluciones que recaigan a los medios de defensa ejercidos.

En caso de que las resoluciones antes mencionadas no sean impugnadas o sean desestimadas sin entrar al fondo del problema, por cualquier circunstancia y en cualesquiera de las etapas procesales aplicables, así como cuando no se ejerciten en tiempo y forma los recursos o juicios que procedan, o bien, se desistan de ellos, las multas que, en su caso, se nos impongan, se cargarán a la Compañía.

Informes a Emitir

Como resultado de nuestro examen para efectos fiscales del estado financieros de la Compañía al 31 de diciembre de 2005, les entregaremos, en los archivos electrónicos del SIPRED, para su envío a la AGAFF, la siguiente información:

- Dictamen sobre los estados financieros e Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal.

- Archivos preparados por la Compañía, que incluyen los estados financieros, las notas a los mismos y los anexos establecidos por las autoridades fiscales, revisados por nosotros.

Para el envío de los archivos del SIPRED, a través de Internet, es necesario que la Compañía cuenten con una “llave” y un “certificado” electrónicos, así como un “password”, los cuales son indispensables para efectuar exitosamente el mencionado envío. Por tal motivo, la Compañía liberan a AV de cualquier falla que pudieran contener estos accesorios electrónicos y que, como resultado de ella, no se pudiera enviar en tiempo y forma la información contenida en el SIPRED.

Programación del Trabajo

Presentamos a su consideración el siguiente calendario tentativo para la ejecución de nuestro trabajo y la entrega de los informes solicitados. Cualquier modificación que se efectúe les será informada con la debida oportunidad.

Abr-06	Recepción de la declaración anual
May-06	Recepción de información para el dictamen fiscal
May-06	Envío y entrega del dictamen fiscal

Responsabilidades de la administración

La administración de las Compañías es responsable de la preparación de los estados financieros, de la información en ellos contenida y de la requerida por la AGAFF, de tal forma que dicha información se presente razonablemente, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México y los requerimientos de la AGAFF. La administración también es responsable de identificar y asegurar que la Compañía cumplen con las leyes y reglamentos aplicables a sus actividades, y de informarnos de cualquier violación importante que conozca de tales leyes y reglamentos. Asimismo, la administración es responsable de prevenir y detectar errores, irregularidades y fraude, incluyendo el diseño e implementación de programas y controles para este efecto, de adoptar políticas sanas de contabilidad y del establecimiento y mantenimiento de registros de contabilidad y control interno adecuados, para asegurar la credibilidad de los

estados financieros y para proporcionar una seguridad razonable de que los mismos no contienen errores o irregularidades de importancia. También es responsable de informarnos de las fallas importantes que conozca en el diseño u operación de dichos controles.

La administración de la Compañía está de acuerdo con que se nos proporcionarán y tendremos acceso a todos los registros, documentos e información que solicitemos durante el desarrollo de nuestra auditoría y que recibiremos una amplia colaboración del personal de la Compañía. Como lo requieren las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, solicitaremos de la administración y de terceros información específica respecto de las revelaciones contenidas en los estados financieros y los anexos del dictamen fiscal y sobre la efectividad del control interno. Asimismo, obtendremos una carta de declaraciones de la administración, por medio de la cual manifieste su responsabilidad en cuanto a la preparación y aprobación de los estados financieros y los anexos del dictamen fiscal. Las respuestas a nuestras solicitudes de información, las declaraciones de la administración y el resultado de nuestras pruebas de auditoría, entre otros, constituyen la evidencia en la cual confiaremos para formarnos una opinión sobre el contenido de los estados financieros y los anexos del dictamen fiscal relativos.

La administración es responsable de ajustar los estados financieros para corregir errores importantes y de afirmar al auditor, en la carta de declaraciones, que los efectos de cualesquiera errores no corregidos y totalizados por el auditor durante la auditoría actual y relativos al último período presentado no son importantes, tanto en lo individual como en total, en relación con los estados financieros tomados en conjunto.

Considerando la importancia de las declaraciones de la administración en la prestación de nuestros servicios, la Compañía libera a Villanueva y Asociados, S. C. (AV), sus socios, empleados y representantes de cualquier reclamación, responsabilidad, costos y gastos relacionados con los servicios cubiertos en esta carta convenio, atribuible a cualquier manifestación errónea de la administración contenida en la carta de declaraciones antes mencionada.

La administración de la Compañía es responsable de presentar las declaraciones complementarias, relativas a cualquier error u omisión en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como de enterar los saldos a cargo que resulten, en su caso, en el plazo que señale la Ley. En caso de que no se haya hecho antes de la presentación del dictamen para efectos fiscales, mencionaremos en nuestro informe el incumplimiento de que se trate.

