



UNIVERSIDAD
DON VASCO, A.C.

UNIVERSIDAD DON VASCO, A.C.

INCORPORACIÓN No. 8727-08

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA DE CONTADURÍA

**ANÁLISIS DE LAS VENTAJAS Y
DESVENTAJAS DEL DICTAMEN GENERAL
DE ESTADOS FINANCIEROS PARA
EFECTOS FISCALES, DE LAS PERSONAS
FÍSICAS Y MORALES ANTE EL SERVICIO
DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**

Tesis

Que para obtener el título de:

Licenciada en Contaduría

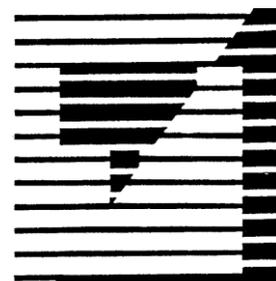
Presenta:

DELGADINA REYES GALVÁN

ASESOR:

L.C. ROBERTO EDGARDO AGUILAR HERNÁNDEZ

Uruapan, Michoacán. 25 de noviembre de 2010





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICATORIA

A DIOS

Por haberme dado la oportunidad de lograr una de mis metas más anheladas en la vida.

A MAMÁ

Que me dio la vida y que aunque se haya ausentado me sigue llenando de bendiciones.

A MI HIJA

A mi pequeña Estrellita que ha venido a iluminar mi vida, ha sido mi mayor motivación para concluir la carrera. ¡Te amo mi niña!...

A MI PAPÁ

Por haber estado siempre conmigo y por darme todo su cariño y amor.

A MIS HERMANOS

Por haberme apoyado económicamente y moralmente e impulsarme a estudiar para tener una carrera profesional.

A MI ASESOR EDGARDO AGUILAR HERNANDEZ

Por su apoyo y paciencia para elaborar este trabajo y por contribuir en mi formación profesional con su sabiduría y ejemplo ¡Muchas Gracias!...

INDICE

Introducción

CAPITULO I.-ESTADOS FINANCIEROS

1.1	Normas de información financiera.....	8
1.1.1	Clasificación de las Normas de Información Financiera.....	9
1.1.2	Postulados Básicos.....	13
1.1.3	Necesidades de los Usuarios y objetivo de los estados financieros.....	15
1.1.4	Características cualitativas de los estados financieros.....	15
1.1.5	Reconocimiento y Valuación.....	16
1.1.6	Presentación y revelación.....	17
1.1.7	Supletoriedad.....	18
1.2	Estados financieros básicos para entidades con fines lucrativos.....	18
1.2.1	Generalidades de los estados financieros.....	19
1.2.2	Estado de posición financiera.....	22
1.2.3	Estado de resultados.....	24
1.2.4	Estado de Flujo de efectivo.....	27
1.2.5	Estado de variaciones en el capital contable.....	30
1.3	Estados financieros para entidades no lucrativas.....	33
1.3.1	Estado de posición financiera para entidades no lucrativas.....	35
1.3.2	Estado de actividades.....	36
1.3.3	Estado de Flujo de efectivo.....	38
1.3.4	Diferencias y semejanzas de las entidades lucrativas y no lucrativas.....	39

CAPITULO II.- NORMAS DE AUDITORIA

2.1	Historia de la auditoría.....	44
2.1.1	Concepto de auditoría.....	45

2.1.2	Objetivo de auditoría.....	45
2.2	Clasificación de auditoría.....	46
2.2.1	Por la persona que la realiza.....	46
2.2.2	Por la extensión de sus procedimientos.....	50
2.2.3	Por sus fines u objetivos.....	50
2.3	Normas de auditoría.....	54
2.3.1	Clasificación de Normas de Auditoría.....	54
2.3.1.1	Normas personales.....	55
2.3.1.2	Relativas a la ejecución del trabajo.....	56
2.3.1.3	Relativas a la información y Dictamen.....	57
2.4	Etapas para el desarrollo de la auditoría de estados financieros.....	59
2.4.1	Etapa preliminar.....	59
2.4.2	Etapa intermedia.....	60
2.4.3	Etapa final.....	61
2.5	Cierre de la auditoría.....	62
2.5.1	Discusión de ajustes y reclasificaciones.....	62
2.5.2	Declaración de la administración.....	62
2.5.3	Informe final de sugerencias.....	63
2.5.4	Elaboración del dictamen.....	63
2.5.5	Resumen de las actividades a realizar en la etapa final.....	64

CAPITULO III.-SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)

3.1	Antecedentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), en México	66
3.2	La administración Tributaria.....	69
3.3	Organigrama del Servicio de Administración Tributaria.....	71
3.4	Facultades del Servicio de Administración Tributaria.....	71
3.4.1	Facultades emanadas por la constitución.....	71

3.4.2	Facultades emanadas de la Ley del Servicio de administración Tributaria.....	72
3.4.3	Artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.....	73
3.4.4	Artículo tercero de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.....	73
3.4.5	Competencia de la autoridad establecidas en el reglamento interior Del Servicio de Administración Tributaria.....	74
3.4.6	Obligaciones de las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades.....	76
3.4.7	Facultades de la autoridad fiscal.....	78
3.6	Procedimiento de revisión secuencial.....	79
3.6.1	Plazos para citar y requerir información al contador público.....	82
3.6.2	Inicio de las facultades de la autoridad.....	83
3.6.3	Si el contador no atiende el requerimiento de la autoridad.....	83

CAPITULO IV.- DICTAMEN

4.1	Concepto de dictamen.....	86
4.2	Antecedentes del dictamen.....	88
4.3	Tipos de dictamen.....	90
4.3.1	Dictamen limpio.....	91
4.3.2	Dictamen con salvedad.....	95
4.3.3	Dictamen con opinión negativa.....	98
4.3.4	Dictamen con abstención de opinión.....	101
4.4	Obligatoriedad del dictamen Fiscal.....	104
4.5	Quienes no son sujetas al dictamen fiscal.....	107
4.5.1	Decreto donde se exime la obligación del dictamen fiscal.....	109
4.6	Aviso de dictamen.....	113
4.7	Requisitos el contador público para dictaminar.....	114
4.8	Informes que debe presentarse con motivo del dictamen de estados financieros.....	119

4.9	Plazo de entrega del dictamen.....	129
4.10	Dictamen que se presenta fuera de plazo.....	131
4.11	Sanciones a las que se hace acreedor el contador público registrado.....	133

CAPITULO V.- CASO PRÁCTICO

5.1	Metodología de la investigación.....	138
5.1.1	Planteamiento del problema.....	138
5.1.2	Justificación.....	138
5.1.3	Objetivo General.....	138
5.1.4	Hipótesis.....	140
5.1.5	Métodos y técnicas de investigación.....	140
5.2	Modelo del cuestionario utilizado.....	141
5.3	Análisis de las respuestas del cuestionario aplicado y grafica de los resultados...	147
5.4	Ventajas y desventajas del dictamen general de estados financieros para efectos fiscales.....	168
5.4.1	Otros beneficios que pueden obtener las empresas si dictaminan los estados financieros para efectos fiscales.....	171
	Conclusiones.....	180
	Bibliografía.....	184

Introducción

La contaduría pública abarca un campo amplio en el mundo de las empresas siendo parte substancial el área fiscal, debido a que día a día se vuelve más complicado cumplir correctamente con las obligaciones fiscales ante la Secretaría de Administración Tributaria. En este trabajo trataremos los estados financieros aplicados a entidades con fines lucrativos y no lucrativos, así como también las Normas de información financiera que le aplican a cada uno de los estados financieros.

Considerando que es de conveniencia de la empresa tener la información correcta es de gran ventaja que esta sea revisada por un auditor externo, mismo que deberá utilizar normas de carácter personal y profesional para que el desarrollo de la información cuente con la calidad adecuada.

Se menciona también las facultades que tiene la autoridad fiscal para la revisión de la información revisada por el Contador Público Registrado, de tal forma que la empresa si fue auditada no tendrá molestias directas ya que hay un procedimiento de revisión secuencial que menciona el orden en que la autoridad fiscal procederá a realizar su auditoría.

Después de que se realiza la revisión por el contador público externo de acuerdo al resultado obtenido se realiza un escrito en el cual se expresa la opinión misma que se denomina dictamen.

El presente trabajo cuenta con cuatro capítulos y un caso práctico los cuales contienen lo siguiente:

Capítulo I.- Estados financieros. En este capítulo se mencionan los estados financieros básicos que elaboran las empresas con fines lucrativos y no lucrativos y las diferencias y semejanzas que tienen dichos estados financieros.

Capítulo II.- Normas de auditoría. En este capítulo se menciona las normas que aplican para la elaboración de auditoría misma que hacen referencia a las normas personales y profesionales por el auditor externo para realizar una revisión adecuada, también se menciona la clasificación de auditoría y las etapas para llegar al informe final.

Capítulo III.- Servicio de Administración Tributaria (SAT). En este apartado se menciona el papel que tiene la Autoridad Fiscal para realizar la revisión de la auditoría elaborada por el Contador Público Registrado, se encuentra el organigrama de la Secretaría de Administración Tributaria, las facultades que tiene dicho organismo y los plazos para requerir la información sujeta a revisión.

Capítulo IV.- Dictamen. En este capítulo se destacan los tipos de opinión que existen para la presentación del informe que emite el Contador Público Registrado resultado de su revisión, también se menciona la obligatoriedad del dictamen fiscal, requisitos que el Contador Público debe reunir para poder dictaminar, así como los plazos para la presentación del dictamen y las sanciones a la que se hace acreedor el público por no presentar el dictamen en el plazo estipulado.

Capítulo V.- Caso Práctico.- Dentro de éste último capítulo se desarrollará la metodología de la investigación que será aplicada para obtener el objetivo general de la investigación y obtener el resultado final que permitirá ser comparado con la hipótesis establecida.

CAPITULO I

ESTADOS FINANCIEROS

En este capítulo describiremos conceptos básicos que ayudaran a entender esta investigación estos son las Normas de Información Financiera y los estados financieros básicos que aplican a entidades con propósito lucrativo y con propósito no lucrativos, ya que el auditor va a emitir una opinión sobre la responsabilidad de las cifras explicadas en los estados financieros y esta investigación trata de los estados y su efecto fiscal, ahora bien el consejo mexicano para la investigación y desarrollo de la Normas de Información Financiera define a las Normas de Información Financiera como el conjunto de pronunciamientos normativos, conceptuales y particulares, emitidos por el CINIF o transferidos al CINIF, que regulan la información contenida en los estados financieros y sus notas, en lugar y fecha determinados, que son aceptados de manera amplia y generalizada por todos los usuarios de la información financiera. (IMCP, 2008:11)

1.1 Normas de información financiera (NIF)

Las Normas de información financiera son emitidas por el CINIF, por lo que empezare definiendo que es el CINIF, es el consejo mexicano para la investigación y desarrollo de Normas de información Financiera; El CINIF es un organismo independiente en su patrimonio y operación, constituido en el 2002 por entidades lideres en los sectores público y privado, actualmente en estas entidades que forman la asamblea de Asociados del CINIF, son las siguientes, Asociación de bancos de México, asociación de intermediarios bursátil , Asociación Mexicana de Instituciones

de seguros, Asociación nacional de Facultades y escuelas de Contaduría y Administración, Bolsa Mexicana de Valores, Comisión Nacional Bancaria y de Valores, Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, Consejo Coordinador Empresarial, Consejo Mexicano de Hombres de Negocios, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y Secretaría de la Función Pública.

Las Normas de Información Financiera (NIF) se refiere al conjunto de pronunciamientos normativos, conceptuales y particulares, emitidos por el CINIF o transferidos al CINIF, que regulan la información contenida en los estados financieros y sus notas, en un lugar y fecha determinados, que son aceptados de manera amplia y generalizada por todos los usuarios de la información financiera.

La importancia de las Normas de Información Financiera, radica en que estructura la teoría contable, estableciendo los límites y condiciones de operación del sistema de información contable. Sirven de marco regulador para la emisión de los estados financieros, haciendo más eficiente el proceso de elaboración y presentación de la información financiera sobre las entidades económicas, evitando o reduciendo con ello, en lo posible, las discrepancias de criterio que pueden resultar en diferencias internas que una entidad lleva acabo y de otros eventos, que la afectan, así como un apego estricto al marco conceptual.

1.1.1 Clasificación de las Normas de Información Financiera

Las normas de información financiera se clasifican en:

- a) Normas de Información Financiera conceptuales o Marco Conceptual

- b) Normas de Información Financiera Particulares
- c) Interpretación de las Normas de Información Financiera (INIF).

Marco conceptual

El Marco Conceptual es un sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados, agrupados en un orden lógico deductivo, destinado a servir como sustento racional para el desarrollo de Normas de Información Financiera y como referencia en la solución de los problemas que surgen en la práctica contable

El marco conceptual se integra por:

- a) Postulados básicos (Sustancia económica, Entidad económica, Negocio en marcha, devengación contable, Asociación de costos y gastos con ingresos, Valuación, Dualidad económica, y consistencia).
- b) Necesidades de los usuarios y objetivo de los estados financieros (Información útil para la toma de decisiones).
- c) Características cualitativas de los estados financieros: 1) Confiabilidad (veracidad, representatividad, objetividad, verificabilidad, información suficiente.) 2) Relevancia (Posibilidad de predicción y confirmación, e importancia relativa) 3) Comprensibilidad y 4) Comparabilidad.
- d) Elementos básicos de los estados financieros (Activo, Pasivos, Capital contable o patrimonio contable, ingresos, costos, y gastos, utilidad o pérdida

neta, cambio neto en el patrimonio contable, movimientos de propietarios, creación de reservas y utilidad o pérdida integral y origen y aplicación de recurso.)

- e) Reconocimiento y valuación
- f) Presentación y revelación
- g) Supletoriedad
- h) Que otras palabras son de la NIF A-1 a la NIF A-8

Normas de Información Financiera Particulares

Las Normas de Información Financiera Particulares se clasifican en:

- a) Normas relativas a los estados financieros en su conjunto
- b) Normas aplicables a conceptos específicos de los estados financieros
- c) Normas aplicables a problemas de determinación de resultados
- d) Normas aplicables a actividades especializadas

Estas normas forman las normas de reconocimiento las cuales se dividen en Normas de Valuación, Normas de Presentación y las Normas de revelación.

Las Normas de Información Financiera Particulares están formadas por la (NIF B-1), los boletines en vigor de Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, serie B (excepto el boletín B-1), Serie C, Serie D y la Serie E.

Interpretación de la Normas de Información Financiera (NIF)

La interpretación de las normas de información financiera (INIF) se divide en:

- a) Aclaraciones o ampliación de los temas contenidos en alguna Norma de Información Financiera.
- b) Proporcionar oportunamente guías sobre nuevos problemas detectados en la información financiera que no estén tratados específicamente en las NIF, o bien sobre aquellos problemas sobre los que se hayan desarrollado, o que se desarrollen, tratamientos pocos satisfactorios o contradictorios.

La interpretación a la que se hace referencia el inciso a) anterior, no son auscultadas, dado que no contravienen en el contenido de la NIF de la que se derivan, en virtud de que esta última ya fue sometida a ese proceso.

La interpretación a la que se hace referencia el inciso b) anterior, esta sujeta a ocultación.

Eventualmente, el CINIF puede emitir orientaciones sobre asuntos emergentes que vayan surgiendo y que requieran de atención rápida, las cuales no son sometidas a auscultación, por lo que no son obligatorias. (IMCP, 2008: NIF-A1).

NIF A-1 Estructura de las Normas de Información Financiera

Esta norma tiene por objeto definir la estructura de las Normas de Información Financiera y establecen el enfoque sobre el que se desarrollan, el Marco Conceptual y las Normas de Información Financiera Particulares.

Se modifica la denominación Principios de contabilidad generalmente aceptados por el Normas de Información Financiera, se reafirma el carácter obligatorio de las normas conceptuales, dado que sirven como soporte esencial para derivar normas particulares, define los postulados básicos, la necesidad de los usuarios y objetivos de los estados financieros, también define las características cualitativas de los estados financieros, los elementos básicos de los estados financieros, reconocimiento y valuación de los elementos de los estados financiero y habla sobre el juicio profesional en la aplicación de las Normas de Información Financiera.

1.1.2 NIF A-2 Postulados Básicos

Se sustituye el término principios de contabilidad por el término postulados básicos, los postulados básicos dan la pauta para explicar en qué momento y como deben reconocerse los efectos derivados de las transacciones, transacciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad, por lo que son, en consecuencia, esencia misma de las normas particulares.

El principio de realización se renombra como postulado de devengación contable, se establece el concepto de sustancia económica como postulado esencial.

Los postulados básicos son: Entidad económica, Negocio en Marcha, Devengación contable, Asociación de costos y gastos con ingresos, Valuación, Dualidad económica, Consistencia, y Sustancia económica.

Entidad económica.- Es una unidad que realiza actividad económica con recursos humanos, materiales, y financieros, la personalidad de la entidad es independiente de la de sus accionistas.

Negocio en Marcha.- La entidad económica se presume en existencia salvo prueba en contrario.

Devengación contable.- los efectos de transacciones de la entidad deben reconocerse contablemente en su totalidad en el momento en que ocurren.

Asociación de costos y gastos con ingresos.- Los costos y gastos de una entidad se deben identificar con el ingreso que generen en un periodo independientemente de la fecha en que se realicen.

Valuación.- Las transacciones que afectan económicamente a la entidad deben cuantificarse en términos monetarios atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado.

Dualidad económica.- Se basa en la partida doble que señala que a todo cargo corresponde un abono.

Consistencia.- En operaciones similares en una entidad debe corresponder el mismo tratamiento contable debe prevalecer a través del tiempo.

Sustancia económica.- Las transacción debe ser analizada, no solo por su forma jurídica sino por sus efectos en la situación financiera de la entidad capturando la esencia económica de la transacción.

1.1.3 NIF A-3 Necesidades de los usuarios y objetivo de los estados financieros

Esta norma tiene como finalidad identificar las necesidades de los usuarios y establecer, con base a las mismas, los objetivos de los estados financieros de las entidades, así como las características y limitaciones de los estados financieros.

Se redefinen los conceptos referentes a solvencia y liquidez, eficiencia operativa, riesgo financiero y rentabilidad, se define cuales son los objetivos de los estados financieros, se señalan los estados financieros básicos de entidades lucrativas que son balance general, estados de resultados, estado de cambios en la situación financiera y el estado de variaciones en el capital contable; los estados financieros básicos de entidades no lucrativas son balance general, estado de actividades y estado de flujo de efectivo.

1.1.4 NIF A-4 Características cualitativas de los estados financieros

Esta norma tiene como finalidad establecer las características cualitativas que debe reunir la información financiera contenida en los estados financieros para satisfacer apropiadamente las necesidades comunes de los usuarios generales de la misma y con ello asegurar el cumplimiento de los objetivos de los estados financieros.

Reincorporan las características de veracidad y representatividad, se consideran la información suficiente y la importancia relativa como características cualitativas y no como postulados básicos, cambia la denominación del concepto revelación suficiente por información suficiente, se definen los conceptos de confiabilidad, relevancia, comprensibilidad, comparabilidad y las restricciones a las características cualitativas que afectan estas cuatro características ya mencionadas.

NIF A-5 Elementos básicos de los estados financieros

Esta Norma tiene como finalidad definir los elementos básicos que conforman los estados financieros para lograr uniformidad de criterios en su elaboración, análisis e interpretación, entre los usuarios generales de la información financiera.

En esta Norma se definen los elementos del: balance general, estado de resultados, estado de actividades estado de variaciones en el capital contable y del estado de flujo de efectivo y estado de cambios en la situación financiera.

Los costos y gastos se definen como un solo elemento, cambia la clasificación de ingresos, costos y gastasen ordinarios y no ordinarios, se modifica la definición de capital contable, se definen los conceptos de activo, pasivo, capital y patrimonio.

1.1.5 NIF A-6.- Reconocimiento y valuación

Esta norma tienen como finalidad establecer los criterios generales que deben utilizarse en valuación, tanto en el reconocimiento inicial como en el posterior, de transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que han afectado económicamente a una entidad; así como, definir y estandarizar los conceptos

básicos de valuación que forman parte de las normas particulares aplicables a los distintos elementos integrantes de los estados financieros.

Esta Norma define criterios de reconocimiento contable, momento del reconocimiento, reconocimiento inicial, reconocimiento posterior, corrección por inflación, corrección por deterioro, incorporación de nuevas partidas para acumulación de costos, activos financieros (monetarios), activos no monetarios, normas básicas de valuación, valor de entrada y valor de salida.

Los términos reexpresados y nominal se consideran adecuaciones de cifras y no conceptos de valor, se agrupan diferentes criterios de valuación, reconocimiento inicial y posterior, se define valor razonable, valor de realización, valor de liquidación y valor presente.

1.1.6 NIF A-7 Presentación y revelación

Esta Norma tiene como finalidad establecer las normas generales aplicables a la presentación y revelación de la información financiera contenida en los estados financieros y sus notas.

Se establece que los estados financieros y sus notas deben presentarse en forma comparativa, por lo menos con el periodo anterior, se indica que deben revelarse la fecha autorizada para la emisión de los estados financieros y el o los nombres de quienes la autorizaron, se permite diversas modificaciones para la presentación de activos y pasivos, se da el orden de las notas a los estados financieros, se señala que los estados financieros deben contener otras cosas a la

fecha, el nombre del estado financiero y la denominación de la cifras si es en miles o en millones.

1.1.7 NIF A-8 Supletoriedad

Esta norma tiene como finalidad establecer para aplicar el concepto de supletoriedad a las Normas de Información Financiera en México.

