



# UNIVERSIDAD VILLA RICA

---

---

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA UNIVERSIDAD  
NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURÍA

“VENTAJAS DE DICTAMINARSE PARA  
EFECTOS FISCALES”

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTA:

**JOSÉ CARLOS MARROQUÍN  
HIERRO**

Director de Tesis:

Revisor de Tesis:

MTRA. ADDA MARÍA AYECH ASSAD

MTRO. JAVIER FLORES ESTEVA

BOCA DEL RÍO, VER.

SEPTIEMBRE 2013



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	1
CAPÍTULO I METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN .....	3
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	3
1.2 JUSTIFICACIÓN .....	4
1.3 OBJETIVOS .....	5
1.3.1 OBJETIVO GENERAL .....	5
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	6
1.4 HIPÓTESIS .....	6
1.5 VARIABLES .....	6
1.5.1 VARIABLE INDEPENDIENTE .....	6
1.5.2 VARIABLE DEPENDIENTE .....	7
1.6 DEFINICIÓN DE LAS VARIABLES .....	7
1.7 TIPO DE ESTUDIO .....	8
1.8 DISEÑO .....	8
1.9 POBLACIÓN Y MUESTRA .....	9
1.9.1 POBLACIÓN .....	9
1.9.2 MUESTRA .....	9
1.10 INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN .....	9
1.11 RECOPIACIÓN DE DATOS .....	10
1.12 PROCESO .....	10

1.13 PROCEDIMIENTO.....	10
1.14 ANÁLISIS DE DATOS.....	11
1.15 IMPORTANCIA DEL ESTUDIO .....	11
1.16 LIMITACIONES DEL ESTUDIO.....	11
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO.....	12
2.1 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES Y SU DOCUMENTACIÓN.....	12
2.1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA .....	12
2.1.2 DEFINICIÓN DE AUDITORÍA.....	14
2.1.3 CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	15
2.1.4 DEFINICIÓN DE AUDITORÍA FISCAL.....	17
2.1.5 ADOPCIÓN DE LAS NIA Y EL CÓDIGO DE ÉTICA.....	18
2.1.6 CONTROL DE CALIDAD EN LOS TRABAJOS DEL AUDITOR .....	21
2.1.7 NORMAS PARA ATESTIGUAR.....	23
2.1.8 NORMAS DE REVISIÓN .....	25
2.1.9 NORMAS PARA OTROS SERVICIOS RELACIONADOS .....	26
2.1.10 TRABAJOS DE ASEGURAMIENTO.....	27
2.1.11 DOCUMENTACIÓN EN LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA.....	29
2.1.12 EVALUACIÓN DEL RIESGO DE FRAUDE.....	30
2.1.13 CONTROL INTERNO.....	33
2.1.14 PLANEACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA .....	34
2.1.15 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA.....	36
2.1.16 EVIDENCIA DE AUDITORÍA .....	37
2.1.17 CONFIRMACIONES EXTERNAS .....	39

2.1.18 PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS DE AUDITORÍA.....	41
2.1.19 TÉCNICAS DE AUDITORÍA.....	42
2.1.20 MUESTREO.....	44
2.1.21 HECHOS POSTERIORES AL INFORME .....	47
2.1.22 MANIFESTACIONES ESCRITAS .....	48
2.1.23 UTILIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE TERCERAS PERSONAS.....	50
2.1.24 OBSERVACIONES DEL AUDITOR A LA ENTIDAD.....	52
2.2 DICTAMEN FISCAL Y SUS EFECTOS .....	53
2.2.1 DEFINICIÓN DE DICTAMEN.....	53
2.2.2 CONCEPTO DE DICTAMEN FISCAL.....	53
2.2.3 ANTECEDENTES DEL DICTAMEN FISCAL .....	54
2.2.4 OBLIGADOS A DICTAMINARSE FISCALMENTE.....	56
2.2.5 SANCIONES POR NO PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL EN TIEMPO Y FORMA.....	60
2.2.6 REQUISITOS DEL CONTADOR PÚBLICO PARA EMITIR DICTÁMENES FISCALES.....	62
2.2.7 CONTENIDO DEL DICTAMEN FISCAL.....	64
2.2.8 FORMAS DE PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN FISCAL.....	76
2.2.9 BENEFICIOS POSTERIORES AL DICTAMEN FISCAL .....	80
CAPÍTULO III CASO PRÁCTICO.....	84
CAPÍTULO IV CONCLUSIONES Y SUGERENCIAS .....	118
BIBLIOGRAFÍA .....	120