Política de honorarios

La política de nuestra Firma, respecto a la facturación de honorarios, se basa en el tiempo efectivamente empleado por el personal asignado al proyecto, multiplicado por nuestras cuotas estándar por hora, de conformidad con su nivel de experiencia. Nuestro presupuesto de horas se calcula tomando en consideración que la Compañía operan en condiciones normales, que se cuenta con amplia colaboración del personal de la Compañía para la elaboración de cédulas de auditoría, análisis financieros, información para el dictamen fiscal, etc., y que los registros y controles son adecuados, están al día y debidamente depurados; por lo tanto, requeriremos de una colaboración y comunicación continua con ustedes para resolver, de mutuo acuerdo, cualquier asunto que impida el avance efectivo de nuestro trabajo.

Estimamos que nuestros honorarios por la auditoría para efectos fiscales ascenderán a la cantidad de \$63,000. Estos honorarios no incluyen asesoría u otros trabajos de tipo fiscal, diferentes de la auditoría para efectos fiscales, los honorarios serán como sigue:

• Telecomunicaciones México, S. A.	<u>63,000</u>
	\$ 63,000
	=====

Los honorarios antes mencionados incluyen únicamente el tiempo que utilizaremos hasta la presentación de los informes ante la AGAFF. Los honorarios por la presentación de papeles de trabajo y por información que tengamos que proporcionar a la AGAFF, en caso de que nuestro informe sea seleccionado para revisión, no están considerados, debido a la imposibilidad práctica de prever el tiempo requerido para ello, por lo que serán facturados a las cuotas en vigor en la fecha en que se incurran.

Por lo que se refiere a gastos, tales como viáticos, fax, paquetería, llamadas de larga distancia, fotocopias y otros, serán facturados a la Compañía conforme se incurran.

En caso de que, en el desarrollo del trabajo de auditoría, se presentaran excesos entre las horas reales y presupuestas, los discutiremos en su oportunidad con ustedes.

La estimación de nuestros honorarios también se ha proyectado considerando las expectativas económicas hasta ahora conocidas. Por lo tanto, nuestra cotización se vería incrementada como resultado de cambios drásticos de tales expectativas. Desde luego, discutiríamos previamente con ustedes cualquier ajuste propuesto. Asimismo, en caso de que por alguna razón tuviéramos que invertir tiempo a partir del mes de julio de 2005, éste se

cobrará a las nuevas cuotas de facturación que tengamos en vigor a esa fecha.

En cuanto a la facturación de nuestros honorarios y gastos, proponemos que nuestros honorarios se nos liquiden en tres pagos, más el impuesto al valor agregado, el 50% en noviembre 2005, el 30% en enero 2006 y el 20% a la entrega de los dictámenes fiscales.

Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo preparados en relación con nuestro examen son propiedad de VA, contienen información confidencial y serán retenidos por nosotros, de acuerdo con nuestras políticas y requerimientos. Sin embargo, como se señala anteriormente, la AGAFF nos puede solicitar la presentación de dichos papeles de trabajo. De ser el caso, el acceso a nuestros papeles de trabajo se proporcionaría bajo nuestra supervisión. Aún más, a solicitud de las autoridades, podemos proporcionar fotocopias de ciertos papeles de trabajo, y ellas pueden decidir distribuir las copias o la información contenida en ellas a otros, incluyendo otras dependencias gubernamentales. En virtud de tratarse de un requisito establecido en la ley, la Compañía autorizara que presentemos nuestros papeles de trabajo y proporcionemos las copias solicitadas.

Damos las gracias por la oportunidad de servirles y anexamos una copia de esta carta para que, de contar con su aprobación, nos la devuelvan firmada de conformidad.

Atentamente,

Villanueva y Asociados, S. C.

Luis Jorge García Álvarez

Socio

Acepto las condiciones de esta carta como un acuerdo de voluntades entre la Compañía, por una parte, y Villanueva y Asociados, S. C., por la otra, cuyas condiciones y disposiciones he leído y entiendo plenamente.

ACEPTADO:

Telecomunicaciones México, S. A.

Firma

Puesto

Fecha

Telecomunicaciones México, S. A.

Balance General

31 de diciembre de 2005
(Con cifras comparativas por 2004)

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

Activo	<u>2005</u>	<u>2004</u>	Pasivo y Capital Contable (Déficit)	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Activo circulante:			Pasivo circulante:		
Efectivo y equivalentes \$	1,611,624	409,735	Documentos por pagar a bancos (nota 6)	\$ -	79,217,019
Compañías relacionadas (nota 4)	-	14,517,537	Pasivos acumulados	317,003	3,631,963
Otros activos	<u>434,677</u>	<u>783,009</u>	Impuesto sobre la renta (nota 7)	10,918,573	-
Total del activo circulante	2,046,301	15,710,281	Avantel, S. A., compañía relacionada (nota 4)	<u>155,903,278</u>	<u>203,539,375</u>
Equipo de telecomunicación, neto (nota 5)	174,397,605	232,324,246	Total del pasivo	<u>167,138,854</u>	<u>286,388,357</u>
Impuesto sobre la renta diferido (nota 7)	17,189,870	21,249,752	Capital contable (nota 8):		
			Capital social	161,278	161,278
			Utilidades retenidas	54,455,160	10,856,160
			Efecto acumulado de impuesto sobre la renta diferido	<u>-28,121,516</u>	<u>-28,121,516</u>
			Total del capital contable	26,494,922	-17,104,078
			Pasivos contingentes (nota 9)		
	<u>193,633,776</u>	<u>269,284,279</u>		<u>193,633,776</u>	<u>269,284,279</u>

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

188

Telecomunicaciones México, S. A.