Las normas IABS (Internacional Accounting Standard Borrada) son obligatorias en la supletoriedad en ausencia de una Norma de Información Financiera particular, las normas supletorias deben emitirse por organismos reconocidos internacionalmente, por lo que se deben de aplicar en forma supletoria las Normas Internacionales de contabilidad (NIC'S) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIF'S). (IMCP,3-43:2008).

1.2 Estados financieros básicos para entidades con fines lucrativos

La contabilidad moderna empezó a usarse en la Edad Media, con el transcurso del tiempo a evolucionado bastante hasta llegar a los métodos de registro múltiples con el empleo de las maquinas electrónicas, las bases y partida doble expuesta por Paciolo.

En este apartado trataremos los estados financieros básicos para entidades con propósito lucrativo.

1.2.1 Generalidades de los estados financieros

Concepto de Estados financieros

“Los estados financieros son la extensión del registro contable en su etapa final de exposición condensada de los hechos económicos por medio de cuadros numéricos. Son verdaderos cuadros sinópticos en que la parte numérica se destaca en forma preponderada. Son resúmenes de la contabilidad y por lo tanto son estados informativos de una empresa.” (Gutiérrez: 1980:14).

“ Son aquellos documentos que muestran la situación económica de una empresa, la capacidad de pago de la misma, a una fecha determinada, pasada, presente o futura, o bien el resultado de las operaciones obtenidas en un periodo o ejercicio pasado, presente y futuro, en situaciones normales y especiales) “. (Perdomo, 1993:1).

En términos propios los estados financieros son un resumen general de todas las operaciones que tiene que ver con la economía de la empresa, mismas que se reflejan en numéricamente en un formato. Pudiendo expresar a través de números la situación de la empresa por un periodo o fecha determinada.

Concepto de entidad lucrativa

Una entidad lucrativa es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros conducidos y administrados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de lucro de la entidad, siendo su principal

atributo, la intención de resarcir y retribuir a los inversionistas su inversión, a través de reembolsos o rendimientos.

(IMCP, 2008: NIF A-3).

Debido a la importancia que representa para entidades con propósito lucrativo, las empresas en general el conocer la información sobre el desarrollo económico de sus negocios se efectúan los estados financieros que son más que nada un diagnóstico donde se refleja la situación de la empresa y se pueden conceptualizar de la siguiente manera.

Ligado a las normas de información financieras se describen los estados financieros básicos para entidades lucrativas son:

- Estado de posición financiera
- Estado de resultados
- Estado de flujo de efectivo
- Estado de variaciones en el capital contable

La información que contienen estos cuatro estados financieros permite al usuario obtener una información amplia respecto a la situación de su negocio.

Elementos básicos de los estados financieros

Los elementos básicos de los estados financieros son:

- a) los activos, los pasivos y el capital contable de las entidades lucrativas y los activos, los pasivos y el patrimonio para entidades con propósito no lucrativos. Dichos elementos se presentan en el balance general.
- b) Los ingresos, costos, gastos y la utilidad ó la pérdida neta, los cuales se presentan en el estado de resultados de las entidades lucrativas; y los ingresos costos y gastos y el cambio neto en el patrimonio, los cuales se presentan en el estado de actividades de las entidades con propósitos no lucrativos;
- c) Los movimientos de propietarios, la creación de reservas y la utilidad o pérdida integral, los cuales se presentan en el estado de variaciones en el capital contable de las entidades lucrativas; y
- d) El origen y la aplicación de recursos, los cuales se presentan en el estado de flujo de efectivo o, tanto para las entidades lucrativas como por las que tienen propósitos no lucrativos. (IMCP, 2010: NIF A-1).

El primer estado financiero presenta un diagnóstico de cómo se encuentra la empresa en cuestiones financieras es el balance general.

Debido a que el resultado forma parte de este estado financiero es necesaria la elaboración del estado de resultados para conocer si la empresa obtuvo pérdida o utilidad.

El estado de cambios le es útil a la empresa para hacer comparación en las cifras de las operaciones de un año con otro.

En el estado de variaciones en el capital contable se reflejan los movimientos en la inversión de los accionistas, que se refieren a suscripción de acciones, capitalización

de utilidades, creaciones de reserva y pagos de dividendos ocurridos en un periodo determinado.

1.2.2. Estado de posición financiera

El estado de posición financiera es uno de los principales estados financieros básicos tiene por objeto rendir un informe a las partes interesadas en la empresa sobre la situación de la misma al final de un año. Por ello considero que tiene como propósito fundamental indicar la situación financiera de una negociación, mostrando en determinada fecha el inventario del activo y del pasivo de la empresa. Con el este balance podemos saber cuánto dinero le deben a la empresa y cuanto debe, es un estado formulado con datos de libros de contabilidad, llevados por partida doble.

El estado de posición financiera se puede conceptualizar como sigue.

Concepto

“Es un documento contable que muestra los activos, pasivos y el capital contable a una fecha determinada, es decir nos presenta la posición de una unidad económica a una fecha determinada generalmente es a un año. (IMCP, 2008:42).

En términos propios el balance general es el documento contable que refleja la situación patrimonial de una empresa expresando con valores las deudas que tiene la empresa y los activos que tiene para cubrir dichas obligaciones a una fecha determinada en la entidad. Consta de tres partes activo, pasivo y capital. El activo muestra los elementos patrimoniales de la empresa, mientras que el pasivo detalla su origen financiero y el capital representa el monto de la inversión.

Un activo es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad.

El activo se divide en activo circulante y no circulante. El primero incluye los bienes muebles e inmuebles que constituyen la estructura física de la empresa, y el segundo la tesorería, los derechos de cobro y las mercaderías. En el pasivo se distingue entre recursos propios, pasivo a largo plazo y pasivo circulante. Los primeros son los fondos de la sociedad (capital social, reservas); el pasivo a largo plazo lo constituyen las deudas a largo plazo (crédito comercial, deudas a corto).

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de beneficios económicos, derivada de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente en la entidad.

El pasivo se divide en pasivo a corto y a largo plazo, el pasivo a corto plazo incluye todas las deudas que tengan que liquidarse en un plazo máximo de un año, dentro de las partidas a largo plazo se incluyen aquellas que deben saldarse en plazo de mayor a un año.

El capital contable o patrimonio contable es utilizado para entidades lucrativas y el patrimonio contable para entidades no lucrativas, en este caso la definición es la

misma para estos dos tipos de entidades, se define como el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

Una cifra muy importante que comprende el estado de posición financiera es el capital ya que refleja la inversión de los propietarios de la entidad, la fórmula para obtener el Capital es:

$$\text{Activo} - \text{Pasivo} = \text{Capital}$$

De los estados financieros básicos el balance es el estado que tiene mayores posibilidades analíticas para valorar la solidez del crédito y determinar la posición financiera, pero una apreciación completa acerca de la situación no se puede obtener exclusivamente de los datos del balance ya que se necesita relacionarlo con el estado de pérdidas y ganancias en virtud de que ambos se complementan. (Gutiérrez: 1980:14).

1.2.3 Estado de resultados

El estado de resultados es el segundo de los estados financieros principales, básicos o sintéticos y muestra el total de los ingresos y egresos o de los productos y gastos y su diferencia que es el resultado obtenido en determinado periodo, resultado que puede ser positivo cuando representa utilidad o negativo si representa pérdida.

Concepto

“Es aquel estado financiero que nos permite conocer la utilidad o pérdida de un negocio a un periodo determinado así como la forma a la que se llegó a dicho resultado”. (IMCP, 2008:75).

En termino propio es el documento contable que muestra el resultado de las operaciones (utilidad, perdida, remanente, y excedente) de una entidad de periodo determinado. Es dinámico debido a que su resultado es de un periodo.

El balance general muestra la cuenta de utilidad o perdida de la empresa ya que este resultado forma parte del capital, en el estado de resultados podemos observar a detalle cómo se obtuvo dicho resultado debido a que este nos muestra los ingresos, costos y gastos que generaron la utilidad o pérdida.

El estado de resultados lo conforman los ingresos, costos, gastos, ganancias, pérdidas, utilidad neta o pérdida neta.

Operación:

En esta sección se presentan los ingresos y gastos de las operaciones que forman el giro del negocio.

Ingresos.- Se refiere a los ingresos obtenidos por las actividades por la venta de bienes y o servicios.

Costo de ventas.- Se refiere al costo de producción o de adquisición según sea el tipo de empresa ya sea industrial o comercial.

Gastos de operación.- Son los que se forman por los gastos de venta y gastos de administración.

Utilidad de operación.- Resulta de disminuirle a las ventas, el costo de lo vendido y los gastos de operación sin tomar en cuenta los impuestos de I.S.R. y la P.T.U

No operación:

Aquí se registran todas aquellas operaciones que son distintas a las generadas por el giro de la empresa.

En el cuerpo del estado de resultados se deberá presentar el costo integral de financiamiento i desglosar su integración en una nota.

Utilidad por operaciones continuas.- Es la suma de la utilidad de operación con las partidas de no operación, antes de ISR y PTU.

Operaciones discontinuas.- Esta formada por las ganancias o pérdidas que se generan por discontinuar operaciones de un segmento del negocio,

La presentación del estado de pérdidas y ganancias deberá contener nombre de la entidad, periodo que comprende, nombre del estado financiero, firma autógrafa del personal autorizado.

Se deberá indicar si las cifras están expresadas en pesos, dólares, miles o millones.

1.2.4 Estado de Flujo de efectivo

“Para efectos del boletín B-2, el estado de Flujo de Efectivo es el estado financiero básico que muestra las entradas y salidas de efectivo que representan la generación o aplicación de recursos de la entidad durante el periodo”. (IMPC, 2010: NIF B-2).

Objetivo del estado

Proporcionar información relevante y condensada relativa a un periodo determinado, para que los usuarios de los estados financieros tengan elementos adicionales a los proporcionados por los otros estados financieros para:

- a) evaluar la capacidad de la empresa para generar recursos.
- b) Evaluar la capacidad de la empresa para cumplir con sus obligaciones.
- c) Evaluar los cambios experimentados en la situación financiera de la empresa derivados de transacciones de inversión y financiamiento ocurridos en el periodo.

Los recursos generados o utilizados durante el periodo deberán clasificarse para fines de este estado en:

- Operación
- Inversión
- Financiamiento

Los flujos de las actividades de operación son los derivados de **operaciones** que constituyen la principal fuente de ingresos de la entidad para efectuar nuevas inversiones sin recurrir a fuentes externas de financiamiento y en su caso para pagar financiamientos y dividendos.

Algunos ejemplos de actividad de operación son:

- a) Cobros en efectivo por la venta de bienes y de la prestación de servicios
- b) Cobros en efectivo por regalías, cuotas, comisiones y otros ingresos;
- c) Pago en efectivo a proveedores por suministro de bienes y servicios;
- d) Pagos en efectivo por beneficios a los empleados, así como pagos en efectivo efectuados en su nombre;
- e) Pagos o devoluciones en efectivo, de impuesto a la utilidad;
- f) Cobros o pagos en efectivo de las entidades de seguros por concepto de primas.

Los flujos de efectivo relacionados con actividades de **inversión** representan la medida en que la entidad ha canalizado recursos, esencialmente, hacia partidas que generarán ingresos y flujo de efectivo en el mediano y largo plazo.

Algunos ejemplos de flujo de efectivo relacionados con actividad de inversión son los siguientes:

- a) Pagos en efectivo para la adquisición, instalación, desarrollo de inmuebles , maquinaria y equipo activos intangibles y otros activos a largo plazo;
- b) Cobros en efectivo por venta de inmuebles, maquinaria y equipo, activos intangibles;

- c) Cobros en efectivo por la adquisición, disposición o rendimiento de instrumentos financieros;
- d) Préstamos en efectivo a terceros no relacionados con la operación;
- e) Cobros en efectivo derivados del reembolso de préstamos a terceros.

En la clasificación de **financiamiento** se muestran los flujos de efectivo destinados a cubrir necesidades de efectivo de la entidad, también se muestra la capacidad de la entidad para restituir a sus acreedores financieros y a sus propietarios.

Algunos ejemplos de actividad de financiamiento son:

- a) Cobro por emisión de acciones y otros instrumentos de capital de la propia entidad.
- b) Pagos en efectivo a los propietarios por reembolsos de capital, pago de dividendos o compra de acciones.
- c) Cobros en efectivo por la obtención de préstamos, ya sea a corto o a largo plazo.

El estado de flujo de efectivo es muy importante debido a que permite dar a conocer el impacto de las operaciones de la entidad en su efectivo, da a conocer el origen de los flujos de efectivo generados y el destino de los flujos de efectivo aplicados.

1.2.5 Estado de variaciones en el capital contable

Objetivo

El estado de variaciones en el capital contable tiene por objeto presentar información relevante sobre los movimientos en la inversión de los accionistas de una institución durante un periodo determinado.

Dicho estado financiero mostrará el incremento o decremento en el patrimonio de las instituciones, derivado de dos tipos de movimientos: inherentes a las decisiones de los accionistas y al reconocimiento de la utilidad integral.

Conceptos que integran el estado de variaciones en el capital contable

Movimientos inherentes a las decisiones de los accionistas.-En este tipo de movimientos se encuentran aquellos que van directamente relacionados con las decisiones, que a través de la asamblea de accionistas toman respecto de las inversiones, por ejemplo;

- a) suscripción de acciones;
- b) capitalización de utilidades;
- c) constitución de reservas, y
- d) pago de dividendos.

Movimientos inherentes al reconocimiento de la utilidad integral.-Se refieren a los incrementos o disminuciones durante un periodo, derivados de transacciones, otros

eventos y circunstancias, provenientes de fuentes no vinculadas con las decisiones de los accionistas, ejemplo;

- a) resultado neto;
- b) resultado por valuación de títulos disponibles para la venta;
- c) resultado por conversión de operaciones extranjeras;
- d) exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable;
- e) resultado por tenencia de activos no monetarios, y
- f) ajustes por obligaciones laborales al retiro.

Estructura del estado de variaciones en el capital contable

El estado de variaciones en el capital contable incluirá la totalidad de los conceptos que integran el capital contable; la valuación de los mismos se efectuará de conformidad con los criterios correspondientes. Dichos conceptos se enuncian a continuación:

- capital social;
- prima en venta de acciones;
- reservas de capital;
- resultado de ejercicios anteriores;
- resultado por valuación de títulos disponibles para la venta;
- resultado por conversión de operaciones extranjeras;
- exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable;

- resultado por tenencia de activos no monetarios;
 - por valuación de activo fijo, y
 - por valuación de inversiones permanentes en acciones.
- ajustes por obligaciones laborales al retiro, y
- resultado neto.

Características de los conceptos que componen la estructura del estado de variaciones en el capital contable

Se deberán incorporar los movimientos a los conceptos descritos anteriormente, de acuerdo al orden cronológico en el cual se presentaron los eventos:

- a) Movimientos inherentes a las decisiones de los accionistas:

Se deberán separar cada uno de los conceptos relativos a este tipo de decisiones.

Describiendo el concepto y la fecha en la cual fueron generados.

- b) Movimientos inherentes al reconocimiento de la utilidad integral:

Se deberán separar de acuerdo al evento o criterio específico que los origina.

Consideraciones generales

El estado de variaciones en el capital contable deberá indicar las variaciones de los periodos que se reportan; lo anterior implica partir de los saldos que integran el capital contable del periodo inicial, analizando los movimientos ocurridos a partir de esa fecha.

Asimismo, todos los saldos y los movimientos incorporados en el estado de variaciones en el capital contable deberán mostrarse en pesos constantes, es decir, del mismo poder adquisitivo relativo a la fecha de presentación de los estados financieros.

Presentación del estado de variaciones en el capital contable

El estado de variaciones en el capital contable deberá indicar las variaciones de los periodos que se reportan; lo anterior implica partir de los saldos que integran el capital contable del periodo inicial, analizando los movimientos ocurridos a partir de esa fecha.

1.3 Estados financieros para entidades con propósitos no lucrativos

Las empresas lucrativas y no lucrativas tienen diferencias en cuanto al movimiento de operaciones, es por ello que manejan estados financieros un poco diferentes estas entidades manejan tres estados financieros básicos:

- Estado de posición financiera
- Estado de actividades
- Estado de flujo de efectivo

En este apartado se describirá cada uno de los estados financieros para entidades con propósito no lucrativo.

Concepto Entidades con propósitos no lucrativos

Es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas constituidas por combinaciones de recursos humanos, materiales y de adopción, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada, principalmente de beneficios social, y que no resarce económicamente la contribución a sus patrocinadores. (IMCP, 2008: NIF A-3)

Características entidades con propósitos no lucrativos:

- a) Sus actividades de producción y venta de bienes o prestación de servicios persiguen cubrir, directa o indirectamente, fines de beneficio social;
- b) Obtención de recursos de patrocinadores que no reciben en contraprestación pagos o beneficios económicos por los recursos aportados
- c) Ausencia de participación definida de propietario que puede ser vendida, transferida o redimida, o que puede transmitir derechos a la distribución residual de recursos en el caso de liquidación de la entidad. (IMCP, 2008: NIF A-3).

1.3.1 Estado de posición financiera de entidades no lucrativas

Balance general de una entidad con propósitos no lucrativos es el documento que presenta información relevante sobre los activos, pasivos y su patrimonio a una fecha determinada. (IMCP, 2010: NIF B-16).

Clasificación de los activos y pasivos

Los activos y pasivos se clasifican en el balance general de acuerdo con su disponibilidad o exigibilidad respectivamente.

El patrimonio en el balance general se debe presentar clasificado en patrimonio permanente restringido, patrimonio temporalmente restringido y patrimonio no restringido, de acuerdo con el establecimiento o no de restricciones por parte de los patrocinadores.

El patrimonio permanentemente restringido debe presentarse en el balance general y revelarse en las notas a los estados financieros los detalles relevantes, para distinguir:

- a. Restricciones permanentes en la tendencia de activos tales como terrenos u obras de arte donados con estipulaciones de que se usen para un fin específico, se conserven y no se venden.
- b. Activos financieros donados con estipulaciones de que se inviertan para proporcionar una fuente permanente de ingresos.

El patrimonio temporalmente restringido debe presentarse en el balance general y revelarse en notas a los estados financieros los detalles relevantes, para distinguir su destino a:

- a. Apoyo a programas o actividades particulares.
- b. Inversiones por un término específico.
- c. Uso en un periodo futuro específico
- d. La adquisición de determinados activos de largo plazo.

El patrimonio no restringido es el resultado de ingresos por prestación de servicios; producción y entrega de mercancías; recepción de contribuciones o donaciones no restringidas y recepción de dividendos o intereses no restringidas y recepción de dividendos o intereses no restringidos, menos los costos y gastos incurridos al prestar servicios, producir y entregar mercancías, recaudar contribuciones o donaciones y desempeñar funciones administrativas.

1.3.2 Estado de actividades

El propósito principal del estado de actividades es informar el monto del cambio total en el patrimonio durante un periodo, proporcionando información relevante sobre el resultado de las transacciones y otros eventos que afectan o modifican el patrimonio de la entidad, mostrando los ingresos y las contribuciones recibidas, así como su aplicación en los diversos programas y servicios.

El cambio total en el patrimonio de las entidades con propósitos no lucrativos, deben clasificarse en sus componentes de cambios en el patrimonio permanentemente restringido y cambios en el patrimonio no restringido.

Clasificación de ingresos, gastos, ganancias y pérdidas

Los ingresos y contribuciones se clasifican como aumentos al patrimonio no restringido, a menos que el uso de los activos sea limitado, caso en el cual se clasifican como aumentos en el patrimonio permanente o temporalmente restringido. Los gastos incurridos por las entidades no lucrativas se presentan como disminuciones del patrimonio no restringido.

El patrimonio no restringido incluye:

- a. Los ingresos más las contribuciones no restringidas.
- b. Los trasposos del patrimonio temporalmente restringidos restringido, por restricciones liberadas, adicionados a los ingresos del patrimonio no restringido.
- c. Los trasposos del patrimonio permanentemente restringidos, por los cuales se hayan recibido instrucciones específicas de los patrocinadores de su disposición como contribuciones no restringidas, adicionadas a los ingresos del patrimonio no restringido.
- d. Los gastos por servicios de programas, de apoyo y otras pérdidas y ganancias.

Las ganancias y pérdidas sobre inversiones y otras se clasifican como modificaciones al patrimonio no restringido.

En el estado de actividades las contribuciones, ingresos, costos y gastos deben presentarse por sus montos brutos.

Los gastos en el estado de actividades deben presentarse por su clasificación funcional, tales como servicios de programas o servicios de apoyo.

Los servicios de programas son actividades que dan como resultado bienes y servicios que se distribuyen a los beneficiarios, miembros, pacientes o clientes, y que contribuyen los objetivos de la entidad.

Los servicios de apoyo incluyen los gastos de administración y generales, recaudación de fondos y desarrollo de membresía. Los gastos de administración y generales incluyen aquellos que se incurren, que son necesarios para la conducción directa de los servicios y programas; los gastos por recaudación de fondos incluyen la publicidad, promoción, y conducción de campañas de recolección de fondos, el mantenimiento de la lista de donantes, preparación y distribución de manuales instructivos y otros materiales utilizados en la recaudación de fondos. (IMCP, 2008: NIF B-16)

1.3.3 Estado de Flujo de Efectivo

El estado de flujo de efectivo es un estado financiero que muestra información acerca de las fuentes y aplicaciones de efectivo en el periodo, clasificadas por actividades de operación de inversión y de financiamiento.

(IMCP, 2010: NIF B-16).

Las entidades con propósitos no lucrativos deben presentar como parte de sus estados financieros básicos, el estado de flujo de efectivo elaborado con base en la NIF B-2, Estado de flujo de efectivo, sin que sea necesario separar los conceptos por cada tipo de patrimonio.

Los estados de financieros de las entidades no lucrativas deben ser reexpresados de acuerdo a lo establecido en el Boletín B-10, reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera.