## INTRODUCCIÓN

Esta obra que lleva por título “Ventajas de dictaminarse para efectos fiscales” , no sólo se limita a abordar, con la debida profundidad, los asuntos inherentes a esa disciplina, sino que también alude a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y a las distintas disposiciones que regulan la elaboración de un dictamen fiscal, así como a la importancia que ésta tiene para los accionistas y para las personas con las que una empresa tenga relaciones de negocios; por lo mismo, es útil para quienes desempeñen responsabilidades de finanzas en una organización.

En el Capítulo I, Metodología de la Investigación, se explica el proceso de selección del tema a analizar, así como, las dudas que se aclaran al final de la investigación. Además de mostrar todos los elementos y técnicas que se utilizaron a lo largo del proceso.

Toda la planeación de la investigación fue un proceso complejo de varias semanas, estableciendo de manera muy clara los parámetros que se utilizaron en el caso práctico y el camino que se tomó para el análisis de las variables presentadas, dicho proceso también forma parte del mencionado Capítulo I.

Para poder comprender el caso práctico fue necesario establecer primeramente una base teórica, que facilite el uso del lenguaje empleado, así como entender el proceso que conlleva a la elaboración del dictamen fiscal, siendo la finalidad del Capítulo II, Marco Teórico.

El Capítulo II está dividido en dos grandes bloques o temas centrales; el primer bloque habla sobre la Auditoría en general y específicamente sobre la Auditoría de estados financieros con fines fiscales. También abarca las principales NIA que regulan el proceso de Auditoría externa empleado, así como todo lo referente a las responsabilidades del auditor encargado. El segundo bloque del Marco Teórico, hace referencia al Dictamen Fiscal, abarcando desde la empresas obligadas de presentarlo hasta el contenido del mismo, considerando aspectos de vital importancia sobre la situación financiera de la entidad. Complementando el tema de Dictamen Fiscal, se especifican los tipos de opinión que puede emitir el auditor con un ejemplo claro.

En el Capítulo III, Caso Práctico, se muestra una arrendadora que optó por dictaminarse fiscalmente aún cuando no está obligada de acuerdo al Código Fiscal de la Federación, mostrando como quedaron las cifras dictaminadas. Así como toda la información complementaria que se entregó al SAT como parte del proceso que conlleva el dictamen fiscal. El caso práctico también muestra las ventajas que tuvo la arrendadora a lo largo del proceso de Auditoría externa, reduciendo la salida de efectivo aún contemplando el gasto por servicios profesionales de Auditoría, desglosando los beneficios en términos monetarios.

Para finalizar en el Capítulo IV se establecen las conclusiones a las que se llegó una vez concluido el caso práctico, respecto a las consecuencias benéficas que tiene la entidad dictaminada, estableciendo algunas sugerencias que deberían contemplar los dueños o accionistas de las empresas establecidas en México, buscando un mejor desarrollo para el sector empresarial.

## CAPÍTULO I: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

### 1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En México, lamentablemente el pago de los impuestos es más complejo que en la mayoría de los países, teniendo como consecuencia una gran cantidad de errores por parte de los contadores. La falta de un dictamen fiscal elaborado por un Contador Público Certificado aumenta la probabilidad de presentar importantes irregularidades en el pago de las contribuciones, poniendo en riesgo al contribuyente, exentándolo de una revisión analítica por parte de una persona ajena.