Estado de Resultados

Año terminado el 31 de diciembre de 2005

(Con cifras comparativas por 2004)

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

		<u>2005</u>	<u>2004</u>
Ingresos por arrendamiento	\$	122,339,190	123,832,514
Depreciación del equipo arrendado		<u>57,926,639</u>	<u>57,500,996</u>
Utilidad bruta		<u>64,412,551</u>	<u>66,331,518</u>
Gastos de operación.		<u>715,744</u>	<u>759,139</u>
Utilidad de operación		<u>63,696,807</u>	<u>65,572,379</u>
Resultado integral de financiamiento:			
Intereses pagados, netos		14,629,237	22,746,018
Pérdida en cambios, neta		65,239	26,914,556
Efecto monetario favorable		<u>-10,644,440</u>	<u>-11,970,101</u>
Resultado integral de financiamiento, neto		<u>4,050,036</u>	<u>37,690,473</u>
Otros ingresos, neto		<u>179,669</u>	<u>590,775</u>
Utilidad antes de impuesto sobre la renta		<u>59,826,440</u>	<u>28,472,681</u>
Impuesto sobre la renta (nota 7):			
Sobre base fiscal		12,167,558	-
Diferido		<u>4,059,882</u>	<u>9,828,284</u>
Total de impuesto sobre la renta		<u>16,227,440</u>	<u>9,828,284</u>
Utilidad neta	\$	<u><u>43,599,000</u></u>	<u><u>18,644,397</u></u>

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

189

Telecomunicaciones México, S. A.

Estado de Variaciones en el Capital Contable

Año terminado el 31 de diciembre de 2005

(Con cifras comparativas por 2004)

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

	Capital social	Utilidades retenidas no aplicadas	Efecto acumulado de impuesto sobre la renta diferido	Total del capital contable
Saldos al 31 de diciembre de 2003	\$ 161,278	-7,788,237	-28,121,516	-35,748,475
Utilidad integral (nota 8(b))	-	18,644,397	-	18,644,397
Saldos al 31 de diciembre de 2004	161,278	10,856,160	-28,121,516	-17,104,078
Utilidad integral (nota 8(b))	-	43,599,000	-	43,599,000
Saldos al 31 de diciembre de 2005	\$ <u>161,278</u>	<u>54,455,160</u>	<u>-28,121,516</u>	<u>26,494,922</u>

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

190

Telecomunicaciones México, S. A.

Estado de Cambios en la Situación Financiera

Año terminado el 31 de diciembre de 2005

(Con cifras comparativas por 2004)

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Actividades de operación:		
Utilidad neta	\$ 43,599,000	18,644,397
Más cargos (menos créditos) a resultados que no requieren (proporcionan) recursos:		
Depreciación	57,926,641	57,500,996
Impuesto sobre la renta diferido	<u>4,059,882</u>	<u>9,828,284</u>
Recursos generados por la operación	105,585,523	85,973,677
Financiamiento neto (inversión neta) de operación:		
Cuentas por cobrar a compañías relacionadas y otros activos	14,865,869	1,390,466
Pasivos acumulados e impuesto sobre la renta	<u>7,603,613</u>	<u>-2,635,947</u>
Recursos generados por actividades de operación	128,055,005	<u>84,728,196</u>
Actividades de financiamiento:		
Pagos de préstamo bancario	-79,217,019	-90,166,724
Cuentas por pagar a compañías relacionadas, neto	<u>-47,636,097</u>	<u>9,294,015</u>
Recursos utilizados en actividades de financiamiento	-126,853,116	-80,872,709
Actividades de inversión - Adquisiciones de equipo de Telecomunicación	<u>-</u>	<u>-4,256,428</u>
Aumento (disminución) de efectivo y equivalentes	1,201,889	-400,941
Efectivo y equivalentes:		
Al principio del año	<u>409,735</u>	<u>810,676</u>
Al fin del año	\$ <u><u>1,611,624</u></u>	\$ <u><u>409,735</u></u>

Ver notas adjuntas a los estados financieros.

191

Telecomunicaciones México, S. A.