Como se puede observar este estado financiero tiene la misma estructura que el de las entidades lucrativas únicamente lo diferencia el uso que se le dé a los recursos de operación, inversión y Financiamiento.

1.3.4 Diferencias y semejanzas entre los estados financieros de las entidades lucrativas y no lucrativas

Diferencias entre las entidades lucrativas y no lucrativas

Los patrocinadores no reciben una retribución económica por sus aportaciones. Sus expectativas son el cumplimiento de los objetivos de la entidad y el mantenimiento del patrimonio contable.

En una entidad lucrativa los accionistas aportan recursos a cambio de una retribución económica en forma de dividendos, aumento de valor en su capital contable o en el reembolso de sus aportaciones. Sus expectativas se centran en maximizar de sus aportaciones y la esperanza de obtener utilidades.

Los patrocinadores de entidades con propósitos no lucrativos no lucrativas aportan recursos por razones de beneficencia, sea caritativas, humanitarias, culturales, científicas u otro orden de carácter social sin perseguir fines de lucro.

Por el contrario, los inversionistas de las entidades lucrativas aportan recursos con el fin de obtener un rendimiento. La constitución de estas entidades establece desempeñar actividades caritativas, humanitarias, humanitarias, culturales, científicas o de otro orden de carácter social.

Las organizaciones no lucrativas proporcionan bienes y servicios a precios iguales o más bajos que su costo. En estas entidades se espera que los costos por la prestación de bienes y servicios del ente con el propósito no lucrativos, se cubran con las contribuciones o donaciones obtenidas por la entidad. Los recursos de estas entidades se integran de los ingresos que se obtienen por la venta de bienes y servicios, más los recursos obtenidos por cuotas de los miembros del ente, donaciones y contribuciones recibidas de otras entidades.

Las entidades con fines no lucrativos seccionan su patrimonio contable, en atención a su disponibilidad, en patrimonio: a) restringido permanentemente, b) temporalmente restringido y, finalmente, c) sin restricciones.

Por su parte, en las entidades lucrativas el capital contable esta sencillamente dividido en capital aportado y capital ganado.

Las entidades con fines no lucrativos se enfocan más a satisfacer plenamente sus fines sociales y no tanto a un nivel de rentabilidad.

En cambio, en las entidades lucrativas los niveles de rentabilidad son factores de mayor interés.

Semejanzas entre las entidades lucrativas y las entidades con propósitos no lucrativos

Las organizaciones con fines no lucrativos al igual que los entes lucrativos, generalmente obtienen en el mercado mano de obra, inventario, equipos e instalaciones que se liquidan al contado o a crédito.

Los costos y gastos cubiertos por las entidades con propósitos no lucrativos por la venta de productos y servicios, costos y gastos de mantenimiento de los activos, así como, la depreciación, amortización, deterioro o agotamiento y el costo financiero de las deudas asumidas, constituyen una disminución de sus activos netos, igual que en los negocios lucrativos.

Las organizaciones con fines no lucrativos pueden obtener recursos a través de préstamos de bancos, hipotecas pueden emitir otros instrumentos financieros de deuda, igual que los entes no lucrativos.

Los niveles de eficiencia operativa, solvencia, liquidez y riesgo financiero; así como, el análisis sobre sus capacidad financiera, la generación y aplicación de flujo de efectivo, desempeño de la administración, cambios en sus recursos y obligaciones, capacidad para mantener el nivel de inversión, el potencial para continuar operando y la facultad de cumplir con su responsabilidad social, son de vital importancia tanto en una entidad lucrativa como en una organización con fines no lucrativos. (IMCP, NIF B-16).

Una vez obtenidas las facultades de la Secretaría de Administración Tributaria para la supervisión de los contribuyentes en general, se sugiere a los contribuyentes que manejan muchas operaciones y que no están obligados a dictaminarse, que

tienen la opción de hacerlo voluntariamente ya que si se dictaminan se evitarán molestias de revisiones de directas por parte de la Secretaría de Administración Tributaria además de tener la seguridad de que la situación financiera de su empresa está conforme a las Normas de Información Financiera. Mismo que le permite tener tranquilidad a los socios dueños de la empresa.

El dictamen es importante aparte de ser obligatorio para ciertas empresas ya que para obtener este informe es necesario una revisión afondo de las operaciones que maneja la empresa a través de la auditoria, misma que tiene efecto para la corrección de errores y adherencia a las Normas de Información Financiera en caso de que estas no se cumplan.

En el siguiente capítulo trataremos el concepto de dictamen, así mismo conoceremos los tipos de dictamen que hay, por que se dan diferentes opiniones por el Contador Público Registrado, así como también un modelo de dictamen sugerido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria, con sus respectivos párrafos con una opinión limpia.

De la misma manera se tratarán los plazos establecidos para la presentación de dicho informe, y a las sanciones que se hace acreedor el auditor en caso de no presentar el dictamen a tiempo, o si no lo presenta.

Se incluyen los requisitos que debe reunir el contador público registrado para poder dictaminar estados financieros, ya que no cualquier contador puede hacer este tipo de trabajo.

Se conocerá el procedimiento de revisión secuencial que debe seguir la Autoridad Fiscal para la revisión de la información de los papeles de trabajo que respaldan el informe presentado por el contador.

Los contribuyentes que tengan que dictaminarse u opten por hacerlo deben tener mucho cuidado para elegir el contador ya que debe ser una persona experta, confiable, y con mucha experiencia para que el informe emitido sea confiable.

CAPITULO II

NORMAS DE AUDITORIA

Como podemos observar para toda actividad a realizar debemos cumplir con ciertas Normas y procedimientos a emplear de manera que la información plasmada en los Estados Financieros cumpla con el requisito de calidad y personalidad del contador. En este capítulo se tratará el objetivo de la auditoría, la clasificación de auditoría, las normas de auditoría así como su clasificación, las etapas para el desarrollo de auditoría de Estados Financieros y se describirá como se lleva a cabo el cierre de auditoría.

2.1. Historia de la auditoría

La auditoria, en su forma más primitiva surge cuando un pueblo domina a otro, bien sea a través de la política, la religión, la economía, las ciencias o por la fuerza. Así, el pueblo o comunidad social avasallado tiene que pagar un tributo al que lo domina o gobierna; tributo hoy en día se le conoce como impuesto. El pueblo o grupo dominante requiere que los tributos que impuso le sean pagados correctamente y en tiempo; para cerciorarse del debido cumplimiento de ello comienza a crear cuerpos de revisiones que se encargan de esa "fiscalización". Son los albores primigenios de la auditoría, actualmente identificados como auditoría fiscal.

2.1.1 Concepto de auditoría

Auditoría, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, operacional y administrativa que se presenta es confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumple con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Es evaluar la forma como se administra y opera tendiendo al máximo el aprovechamiento de los recursos. (SANTILLANA, 2000:15).

Se entiende por auditoría la revisión de información financiera, operacional y administrativa cuidando que se hayan elaborado y registrado correctamente las operaciones realizadas por una entidad, cumpliendo, con normas y lineamientos que regulan la forma de llevar a cabo dichas operaciones. Así mismo pudiendo corregir errores y prever amonestaciones por parte de la autoridad fiscal, tratándose de auditoría fiscal.

Es la revisión, examen y análisis de los registros y documentación que respalda la contabilidad de una entidad económica, con el fin primordial de cerciorarse de que los datos que se consignan en los estados financieros, reflejo de las operaciones de la empresa, sean razonables.

2.1.2 Objetivo de auditoría

La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación

financiera de una empresa, de acuerdo con las Normas de Información financiera, aplicadas sobre bases consistentes.

2.2 Clasificación de auditoría:

2.2.1 Por la persona que la realiza

- a) Interna
- b) Externa

Auditoría interna

Objetivo y alcance

El objetivo de la auditoría interna consiste en apoyar a los miembros de la organización en el desempeño efectivo de sus actividades. Para ello la auditoría interna les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente con las actividades revisadas. Es objeto también de la auditoría interna la promoción de un control efectivo a un costo razonable. (SANTILLANA, 2000:36)

Concepto de auditoría interna

La auditoría Interna. Es aquella cuyo ámbito de su ejercicio se da por auditores que dependen, o son empleados, de la misma organización en que se practica. El resultado de su trabajo es con propósitos internos o de servicio para la misma organización. La auditoría interna abarca los tipos de auditoría administrativa, operacional y financiera. (SANTILLANA, 2000:36).

Otro concepto de auditoría interna, se describe como “una función evaluadora independiente establecida dentro de una organización con el fin de examinar y evaluar sus actividades, como un servicio a la organización” (TAYLOR, 1997:32).

Las auditorías internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoría está dirigida por Contadores Públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el Público. La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la alta administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros. Por esto se puede afirmar que el Auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del Público.

La auditoría interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección tome las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La

auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

Auditoría externa

Auditoría externa. Tradicionalmente se ha identificado a la auditoria externa como la practicada por contadores públicos independientes a la dependencia o entidad, con objeto de emitir una opinión sobre la situación financiera y resultados de operación que guarda el ente auditado. (SANTILLANA, 2000:50).

En términos generales la auditoría externa se entiende por la revisión que lleva a cabo un contador externo de la información financiera de una entidad con el propósito de emitir una opinión respecto a los resultados obtenidos.

Aplicando el concepto general, se puede decir que la auditoría Externa es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento. El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que obliga a los mismos a tener plena credibilidad en la información examinada.

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los

mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término Auditoría Externa a Auditoría de Estados Financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir Auditoría Externa del Sistema de Información Tributario, Auditoría Externa del Sistema de Información Administrativo, Auditoría Externa del Sistema de Información Automático etc.

La Auditoría Externa o Independiente tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización.

Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del Auditor.

Una auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

Bajo cualquier circunstancia, un Contador profesional acertado se distingue por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos

contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable.

Diferencias entre auditoría interna y externa:

Existen diferencias substanciales entre la Auditoría Interna y la Auditoría Externa, algunas de ellas son las siguientes:

- ✓ En la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Auditoría Externa la relación es de tipo civil.
- ✓ En la Auditoría Interna el diagnóstico del auditor, esta destinado para la empresa; en el caso de la Auditoría Externa este dictamen se destina generalmente para terceras personas o sea ajena a la empresa.
- ✓ La Auditoría Interna está inhabilitada para dar Fe Pública, debido a su vinculación contractual laboral, mientras la Auditoría Externa tiene la facultad legal de dar Fe Pública.

2.2.2 Por la extensión de sus procedimientos

- a) Detallada (revisión de todos los estados financieros básicos).
- b) De balance (Revisión del estado de posición financiera y del estado de resultados)
- c) Especiales (Sobre una cuenta en particular).

2.2.3 Por sus fines u objetivos

- a) Auditoría financiera

- b) Auditoría fiscal
- c) Auditoría administrativa
- d) Auditoría operacional
- e) Auditoría Integral (financiera, operacional y administrativa)

Auditoría Financiera

Consiste en una revisión exploratoria y crítica de los controles subyacentes y los registros de contabilidad de una empresa realizada por un contador público, cuya conclusión es un dictamen a cerca de la corrección de los estados financieros de la empresa. " Auditoría interna:" Proviene de la auditoría financiera y consiste en: una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la administración. En un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficiencia de otras clases de control, tales como: procedimientos; contabilidad y demás registros; informes financieros; normas de ejecución etc. (FERNANDEZ, 1997:89)

Auditoría fiscal

Se define como la verificación racional de los registros contables y de la documentación, con el fin de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad. La Auditoría Fiscal consiste en la investigación selectiva de las cuentas del balance, de las cuentas de resultados, de la documentación, registro y operaciones efectuadas por una empresa, tendientes a comprobar que las bases afectas a tributos se hayan determinado de acuerdo con las normas técnicas que regulas la

contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales contenidas en el Código de Comercio, Código Orgánico Tributario, y demás leyes impositivas que corresponda aplicar. (WILLIAMS, 2001:45)

La auditoría ha sido conceptualizada tradicionalmente como una técnica encaminada a suministrar una opinión acerca de la razonabilidad con que los estados contables representan la situación económica – financiera de la empresa.

Objetivo y Fines

El objetivo de la Auditoría Tributaria es la evaluación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, compuestas éstas por la principal y las accesorias. Entre los objetivos primordiales se encuentran los siguientes:

Auditoría administrativa

" Es un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de la empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales". (WILLIAMS, 2001:39)

Es la revisión objetiva, metódica y completa, de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base en los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura, y a la participación individual de los integrantes de la institución. (FERNANDEZ,1997:89).

El aspecto distintivo de estos diversos usos del término, es que cada caso de auditoría se lleva a cabo según el sentido que tiene esta auditoría para la dirección

superior. Otras definiciones de auditoría administrativa se han formulado en un contexto independiente de la dirección superior, a beneficio de terceras partes.

Auditoria de operaciones

Se define como una técnica para evaluar sistemáticamente de una función o una unidad con referencia a normas de la empresa, utilizando personal no especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración, que sus objetivos se cumplan, y determinar que condiciones pueden mejorarse. A continuación se dan algunos ejemplos de la autoridad de operaciones:

- Evaluación del cumplimiento de políticas y procedimientos.
- Revisión de prácticas de compras.

Auditoria integral.

Es la evaluación multidisciplinaria, independiente y con enfoque de sistemas del grado y forma de cumplimientos de los objetivos de una organización, de la relación con su entorno, así como de sus operaciones, con el objeto de proponer alternativas para el logro más adecuado de sus fines y/o el mejor aprovechamiento de sus recursos.

Para llevar a cabo cualquier tipo de auditoría es necesario conocer las normas que la regulan, son lineamientos a seguir para una adecuada revisión y supervisión de las operaciones que se realizan en la entidad con la finalidad de emitir un informe

o decisión confiable para los usuarios de los resultados. A continuación se conocerán las normas de auditoría antes mencionadas

2. 3. NORMAS DE AUDITORIA

Concepto

“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”. (SANTILLANA, 2000:79)

Las normas de auditoría de estados financieros tienen por objetivo construir el marco de actuación a que deberá sujetarse el contador público independiente que emita dictámenes para efectos ante terceros con el fin de confirmar veracidad, pertinencia, y suficiencia de la información sujeta a examen.

Las normas de auditoría de estados financieros se clasifican en normas personales, normas de ejecución del trabajo y normas de información.

2.3.1 Clasificación de las Normas de Auditoría:

A.- Normas personales

- 1.- Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.
- 2.- Cuidado y Diligencia Profesional
- 3.-Independencia mental

B.- Relativas a la ejecución del trabajo

- 1.- Planeación y Supervisión.
- 2.- Estudio y Evaluación de Control Interno
- 3.- Obtención de Evidencia Suficiente y competente

C.-Relativas a la Información y Dictamen

- 1.-Aclaración de la relación con los estados o información financiera y expresión de opinión.
- 2.-Bases de Opinión sobre los Estados Financieros

2.3.1.1 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 pre adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

1.-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.

2.-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.

3.-Independencia Mental

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

2.3.1.2 Normas relativas a la ejecución de trabajo

Al tratar de 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 de 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.

1.-Plantación y supervisión.

El trabajo de auditoría deber ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

2.-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

depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va dar procedimientos de auditoría.

3.-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 suministrar una base objetiva para su opinión.

2.3.1.3 Normas relativas a la información del dictamen

A).- Aclaración de la relación con los estados o información financiera y expresión de opinión.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, 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.

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.

B).- Bases de Opinión sobre los Estados Financieros

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

- a. Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad;
- b. Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes; y
- 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 que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

2.4. Etapas para el desarrollo de la auditoría de estados financieros

Son tres etapas a considerar en un trabajo de examen de estados financieros a practicar por un contador público independiente: preliminar, intermedia y final.

2.4.1 Etapa preliminar

- a. **Objetivo:** La etapa preliminar en una auditoría de estados financieros tiene como objetivo identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevara a cabo un examen de estados financieros.

Esta etapa se inicia, de hecho, desde el momento mismo en que un contador público independiente es llamado por el dueño o representante legal de una entidad para solicitarle sus servicios.

De este modo el contador público establecerá un primer contacto con la entidad a auditar y procederá, en seguida, a efectuar un estudio y evaluación de la organización, de sus sistemas y procedimientos, de su sistema de control interno, del análisis de sus factores clave de operación.

Una vez que los servicios han sido formalmente aceptados y contratados, el contador público procederá a efectuar la planeación definitiva de su auditoría.

En esta etapa se diseñaran las cédulas de auditoría a utilizar durante la revisión, se entregaran a la entidad aquellas que puedan ser llenadas por su personal, se programara la asignación de auditores y las tareas que se les encomendaran. Se elaboraran los programas de auditoría a utilizar.

- b. Programas de auditoría: Durante el desarrollo de la etapa preliminar conveniente que el auditor desarrolle los programas específicos de auditoría que van a ser utilizados durante la revisión; ello a efecto de conectar el conocimiento que hasta ese momento se tiene de la entidad con los elementos técnicos de que se dispondrá para auditarla.
- c. Informe de sugerencias: Derivado de todos los estudios, análisis, evaluaciones e investigaciones llevados a cabo por el auditor, durante esta etapa preliminar y la planeación en conjunto de la auditoría, ya debió de haberse hecho de un conocimiento de la entidad y de sus debilidades en materia de control y en su operación.

2.4. 2. Etapa Intermedia

- a. **Objetivo:** Efectuar pruebas de los registros, procedimientos y explicaciones dadas por el cliente con el propósito de determinar el grado de confianza que se puede tener en ellos. Iniciar los trabajos de auditoría de resultados de operación y otras a fin de reducir la carga de trabajo en la etapa final.
- b. **Desarrollo:** En esta etapa se efectuaran pruebas que permitan corroborar la calidad del control interno existente en la entidad; pruebas que servirán de base para determinar el alcance del examen a practicar y la oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoría. Se definirá el plan de muestreo a seguir. Es práctica común que durante la etapa intermedia de un trabajo de revisión de información financiera, además de los señalado en el párrafo precedente, se inicie en si la auditoría partiendo del examen de las transacciones efectuadas durante los primeros meses de operación.

- c. **Excepción:** No olvidar que un examen intermedio de información financiera se da cuando el contador público es contratado con oportunidad; es decir, durante el ejercicio que será examinado, como en el ejemplo apuntado al inicio de este capítulo. En aquellos casos en que el contador público es contratado después de haber concluido el ejercicio fiscal a examinar, y por ende su labor inicia durante el ejercicio siguiente, ya no se dará la oportunidad de un examen intermedio. Se estará ante el caso de una auditoría de estados financieros a practicar en dos etapas: preliminar y final.

2.4.3. Etapa final

- a. **Objetivo:** Concluir con el trabajo de auditoría en su conjunto.
- b. **Desarrollo:** En virtud de que durante la etapa intermedia ya se revisaron algunos meses de transacciones (ingresos, costos y gastos), procede en la etapa final el examen de los meses que quedaron pendientes de revisión.

En esta etapa, y por lo que se refiere a las transacciones del ejercicio en su conjunto, independientemente del examen realizado sobre todas las partidas que integran todo ese universo, procede efectuar pruebas globales de dichas transacciones para cerrar el círculo de la revisión de este aspecto.

Se llevarán a cabo pruebas de corte para cerciorarse que las transacciones han sido registradas en el periodo a que corresponden. Debido a que las transacciones más críticas son las registradas durante los últimos días cercanos a la fecha del balance general, las pruebas de corte deben ser dirigidas a tales transacciones.

2.5. Cierre de auditoría

2.5.1. Discusión de ajustes y reclasificaciones.

Durante el desarrollo de la auditoría el contador público ha determinado la necesidad de que la entidad auditada da efecto a ajustes y reclasificaciones en su contabilidad a efecto de que sus estados financieros reflejen una razonable situación financiera y resultados de operación. Toca al auditor en este momento presentar a la consideración de la administración la propuesta de sus ajustes y reclasificaciones, propuestos por el auditor, si estos son relevantes y están sólidamente soportados, dicha actitud puede provocar la emisión de un dictamen con salvedades, negativo o abstenerse el auditor a opinar.

2.5.2. Declaración de la administración

En el desarrollo de una revisión la administración de la entidad efectúa declaraciones al auditor tanto en forma verbal como escrita, ya sea en respuesta a solicitud específica o a través de los estados financieros. Las declaraciones escritas de la administración normalmente confirman aseveraciones dadas al auditor en forma verbal indican y documentan la propiedad de dichas afirmaciones y reducen la posibilidad de malos entendidos entre la administración y el auditor.

Las manifestaciones comúnmente utilizadas en una auditoría de estados financieros son la carta de declaraciones de la administración y la confirmación de actas del secretario del consejo.

Tanto la carta como la confirmación deberán dirigirse al auditor y llevar como fecha aquella en que concluya su trabajo, misma que coincidirá con la del dictamen. La carta deberá ser firmada por el funcionario de mayor jerarquía y el responsable de la información financiera de la entidad. La confirmación será firmada por el secretario del consejo de administración.

2. 5.3 Informe final de sugerencias

A la conclusión de la etapa preliminar de la auditoría, el auditor presenta a consideración de la administración un informe sobre sus sugerencias para reforzar el control interno de la entidad y para optimizar la operación en su conjunto.

Durante la etapa intermedia y final el auditor se percato de las medidas correctivas adoptadas por la administración para dar efecto a sus sugerencias.

Procede, por último, preparar una carta de sugerencias en la cual se den a conocer las fallas de control y operativas que prevalecen al cierre de la auditoria, con sus respectivas sugerencias o recomendaciones.

2.5.4. Elaboración del dictamen

El punto final, cuando ya se cubrieron todas las etapas para el desarrollo de la auditoria de estados financieros, corresponda a la elaboración del dictamen correspondiente, su eventual discusión con la administración y su presentación o entrega al destinatario final.