Además de lo mencionado en el párrafo anterior, hay diferentes circunstancias que afectan el aspecto fiscal de una entidad, entre las que destacan el mal manejo de la contabilidad y el cálculo erróneo de los impuestos a pagar, simplemente por descuido o por ignorancia. Derivado de esta situación, muchos dueños de las empresas han optado por contratar un servicio de Auditoría externa, que verifique todo o una gran parte de lo elaborado en el departamento de contabilidad, verificando de igual manera que las leyes fiscales se hayan cumplido de manera estricta y se eviten futuras multas o recargos por parte del SAT (Servicio de Administración Tributaria). Esta medida tomada por los empresarios en ocasiones no es opcional, ya que por las características que presentan sus negocios, deben



dictaminarse para efectos fiscales de manera obligatoria, sin embargo, las demás empresas deberían considerar el contratar los servicios de un auditor certificado, no solo por la gran seguridad que da ante el SAT, sino como una medida de Control Interno, ya que el dictamen fiscal muestra la situación financiera de la entidad de manera desglosada, lo cual es difícil de observar cuando no se cuenta con este instrumento.

También hay que ser consciente que el dictaminarse genera un costo para la entidad, proporcional al tamaño de la misma. Entonces, lo que hay que considerar es si vale la pena llevar a cabo una revisión de esta magnitud por parte de un contador externo o simplemente es un gasto innecesario que se puede ahorrar si se trabaja de manera adecuada y precavida. Todo esto genera una cuestión, realmente, ¿es redituable para una empresa invertir en servicios de Auditoría externa que tenga como finalidad el dictaminarse fiscalmente, aún cuando no esté obligada por el SAT e implique un costo económico?

## **1.2 JUSTIFICACIÓN**

Es importante mostrar a las personas todo lo que hay detrás de un proceso de Auditoría, como se lleva a cabo, los instrumentos que se utilizan, las técnicas empleadas y todo lo que abarca el proceso de revisión, culminando con un dictamen fiscal.

Los hombres de negocios consideran importante las ventajas que ofrece la opción de auditarse para que el Estado tenga mayor certidumbre en el tema de los impuestos y se utilice el gasto público en programas que colaboren en el desarrollo social en lugar de destinarlo en revisiones periódicas por parte de la autoridad. El grado de confianza que tendrían los administradores de las compañías sobre el trabajo efectuado por los empleados en el área de contabilidad aumentaría considerablemente, evitando desperdiciar horas

productivas en la verificación de las tareas elaboradas por ellos. Al final del año será posible observar que el costo del servicio externo de Auditoría es menor a los altos costos que se producen cuando no se contratan dichos servicios, derivados de todos los aspectos mencionados anteriormente, razón por la cual el auditarse debe ser considerado una inversión y no un gasto irrecuperable, a largo plazo la organización se verá beneficiada con las adecuaciones que van surgiendo en el transcurso del proceso.

Todos los auditores deben cumplir con las normas de calidad establecidas, buscando siempre una mejora continua y tener una opinión verdadera sobre la empresa que los contrata, evaluando todos los aspectos de la misma, teniendo como característica principal una gran capacidad de análisis, para saber qué es lo más conveniente para la compañía y de qué manera puede evolucionar la empresa en el aspecto contable-fiscal e incluso en el ámbito administrativo.

Otro aspecto que debe considerarse, es invitar a los contadores a certificarse para poder dictaminar en el ámbito fiscal, ya que es un requisito indispensable el contar con el certificado, todo con la finalidad de que haya una mayor competencia y una mayor calidad en el trabajo de Auditoría.

### **1.3 OBJETIVOS**

#### **1.3.1 OBJETIVO GENERAL**

Determinar las ventajas a las que se hace acreedora una empresa al dictaminarse para efectos fiscales y al estar sujeta a una revisión general por parte del auditor certificado.

### 1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar cuáles son las entidades obligadas a presentar un dictamen fiscal.
- Definir el concepto de Auditoría y los instrumentos utilizados para hacer la revisión correspondiente.
- Mencionar las Normas de Calidad a la que está sujeta la Auditoría.
- Definir que es un dictamen fiscal.
- Determinar los elementos de un dictamen fiscal.
- Describir los tipos de opinión que puede llegar a tener el auditor certificado respecto a la situación financiera de la entidad.