Estados Financieros

31 de diciembre de 2005
(Con cifras comparativas por 2004)

(Con el Informe de los Auditores Independientes)

Informe de los Auditores Independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas
Telecomunicaciones México, S. A.:

Hemos examinado el balance general de Telecomunicaciones México, S. A. (la Compañía) al 31 de diciembre de 2005 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año terminado en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos, con base en nuestra auditoría. Los estados financieros de la Compañía al 31 de diciembre de 2004 y por el año terminado en esa fecha fueron examinados por otros contadores públicos, quienes expresaron una opinión sin salvedades sobre dichos estados financieros, con fecha 6 de febrero de 2005. Dichos estados financieros no fueron examinados por nosotros y, consecuentemente, no expresamos opinión o aseveración alguna sobre la información mostrada en el balance general al 31 de diciembre de 2004 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera por el año terminado el 31 de diciembre de 2004.

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que respalda las cifras y revelaciones en los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Consideramos que nuestros exámenes proporcionan una base razonable para sustentar nuestra opinión.

Al 31 de diciembre de 2005, la Compañía presenta un exceso del pasivo circulante sobre el activo circulante por \$165,092,553, lo cual indica problemas de liquidez por parte de la Compañía para efectos de hacer frente a sus obligaciones a corto plazo. Sin embargo, uno de sus principales acreedores es su compañía tenedora.

(Continúa)

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Telecomunicaciones México, S. A. al 31 de diciembre de 2005 y el resultado de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera, por el año terminado en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México.

Villanueva y Asociados, S. C.

C.P.C. Luis Jorge García Álvarez

24 de febrero de 2006.

Telecomunicaciones de Mexico, S. A.

Notas a los Estados Financieros

31 de diciembre de 2005
(Con cifras comparativas por 2004)

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

(1) Actividad de la Compañía-

A partir de octubre de 2004, Telecomunicaciones de México, S. A. (la Compañía) es una subsidiaria de Conexiones Avanzadas, S.A. quien posee el 99% de las acciones y, con quien realiza la totalidad de las operaciones que se describen en la nota 4. La Compañía fue constituida el 24 de febrero de 1998, con el objeto de la compra, venta y arrendamiento de toda clase de equipo de computación y telecomunicaciones.

La Compañía no tiene empleados, por lo que no está sujeta a obligaciones laborales. Los servicios administrativos que requiere le son proporcionados por una compañía afiliada a título gratuito.

(2) Resumen de las principales políticas contables-

(a) Bases de presentación y revelación-

Los estados financieros adjuntos se prepararon de acuerdo con las Normas de Información Financiera (NIF), los cuales incluyen el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, y están expresados en pesos de poder adquisitivo constante, con base en el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), publicado por el Banco de México.

Los índices que se utilizaron para efectos de reconocer la inflación fueron los siguientes:

<u>31 de diciembre de</u>	<u>INPC</u>	<u>Inflación</u>
2005	116.301	3.33%
2004	112.550	5.19%
2003	106.996	3.98%

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

La preparación de los estados financieros requiere que la administración efectúe estimaciones y suposiciones que afectan los importes registrados de activos y pasivos y la revelación de activos y pasivos contingentes a la fecha de los estados financieros, así como los importes registrados de ingresos y gastos durante el ejercicio. Los rubros importantes sujetos a estas estimaciones y suposiciones incluyen el valor en libros del equipo de telecomunicación; las estimaciones de valuación de cuentas por cobrar y activos por impuestos diferidos; la valuación de instrumentos financieros, entre otras. Los resultados reales pueden diferir de estas estimaciones y suposiciones.

Para propósitos de revelación en las notas a los estados financieros, cuando se hace referencia a pesos o “\$”, se trata de pesos mexicanos, y cuando se hace referencia a dólares, se trata de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.

Los estados financieros de 2004 incluyen ciertas reclasificaciones, para conformarlos con las clasificaciones utilizadas en 2005.

(b) *Equivalentes de efectivo-*

Los equivalentes de efectivo incluyen depósitos en cuentas bancarias, monedas extranjeras. A la fecha de los estados financieros, los intereses ganados o pagados y las utilidades o pérdidas en valuación se incluyen en los resultados del ejercicio, como parte del resultado integral de financiamiento.

(c) *Equipo de telecomunicación-*

El equipo de telecomunicación se registra al costo de adquisición y se actualiza mediante factores derivados del INPC.

La depreciación se calcula por el método de línea recta, con base en su vida útil remanente estimada por la administración de la empresa a la tasa del 10% anual.

(d) *Provisiones*

La Compañía reconoce, con base en estimaciones de la administración, provisiones de pasivo por aquellas obligaciones presentes en las que la transferencia de activos o la prestación de servicios son virtualmente ineludibles y surge como consecuencia de eventos pasados.