2.5.5. Resumen de las actividades a realizar en la etapa final:

1. Discusión de ajustes y reclasificaciones
2. Revisión analítica final (Cuestionario de terminación de auditoría, revisión general del socio, informe de revisión de papeles de trabajo de auditoría).
3. Balanza final ajustada
4. Informe de observaciones y sugerencias al control interno
5. Estados financieros y sus notas
6. Dictamen
7. Informe sobre la revisión de la situación fiscal
8. Envío del dictamen

Como se puede observar en la información anterior que hace referencia a la clasificación y normas de auditoría podemos concluir que hay varios tipos de auditoría dependiendo de la finalidad del usuario de la información. El resultado puede ser para fines de cumplir con obligaciones ante la autoridad fiscal, cuando es obligación de la empresa dictaminarse, o también contrae beneficios para las entidades que se dictaminen en forma voluntaria tratándose de auditoría fiscal.

Las empresas pueden llevar acabo auditoría para evaluar y revisar los registros de sus operaciones, es el caso de la auditoría administrativa y operacional, es únicamente para fines internos de la empresa, así como corregir procedimientos de administración, y modificación de procesos operacionales.

Una vez conocido el procedimiento que se debe seguir para llevar a cabo una auditoría de Estados Financieros desde el punto de desarrollo en teoría continuaremos al siguiente capítulo el cual se refiere lo que es el Servicio de Administración Tributaria así como también las facultades de la autoridad para revisión de documentación referente a la auditoría.

CAPITULO III

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con la finalidad de que las personas físicas y Morales contribuyan de forma proporcional y equitativa al gasto público, en este capítulo trataremos la historia y evolución del Servicio de Administración Tributaria desde su creación hasta la actualidad, de la misma manera se tocara el concepto de dicho organismo, como está estructurado, se mencionarán también los objetivos y las facultades que tiene el Servicio de administración Tributaria así como también el procedimiento de revisión secuencial que debe seguir este organismo para efectuar sus facultades en cuanto a la revisión de un dictamen.

3.1 Antecedentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), en México

La historia se remota a el 8 de noviembre de 1821 año en que se expide el Reglamento provisional para el Gobierno Interior y Exterior de las Secretarías de Estado y del Despacho Universal, por medio del cual se crea a la Secretaría de Estado y del Despacho de Hacienda; aun cuando desde el 25 de octubre de 1821 existía la junta de Crédito Público.

Tres años después el congreso Constituyente otorgó a la Hacienda pública el tratamiento adecuado a su importancia expidiendo para ello el 16 de noviembre de

1824, el decreto para el arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, en el cual se centraliza en la Secretaría de Hacienda la facultad de administrar todas las rentas pertenecientes a la nación, la colecturía de Rentas de Loterías y la Oficina Provisional de Rezagos.

Con el tiempo al transformarse el país en una República Central, se expidió el 7 de octubre de 1835 un reglamento que precisó la forma en que se manejarían las rentas de los Estados, que quedaban desde ese momento sujetos a la administración y vigilancia de la secretaría de Hacienda.

Para 1843 las bases orgánicas de la República Mexicana dieron el carácter de ministerio de Hacienda y con el Decreto del 12 de mayo de 1853 se le denominó por primera vez Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El 6 de agosto de 1867 se dispone que las aduanas marítimas y fronterizas, las Jefaturas de hacienda, la Administración Principal de Rentas del Distrito, la Dirección General de contribuciones, la administración General de Correos y la casa de Moneda y Ensaye, dependerán única y exclusivamente en todo lo económico, directivo y administrativo de esta secretaría.

La reforma al Reglamento Interior de la Secretaría, realizada en 1913 facultaba al entonces Departamento de Crédito y comercio para el manejo del Crédito Público, constituyéndose de esta forma como el antecedente de la actual Dirección General de Crédito Público.

Con la promulgación de la ley de la Secretaría y departamentos de Estado el 31 de diciembre de 1917, se creó el Departamento de Contraloría el cual asumió las funciones que venían desempeñando la Dirección de Contabilidad y glosa. Así mismo se transfiere de la Secretaría lo relativo al comercio, pasando a formar parte de la nueva Secretaría de comercio.

Tiempo después, en 1921, se expidió la “Ley del Centenario”, antecedente que dio origen en 1924 al Impuesto Sobre la Renta que actualmente es el gravamen más importante del Sistema Tributario Mexicano.

En 1958 se efectuaron nuevamente reformas a la Ley de secretarías y departamentos de Estado en virtud de las cuales son transferidas las funciones relativas a inversiones y control de organismos descentralizados y empresas de participación estatal, a la Secretaría de la Presidencia y Patrimonio Nacional, respectivamente; un año más tarde se creó la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores.

El 29 de diciembre de 1976 se publica la Ley Orgánica de administración Pública Federal, a través de la cual la presupuestación del gasto corriente e inversiones, (anteriormente competencia de la secretaria de Hacienda y Crédito Público.) pasa a formar parte de las atribuciones de la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Como parte del proceso descentralizador de la secretaria de Hacienda y Crédito Público, y por iniciativa de la Ley publicada en el Diario Oficial de la

Federación, el 20 de enero de 1986 se constituyó en organismo público descentralizado de la administración pública federal con personalidad jurídica y patrimonio propio que se denominará casa de Moneda de México.

3.2. La administración Tributaria

Concepto

“El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que inició el 01 de julio de 1997 cuya responsabilidad consiste en aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.”

La misión del Servicio de Administración Tributaria es el combatir la evasión y la introducción ilegal de la mercancía, generando percepción de riesgo para propiciar el cumplimiento adecuado de las obligaciones fiscales y aduaneras.

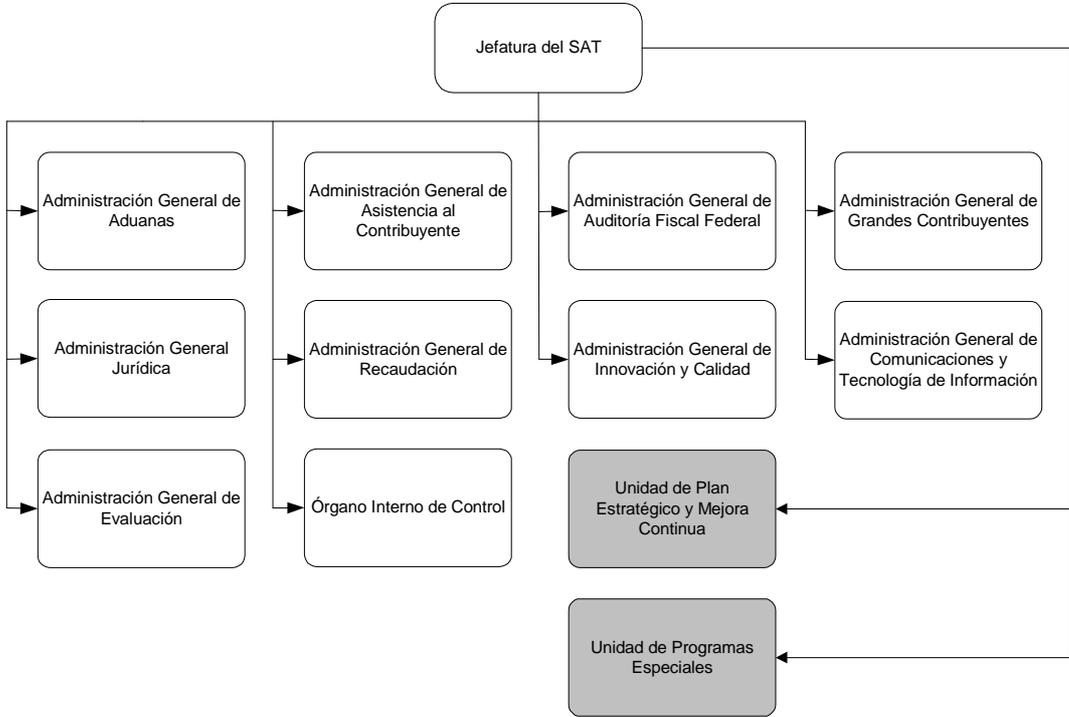
El Servicio de Administración Tributaria tiene por objeto la localización de una actividad estratégica del estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público.

El Servicio de Administración Tributaria tiene esencialmente las mismas atribuciones que tenía la Subsecretaría de ingresos, contando con las mismas instalaciones al nivel central, regional, local y en el extranjero, es importante señalar que una de las prioridades del Servicio de Administración Tributaria es la especialización y profesionalización de su personal.

Forma en que opera del Servicio de Administración Tributaria.

- Las aduanas son oficinas públicas administrativas establecidas en las fronteras, litorales y ciudades importantes del país, con facultades para fiscalizar, vigilar y controlar la entrada y salida de mercancías, así como los medios en que éstas son transportadas
- Asegurar el cumplimiento de las disposiciones que en materia de comercio exterior se emitan
- Hacer cumplir las leyes aplicables y las que se relacionan con su actividad, como las de seguridad nacional, economía, salubridad, comunicaciones, migratorias, fitosanitarias, entre otras
- Recaudar impuestos, aprovechamientos y demás derechos en materia de comercio exterior.

3.3. Organigrama del Servicio de Administración Tributaria



3.4. Facultades del Servicio de Administración Tributaria

3.4.1 Facultades emanadas por la constitución

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es de donde nacen todas las leyes, por lo que ninguna ley se debe de contraponer a lo que ya establecido por nuestra Carta Magna.

Nuestra Constitución en jerarquía está en primer nivel, junto a ella se encuentran en ese nivel los tratados Internacionales, pero ningún tratado puede ir en contra de lo que diga nuestra Carta Magna.

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es la razón de donde nace la facultad de la autoridad para poder realizar los actos de fiscalización, rescatando lo que aplica al objeto de estudio, nos dice dicho artículo “Nadie puede ser molestado, en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento.

En toda orden de cateo, que solo la autoridad judicial podrá expedir, y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, las personas que hayan de aprenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose, al concluirla, un acta circunstanciada, en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos”.

3.4.2 Facultades emanadas de la Ley del Servicio de administración Tributaria

La ley del Servicio de Administración Tributaria, en su artículo segundo establece que el objeto de dicha ley es “La realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos,

contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público”.

3.4.3 Artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

En este artículo es donde se establece “El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:

VII. Vigilar y asegurara el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

XIII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables”

El servicio de Administración Tributaria representa a la autoridad fiscal, que va a poder vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y ejercer las facultades que le otorguen las leyes fiscales y aduaneras, las que le apliquen a esta investigación, de las cuales hablare más adelante en este capítulo.

3.4.4 Artículo tercero de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Establece que “Las referencias que se hacen y atribuciones que se otorgan en otras leyes, reglamentos y demás disposiciones a la Secretaría de Hacienda y C

rédito Público o a cualquiera de sus unidades administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la presente Ley, su reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos”

3.4.5 Competencia de la autoridad establecidas en el reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria

El reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en su artículo 2º. Establece que para el despacho de los asuntos de su competencia, el Servicio de Administración Tributaria contará con las siguientes unidades administrativas:

Unidades Administrativas Regionales.

Administraciones Locales y Aduanas

Administraciones Regionales de Evaluación

En este artículo es donde se menciona la existencia de las Administraciones Locales como parte del Servicio de Administración Tributaria.

Artículo 25 y 23 del Reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria.

El artículo 25 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria establece que compete a las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, dentro de

la circunscripción territorial que a cada una corresponda, ejercer las facultades siguientes:

II.- Las señaladas en las fracciones VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XV, XI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIV, XXVI, XXVII del artículo 23 de este reglamento.

El artículo 23 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria señala que compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:

VIII. Notificar los actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación.

IX.- Ordenar y practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con la expedición de comprobantes fiscales, con la presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro federal de Contribuyentes, Así como solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan.

X. Ordenar y practicar las clausuras preventivas de los establecimientos de los contribuyentes, por no expedir o no entregar comprobantes de sus actividades; que los expedidos no reúnan los requisitos fiscales; o que los datos asentados en el comprobante correspondan a persona distinta a la que adquiere el bien, contrate el uso o goce temporal de bienes o el uso de servicios.

XII. Ordenar y practicar embargo precautorio para asegurar el interés fiscal en los casos en que la Ley lo señale; así como levantarlo cuando proceda.

XXII. Imponer las sanciones por infracción a las disposiciones fiscales o aduaneras que rigen las materias de su competencia, así como las que procedan por la omisión total o parcial en el pago de las aportaciones de seguridad social y en el entero de los descuentos correspondientes. (Artículo 22 y 20 Reglamento interior del Servicio de Administración Tributaria.)

3.4.6 Obligaciones de las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades

Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

a) Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.

b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso las que se realicen a través de medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.

c) Elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos o difundirlos con oportunidad, así como informar de las fechas y de los lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.

d) Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exija a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, cuál es el documento cuya presentación se exige.

e) Difundir entre los contribuyentes los derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.

f) Efectuar en distintas partes del país reuniones de información con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales periodos de presentación de declaraciones.

g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

h) Dar a conocer en forma periódica, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación, los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras.

Cuando se otorguen atribuciones a la SHCP, se entenderán también para el SAT

Cuando las Leyes, Reglamentos y demás disposiciones legales hagan referencia u otorguen atribuciones a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a cualquiera de sus Unidades Administrativas, se entenderán hechas al Servicio de Administración Tributaria, cuando se trate de atribuciones vinculadas con la materia objeto de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, su Reglamento interior o cualquier otra disposición jurídica que emane de ellos.

3.4.7 Facultades de la autoridad fiscal

Artículo 42 del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

IV. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III y IV de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de la pérdida fiscal, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

3.6 Procedimiento de revisión secuencial

El artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación señala que cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación revisen el dictamen y demás información a que se refiere este artículo y reglamento de este código. Estarán a lo siguiente:

I.-Primeramente se requerirá al contador público que haya formulado el dictamen, lo siguiente:

- a) Cualquier información que conforme a este código y a su Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
- b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público.
- c) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

La revisión a que se refiere esta fracción se llevará a cabo con el contador público que haya formulado el dictamen. Esta revisión no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que se notifique al contador público la solicitud de la información.

Cuando la autoridad dentro del plazo mencionado, no requiera directamente al contribuyente la información a que se refiere el inciso c) de esta fracción o no ejerza directamente con el contribuyente la facultad a que se refiere la fracción II del presente artículo, no podrá volver a revisar el mismo dictamen, salvo cuando se revisen hechos diferentes a los ya revisados.

II.- Habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen la información y los documentos a que se refiere la fracción anterior, después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades fiscales para conocer la situación fiscal del contribuyente o si éstos no se presentan dentro

de los plazo que establece el artículo 53-A de este código, O dicha información y documentos son incompletos, las citadas autoridades podrán, a su juicio ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.

III.- Las autoridades fiscales podrán, en cualquier tiempo, solicitar a los terceros relacionados con el contribuyente o responsables solidarios, la información y documentación para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y en los demás documentos, en cuyo caso, la solicitud respectiva se hará por escrito, notificando copia de la misma al contribuyente.

IV.- Derogada

La visita domiciliaria o el requerimiento de información que se realice a un contribuyente que dictamine a sus estados financieros en los términos de éste código, cuyo único propósito sea el obtener información relacionada con un tercero, no se considera revisión de dictamen.

El plazo a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este artículo es independiente del que se establece 46-A de este código.

Las facultades de comprobación a que se refiere este artículo, se podrán ejercer sin perjuicio de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 42-A de este código.

Para ejercer las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, no se deberá observar el orden establecido en este artículo, cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales, tampoco se seguirá el mencionado orden en el caso de que se determinen diferencias de impuestos a pagar y estos no se enteren de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 32-A de este Código.

Tratándose de la revisión de pagos provisionales o mensuales, sólo se aplicará el orden establecido en este artículo respecto de aquéllos comprendidos en los periodos por los cuales ya se hubiera presentado el dictamen.

3.6.1 Plazos para citar y requerir información al Contador Público

Artículo 53-a del Código Fiscal de la Federación.- Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás información a que se refiere el artículo 52 de este Código, y soliciten al contador público registrado que lo hubiera formulado información o documentación, la misma se deberá presentar en los siguientes pasos.

I.- Seis días, tratándose de otra documentación o información relacionada con el dictamen, que esté en poder del contribuyente.

En éste artículo la fracción primera es el Plazo para Citar Al Contador Público y la fracción segunda es el Plazo para solicitar información al Contador Público.

3.6.2 Inicio de las Facultades de la Autoridad

El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación señala en su último párrafo que las autoridades fiscales podrán ejercer las facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

El Artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación fracción I segundo párrafo señala que: La revisión a la que se refiere esta fracción se llevará acabo con el contador público que haya formulado el dictamen. Esta revisión no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de que se notifique al contador público la solicitud de la información.

El plazo a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de este artículo es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este código.

Las facultades de comprobación a que se refiere este artículo, se podrán ejercer sin perjuicio de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 42 de este código.

3.6.3 Si el Contador Público no atiende el requerimiento de la autoridad

Cuando el Contador Público Registrado no atienda el oficio para solicitarle la exhibición de sus papeles de trabajo se procederá a la cancelación de su registro de acuerdo a lo que señala el Artículo 52 antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el Contador Público Registrado no atiende o presente de forma extemporánea el oficio donde se le solicita información para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, las autoridades fiscales podrán iniciar facultades de comprobación con el contribuyente; de acuerdo a lo que señala el artículo 52-A fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Una vez concluido este capítulo por medio del cual se conoce la esencia del Servicio de Administración Tributaria y sus facultades procederemos al desarrollo del caso práctico mismo que será más fácil desarrollar por el conocimiento que se tiene de los capítulos anteriores referentes al Dictamen de Estados Financieros Para Efectos Fiscales.

CAPITULO IV

DICTAMEN

Una vez estudiadas las facultades del Servicio de Administración Tributaria para la supervisión de los contribuyentes en general, se sugiere a los contribuyentes que manejan muchas operaciones y que no están obligados a dictaminarse, que tienen la opción de hacerlo voluntariamente ya que si se dictaminan se evitarán molestias de revisiones de directas por parte del Servicio de Administración Tributaria además de tener la seguridad de que la situación financiera de su empresa está conforme a las Normas de Información Financiera. Misma que permite tener cierta tranquilidad a los socios y dueños de la empresa.

El dictamen es importante aparte de ser obligatorio para ciertas empresas ya que para obtener este informe es necesario una revisión a fondo de las operaciones que maneja la empresa a través de la auditoria, misma que tiene efecto para la corrección de errores y cumplimiento de las Normas de Información Financiera así como de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

En el siguiente capítulo trataremos el concepto de dictamen, así mismo conoceremos los tipos de dictamen que hay, por que se dan diferentes opiniones por el Contador Público Registrado, así como también un modelo de dictamen sugerido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria, con sus respectivos párrafos con una opinión limpia. De la misma manera se tratarán los plazos establecidos para la presentación de dicho informe, y a las sanciones que se hace acreedor el auditor en caso de no presentar el dictamen a tiempo, o si no lo presenta. Se incluyen los requisitos que debe reunir el contador público registrado para poder

dictaminar estados financieros, ya que no cualquier contador puede hacer este tipo de trabajo. Los contribuyentes que tengan que dictaminarse u opten por hacerlo deben tener mucho cuidado para elegir el contador ya que debe ser una persona experta, confiable, y con mucha experiencia para que el informe emitido sea confiable.

4.1 Concepto de dictamen

Es el documento formal suscrito por el contador público conforme a las normas de la profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen de los estados financieros.

En general es el único documento que conoce el público del auditor sobre su trabajo.

(Boletín 4010 Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría).

Es la opinión del contador público sobre la corrección contable o incorrección de las cifras de los estados financieros, como resultado del examen y revisión d los mismos. (MENDIVIL, 5TA EDICION: 111)

En términos propios el dictamen es el escrito que realiza el contador en el cual se describen los resultados obtenidos basados en el alcance que se tuvo al haber realizado un estudio de los estados financieros.

Esa opinión o dictamen podrá redactarse en la forma que cada quien tuviera que hacerlo. Únicamente se debe de tomar una forma de redacción más o menos rígida en la que se resumen claramente en tres párrafos, tres ideas fundamentales.

1.- Identificación de los estados financieros a que se refiere el dictamen y responsabilidad asumida

2.- Trabajo realizado en la revisión y suficiencia de la información obtenida, para emitir una opinión.

3.- opinión profesional que se emite.

Elementos del dictamen

- Denominación del informe
- Destinatarios
- Estados financieros examinados
- Nombre de la compañía
- Fechas y períodos cubiertos de los estados financieros
- Responsabilidad de la administración
- Alcance del trabajo realizado
- Opinión del contador
- Nombre y firma del contador
- Lugar y fecha del dictamen
- Obligación de uso

4.2. Antecedentes del dictamen

El 21 de abril de 1959 por decreto presidencial se crea la Dirección de Auditoría Fiscal Federal y con ella el establecimiento del dictamen fiscal aunque de carácter voluntario.

Durante 32 años se mantuvo el dictamen fiscal como un acto voluntario, teniendo gran aceptación de parte de los causantes.

Sin embargo en las reformas fiscales para 1991 entra en vigor el artículo 32-A, del Código Fiscal de la Federación, que vuelve obligatorio el dictamen en determinadas circunstancias.

En 1992, se publican las reglas generales de integración y presentación de la información de los dictámenes fiscales a través de medios magnéticos.

En 2004 por primera vez se hace obligatorio el uso del Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal. (SIPRED).

En diciembre de 2004 se confirma, a través del artículo séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la federación para 2005, que el plazo general para la entrega de los dictámenes fiscales del 2004 es el 30 de junio de 2005; tratándose de sectores agropecuarios, pesqueros y autotransporte el plazo es el 31 de agosto de 2005; el día 6 de diciembre de 2004 se aplica en el Diario Oficial de la Federación los instructivos y formatos guía aplicables a empresas en general, donatarias y régimen simplificado. (Anexo 16 de la Resolución Miscelánea).

El día 31 de mayo de 2005 se publica en el Diario Oficial de la Federación la regla 2.10.20 que establece que se puede mencionar que el auditor no revisó la clasificación arancelara.

El 6 de Marzo de 2006 se liberó el Sistema de Presentación del Dictamen 2005, para uso de los contribuyentes dictaminados y Contadores Públicos registrados, por medio de su publicación en la oficina virtual del portal electrónico del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

El 16 de Febrero de 2007 se publico en el Diario Oficial de la Federación el anexo 16 de la Resolución Miscelánea para 2006 que contiene los formatos guía para la presentación del dictamen fiscal de estados financieros general, por el ejercicio fiscal del 2006, Formato guía para la presentación del dictamen fiscal simplificado aplicable a los contribuyentes autorizados para recibir donativos, por el ejercicio fiscal del 2006, Formato guía para la presentación del dictamen fiscal del 2006.

El 27 de marzo de 2007 se liberó el sistema de Presentación del Dictamen 2006 (SIPRED 2006) Para uso de os contribuyentes dictaminados y Contadores Públicos registrados, por medio de su publicación en la oficina virtual del portal electrónico del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

El 28 de público en el Diario Oficial de la Federación el Anexo 16 de la resolución miscelánea para 2007 que contiene los formatos guías para la presentación del dictamen fiscal de estados financieros general, por el ejercicio fiscal

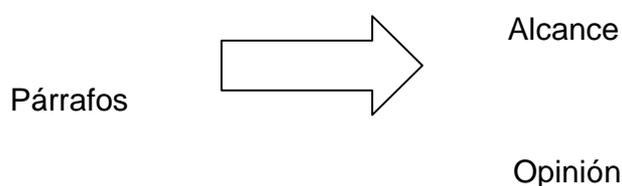
del 2007, Formato guía para la presentación del dictamen fiscal simplificado aplicable a los contribuyentes autorizados para recibir donativos, por el ejercicio fiscal del 2007, formato guía para la presentación del dictamen fiscal de estados financieros, aplicable a los contribuyentes del régimen simplificado, por el ejercicio fiscal 2007.

4.3 Tipos de dictamen

De acuerdo a la estructura de los dictámenes recomendados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos los dictámenes se clasifican en los siguientes tipos:

1. Limpio o sin salvedades
2. Dictamen con salvedades
3. Dictamen con opinión negativa
4. Dictamen con abstención de opinión

Componentes del dictamen



A su vez el Párrafo de Alcance se divide en párrafo de Identificación y párrafo de Alcance.

Cuando hay un asunto importante también puede existir un párrafo de énfasis en ese caso el párrafo de énfasis se pone antes del párrafo de opinión y los dos párrafos formarían el párrafo de opinión.

4.3.1 Dictamen limpio

Este dictamen es realizado cuando el trabajo se efectúa sin limitaciones y los resultados obtenidos soportan ampliamente la razonabilidad de las cifras examinadas; cuando los estados financieros presentan verdaderamente la realidad contable del negocio a que se refieren en el dictamen

Estados financieros examinados para entidades lucrativas

- Estado de posición financiera
- Estado de resultados
- Estado de flujo de efectivo
- Estado de variaciones en el capital contable

Para las entidades no lucrativas

- Estado de posición Financiera
- Estado de actividades
- Estado de flujo de efectivo

Modelo del dictamen recomendado por el instituto mexicano de contadores públicos (boletín 4010). Dictamen limpio

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

He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 200X y 200X, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los ejercicios que terminaron en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la Administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los referidos estados 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 utilizadas, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

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 200X y 200X, los resultados de sus

operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.

C.P.C. Fernando Diez Barroso

Registro en la AGAFF No. 00001

Uruapan, Michoacán a 26 de agosto del 2010.

Dictamen con salvedades, opinión negativa y abstención de opinión

En el dictamen se destacan tres afirmaciones fundamentales sobre las que el contador público acepta plenamente la responsabilidad que implican. Dos son explícitas y una es implícita.

Afirmación explícita (se revelan en el dictamen)

1.- Haber examinado los estados financieros de acuerdo con las normas de su profesión, que le obligan a aplicar los procedimientos de auditoría que se juzgan necesarios en las circunstancias. Es decir, que su revisión se efectuó sin limitaciones ni obstrucciones.

2.- Que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de la empresa, de acuerdo con las normas de información financiera es decir, que no hubo desviaciones en dichas normas.

Afirmación implícita (no se revela en el dictamen, sino que se deduce de su redacción)

3.- Que las normas de información financiera fueron aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior, lo que garantiza la comparabilidad de los estados financieros con el periodo anterior.

4.3.2 Dictamen con salvedad

Este tipo de dictamen se da cuando dentro de la revisión se encontraron desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera o limitaciones en el alcance del examen, por lo que no se pudieron aplicar todos los procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias.

Este tipo de opinión se expresa cuando el error de la salvedad se considera importante, la expresión del dictamen debe revelarse en uno o más párrafos, dentro del cuerpo del dictamen:

- Las razones de importancia que lo originaron
- La redacción debe ser clara y concisa Indicando después “En mi opinión...”, se inicia con las palabras “Excepto por...” y se hace referencia al o a los párrafos donde se revela la salvedad.

La salvedad puede originarse por:

I.- Desviaciones en la aplicación de las normas de información financiera, no aplicación a las normas de información financiera y por incertidumbre.

II.- no aplicación a las normas de información financiera y por incertidumbre.

III.- Limitaciones en el alcance de la revisión

Modelo de dictamen con salvedad

A los señores Accionistas de La Patriota S.A. de C.V.

He examinado el estado de situación financiera de La Patriota S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 200x y 200x, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los ejercicios que terminaron en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los referidos estados con base en mi auditoría.

Excepto por lo mencionado en el párrafo siguiente, 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 Mexicanas. 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 evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

No se me proporcionaron para revisión y evaluación los avalúos realizados por

el perito encargado de llevar a cabo los avalúos practicados a los inmuebles, maquinaria y equipo de la compañía al 31 de diciembre de 200x, los cuales ascienden a \$ 4,675,000. Además, no me fue posible asegurarme de la razonabilidad de dichos valores a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

En mi opinión, excepto por el efecto de los ajustes que pudiese haber determinado si hubiera podido llevar a cabo la revisión del trabajo realizado por el perito valuador como se menciona en el párrafo anterior los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente en los aspectos importantes, la situación financiera de LA PATRIOTA S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 200x y 200x, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.

C.P.C. Fernando Diez Barroso

Registro en la AGAFF No. 00001

Uruapan, Michoacán a 26 de agosto de 2010

4.3.3 Dictamen con opinión negativa

La opinión negativa es la certeza de que los estados financieros examinados no están de acuerdo con Normas de Información Financiera y las desviaciones son de tal grado importante que una opinión con salvedad no sería adecuada, debe expresarse una opinión negativa.

En este dictamen en el párrafo de la opinión inicia “En mi opinión...”, debido a la importancia...” en éste párrafo se expresa que los estados financieros **NO** presentan razonablemente la situación financiera de la compañía.

Modelo de un dictamen con opinión negativa

A los accionistas de la compañía Tenedora S.A. de C.V.

He examinado el estado de situación financiera consolidado de Tenedora S.A. de C.V., y subsidiarias al 31 de diciembre de 200x y 200x, y los estados consolidados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por los ejercicios que terminaron en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los referidos estados con base en mi auditoría.

Los estados financieros de la subsidiaria inmobiliaria X, S.A. cuyos activos representa el 80% del total consolidado, fueron examinados por otros auditores, y mi

opinión, en cuanto a los importes tanto se refiere a dichas subsidiarias, se basa únicamente en el dictamen de los otros auditores.

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 Mexicanas. 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 evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

En el dictamen de los otros auditores sobre los estados financieros de la subsidiaria inmobiliaria X, S. A. se expresó una opinión negativa debido a que dichos estados no reconocen los efectos de la inflación en la información financiera que son requeridos por las normas de Información Financiera mexicanas, las cuales se consideran muy importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios, el capital contable y la posición monetaria promedio mantenida durante los ejercicios en dichas subsidiarias.

En mi opinión, basada en mi examen y en el dictamen de los otros auditores, al que se hace referencia en el primer párrafo y debido a la falta de reconocimiento

de los efectos de la inflación de la información financiera en las subsidiarias según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros consolidados antes mencionados, no presenta razonablemente en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía Tenedora S.A., al 31 de diciembre de 200x y 200x, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.

C.P.C. Fernando Diez Barroso

Registro en la AGAFF No. 00001

Uruapan, Michoacán a 26 de agosto de 2008

4.3.4 Dictamen con abstención de opinión

Este tipo de opinión se da cuando el auditor, tiene limitaciones en el alcance de su revisión de tal forma que la limitación rebasa la importancia relativa, en éste caso no procede la emisión de un dictamen con salvedad.

La abstención de opinión es la imposibilidad profesional de rendir una opinión favorable o desfavorable como resultado del trabajo realizado. O sea, que el trabajo efectuado y/o los resultados obtenidos no proporcionan elementos de juicios suficientes y competentes para emitir una opinión, lo que deja al auditor sin elementos para opinar ni positiva ni negativamente.

Los párrafos del informe cambian en lugar de decir “He examinado...” a “Fui contratado para examinar...”, “Mis exámenes fueron realizados...” se agrega “Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mis exámenes fueron realizado...”, no hay párrafo de opinión, sigue el párrafo de la salvedad o el de la abstención de opinión dependiendo del resultado de la revisión.

Modelo de dictamen con abstención de opinión

A los Accionistas de Grupo Unido, S. A.

Fui contratado para examinar el estado de situación financiera de Grupo Unido, S.A., al 31 de diciembre de 200X, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos,

por el año que termino 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 auditoria 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 Mexicanas. La auditoria consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; así mismo, 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.

Los directores generales y de finanzas de Grupo Unido, S.A. y de las subsidiarias Compañía 1, S.A., Compañía 4, S.A. y Compañía 6, S.A., se rehusaron a firmar y a entregarnos la carta en la que en términos generales aceptan y reconocen la veracidad, corrección y totalidad de las cifras de los estados financieros de sus compañías, el habernos mostrado toda la información y documentación relacionada con los activos, pasivos y operaciones de las compañías, la indicación de la adecuada revelación de todos los hechos o eventos importantes ocurridos antes o después de la fecha de cierre y relacionados con tales cifras y, de manera

especial, la declaración de su responsabilidad sobre la información financiera y la buena fe en su comunicación y relación con sus auditores externos.

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 Grupo Unido, S.A. al 31 de diciembre de 200X, y por el año terminado en esa fecha, considerados en su conjunto.

Los estados financieros del ejercicio 200X, se presentan únicamente para efectos comparativos, fueron Dictaminados por otro Contador Público quien emitió su dictamen con fecha 30 de marzo de 200X sin salvedades.

C.P. Juan Ramón Santillana González

Registro en la AGAFF No. 0000

México Distrito Federal a 26 de Agosto de 2008.

4.4.- Obligatoriedad del dictamen fiscal

En el artículo 32-A del Código fiscal de la Federación señala que las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentren en alguno 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 contador público autorizado.

I.- La que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$ 34 803,950 que el valor de su activo determinado en los términos del artículo 9º-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta sea superior a \$ 69, 607,920 o que por lo menos trescientos 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 está en lo dispuesto por esta fracción se considera como una sola persona moral el conjunto de aquéllas que reúna alguna de las características que se señalan a continuación, caso en el cual cada una de estas personas morales deberá cumplir con la obligación establecida por este artículo:

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

b) Cuando una misma persona física o moral ejerza control efectivo de ellas, aun cuando no determinen resultado fiscal consolidado. Se entiende que existe control efectivo, cuando se dé 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 este caso de residentes en el extranjero, sólo se considerarán 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 permite ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.

Para los efectos de este párrafo, se considerarán sociedades controladoras o controladas las que en los 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 realizará en 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 ésta 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 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 algunos de los supuestos de la fracción I de este artículo. En este caso, el dictamen se realizará de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

A partir del segundo ejercicio en que se encuentre 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.

4.5 Quienes no son sujetos al dictamen fiscal

1) La regla I.2.18.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 señala lo siguiente: Para los efectos del artículo 32-A, fracción II del CFF, las personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del ISR, que hayan cumplido con la presentación de todas las declaraciones a las que estuviesen obligadas durante el ejercicio, tanto de pago como informativas, no estarán obligadas a presentar dictamen fiscal simplificado emitido por contador público registrado, cuando durante el ejercicio fiscal no hubieren percibido ingresos o estos sean en una cantidad igual o menor a \$400,000.00.

El representante legal de la donataria autorizada para recibir donativos deducibles deberá presentar, a más tardar el día 15 del mes siguiente a aquél en el cual se debió haber presentado la declaración del ejercicio, aviso ante la ALSC correspondiente a su domicilio fiscal, en el que manifieste, bajo protesta de decir verdad, que su representada no percibió ingresos o estos fueron en una cantidad igual o menor a \$400,000.00, por lo que no dictaminará sus estados financieros.

En el aviso a que se refiere el párrafo anterior, se anotarán los datos de cada una de las declaraciones y pagos realizados durante el ejercicio conforme al siguiente orden:

- I. Concepto de pago.
 - a) Mes o periodo al que corresponde.
 - b) Cantidad a cargo.
 - c) Fecha de entero.
 - d) Número de operación.
- II. Declaración anual de ingresos y egresos.
 - a) Fecha de presentación.
 - b) Número de operación.
- III. Declaración Informativa Múltiple.
 - a) Fecha de presentación.
 - b) Número de operación.
- IV. Otras declaraciones o pagos a los que está obligada (en su caso).
 - a) Mes o periodo al que corresponde.
 - b) Cantidad a cargo.
 - c) Fecha de presentación.
 - d) Número de operación.

Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles, ni a las entidades a las cuales se les otorgó la autorización condicionada de conformidad con la regla I.3.9.8., fracción V.

(CFF 32-A, LISR 101, RMF 2010 I.3.9.8.)

2) La regla I.2.18.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 señala lo siguiente:

Para los efectos del artículo 32-A, fracción IV del CFF, los organismos descentralizados y los fideicomisos con fines no lucrativos que formen parte de la administración pública estatal y municipal, no estarán obligados a hacer dictaminar en los términos del artículo 52 del CFF, sus estados financieros por contador público autorizado.

Los organismos y fideicomisos que formen parte de la administración pública estatal o municipal que realicen actividades empresariales en términos del artículo 16 del CFF, cuyos ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio inmediato anterior hayan sido inferiores a \$34'803,950.00, no estarán obligados a hacer dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, en los términos del artículo 52 del CFF, haciéndolo saber a la autoridad, en el reactivo que para el efecto se incluye dentro de la declaración del ejercicio. *(CFF 16, 32-A, 52)*

4.5.1 Decreto donde se exime la obligación del dictamen fiscal

Como un comentario adicional, sin que ello modifique el punto de vista del presente trabajo, pero que sin embargo es importante considerar dada la importancia que tiene para los contribuyentes que se dictaminan, hago mención al decreto que se publicó por parte del Presidente de los Estados Unidos Mexicanos Felipe Calderón Hinojosa, el día 30 de junio del 2010, en el Diario Oficial de la Federación, en el cual se exime de la obligatoriedad del dictamen fiscal de conformidad al artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación.

Considerando la complejidad para el contribuyente de cumplir con sus obligaciones fiscales y la carga económica que este confiere, la Secretaría de

Hacienda y Crédito Público toma estas medidas de simplificación tributaria publicando el siguiente decreto.

“ARTÍCULO TERCERO.- Los contribuyentes que de conformidad con lo establecido en los artículos 32-A, fracción I del Código Fiscal de la Federación y 16 de la Ley del Seguro Social, se encuentren obligados a dictaminar sus estados financieros o el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, según corresponda, por contador público autorizado, podrán optar por no presentar los dictámenes a que se refieren los artículos citados, siempre que presenten la información en los plazos y medios que, mediante reglas de carácter general, establezcan las autoridades fiscales correspondientes.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere este artículo no estarán obligados a presentar la copia y los anexos a que se refiere la fracción VIII del artículo 29 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.”

TRANSITORIOS

PRIMERO.- El presente Decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo su artículo cuarto que entrará en vigor a partir del 1 de septiembre de 2010.

SEGUNDO.- Lo dispuesto en el artículo tercero del presente Decreto será aplicable a los dictámenes sobre estados financieros que deban presentarse por el ejercicio fiscal de 2010 y posteriores.

Dado en la Residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a veintinueve de junio de dos mil diez.- Felipe de Jesús Calderón Hinojosa.- Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Ernesto Javier Cordero Arroyo.- Rúbrica.

A la fecha de terminación del presente trabajo no se han publicado las reglas de carácter general a que hace mención el presente decreto, por lo que no se conoce aun bajo que términos o condiciones se cumplirá con dichas disposiciones, o las medidas bajo qué circunstancias surtirá efecto la aplicación del decreto.

Desde mi punto de vista considero que el dictamen aun no siendo obligatorio es de suma importancia para la empresa, pues el dictamen tiene muchas ventajas en cuanto a revisiones por parte de la autoridad ya que el primero en revisarse es el dictamen de acuerdo a procedimientos de revisión secuencial, además de agilizar las devoluciones de impuestos, brinda certidumbre y confianza respecto al debido cumplimiento de las obligaciones fiscales y permite a los contribuyentes regularizar su situación fiscal en forma espontánea y muchas veces se reducen sanciones a que han sido acreedores.

En si desde un punto de vista del contribuyente con el actual esquema fiscal el cual es amplio y complejo, su principal desventaja es la carga administrativa que éste representa, misma que se puede ver opacada con los resultados que le brinda el tener un bien elaborado dictamen fiscal.

Desde otra perspectiva y como parte de la Reforma Fiscal Integral, considero que este dictamen continuará vigente, posterior a la fecha en que quede sin efectos

el decreto publicado, sin embargo se deberán considerar .los siguientes aspectos generales:

1. Seguridad jurídica para el contador público y los contribuyentes.
2. Simplificación de los cálculos y formas fiscales.
3. Simplificación administrativa al realizar trámites.
4. Equidad en el cobro de impuestos.
5. Acabar con el terrorismo fiscal.

Concluyo este comentario adicional sobre la no obligatoriedad del dictamen, que este representa un importante instrumento fiscalizador que otorga certidumbre respecto al cumplimiento de las obligaciones fiscales, que debería ser optativo para todas las empresas y haber una educación de dictaminarse; creando un marco legal que garantice la seguridad jurídica de los contribuyentes, con una verdadera simplificación administrativa y en la determinación de los cálculos fiscales, y otorgar beneficios a quienes opten por dictaminarse fiscalmente sería el detonante para sentar la base de confianza que se requiere para que juntos Gobierno, Empresas y Contadores Públicos trabajemos en un bien común.

4.6 Aviso de dictamen

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.

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 al 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.

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 por el Reglamento de este Código, a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante 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 dictamen.

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

Los contribuyentes personas morales que dictaminen sus estados financieros por contador público registrado, podrán optar por efectuar sus pagos mensuales definitivos y aquellos que tengan el carácter de provisionales, considerando para ello el período comprendido del día 28 de un mes al día 27 del inmediato siguiente, salvo tratándose de los meses de diciembre y enero, en cuyo caso, el pago abarcará del 26 de noviembre al 31 de diciembre del mismo año, y del 1o. de enero al 27 del mismo mes y año, respectivamente. Quienes ejerzan esta opción la deberán aplicar por años de calendario completos y por un período no menor de 5 años.

4.7 Requisitos del contador público para dictaminar

Para que el contador público registrado pueda emitir su dictamen para efectos fiscales, deberá cumplir con los siguientes requisitos:

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 podrá obtener únicamente:

- a) Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sea miembro 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.

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

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

El registro otorgado a los contadores públicos se dará de baja en un periodo de cinco años si estos no formulan dictamen de estados financieros ni declaratorios con motivo de devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal.

El periodo mencionado en el párrafo anterior se computará a partir del día siguiente a aquel en el que se presentó el último dictamen.

En estos casos se dará inmediatamente aviso al Contador Público, al colegio profesional y, en su caso a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión. El Contador Público podrá solicitar que quede sin efecto la baja del padrón antes citado, siempre que lo solicite por escrito en un plazo 30 días hábiles posteriores a la fecha a que reciba el aviso a que se refiere el presente párrafo.

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

Cuando el contador público no de cumplimiento a los requisitos que señala éste 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. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera 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 este caso 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.

Las sociedades o asociaciones civiles conformadas por los despachos de contadores públicos registrados, cuyos integrantes obtengan autorización para formular los dictámenes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, deberán registrarse ante la autoridad fiscal competente, en los términos del Reglamento de este Código.

Cuando la formulación de un dictamen o declaratoria se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, se procederá a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento establecido en el Reglamento de este Código. (IMCP, 2010: ART.52 CFF)

Para los efectos del artículo 52, fracción I del Código, el contador público interesado en obtener el registro a que se refiere dicha fracción, deberá solicitarlo al Servicio de Administración Tributaria, acreditando lo siguiente:

I. Estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, con cualquiera de las claves y regímenes de tributación que a continuación se señalan:

a) Asalariados obligados a presentar declaración anual conforme al Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta;

b) Otros ingresos por salarios o ingresos asimilados a salarios conforme al Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y

c) Servicios profesionales para los efectos del Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales.