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

(e) Impuesto sobre la renta (ISR) e impuesto al activo (IMPAC)-

El ISR se registra de acuerdo con el método de activos y pasivos, que compara los valores contables y fiscales de los mismos. Se reconocen impuestos diferidos (activos y pasivos) por las consecuencias fiscales futuras atribuibles a las diferencias temporales entre los valores reflejados en los estados financieros de los activos y pasivos existentes y sus bases fiscales relativas, así como por las pérdidas fiscales por amortizar y los créditos fiscales no usados (IMPAC). Los activos y pasivos por impuestos diferidos se calculan utilizando las tasas establecidas en la Ley, que se aplicarán a la utilidad gravable en los años en que se estima que se revertirán las diferencias temporales. El efecto de cambios en las tasas fiscales sobre los impuestos diferidos se reconoce en los resultados del período en que se aprueban dichos cambios.

(f) Actualización de capital social y resultados acumulados-

Se determina multiplicando las aportaciones y las utilidades (pérdidas) acumuladas por factores derivados del INPC, que miden la inflación acumulada desde las fechas en que se realizaron las aportaciones y se generaron las utilidades (pérdidas) hasta el cierre del ejercicio más reciente. Los importes así obtenidos representan los valores constantes de la inversión de los accionistas.

(g) Resultado integral de financiamiento (RIF)-

El RIF incluye los intereses, las diferencias en cambios y el efecto monetario por el reconocimiento de la inflación en la información financiera.

Las operaciones en moneda extranjera se registran al tipo de cambio vigente en las fechas de su celebración o liquidación. Los activos y pasivos en moneda extranjera se convierten al tipo de cambio vigente a la fecha del balance general. Las diferencias en cambios incurridas en relación con activos o pasivos contratados en moneda extranjera se llevan a los resultados del ejercicio.

El efecto monetario se determina multiplicando la diferencia entre los activos y pasivos monetarios al inicio de cada mes, incluyendo los impuestos diferidos, por la inflación hasta el cierre del ejercicio. La suma de los resultados así obtenidos representa el efecto monetario favorable o desfavorable provocado por la inflación, que se lleva a los resultados del ejercicio.

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

(h) Reconocimiento de ingresos-

Los ingresos por renta de equipo se reconocen conforme se devengan de acuerdo al contrato celebrado con Conexiones Avanzadas, S. A.

(i) Concentración de negocio y crédito-

Los ingresos por servicios por renta de anillos metropolitanos, son prestados al 100% a la compañía tenedora Conexiones Avanzadas, S. A., por lo que los ingresos prestados a dicha entidad representan el 100% de los ingresos netos de la Compañía en 2004 y 2003.

(3) Posición en moneda extranjera-

Los activos y pasivos monetarios denominados en dólares, al 31 de diciembre de 2005 y 2004, se indican a continuación:

	Dólares	
	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Activos a corto plazo	-	1,383,173
Pasivos a corto plazo	<u>13,839,862</u>	<u>23,923,391</u>
Posición pasiva, neta	<u>13,839,862</u>	<u>22,540,218</u>

El tipo de cambio del peso en relación con el dólar, al 31 de diciembre de 2005 y 2004, fue de \$10.7103 y \$11.2648, respectivamente. Al 24 de febrero de 2006, el tipo de cambio era de \$10.4885.

A continuación se resumen las transacciones efectuadas con el extranjero, por los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 2005 y 2004:

	Dólares	
	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Gastos por intereses	<u>281,981</u>	<u>1,049,749</u>

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

(4) Operaciones y saldos con compañía tenedora y partes relacionadas-

Las operaciones realizadas con compañía tenedora y partes relacionadas, en los años terminados el 31 de diciembre de 2005 y 2004, fueron como sigue:

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Ingreso por renta de equipo de telecomunicaciones	\$ 122,339,190	123,832,514
Gasto por intereses pagados Conexiones Avanzadas (tenedora desde 2004)	<u>14,629,237</u>	<u>22,746,018</u>

Los saldos por cobrar y por pagar a compañía tenedora y relacionadas, al 31 de diciembre de 2005 y 2004, se integran como se muestra a continuación:

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
<u>Cuentas por cobrar:</u>		
Telecomunicación, S. A. de C. V. (afiliada)	\$ -	<u>14,517,537</u>

La deuda a cargo de Compañías relacionadas corresponde a cuenta corriente sin intereses y sin vencimiento específico.

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
<u>Cuentas por pagar:</u>		
Conexiones Avanzadas, S. A. (tenedora)	\$ <u>155,903,278</u>	<u>203,539,375</u>

La deuda a favor de Conexiones Avanzadas, S. A. corresponde a un préstamo en dólares con intereses ordinarios anuales equivalentes al 6% sobre saldos insolutos, sin vencimiento específico.

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

(5) Equipo de telecomunicación-

El equipo de telecomunicación al 31 de diciembre de 2005 y 2004, se integran como sigue:

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Equipo de telecomunicación	\$ 579,266,393	579,266,393
Menos amortización acumulada	<u>404,868,788</u>	<u>346,942,147</u>
	<u>\$ 174,397,605</u>	<u>232,324,246</u>

(6) Deuda a largo plazo-

La deuda a largo plazo se integra como sigue:

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Crédito simple por 6,702,412 dólares, que devenga un interés promedio a una tasa anual de 8.25% sobre saldos insolutos, pagadero en exhibiciones trimestrales, con vencimiento en septiembre de 2004; el cual fue liquidado.	\$ -	<u>79,217,019</u>

El gasto por intereses sobre este préstamo, durante los años terminados el 31 de diciembre de 2005 y 2004, fue de \$3,440,936 y \$11,756,974, respectivamente.