El contador público que presente la solicitud a que se refiere este artículo deberá encontrarse en el Registro Federal de Contribuyentes con el estatus de localizado en su domicilio fiscal y no haber presentado el aviso de suspensión de actividades previsto en el artículo 25, fracción V de este Reglamento;

II. Contar con certificado de firma electrónica avanzada vigente, expedido por el Servicio de Administración Tributaria o por un prestador de servicios en los términos del Código;

III. Contar con cédula profesional de contador público o equivalente emitida por la Secretaría de Educación Pública;

IV. Tener constancia expedida con no más de dos meses de anticipación, emitida por colegio profesional o asociación de contadores públicos que tengan reconocimiento ante la Secretaría de Educación Pública o ante autoridad educativa estatal que lo acredite como miembro activo de los mismos, con una antigüedad mínima, con esa calidad, de tres años previos a la presentación de la solicitud de registro;

V. Contar con la certificación a que se refiere el artículo 52, fracción I, inciso a), segundo párrafo del Código, y

VI. Contar con experiencia mínima de tres años en la elaboración de dictámenes fiscales.

La experiencia a que se refiere esta fracción se acreditará de conformidad con los requisitos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

En la solicitud a que se refiere este artículo, el contador público que solicite el registro deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, que no ha participado en la comisión de un delito de carácter fiscal. (IMCP, 2010: ART.60 RCFF)

4.8 Informes que deben presentarse con motivo del dictamen de estados financieros

Informe corto

Al dictamen también se le denomina informe corto los informes cortos o dictámenes se extienden a favor de los accionistas, quienes no administran la empresa y también a favor de los acreedores, en muchas empresas resulta probable que el personal de contabilidad de ellas mismas pueda elaborar estados financieros adecuados, comparaciones, análisis, presentar información estadística, calculara razones y hacer comentarios que pueden ser necesarios para la administración y para fines de control o toma de decisiones adecuadas. Por lo tanto en tales casos el

informe de auditoría será del tipo corto, conjuntamente con notas adecuadas a los estados financieros.

Todos los informes de auditoría deberán contener:

- 1.- fecha
- 2.- a quien van dirigidos
- 3.- firma del auditor

Un informe corto para entidades lucrativas se forma de lo siguiente:

- Dictamen
- Estado de posición financiera
- Estado de resultados
- Estado de flujo de efectivo
- Estado de variaciones en el capital contable
- Notas a los estados financieros

Un informe corto para entidades con propósitos no lucrativos se forma de lo siguiente:

- Dictamen
- Estado de posición financiera
- Estado de actividades
- Estado de flujo de efectivo
- Estado de variaciones en el capital contable
- Notas a los estados financieros

Esta información generalmente debe ser comparativa con el ejercicio anterior independientemente de si fue auditada por otro contador público.

Se recomienda utilizar el informe corto cuando el auditor revisa a una empresa de forma continua.

Informe largo

Con frecuencia los clientes solicitan que se analicen ciertos datos que aparecen en los estados financieros dictaminados por el auditor y que se añadan comentarios, en muchos casos interpretativos, de los resultados de la operación de la entidad, o bien de su situación financiera.

Esta información junto con la opinión que se expresa sobre la misma recibe el nombre genérico de informe largo o información complementaria.

Se le denomina informe largo a los comentarios sobre los estados financieros que amplían la información básica que se encuentra contenida en un juego de estados financieros dictaminados por el auditor.

Estos análisis o comentarios sobre los estados financieros representan una información complementaria que se proporciona bajo la responsabilidad básica del cliente, ya que el, o su solicitud incorpora esta información.

Es importante destacar que el informe largo no debe contener información básica que deberá estar incorporada en el informe corto.

El informe largo recibe su nombre no por su extensión sino por contener información más amplia y complementaria a los estados financieros y sus notas.

La presentación de la información complementaria dependerá de los requerimientos del cliente del auditor, de preferencia esta información deberá presentarse conjuntamente con el informe corto y la carta de sugerencias, ya que el concepto del informe largo es un concepto más amplio que comprende a dicho dictamen y a la información complementaria.

La información complementaria puede ser de naturaleza Financiera o no Financiera y por lo mismo, el auditor debe tener cuidado en destacar aquella información que sea de carácter no financiero y que no esté en aptitud de juzgar. Debido a sus características y detalle, es conveniente preparar la información por secciones que pueden comprender uno o varios de los siguientes conceptos:

- Detalle de análisis del contenido de cada cuenta o grupo de operaciones.
- Descripción de las investigaciones especiales y sus resultados y en algunas ocasiones, a solicitud expresa del cliente, procedimientos de auditoría aplicados y alcance de los mismos.
- Comentarios sobre la situación que guardan ciertas partidas de los saldos de algunas de las cuentas.
- Estadísticas o cometarios hechos por funcionarios y empleados de la entidad, en relación con la información presentada.

Se debe tener presente que el informe largo es en esencia una ampliación del informe corto. No obstante esta calidad complementaria de la información, el auditor debe aplicar las normas de auditoría para su examen de la información Financiera básica.

Un informe largo puede contener como ejemplo explicativo más no limitativo lo siguiente:

- Dictamen
- Estado de posición financiera
- Estado de resultados
- Estado de flujo de efectivo
- Estado de variaciones en el capital contable
- Notas a los estados financieros
- Razones financieras
- Gráficas
- Presupuestos
- Revisión de la aplicación de sugerencias de la auditoría anterior
- Explicación de cuentas o partidas de las cuentas que integran los estados financieros

En el caso de las entidades con propósitos no lucrativos solo se modifica el estado de resultados como estados de actividades y el estado de cambios en la situación financiera a estado de flujo de efectivo todos los demás datos quedan igual.

Se recomienda utilizar el informe largo cuando es primera vez que contratan al auditor para revisar una empresa, cuando el ejercicio anterior no fue revisado y cuando así lo solicite la persona que contrate los servicios.

El dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente que emita el contador público registrado en términos del artículo 52, fracciones II y III del Código, se elaborarán con base en el análisis efectuado a la información a que se refieren los artículos 69 a 80 de este Reglamento.

Los contribuyentes que dictaminen sus estados financieros deberán presentar, directamente o por conducto del contador público registrado que haya elaborado el dictamen, a través de medios electrónicos y de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, la siguiente información y documentación:

I. Los datos generales e información del contribuyente, de su representante legal y del contador público registrado que emita el dictamen y, en su caso, los de la oficina central en el extranjero de los establecimientos permanentes, a que se refiere el artículo 69 de este Reglamento;

II. El dictamen sobre los estados financieros;

III. El informe sobre la revisión de su situación fiscal a que se refiere el artículo 71 de este Reglamento, así como el cuestionario diagnóstico fiscal contemplado en las fracciones II y XIII del citado artículo;

IV. La información de sus estados financieros básicos y las notas relativas a los mismos, y

V. La información correspondiente a su situación fiscal.

Cuando los contribuyentes estén obligados a presentar el dictamen de sus estados financieros con motivo de la liquidación de una sociedad, dicho dictamen se podrá presentar tanto por el ejercicio comprendido entre el 1 de enero del año de calendario en el que ocurra la liquidación y la fecha en que se presente el aviso de liquidación, así como por el ejercicio en que la sociedad esté en liquidación; el dictamen de referencia deberá presentarse dentro de los tres meses siguientes a la presentación de la declaración que con motivo de la liquidación deba elaborarse para efectos del impuesto sobre la renta.

La información a que se refiere este artículo deberá ir acompañada de una declaración bajo protesta de decir verdad del contador público registrado que elaboró el dictamen y del contribuyente o de su representante legal, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. (IMCP, 2010: ART.68 RCFF)

Para los efectos del artículo 68, fracción I de este Reglamento, se deberá proporcionar, además de la información que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, lo siguiente:

I. Datos generales:

- a)** La autoridad competente a la que se dirige;
- b)** Periodo que abarca el ejercicio fiscal por el que se emite el dictamen, así como el del ejercicio fiscal inmediato anterior;

c) Tipo de contribuyente o situación fiscal, en donde se especificará si se trata de un fideicomiso, entidad paraestatal, filial, subsidiaria, o si forma parte de una asociación en participación, así como si se trata del primer dictamen, o si el dictamen se presenta con motivo de fusión, escisión o liquidación de sociedades;

d) Las disposiciones fiscales aplicables a la presentación del dictamen;

e) Aspectos de valuación contables;

f) Tipo de opinión del dictamen, especificando si es con abstención, salvedades u opinión negativa y su repercusión fiscal;

g) Si el contribuyente realizó operaciones con fideicomisos o con partes relacionadas nacionales o extranjeras;

h) Criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras a que se refiere el artículo 33, fracción I, inciso h) del Código que, en su caso, se hubieren aplicado;

i) Fecha de presentación de las declaraciones informativas;

j) Información sobre resoluciones favorables al contribuyente emitidas por el Servicio de Administración Tributaria o autoridades jurisdiccionales que hayan afectado su situación fiscal durante el ejercicio fiscal que se dictamina, indicando el número y fecha del oficio o resolución;

k) Si existe responsabilidad solidaria respecto de algún residente en el extranjero;

l) Clave del Registro Federal de Contribuyentes de las personas que asesoraron fiscalmente al contribuyente;

m) Si se reconoció el efecto de la inflación en los estados financieros del ejercicio fiscal que se dictamine;

n) Si la renta gravable de la participación de los trabajadores en las utilidades se determinó con base en el artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, y

ñ) En el caso de sociedades controladas que determinen el impuesto sobre la renta en el régimen de consolidación fiscal, se deberá señalar el nombre y la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la sociedad controladora;

II. Información del contribuyente:

a) Clave del Registro Federal de Contribuyentes;

b) Nombre, denominación o razón social;

c) Clave Única del Registro de Población, cuando el contribuyente sea persona física;

d) Domicilio fiscal y teléfono;

e) Correo electrónico;

f) Clave de la actividad preponderante para efectos fiscales, y

g) Sector económico al que pertenece;

III. Información del representante legal del contribuyente:

a) Los datos señalados en los incisos a) al e) de la fracción anterior;

b) Si es nacional o extranjero, y

c) Número y fecha del documento en el que conste la representación que le haya sido otorgada y la fecha de su designación, así como los datos de identificación del

notario público que haya emitido el poder correspondiente, especificando el lugar en el que éste ejerce sus funciones;

IV. Información del contador público registrado que emita el dictamen:

- a)** Los datos señalados en los incisos a) al e) de la fracción II de este artículo;
- b)** Número asignado en el registro a que se refiere el artículo 52, fracción I del Código;
- c)** Colegio profesional, sociedad o asociación de contadores públicos al que pertenece, y
- d)** Nombre, clave del Registro Federal de Contribuyentes y número de registro a que se refiere el artículo 52, penúltimo párrafo del Código, de la sociedad o asociación civil que conforma el despacho en el que labora.

Tratándose de establecimientos permanentes de residentes en el extranjero, además de lo señalado en las fracciones anteriores, se deberá proporcionar la información de su oficina central en el extranjero, especificando la razón o denominación social, el domicilio, el país de residencia, el número de identificación fiscal y la descripción de la actividad preponderante. (IMCP, 2010: ART.69 RCFF)

Para los efectos del artículo 68, fracción II de este Reglamento, el texto del dictamen deberá sujetarse a los formatos que utilice el colegio profesional, la sociedad o la asociación de contadores públicos reconocido por la Secretaría de Educación Pública o por la autoridad educativa de la entidad federativa, al que esté afiliado el contador público registrado que lo emita y deberá señalar el número

asignado en el registro a que se refiere el artículo 52, fracción I del Código. (IMCP, 2010: ART.70 RCFF)

Finalmente podemos concluir que el informe que debe presentar el contador público por motivo de dictaminación de estados financieros, puede ser informe corto o informe largo. El informe corto puede hacerse cuando el contador ha a revisados en años consecutivos a la misma empresa y el informe largo será conveniente y necesario cuando el auditor dictamina por primera vez a la empresa esté informe tiene mayor ventaja debido a que se presenta de manera explícita, detallada y analítica de la situación financiera de la entidad.

4.9 Plazo para la entrega del dictamen

El envío de los dictámenes se hará de acuerdo con las fechas que indique la autoridad fiscal; fechas que están contenidas en el calendario publicado en la regla.

II.2.19.2. De la Resolución Miscelánea la cual señala que Para los efectos de los artículos 32-A y 52, fracción IV del CFF, 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 68 a 82, según corresponda del Reglamento del CFF, vía Internet a través de la página de Internet del SAT.

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 RFC	FECHA DE ENVÍO
De la A a la F	del 19 al 23 de Agosto de 2010
De la G a la O	del 24 al 26 de Agosto de 2010
De la P a la Z y &	del 27 al 31 de Agosto de 2010

Tratándose de sociedades controladoras que consoliden su resultado fiscal, deberán enviar el dictamen fiscal y la demás información y documentación a que hace referencia el primer párrafo de esta regla a más tardar el 06 de septiembre de 2010.

Los contribuyentes personas morales que para los efectos de la Ley del ISR, tributen en el Régimen Simplificado y las personas físicas dedicadas exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola o de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, podrán presentar el dictamen fiscal y la información, así como la documentación relativa a dicho dictamen, correspondiente al ejercicio fiscal de 2009, a más tardar el 31 de Agosto de 2010.

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 del SAT la fecha de envío y recepción del dictamen.

4.10 Dictámenes que se presentan fuera de plazo

De acuerdo a lo que señala el artículo 32-A fracción IV, quinto párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece que 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 por el Reglamento de este Código, a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

Por lo que considera que los contribuyentes voluntarios que no entreguen el dictamen a tiempo se considera como no presentado y los contribuyentes obligados que lo presenten de manera espontánea fuera del plazo límite se considera como sí entregado y por lo tanto el contribuyente no es sujeto a ningún tipo de sanción aunque la autoridad puede no darle efectos legales.

Para efectos del artículo 66 del código fiscal de la federación establece que las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de doce meses para pago diferido y de treinta y seis meses para pago en parcialidades, siempre y cuando los contribuyentes:

I. Presenten el formato que se establezca para tales efectos, por el Servicio de Administración Tributaria.

La modalidad del pago a plazos elegida por el contribuyente en el formato de la solicitud de autorización de pago a plazos podrá modificarse para el crédito de que se trate por una sola ocasión, siempre y cuando el plazo en su conjunto no exceda del plazo máximo establecido en el presente artículo.

II. Paguen el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de la solicitud de autorización del pago a plazos. El monto total del adeudo se integrará por la suma de los siguientes conceptos:

a) El monto de las contribuciones omitidas actualizado desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

b) Las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

c) Los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente a la fecha en que solicite la autorización.

La actualización que corresponda al periodo mencionado se efectuará conforme a lo previsto por el artículo 17-A de este Código.

4.11 Sanciones a que se hace acreedor el contador público registrado

Para efectos del artículo 52 fracción IV, antepenúltimo párrafo, del código fiscal de la federación, menciona que cuando la formulación de un dictamen o declaratoria se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, se procederá a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento establecido en el Reglamento de este Código.

Para los efectos del artículo 52, antepenúltimo párrafo del Código, el Servicio de Administración Tributaria, previa audiencia, aplicará al contador público registrado las sanciones siguientes:

I. Amonestación, cuando el contador público registrado:

a) No proporcione o presente incompleta la información a que se refiere el artículo 52-A, fracción I, incisos a) y c) del Código.

La sanción a que se refiere este inciso se aplicará por cada dictamen formulado en contravención a las disposiciones legales aplicables, independientemente del ejercicio fiscal de que se trate y las sanciones correspondientes se acumularán;

b) No cumpla con lo establecido en el artículo 61, primer y segundo párrafos de este Reglamento, y

c) No hubiera integrado en el dictamen o declaratoria la información que para efectos del proceso de envío se determine en las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria, y

II. Suspensión del registro a que se refiere el artículo 52, fracción I del Código, cuando el contador público registrado:

a) Formule el dictamen o declaratoria en contravención a los artículos 52 del Código; 68 a 84 de este Reglamento, o 204 y 263 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En estos casos, la suspensión será de seis meses a dos años.

La sanción a que se refiere este inciso se aplicará por cada dictamen o declaratoria formulado en contravención a las disposiciones legales aplicables, independientemente del ejercicio fiscal de que se trate y las sanciones correspondientes se acumularán;

b) Acumule tres amonestaciones de las previstas en la fracción I de este artículo. En este caso la suspensión será de tres meses a un año y se aplicará una vez notificada la tercera amonestación;

c) No aplique las normas de auditoría a que se refiere el artículo 67, primer párrafo de este Reglamento. En este caso la suspensión será de seis meses a dos años.

La sanción a que se refiere este inciso se aplicará por cada dictamen o declaratoria formulado en contravención a las disposiciones legales aplicables, independientemente del ejercicio fiscal de que se trate y las sanciones correspondientes se acumularán;

d) Formule dictamen o declaratoria estando impedido para hacerlo de acuerdo a lo previsto en el artículo 67, segundo párrafo de este Reglamento. En este caso la suspensión será de seis meses a dos años;

e) Se dicte en su contra auto de sujeción a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal. En este caso la suspensión durará el tiempo en el que el contador público se encuentre sujeto al proceso penal;

f) No cumpla con lo establecido en el artículo 61, tercer párrafo de este Reglamento. En este caso la suspensión durará hasta que se obtenga la renovación, refrendo o recertificación a que se refiere el citado artículo;

g) Emita dictamen o declaratoria sin contar con la certificación a que se refiere el artículo 52, fracción I, inciso a), segundo párrafo del Código o con la renovación, refrendo o recertificación a que se refiere el artículo 61, tercer párrafo de este Reglamento. En este caso la suspensión durará hasta que se obtenga la certificación, renovación, refrendo o recertificación correspondiente, y

h) No exhiba a requerimiento de autoridad, los papeles de trabajo que elaboró con motivo del dictamen de las operaciones de enajenación de acciones, de la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado o de cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, distinta al dictamen de los estados financieros del contribuyente. En este caso la suspensión será de uno a dos años.

(IMCP, 2010: ART.63 RCFF)

Para los efectos del artículo 52, antepenúltimo párrafo del Código, el Servicio de Administración Tributaria, previa audiencia, procederá a la cancelación definitiva del registro a que se refiere el citado precepto, para lo cual se entiende que:

I. Existe reincidencia cuando el contador público acumule tres suspensiones; la cancelación se aplicará una vez notificada la tercera suspensión, y

II. El contador público participó en la comisión de un delito de carácter fiscal cuando cause ejecutoria la sentencia definitiva que declare culpable al contador público en dicha comisión de delito. (IMCP, 2010: ART.64 RCFF)

Las facultades a que se refiere el artículo 52, antepenúltimo párrafo del Código, se ejercerán por las autoridades fiscales del Servicio de Administración Tributaria mediante el siguiente procedimiento:

I. Determinada la irregularidad, ésta será hecha del conocimiento del contador público registrado, a efecto de que en un plazo de quince días manifieste por escrito lo que a su derecho convenga, y ofrezca y exhiba las pruebas que considere pertinentes.

La autoridad fiscal admitirá toda clase de pruebas, excepto la testimonial y la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones. Las pruebas se valorarán en los términos del artículo 130 del Código;

II. Agotado el periodo probatorio a que se refiere la fracción anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad fiscal emitirá la resolución que proceda, y

III. La resolución se emitirá en un plazo que no excederá de doce meses, contado a partir de que se agote el plazo señalado en la fracción I de este artículo. (IMCP, 2010: ART.65 RCFF).

Revisando el punto anterior concluyo que el contribuyente tiene la seguridad de la información que presenta el contador público a través de dictamen, ya que sabiendo tales lineamientos que prevé la autoridad fiscal para este, no considero que el contador arriesgue parcial o definitivamente su registro.

CAPITULO V

CASO PRÁCTICO

5.1. Metodología de la investigación

5.1.1 Planteamiento del problema

Por medio de la siguiente investigación pretendemos conocer la importancia que las empresas de la Ciudad de Uruapan le dan al dictamen de estados financieros para efectos fiscales ya que se creó que muchas empresas obligadas a dictaminarse tienen la impresión de que el dictamen es solo un requisito por haber rebasado el límite de ingresos y en muchas ocasiones consideran el pago de honorarios a un auditor externo de la empresa como un gasto no como una inversión a su empresa, y para las empresas que no están obligadas la mayoría no conoce las ventajas que el dictamen tiene para éstas, es por ello que muchos negocios por no desembolsar en honorarios para una revisión de un auditor externo a la empresa prefieren esperar a que la autoridad fiscal les haga auditoría misma que les llega a determinar diferencias importantes que representan un desembolso no planeado.

Es conveniente que los socios de las empresas conozcan la importancia que tiene el dictamen de estados financieros ya que si optan por hacerlo o están obligados tienen mayor seguridad en que su empresa está cumpliendo con sus obligaciones fiscales y tienen la seguridad de que la empresa está en manos de un profesionista que pretende revisar que la información este siendo registrada en forma correcta y cumpliendo con las Normas de Información Financiera.

5.1.2 Justificación

El desarrollo de éste trabajo tiene la finalidad de dar a conocer a los contribuyentes de la ciudad de Uruapan, la importancia que tiene el análisis de las operaciones que se reflejan en el dictamen fiscal, considerando desde el inicio del trabajo la participación del dictaminador y que el contribuyente sepa las características que debe reunir el profesionista que hará la revisión para que tenga la seguridad que éste realizará un trabajo de calidad y que de beneficios al negocio.

Esté tema fue de mi interés debido a que la materia de auditoría me gustó, además de que me interesa conocer que tanto conocimiento tienen los socios de las empresas referente los beneficios que pueden obtener si se dictaminan, así como conocer las diversas opiniones que tienen del dictamen fiscal.

5.1.3 Objetivo General

A través de esta investigación se pretende aplicar un cuestionario a empresa de la Ciudad de Uruapan y analizar que tanto conocen los socios de las empresas los beneficios del dictamen de estados financieros para efectos fiscales, tanto de empresas obligadas por las disposiciones fiscales como para las que se dictaminan de forma voluntaria y las que no se dictaminan.

Se pretende hacer un análisis de las ventajas que tiene el dictamen de estados financieros para efectos fiscales tanto para las empresas obligadas por las disposiciones fiscales como para las empresas no obligadas que tienen la opción de dictaminarse y que tanto conocen los contribuyentes las ventajas que este les proporciona.

Objetivos específicos

- Hacer un cuestionario en la ciudad de Uruapan considerando una muestra 30 empresas para saber su opinión referente al dictamen.

- Dar conocer a los socios de las empresas las ventajas que se tienen si se realiza una revisión por un auditor externo.

- Conocer la impresión general que tienen del dictamen referente al costo

5.1.4 Hipótesis

El conocer las ventajas del dictamen fiscal dará a los contribuyentes certeza jurídica, además de beneficios financieros y fiscales al tener revisados sus estados financieros por un profesional externo, que mediante una opinión dará a conocer a las autoridades fiscales la situación real de la empresa.

5.1.5 Métodos y técnicas de investigación

La investigación Se llevo a cabo realizando consultas en libros, revistas y páginas de

Internet para obtener las bases teóricas

Después se realizo una investigación de Campo qua consiste en la aplicación de un cuestionarlo a empresas considerando las ventajas del dictamen de estados financieros, el costo y la seguridad financiera para la empresa.

Las técnicas de investigación aplicadas para llevar a cabo este trabajo de investigación fue a través de un cuestionario.

El método que se utilizó en esta investigación según la forma de abordar el tema fue el método deductivo ya que parte del estudio general al estudio particular de las empresas de la ciudad de Uruapan.

El método que se utilizó en esta investigación según el tipo de investigación fue descriptivo ya que se realizó una descripción del problema de la investigación, se fundamentó con las bases teóricas y prácticas de la investigación y se hizo una propuesta de acuerdo a los resultados obtenidos en la investigación.

La finalidad de utilizar este método es aplicar un cuestionario a empresa de la Ciudad de Uruapan y analizar que tanto conocen los socios de las empresas los beneficios del dictamen de estados financieros para efectos fiscales, tanto de empresas obligadas por las disposiciones fiscales como para las que se dictaminan de forma voluntaria y las que no se dictaminan.

Se pretende hacer un análisis de las ventajas que tiene el dictamen de estados financieros para efectos fiscales tanto para las empresas obligadas por las disposiciones fiscales como para las empresas no obligadas que tienen la opción de dictaminarse y que tanto conocen los contribuyentes las ventajas que este les proporciona.

5.2 Modelo del cuestionario utilizado

El presente cuestionario será aplicado a 30 empresas consideradas dentro de los rangos económicos de dictamen obligatorio o voluntario, ya que se pretende dar a

conocer a los empresarios las ventajas y desventajas obtenidas por dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales.

Dichas empresas pueden obtener beneficios financieros, ya que un dictamen fiscal puede servirles en la solicitud de créditos con bancos o proveedores además de la tranquilidad de tener sus obligaciones fiscales al corriente por haber sido revisados por un contador público experto en el área fiscal.

El cuestionario fue basado en investigación documental que sirvió para conocer las bases del tema tratado e investigación de campo misma que se refleja en la aplicación del cuestionario.

El cuestionario está compuesto por 15 preguntas que podrán ser de respuesta corta o larga de acuerdo a cada cuestionamiento y se aplicarán a 30 empresas de la ciudad de Uruapan, Michoacán.

“CUESTIONARIOS PARA LA EMPRESA”

El objetivo de este cuestionario es exclusivamente para fines de la obtención de información para elaborar una tesis profesional de la licenciatura de Contaduría por lo que se solicita cordialmente contestar las siguientes preguntas:

1. ¿Cuántos años tiene su empresa en operación?_____

2. ¿Qué entiende por dictamen de estados financieros para efectos fiscales?_____

3. ¿Su empresa está obligada a dictaminarse? (si la respuesta es positiva pase a la pregunta No. 7, marque su respuesta.

a) Si

b) No

4. ¿su empresa se dictamina de forma voluntaria? (si la respuesta es positiva pase a la pregunta No. 7

a) Si

b) No

5. ¿Por qué motivo no ha optado por dictaminarse?

- a) Creé que no es necesario hacerlo
- b) El costo de honorarios es muy caro
- c) Considera que no tiene ningún beneficio

6. ¿Conoce los supuestos que hacen obligatorio el dictamen fiscal, o para hacerlo de manera voluntaria?

- a) Si
- b) No

7. ¿Conoce las ventajas que puede obtener por dictaminarse?

- a) Si
- b) No

8. ¿Si se dictamina, el pago de los honorarios al auditor lo ha considerado como un gasto o como una inversión para su empresa?_____

9. ¿Si no se dictamina para efectos fiscales, ha tenido su empresa revisiones de auditoría por parte de la autoridad fiscal en las que el resultado, lo haya llevado a concluir haberse dictaminado o dictaminarse en un futuro?_____

10. ¿De acuerdo a los resultados obtenidos a través del dictamen fiscal, recomendaría su aplicación a otras empresas? _____

11. ¿Considera que el dictamen para efectos fiscales ayuda a que las empresas tengan una mayor seguridad financiera y fiscal en caso de alguna revisión por parte de las autoridades fiscales?

a) Si

b) No

12. ¿Conoce usted cuál es la diferencia cuando se revisa una empresa dictaminada para efectos fiscales de una que no se dictamina?

a) Si

b) No

13. Cuando se planea la contratación del auditor externo, ¿considera elegir al contador que cobre pocos honorarios, o que cobrando más este preparado para realizar el trabajo con calidad y profesionalismo? _____

14. ¿Considera que la realización del dictamen fiscal es beneficio para:

a) El Contador Público

b) Los socios de las empresa

c) La autoridad fiscal

15. ¿Considera que la empresa proporciona toda la información y el apoyo necesarios al auditor externo para que éste tenga el alcance necesario para cumplir el objetivo de la revisión?

a) Siempre

b) A veces

c) Nunca

¡GRACIAS POR SU ATENCIÓN!

5.3 Análisis de las respuestas del cuestionario aplicado y grafica de los resultados

Como ya mencioné anteriormente el universo de mi investigación esta formado por 30 empresas de la ciudad de Uruapan a las cuales les apliqué el cuestionario. Obteniéndose respuestas de las mismas, a continuación se representan los resultados en gráficas cada una de las preguntas con sus respectivas respuestas, cabe mencionar que en algunas de estas preguntas no se elabora grafico ya que corresponden a preguntas abiertas y solo se comentará de manera muy general los resultados.

Respuestas

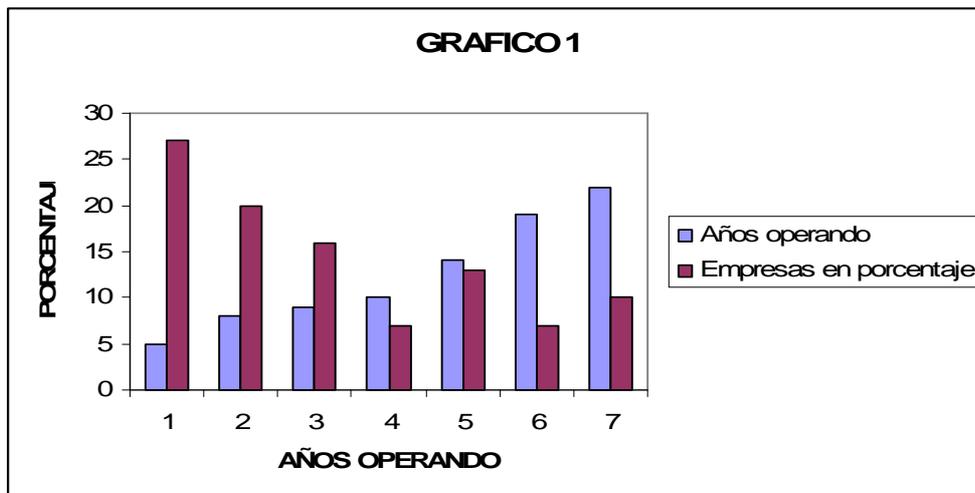
1.- ¿Cuántos años tiene su empresa operando?

Como podemos observar los resultados de la primera pregunta la cual se refiere a la antigüedad de la empresa en operación, las empresas que se les aplicó el cuestionario la mayoría de ellas corresponden a un 27% por ciento operando durante 5 años y solo el 10% corresponde a empresas que tienen de 20 años en adelante existiendo, de lo cual se concluye que en su mayoría las empresas de aquí de Uruapan se encuentran operando de 1 a 10 años.

Está información nos permite percatarnos que tanto a incrementado el comercio en los últimos años, así como también la oportunidad que tenemos en un futuro como contadores.

VER GRAFICO 1.

Años	Empresas En operación	Porcentaje
5	8	27%
8	6	20%
9	5	16%
10	2	7%
14	4	13%
19	2	7%
22	3	10%
	30	100%



2. ¿Qué entiende por dictamen de estados financieros para efectos fiscales?

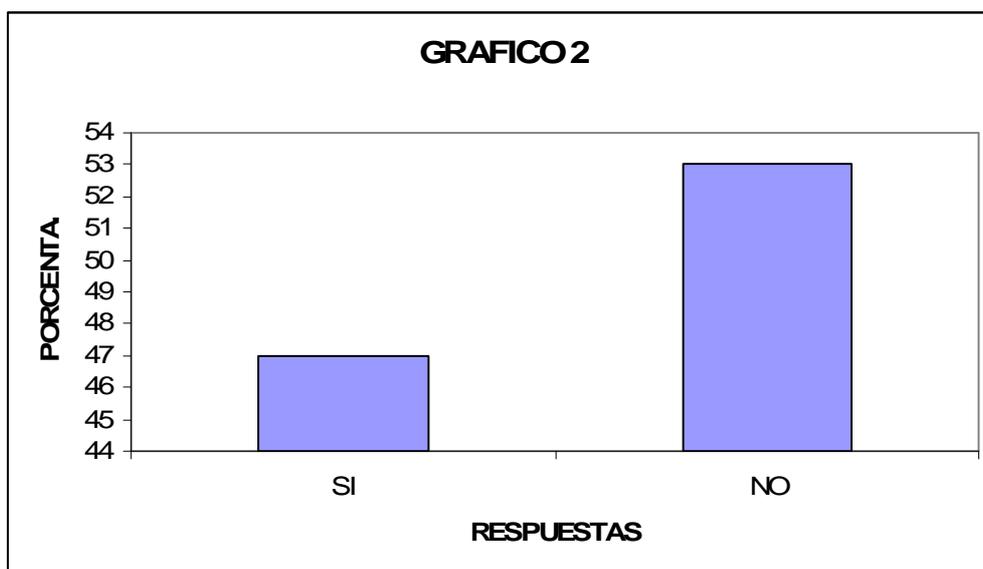
Los accionistas de las empresas tienen idea de lo que es el dictamen de estados financieros para efectos fiscales, algunos accionistas están confundidos con el dictamen ya que me comentaban que la revisión que hace la autoridad fiscal era el dictamen. Lo cual se les aclaró y se les menciono que la revisión de la autoridad fiscal es totalmente diferente a el informe que emite un Contador Público Independiente mismo que se le denomina dictamen.

3.- ¿Su empresa esta obligada a dictaminarse? (si la respuesta es positiva pase a la pregunta No. 7, marque su respuesta.

De la muestra que aplicamos a las 30 empresas 14 de ellas tienen la obligación de acuerdo al artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación a dictaminarse, estas empresas representan un 47% del total de la muestra lo podemos observar gráficamente en el GRAFICO 2.

VER GRAFICO 2.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
Sí	14	47%
No	16	53%
	30	100%

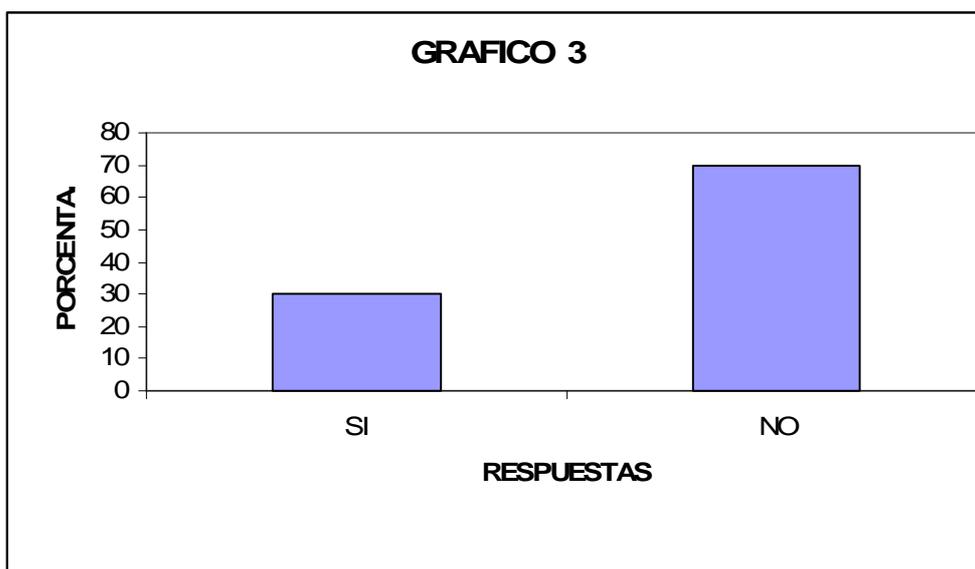


4. ¿su empresa se dictamina de forma voluntaria? (si la respuesta es positiva pase a la pregunta No. 7.

De acuerdo a las respuestas obtenidas en esta cuestión tomamos la muestra de las personas que contestaron no de forma negativa a la pregunta anterior ya que como se menciona en dicha pregunta las que contestaron de forma positiva pasan a la pregunta siete, aquí se puede observar que de esas 16 repuestas negativas incluyen un 5% de de empresas que se dictaminan de forma voluntaria y el 70% no se dictaminan porque no tienen la obligación ni tampoco han optado por dictaminarse de forma voluntaria.

VER GRAFICO 3.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
Sí	5	30%
No	11	70%
	16	100%



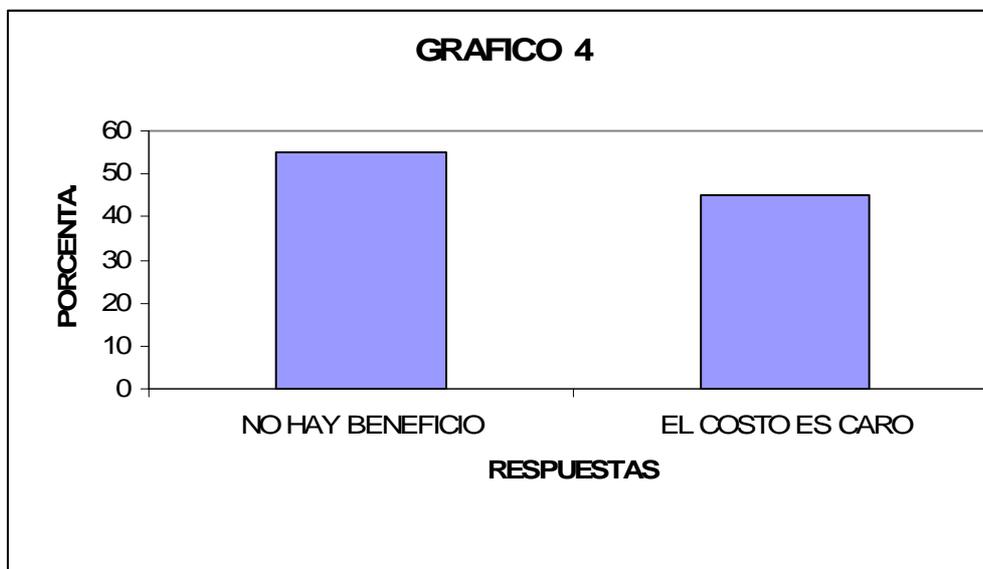
5. ¿Por qué motivo no ha optado por dictaminarse?

En esta pregunta se tomó en cuenta solamente a las empresas que no estando obligadas a dictaminarse tampoco han optado por hacerlo simplemente consideran que quizá no es necesario y que si lo hacen consideran que obtienen un gasto más sin obtener un beneficio o simplemente no tienen la cultura de corregir su empresa y cumplir a tiempo con las obligaciones fiscales.

El 55% de estas empresas consideran que el dictamen no tiene beneficio alguno para su empresa y creen que no es necesario, el 45% piensan que los honorarios de los auditores son caros y prefieren quedarse como están.

VER GRAFICO 4.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
No hay beneficio	6	55%
El costo es caro	5	45%
	11	100%



6. ¿Conoce los supuestos que hacen obligatorio el dictamen fiscal, o para hacerlo de manera voluntaria?

En la actualidad debido a que muchas empresas prefieren aliarse a un contador que les cobre poco y no uno que en realidad les lleve sus obligaciones a tiempo y los asesore con lo que realmente sabe. Hay empresas en las que los socios no tienen conocimiento de cuando se deben dictaminar.

Tomando la muestra de las empresa que no se dictaminan se observa que el 36% conoce los supuestos que hacen obligatorio el dictamen fiscal en su mayoría no tienen idea de porque es obligatorio obsérvese el GRAFICO 5.

VER GRAFICO 5.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
Sí	4	36%
No	7	64%
	11	100%



7. ¿Conoce las ventajas que puede obtener por dictaminarse?

El dictamen de estados financieros para efectos fiscales tiene sin duda muchas ventajas en una empresa ya que se corrigen errores, se cerciora del cumplimiento de las obligaciones fiscales en forma correcta, además de proporcionar tranquilidad financiera a la empresa y evitar molestias directas por parte de la autoridad fiscal. La intención de esta pregunta es conocer que tanto conocen los dueños de las empresas las ventajas que pueden obtener si se dictaminan, el 28% del total de la muestra si conocen algunas ventajas y la mayoría no sabe los beneficios que se obtienen por dicho informe, resultado que representa un 72%.

VER GRAFICO 6.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
Sí	8	28%
No	22	72%
	30	100%



8. ¿Si se dictamina, el pago de los honorarios al auditor lo ha considerado como un gasto o como una inversión para su empresa?

La respuesta de esta pregunta fue tomada de las personas dueñas de empresas que de forma obligada o voluntaria dictaminan sus estados financiero, argumentan que más que nada es una inversión para su empresa porque aun que les cuesta desembolsar efectivo tienen la seguridad de que su empresa está cumpliendo con las disposiciones de las leyes fiscales, y cuentan con mayor transparencia en la información ya que tienen una opinión externa a la del contador interno misma que les permite tener confianza en la información financiera que se maneja en la empresa.

9. ¿Si no se dictamina para efectos fiscales, ha tenido su empresa revisiones de auditoría por parte de la autoridad fiscal en las que el resultado, lo haya llevado a concluir haberse dictaminado o dictaminarse en un futuro?

Los dueños de 9 empresas que no dictaminan 3 de estos contestaron que si han tenido auditoría por parte de la autoridad fiscal y que el costo de las diferencias sí había sido un monto considerable en el desembolso de efectivo, comentaron que debido a que si manejan muchas operaciones consideran que si es conveniente dictaminarse y que quizá si lo hagan pues dicen que es mejor presupuestar honorario y tener tranquilidad financiera de su negocio a seguir con la incertidumbre de que las cosas no se están haciendo bien en su empresa.

10. ¿De acuerdo a los resultados obtenidos a través del dictamen fiscal, recomendaría su aplicación a otras empresas?

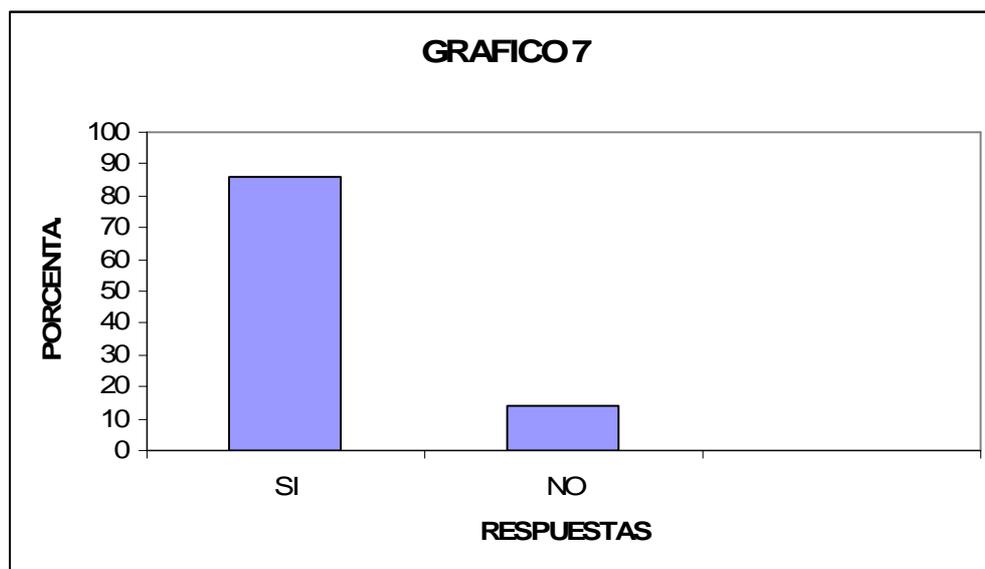
La respuesta de los socios o dueños de las empresas que tienen conocimientos de las ventajas que tiene el dictamen si recomiendan el dictamen por seguridad económica de la empresa y tranquilidad de ellos y los que no conocen sus beneficios mencionan que lo recomiendan para evitar broncas con la autoridad fiscal.

11. ¿Considera que el dictamen de estados financieros para efectos fiscales ayuda a que las empresas tengan una mayor seguridad financiera y fiscal en caso de alguna revisión por parte de las autoridades fiscales?