(7) Impuesto sobre la renta (ISR), impuesto al activo (IMPAC) y pérdidas fiscales por amortizar-

Los efectos de impuestos de las diferencias temporales que originan porciones significativas de los activos y pasivos de impuestos diferidos, al 31 de diciembre de 2005 y 2004, se detallan en la siguiente hoja:

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

	<u>2005</u>	<u>2004</u>
Activos diferidos:		
Provisiones de pasivo	\$ 63,000	-
Equipo de Telecomunicación	455,412	-
Pérdidas fiscales por amortizar	-	8,442,390
IMPAC por recuperar	<u>16,671,458</u>	<u>16,453,190</u>
Total de activos diferidos netos	17,189,870	24,895,580
Pasivos diferidos:		
Ingresos por facturar	-	492,086
Equipo de telecomunicación	<u>-</u>	<u>3,153,742</u>
Total de pasivos diferidos	<u>-</u>	<u>3,645,828</u>
Total activos diferidos, neto	\$ 17,189,870	21,249,752
	=====	=====

Al 31 de diciembre de 2005 y 2004 no existe reserva de valuación. La realización final de los activos diferidos depende de la generación de utilidad gravable en los periodos en que son deducibles las diferencias temporales. Al llevar a cabo esta evaluación, la administración considera la reversión esperada de los pasivos diferidos, las utilidades gravables proyectadas y las estrategias de planeación. Al 31 de diciembre de 2005, el IMPAC por recuperar expira como sigue:

<u>Año</u>	<u>IMPAC</u> <u>por recuperar</u>	<u>Importe actualizado al</u> <u>31 de diciembre de 2005</u>
2008	\$ 4,169,788	
2009	3,926,901	
2010	2,671,283	
2011	2,344,275	
2012	2,261,641	
2013	<u>1,297,570</u>	
	\$ 16,671,458	
	=====	

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

El 1o. de enero de 2002 se publicó una nueva Ley del ISR, de acuerdo con la cual, la tasa de ISR fue de 33% en 2004 y 34% en 2003, estableciendo una tasa de 32% para 2005; sin embargo, el 1o. de diciembre de 2004 se modificó nuevamente, para establecer una tasa de 30% para 2005, 29% para 2006 y 28% para 2007. Como resultado de estos cambios en la tasa, en el año que terminó el 31 de diciembre de 2005, la Compañía reconoció un incremento en los activos diferidos, neto por \$51,841, el cual se acreditó a los resultados del ejercicio.

La Ley del IMPAC establece un impuesto del 1.8% sobre los activos actualizados, deducidos de ciertos pasivos. El IMPAC causado en exceso del ISR del ejercicio se puede recuperar en los siguientes diez ejercicios, actualizado por inflación, siempre y cuando en alguno de tales ejercicios el ISR exceda al IMPAC.

(8) Capital contable-

A continuación se describen las principales características de las cuentas que integran el capital contable:

(a) Estructura del capital social-

El capital social, al 31 de diciembre de 2005, asciende a \$161,278 (\$75,000 históricos), y está integrado por 75 acciones ordinarias nominativas de la Serie "A", con valor nominal de \$1,000 cada una, las cuales representan el capital social de la Compañía.

(b) Utilidad integral-

La utilidad integral, que se presenta en los estados de variaciones en el capital contable, representa el resultado de la actividad total de la Compañía durante el año y consiste en la utilidad neta del ejercicio que se presenta en el estado de resultados.

(c) Restricciones al capital contable-

La utilidad neta del ejercicio está sujeta a la separación de un 5%, para constituir la reserva legal, hasta que ésta alcance la quinta parte del capital social. Al 31 de diciembre de 2005 la reserva legal asciende a \$3,699,513 cifra que ha alcanzado el importe requerido.

(Continúa)

Telecomunicaciones México, S. A.

Notas a los Estados Financieros

(Pesos de poder adquisitivo constante al 31 de diciembre de 2005)

(9) Pasivos contingentes-

- (a)** De acuerdo con la legislación fiscal vigente, las autoridades tienen la facultad de revisar hasta los cinco ejercicios fiscales anteriores a la última declaración del impuesto sobre la renta presentada.

- (b)** De acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta, las empresas que realicen operaciones con partes relacionadas están sujetas a limitaciones y obligaciones fiscales, en cuanto a la determinación de los precios pactados, ya que éstos deberán ser equiparables a los que se utilizarían con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En caso de que las autoridades fiscales revisaran los precios y rechazaran los montos determinados, podrían exigir, además del cobro del impuesto y accesorios que correspondan (actualización y recargos), multas sobre las contribuciones omitidas, las cuales podrían llegar a ser hasta del 100% sobre el monto actualizado de las contribuciones.

Informe del Auditor Independiente

Al Consejo de Administración y a los Accionistas
Telecomunicaciones México, S. A.:

He examinado los balances generales de Telecomunicaciones México, S. A. al 31 de diciembre de 2005 y 2004 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años terminados en esas fechas, así como las notas a dichos estados financieros, que se incluyen en el Reporte 4.1 del Sipred 2005. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos, con base en mis auditorías.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que respalda las cifras y revelaciones en los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

Al 31 de diciembre de 2005, la Compañía presenta un exceso del pasivo circulante sobre el activo circulante por \$165,092,553, lo cual indica problemas de liquidez por parte de la Compañía para efectos de hacer frente a sus obligaciones a corto plazo. Sin embargo, uno de sus principales acreedores es su compañía tenedora.

Los estados financieros antes mencionados han sido reclasificados y agrupados para su presentación a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, de acuerdo con sus formatos y conforme a los requerimientos publicados en el Diario Oficial de la Federación.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Telecomunicaciones México, S. A. al 31 de diciembre de 2005 y 2004 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera, por los años terminados en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México y las bases de presentación indicadas en el párrafo anterior.

Este informe se emite para uso exclusivo de la administración de la Compañía, en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, y, por lo tanto, no se debe presentar o hacer referencia a él para cualquier otro propósito.

México, D. F., a 24 de febrero de 2006.

C. P. C. Luis Jorge García Álvarez
Registro número 01234 en la Administración
General de Auditoría Fiscal Federal

Telecomunicaciones México, S. A.

Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal

31 de diciembre de 2005

Al Consejo de Administración y a los Accionistas
Telecomunicaciones México, S. A.:

Declaro, bajo protesta de decir verdad, que emito este informe apegándome a lo dispuesto por el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y los aplicables de su Reglamento, y en relación con el examen que practiqué, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas en México, de los estados financieros de Telecomunicaciones México, S. A., por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 2005, sobre los cuales emití mi opinión sin salvedades, con fecha 24 de febrero de 2006, la cual se adjunta como parte de los archivos del Sipred 2005.

Los estados financieros a que se refiere mi dictamen antes mencionado fueron reclasificados y agrupados de acuerdo con los formatos contenidos en los Anexos 1, 2, 3 y 4 del Sipred 2005, que se entrega vía Internet a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Como parte de mi examen, revisé la información adicional preparada por la Compañía, que se incluye en el Sipred 2005. Revisé esta información mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, con los alcances necesarios para poder expresar mi opinión sobre los estados financieros básicos considerados en su conjunto, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México. Con base en mi examen, antes descrito, manifiesto lo siguiente:

1. Examiné la situación fiscal de la Compañía, no habiendo observado omisión alguna en el cumplimiento de las contribuciones fiscales federales a cargo de la Compañía, como contribuyente o retenedor. Los errores y/u omisiones detectados se corrigieron mediante declaraciones complementarias.
2. La Compañía no realizó operaciones de importación o de exportación de bienes o mercancías.
3. Me cercioré, en forma razonable, de que los bienes y servicios adquiridos fueron recibidos y prestados, respectivamente.
4. Verifiqué el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causan por ejercicio, las cuales se incluyen en el Anexo 8 del Sipred 2005, no habiendo determinado diferencia u omisión alguna.

-
5. Las partidas incluidas en los Anexos 13, 14, 15, 16, 17 y 18 del Sipred 2005 fueron revisadas por el suscrito, considerando su naturaleza y mecánica de aplicación.
 6. Durante el ejercicio la Compañía no presentó declaraciones complementarias que modificaran las cifras de ejercicios anteriores. Sin embargo, y en virtud de ser la primera auditoría de los estados financieros de la Compañía que practico para efectos fiscales, mi revisión no incluyó el examen de las obligaciones y derechos fiscales anteriores al ejercicio que se dictamina. Asimismo, durante el ejercicio se amortizaron pérdidas fiscales de ejercicios anteriores al primero dictaminado por mí para efectos fiscales, por lo que no puedo opinar sobre la razonabilidad de las pérdidas amortizadas.
 7. No se revisó la determinación de la participación de utilidades a los trabajadores, debido a que la Compañía no tiene empleados.
 8. Revisé, en relación con su importancia y sobre bases selectivas, los saldos de las cuentas que se incluyen en los Anexos 5, 6 y 7 del Sipred 2005.
 9. La Compañía no obtuvo estímulos fiscales ni resoluciones de las autoridades fiscales.
 10. La Compañía no realizó operaciones con residentes en el extranjero.
 11. No tuve conocimiento de enajenaciones de acciones por residentes en el extranjero en las que la Compañía fuera responsable solidario como retenedor de impuestos.
 13. Revisé los resultados por fluctuaciones cambiarias, aplicando los procedimientos y alcances que se consideraron necesarios en la auditoría de los estados financieros básicos mencionados en el primer párrafo.
 13. Mi revisión no incluyó la comprobación de los importes de las operaciones realizadas con cada cliente, proveedor o agente aduanal.
 14. Los saldos y transacciones con los principales accionistas y afiliadas se revelan en el balance general, en las notas a los estados financieros y en el Anexo 22 del Sipred 2005.