A esta respuesta el 86% consideran que el dictamen proporciona seguridad fiscal en caso de una revisión por parte de las autoridades fiscales, y el 14% opinan no proporciona seguridad fiscal.

VER GRAFICO 7.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
Sí	26	86%
No	4	14%
	30	100%



12. ¿Conoce usted cuál es la diferencia cuando se revisa una empresa dictaminada para efectos fiscales de una que no se dictamina?

Con las respuestas obtenidas a esta presunta podemos concluir que el 77% de los empresarios no conocen la diferencia de la revisión de una empresa dictaminada a una que no lo está, solo el 23% tiene conocimiento de dichas diferencias lo cual podemos observar que si es conveniente este trabajo de investigación para que las empresas puedan consultarlo y obtener información y decidan si se dictaminan o no.

VER GRAFICO 8.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
Sí	7	23%
No	23	77%
	30	100%



13. Cuando se planea la contratación del auditor externo, ¿considera elegir al contador que cobre pocos honorarios, o que cobrando más este preparado para realizar el trabajo con calidad y profesionalismo?

Con la información de esta pregunta se obtiene que la mayoría de los empresarios comenten que prefieren buscar un contador que esté preparado para que les haga una buena planeación y les disminuya la carga tributaria de forma legal, que ponerse en manos de un contador que les cobre poco y no ponga atención a la empresa y que por lo mismo de que es barato lo que dejen de pagarle de honorarios lo tengan que pagar de impuestos, multas y recargos por no hacerse bien las cosas y de forma oportuna.

14. ¿Considera que la realización del dictamen fiscal es beneficio para:

Las personas que contestaron que es beneficio para el contador dicen que le conviene ya que sus ingresos incrementan si las empresas se dictaminan ya que tienen más trabajo pero sólo el 10% dio esta respuesta estamos hablando de 3 personas únicamente.

El 70% contestaron que los socios y la empresa misma son los que se benefician y el 17% opinan que la autoridad fiscal se beneficia porque invierten menos trabajo en la revisión de la empresa debido a que la información ya esta revisada por el auditor externo que llevo a cabo la auditoría de estados financieros.

VER GRAFICO 9.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
El contador público	3	10%
Los socios de la empresa	22	73%
La autoridad fiscal	5	17%
	30	100%



15. ¿Considera que la empresa proporciona toda la información y el apoyo necesarios al auditor externo para que éste tenga el alcance necesario para cumplir el objetivo de la revisión?

En base a la información adquirida se observa que el 70% de las empresas dicen que el la empresa proporciona siempre la información y el apoyo al auditor externo para que lleve a cabo la revisión, el 20% opinan que los auditores son muy latosos y que si están muy ocupados y les piden documentación los hacen esperar, el 10% creen que no se les proporciona el apoyo necesario para que cumplan con su trabajo.

VER GRAFICO 10.

Respuestas obtenidas en porcentaje		
Siempre	21	70%
A veces	6	20%
Nunca	3	10%
	30	100%



5. 4 Ventajas y desventajas del dictamen de estados financieros para efectos fiscales

Como se ha ido mencionando 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 del Código Fiscal de la Federación y para aquellos contribuyentes que cuentan con la obligación de dictaminarse conforme al artículo 32-A del mismo código se recomienda dar a conocer las ventajas que tiene el dictamen fiscal y son las siguientes:

Ventajas del dictamen fiscal

Aumenta la recaudación de impuestos ya que el auditor externo revisa de forma objetiva las operaciones y corrige errores que pueden aumentar o disminuir impuestos dependiendo de su índole.

Brinda certidumbre y confianza a los socios o dueños respecto al debido cumplimiento de las obligaciones fiscales misma que permite mayor seguridad financiera para la empresa

Permite a los contribuyentes regularizar su situación fiscal en forma espontánea y muchas veces reducen sanciones costosas a que han sido acreedoras por no cumplir con sus obligaciones de manera correcta.

Obtienen una opinión ajena a la empresa, el auditor externo les dará sugerencias para el manejo de las operaciones.

El contribuyente que es dictaminado puede estar tranquilo de que cumple con las Normas de Información financiera ya este está en manos de un especialista que además de corregir sus estados financieros puede descubrir fraudes.

En cuanto al procedimiento de revisión secuencial, los contribuyentes para los contribuyentes que se dictaminan en caso de que las autoridades ejerzan sus facultades de comprobación fiscal no serán molestados directamente debido a que dicha autoridad está obligada a requerir al contador público que emitió el dictamen los papeles de trabajo que sustentan el dictamen.

A los contribuyentes que son donatarias autorizadas les permite conservara su autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.

Considero que el dictamen fiscal debiera de ser optativo para las empresa ya que crea un marco legal que garantice la seguridad jurídica de los contribuyentes, con una real simplificación administrativa y en la determinación de los cálculos fiscales, así como, otorgar beneficios a quienes opten por dictaminarse fiscalmente sería el detonante para sentar la base de confianza que se requiere para que juntos Gobierno, Empresas y Contadores Públicos trabajemos en un bien común.

El Dictamen Fiscal representa para las autoridades un instrumento ágil para llevar a cabo la fiscalización sobre el cumplimiento veraz y oportuno de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Resumiendo lo más importante de las ventajas del dictamen fiscal es tener mayor certidumbre en el cumplimiento de las disposiciones fiscales y el que la forma en que son revisadas las empresas dictaminadas es a través del procedimiento de revisión secuencial establecido en el artículo 32-A del código fiscal de la Federación.

Desventajas del Dictamen Fiscal

Desde el punto de vista del fisco, no encontramos alguna desventaja que pudiera desalentar el uso del dictamen fiscal.

Desde el punto de vista del contribuyente con el actual esquema fiscal el cual es amplio y complejo, su principal queja es la carga administrativa que éste representa.

Otra desventaja para el contribuyente es el costo de los honorarios del dictaminador.

La mayor desventaja para el contribuyente es el que al ser dictaminado deja de pasar desapercibido para las autoridades fiscales es decir ya es más fácil para las autoridades que lo controle y que sea sujeto de llamar la atención y poder ser revisado en cualquier momento.

Para el contador público, la obligatoriedad amplía las oportunidades de trabajo, pero sin duda afecta en imagen y evaluación del servicio ante el cliente, además la autoridad pretende reglamentar cada vez más su actividad, impidiéndole tener independencia y juicio profesional.

Otra desventaja para el contador es que si un contribuyente aunque este bien acepta autocorregirse y tiene implicaciones con la opinión del dictaminador podría verse afectado este último en su actuación profesional.

5.4.1 Otros beneficios que puede obtener al dictaminar los estados financieros para efectos fiscales

Reducción en el plazo de la devolución de saldos a favor

Según el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF), las autoridades tributarias devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

Asimismo, cuando las contribuciones se calculen por ejercicios, sólo se podrá solicitar la devolución del saldo a favor si se presentó la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución, independientemente de haber presentado la declaración.

En términos generales, el plazo para que las autoridades tributarias realicen la devolución, computado en días hábiles, es de 40 días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente; no obstante, la devolución

se deberá efectuar dentro de los 25 días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente, cuando se trate de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros por contador público autorizado en términos del artículo 32-A del CFF.

Sin embargo, los plazos antes mencionados pueden prolongarse, dado que la autoridad, a efecto de verificar la procedencia de la devolución, puede requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de 20 días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, Informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma; al efecto, el contribuyente cuenta con 20 días para cumplir con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de ese plazo se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. Asimismo, la autoridad fiscal sólo puede efectuar un nuevo requerimiento dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender el requerimiento; para tal efecto, el interesado cuenta con un plazo de diez días para cumplir con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de tal plazo se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. En estos casos, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento y aquella en que se proporcione en su totalidad lo requerido, no se computará en la determinación de los plazos antes referidos para la devolución.

Es de observar que no se considerará que las autoridades fiscales inicien el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos antes señalados, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Presentación de declaraciones complementarias

El artículo 32 del CFF regula los lineamientos para presentar declaraciones complementarias y dispone que las declaraciones que presenten los contribuyentes sean definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante, los contribuyentes podrán modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aun cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

1. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.

2. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.

3. Si el contribuyente hace dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.

4. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de ley.

Como se puede observar, la limitación de presentar como máximo tres declaraciones complementarias no aplica, entre otros supuestos, cuando el contribuyente dictamine sus estados financieros para efectos fiscales por contador público autorizado, situación en la cual podrá presentar una declaración por dictamen, adicional a las tres complementarias ya presentadas, en su caso.

Conclusión anticipada de visitas domiciliarias

El artículo 47, primer párrafo, del CFF, señala que las autoridades fiscales deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales que hayan ordenado, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado o cuando el contribuyente haya ejercido la opción de dictaminar sus estados financieros de acuerdo con el artículo 32-A, quinto párrafo, del mismo código.

Lo anterior no será aplicable cuando a juicio de las autoridades fiscales la información proporcionada en términos del artículo 52-A del CFF por el contador público que haya dictaminado, no sea suficiente para conocer la situación fiscal del contribuyente, cuando no presente dentro de los plazos que indica el artículo 53-A la información o documentación solicitada, ni cuando en el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales.

Es de observar que el último párrafo del artículo referido establece que se deberá levantar acta en la que se indique la razón por la cual se da por terminada la visita anticipadamente.

Cumplimiento espontáneo de las obligaciones fiscales

Conforme al artículo 73, fracción III, del CFF, no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales, o cuando se haya incurrido en infracción por causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

Se considerará que el cumplimiento es espontáneo, entre otros casos, cuando la omisión haya sido subsanada por el contribuyente dentro de los diez días

siguientes a la presentación del dictamen de estados financieros formulado por contador público ante el SAT, respecto de aquellas contribuciones omitidas que hayan sido observadas en el dictamen.

Devolución de saldos a favor de IVA, con declaratoria de contador público

La devolución de saldo a favor de impuesto al valor agregado con declaratoria del contador público registrado, por la reducción en el plazo de la devolución (artículo 22, párrafo sexto del Código fiscal de la Federación, 14 y 84 de su reglamento.

La devolución se podrá efectuar mediante certificados especiales a nombre de terceros previa autorización de la Tesorería de la Federación (artículo 22-B, cuarto párrafo, fracción IV del CFF).

Presentación de pagos mensuales definitivos o provisionales en fecha diversa

Conforme al artículo 32-A del CFF, entre otros aspectos, para señalar lo siguiente:

Los contribuyentes personas morales que dictaminen sus estados financieros por contador público registrado, podrán optar por efectuar sus pagos mensuales definitivos y aquellos que tengan el carácter de provisionales, considerando para ello el periodo comprendido del día 28 de un mes al día 27 del inmediato siguiente, salvo tratándose de los meses de diciembre y enero, en cuyo caso, el pago abarcará del 26 de noviembre al 31 de diciembre del mismo año, y del 1o. de enero al 27 del mismo mes y año, respectivamente. Quienes ejerzan esta opción la deberán aplicar por años de calendario completos y por un periodo no menor de 5 años.

Sin embargo, de acuerdo con la fracción IX del artículo segundo de las disposiciones transitorias del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del CFF, vigente a partir del 1o. de enero de 2004, lo antes señalado entrará en vigor el 1º de enero de 2005.

Orden de revisión del dictamen, por autoridades fiscales

Retomando lo establecido en el artículo 55 del Reglamento del CFF, pero con mayores precisiones que eliminan la discrecionalidad de las autoridades fiscales, se adicionó al código tributario el artículo 52-A que regula el ejercicio de la facultad de comprobación para revisar los dictámenes fiscales, con sujeción a los siguientes lineamientos:

1. Antes de ejercer las facultades de comprobación sobre el contribuyente, primero se debe (no es opción) requerir al contador público que haya formulado el dictamen, notificando al contribuyente copia del requerimiento respectivo, lo siguiente'

a) Cualquier información que conforme al código y a su reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados.

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

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

Es importante destacar que este orden en la revisión (primero al contador, antes que al contribuyente) no se aplicará cuando el dictamen se haya presentado con

abstención de opinión, opinión negativa o con salvedades, que tengan implicaciones fiscales.

La información, exhibición de documentos y papeles de trabajo mencionados, se solicitarán al contador público por escrito, debiendo notificar copia al contribuyente.

2. Habiéndose requerido al contador público que formuló el dictamen, la información y los documentos a que se refiere el punto anterior, las autoridades podrán requerir al contribuyente dictaminado, siempre y cuando se den algunos de los siguientes supuestos:

a) Después de haber recibido la información y documentación solicitada al dictaminador.

b) Si la información y documentación no son suficientes a juicio de las autoridades para observar la situación fiscal del contribuyente.

c) Si la información y documentación no se presentaron en tiempo.

Se deberá notificar al contador público una copia del requerimiento directo al contribuyente.

3. En cualquier tiempo, las autoridades fiscales podrán solicitar a los terceros relacionados con el contribuyente o a los responsables solidarios, la información y documentación para verificar si son ciertos los datos consignados en el dictamen y en los demás documentos; en cuyo caso, la solicitud respectiva se hará por escrito, notificando copia de la misma al contribuyente.

4. Si una vez cumplido el orden establecido en los puntos anteriores, a juicio de las autoridades no es suficiente la información y documentación para observar la

situación fiscal del contribuyente, se podrá practicar visita domiciliaria sobre el contribuyente dictaminado.

Cabe observar que la visita domiciliaria o el requerimiento de información que se realice a un contribuyente que dictamine sus estados financieros, cuyo único propósito sea obtener información relacionada con un tercero, no se considerará revisión de dictamen y respecto de ella no se aplicará el orden antes señalado.

Por último, en el caso de pagos provisionales o mensuales, sólo se aplicará el orden mencionado respecto de los comprendidos en los periodos por los cuales ya se hubiera presentado el dictamen.

Otros beneficios por dictamen conforme al decreto

Derivado del decreto por el cual se otorgan facilidades administrativas en materia de Simplificación publicada en el DOF el pasado 30 de junio de 2010, donde se señala el beneficio de optar por no presentar el dictamen para quienes estén obligados o hubieran decidido hacerlo, han surgido algunas especulaciones si en verdad conviene realizarlo, por ello a continuación se puntualizan las ventajas por dictaminar los estados financieros por un contador público registrado previstos en la legislación fiscal, tales como:

- La presunción de la certeza de los hechos afirmados en el dictamen formulado por un Contador Público Registrado sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que efectúe, o en cualquier otro con repercusión fiscal, y por las aclaraciones formuladas por ese profesional (artículo 52 del CFF).

- La revisión secuencial (Primero al CPR y luego al contribuyente) en los términos del artículo 52-A del CFF.
- La imposibilidad de revisar 2 veces el mismo dictamen por los mismos hechos si no lo revisa en el plazo legal (artículo 52-A, tercer párrafo del CFF).
- Los plazos diversos para la presentación de información por el CPR que dictamine (artículo 53-A del CFF).
- Se tendrá por presentada la declaración anual en diversa fecha, es decir, cuando se presenta el dictamen (artículo 86, fracción V y 175, primer párrafo de la LISR).
- El contador público se encuentra reglamentado y puede ser castigado por no cumplir con los lineamientos que prevé la autoridad en cuanto a la presentación del dictamen, con sanciones como una amonestación, suspensión o cancelación de su registro, ello brinda seguridad al contribuyente de que actuará conforme a los principios y estructuras contenidos en la ley al verse en riesgo si no lo hace (artículo 63 al 65 del RCFF)

Los obligados a dictaminarse o quienes opten por ello, definitivamente no se les exime de alguna revisión al ser una facultad con la que cuenta el fisco federal en términos del artículo 42, fracción IV del CFF, no obstante, reporta ventajas tanto para el contribuyente como la autoridad.

CONCLUSIONES

El presente trabajo consistió en recabar información teórica relativa a la investigación, debido a que la legislación fiscal establece la obligación a ciertas empresa que rebasan el límite de ingresos a dictaminar sus estados financiero, se procedió a revisar las leyes fiscales que regulan dicha obligación, mismas que establecen la opción a empresa de dictaminar sus estados financieros de forma voluntaria, una vez obtenida esta información procedimos a investigar los requisitos que el Contador Público debe reunir para poder ejercer su profesión como auditor esto para cerciorarse de que es una persona especializada en su área y que cumple con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas para ejercer su trabajo con calidad y ética profesional.

Una vez obtenidas las bases teóricas procedimos a la investigación que consiste en hacer un estudio a empresas de la Ciudad de Uruapan para conocer que saben de el dictamen de estados financieros para efectos fiscales, si conocen las ventajas y desventajas del mismo, para las empresas dictaminadas ya sea por obligación o de forma voluntaria conocer opinión que tienen del dictamen saber si consideran el pago de honorarios como un costo o una inversión, también saber cuántas empresas de la muestra considerada de 30 empresa a tenido problemas económicos y legales por no cumplir con sus obligaciones fiscales mismos que pudieron evitarse a tiempo si la empresa se dictaminara.

Del cuestionario aplicado a la investigación y a sus respectivos resultados se determina que:

1. Los accionistas o dueños de las empresas tienen idea de lo que es el dictamen fiscal y consideran que no es un beneficio para ellos pero también para la autoridad porque al momento de la revisión creen que es más fácil hacer auditoría de las empresas dictaminadas que unas que no lo son.

2.- de las empresas que se investigaron se tiene que solo el 30% no están dictaminados y no han optado por hacerlo debido a que no consideran que su negocio lo requiera. Yo concluyo que aun no han tenido problema alguno con la autoridad fiscal pero esto no quiere decir que su empresa este operando y cumpliendo sus obligaciones en forma correcta.

3.- Referente a la pregunta que se hizo de si conocen los supuestos que hacen obligatorio el dictamen fiscal se determina que en la actualidad debido a que muchas empresas prefieren aliarse a un contador que les cobre poco y no uno que en realidad les lleve sus obligaciones a tiempo, menos les comunica los supuestos que hacen obligatorio el dictamen.

4.- El dictamen de estados financieros para efectos fiscales tiene sin duda muchas ventajas en una empresa ya que se corrigen errores, se cerciora del cumplimiento de las obligaciones fiscales en forma correcta, además de proporcionar tranquilidad financiera a la empresa y evitar molestias directas por parte de la

autoridad fiscal. Con la investigación realizada se tiene que los socios de las empresa no conocen las ventajas que tiene el dictamen de estados financieros para efectos fiscales es por ello que no le dan tanta importancia y muchas veces solo lo ven como una obligación sin beneficio alguno. Resaltan mejor que es un gasto fuerte para la empresa y no una inversión.

5.- Referente a empresa que han tenido problemas con la autoridad y han pagado diferencias fuertes tienen otro punto de vista muy distinto del dictamen, mencionan que en un futuro si prefieren pagar honorarios por una auditoria con un contador público registrado que les evite manchar su imagen, que les permita presupuestar su pago.

6.- Por otra parte los socios dictaminados de forma voluntaria recomiendan el dictamen ya que conocen y disfrutan de los beneficios al no tener ningún problema con el fisco, tienen la confianza en que sus estados financieros están elaborados conforme a las normas de información financiera y por lo tanto si su información financiera esta correcta sus pagos de impuestos también lo son ya que parten de esta información.

7.- Se determina que los socios prefieren contratar un contador para su empresa que les realice con calidad el trabajo para no tener problemas posteriores con la autoridad y no uno que les haga pagar menos impuestos, porque un buen contador, preparado les puede hacer una planeación de forma legal que les disminuya la carga tributaria de forma legal.

8.- Para finalizar las perspectivas del dictamen fiscal son muy amplias aun cuando las autoridades fiscales están estudiando la propuesta del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en el sentido de proponer una selección más rigurosa de los contribuyentes obligados a formular el dictamen, o en su caso suprimir la obligatoriedad y crear una cultura para que las empresas adopten la costumbre de dictaminarse en forma voluntaria, ya que las ventajas de un dictamen fiscal no son solamente en los aspectos fiscales, sino también es una herramienta que ayuda a promover la eficiencia en la empresa y otorga mayor confiabilidad a los estados financieros para la toma de decisiones de la empresa.

Resumiendo lo más importante de las ventajas del dictamen fiscal es tener mayor certidumbre en el cumplimiento de las disposiciones fiscales y el que la forma en que son revisadas las empresas dictaminadas es a través del procedimiento de revisión secuencial establecido en el artículo 32-A del código fiscal de la Federación.

Para la investigación de el presente trabajo no se presento inconveniente alguno en la reclutación de información ni en los análisis de la información ya los resultados son muy claros y queda comprobado que el dictamen es una herramienta importante en el área financiera y fiscal, beneficia y da confianza a los dueños de las empresas, por lo tanto queda comprobada la hipótesis establecidas al principio de la investigación.

BIBLIOGRAFIA

Libros

Elementos de Auditoria

Mendivil Escalante Víctor Manuel

México: ECAFSA- Thomson Ltarning 2002.

Normas de Información Financiera NIF

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, IMCP

México: IMCP 2010

El Dictamen en la Contaduría Pública

Téllez Trejo, Benjamín Rolando

México: ECAFSA, 1989

El dictamen del contador público para efectos fiscales y su importancia como área de trabajo en la ciudad de Uruapan, Mich.

Miranda Macías, Martha

Uruapan, Mich: 1995

La Auditoria administrativa

Fernández Arena, José Antonio

México: Diana, 1981.

Compendio de Leyes Fiscales Federales y sus Reglamentos

Lechuga Santillán Efraín

México: ISEF, 2008.

Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar

Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. IMCPAC

México: IMCPAC, 2010.

Auditoría

Santillana González Juan Ramón

México: ECAFSA, 2000.

Auditoría: Integración de conceptos y procedimientos

Taylor, Donald H, Glezen, C. William.

México: Limusa-Noruega, 1997.

Páginas de Internet

Resolución Miscelánea fiscal para 2010

<http://www.sat.gob.mx>

El dictamen fiscal, ventajas y desventajas

<http://www.consultoriefiscalunam.com.mx>