La Compañía no me proporcionó la documentación relativa a que sus ingresos y deducciones, por operaciones realizadas con partes relacionadas, se efectuaron de acuerdo con los precios o montos que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

En mi opinión, la información adicional incluida en los Anexos del Sipred 2005 está presentada razonablemente, de conformidad con las bases de agrupación y revelación prescritas por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal. Dicha información adicional se incluye para uso exclusivo y de análisis por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y no constituye una parte integrante de los estados financieros, necesaria para una presentación razonable de la situación financiera, de los resultados de operación, de las variaciones en el capital contable y de los cambios en la situación financiera.

Este informe se emite para uso exclusivo de la administración de la Compañía, en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, y, por lo tanto, no se debe presentar o hacer referencia a él para cualquier otro propósito.

México, D. F., a 31 de mayo de 2006.

C. P. C. Luis Jorge García Álvarez
Registro número 01234 en la Administración
General de Auditoría Fiscal Federal

CONCLUSIONES

En la actualidad la Auditoría es una parte fundamental en los Estados Financieros de las Compañías, lo cual permite que dichos estados sean de mayor confiabilidad para los accionistas y terceros interesados. Conjuntamente el Contador Público se ha convertido en asesor de suma importancia para las mismas Compañías; ya que nuestro profesionalismo ha permitido que la profesión se este convirtiendo en una de las más exigentes en estar actualizándonos continuamente y no solo en materia fiscal, sino también en la normatividad contable, de auditoría, finanzas y administración.

De esta manera podemos concluir que el ofrecer al cliente un servicio competente a través del entendimiento del negocio, el conocimiento de las necesidades del trabajo requerido, el trato ético y profesional, permiten su satisfacción y continuidad por los resultados obtenidos. Es importante señalar que los puntos anteriormente mencionados se deben trabajar durante toda la auditoria, es decir, desde la primera entrevista lo cual nos ayudara en la elaboración y presentación de una buena propuesta hasta la entrega formal del trabajo realizado.

Como se menciona en el primer párrafo de esta conclusión, nuestra profesión requiere de una constante actualización la cual debemos fomentar individualmente con el auto estudio y como Firma a través de una buena administración organizacional que pueda programar cursos en temporadas de bajo trabajo y en temporadas altas por medio de boletines internos por citar un ejemplo; el resultado de esto traerá como consecuencia que los servicios prestados sean de una mayor calidad.

Finalmente, concluimos que una firma de auditores debe de poner énfasis en la calidad del trabajo que desempeñe, ya que esta es de suma importancia, y traerá como consecuencia no tan solo la posibilidad de tener un cliente recurrente sino que también puede ofrecer un campo de trabajo más amplio recomendando nuestro trabajo.

Bibliografía

- Mendivil Escalante Víctor Manuel, Elementos de Auditoria, ECAFSA 27ª Edición, México 2000.
- José Antonio Echenique García Auditoría en Informática, 2ª. Edición, México 2001
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Normas y Procedimientos de Auditoria, 25ª Edición México 2005.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 25ª Edición México 2005.
- Sánchez Alarcón Fco. Javier, Programas de Auditoria, ECAFSA 11ª Edición, México 2000.
- Pérez Olvera Martha Cristina, Dictamen Fiscal de Estados Financieros, FCA 2001.
- Del Valle Noriega Jaime, Temas Prácticos de Auditoria, 1ª Edición México 2003.
- Compilación Universitaria Dofiscal, Dofiscal Editores 28ª Edición., México 2005.
- IMCP, Modelos de dictámenes y otras Opiniones e Informes del Auditor, 5ª Edición Marzo 2005.
- Santillana González Juan Ramón, Fundamentos de Auditoria, Thomsom 4ª Edición, México 2004.
- Santillana González Juan Ramon, Auditoria I, ECAFSA 2ª Edición, México 2000
- Osorio Sánchez Israel, Auditoria I, Ed. ECASA 3ª Edición, México, 2004
- W Holmes Arthur, Principios Básicos de Auditoria, Cia. Ed. Continental, S.A. de C.V., 18ª Edición, México, 1996
- Dra. Baena Guillermina, Instrumentos de Investigación, Editores Mexicanos Unidos 20ª Edición, México 1996

-
- DOF del 12^a Modificación a la Resolución Miscelánea de 2005
 - Resolución Miscelánea para 2005
 - Andrés S. Suárez La Moderna Auditoría, McGraw-Hill (Un análisis conceptual y metodológico), Madrid 1990