### 1.4 HIPÓTESIS

Conociendo todas las ventajas que ofrece el dictaminarse para efectos fiscales, las entidades no obligadas por el Estado, optan por dictaminarse para tener certeza en sus cifras, así como una mayor seguridad con respecto a su contabilidad y el pago de sus impuestos, aun cuando este proceso implique un costo económico.

### 1.5 VARIABLES

#### 1.5.1 VARIABLE INDEPENDIENTE

Conociendo todas las ventajas que ofrece el dictaminarse para efectos fiscales.

## 1.5.2 VARIABLE DEPENDIENTE

Las entidades optan por dictaminarse para tener certeza en sus cifras, así como una mayor seguridad con respecto a su contabilidad y con el pago de sus impuestos.

## 1.6 DEFINICIÓN DE VARIABLES

**Dictamen Fiscal:** “El dictamen es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo.”<sup>1</sup>

**Estados Financieros:** “Los estados financieros son informes que utilizan las instituciones para informar de la situación económica y financiera y los cambios que experimenta la misma a una fecha o periodo determinado.”<sup>2</sup>

**Auditoría:** “La Auditoría es el examen objetivo y sistemático de las operaciones financieras y administrativas de una entidad, practicado con posterioridad a su ejecución y para su evaluación. Revisión, análisis y examen periódico que se efectúa a los libros de contabilidad, sistemas y mecanismos administrativos, así como a los métodos de control interno de una organización administrativa, con el objeto de determinar opiniones con respecto a su funcionamiento.”<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> LÓPEZ, Fernando, *Dictamen Fiscal*, 21 Ed., México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2012, Colección Fiscal, 35 p.

<sup>2</sup> ROJAS, María de Lourdes, *Fundamentos de Análisis de Estados Financieros*, 3 Ed., México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2012, Colección Finanzas, 63 p.

<sup>3</sup> LUNA, Blanco, *Auditoría Integral Normas y Procedimientos*, 2 Ed., México, Ecoe Ediciones, 2012, Colección Ciencias Administrativas Auditoría, 82 p.

**Entidad:** “Una entidad es toda colectividad que puede considerarse como una unidad. El concepto suele utilizarse para nombrar a una corporación o compañía que se toma como persona jurídica.”<sup>4</sup>

**Contabilidad:** “La contabilidad es la técnica que enseña a clasificar y registrar todas las transacciones financieras de un negocio o empresa para proporcionar informes que sirven de base para la toma de decisiones sobre la actividad.”<sup>5</sup>

**Impuesto:** “Un impuesto es un tributo que se paga a las Administraciones Públicas y al Estado para soportar los gastos. Estos pagos obligatorios son exigidos tanto a personas físicas, como a personas jurídicas.”<sup>6</sup>

## 1.7 TIPO DE ESTUDIO

El estudio aplicado en la investigación fue confirmatorio, ya que se conocía más a fondo el fenómeno que se investigó, se poseía una aproximación basada en el marco teórico y en los resultados de estudios exploratorios y/o descriptivos previos.

## 1.8 DISEÑO

La investigación se llevó a cabo a través de un estudio experimental de campo, ya que fue realizada en un lugar en el que sucede el fenómeno analizado. Confirmando la información que se tenía de estudios descriptivos previos efectuados por otros autores.

---

<sup>4</sup> GUERRERO, José Claudio, *Contabilidad para Administradores*, 1 Ed., México, Grupo Editorial Patria, 2011, 46 p.

<sup>5</sup> SINISTERRA, Gonzalo, *Contabilidad Sistema de Información para las Organizaciones*, 6 Ed., España, Rasche, 2011, 98 p.

<sup>6</sup> CARDENAS, Carmen, *Pago de Impuestos en Español 2012*, 1 Ed., México, Rocar Ediciones, 2012, 25 p.

## **1.9 POBLACIÓN Y MUESTRA**

### **1.9.1 POBLACIÓN**

La población tomada para la investigación realizada fue de todas las empresas Arrendadoras de Bienes Inmuebles en Veracruz, Ver.

### **1.9.2 MUESTRA**

Se tomó de la población una muestra de una arrendadora, seleccionada por las facilidades que ofrecieron en dicha empresa para llevar a cabo la investigación. La cual por cuestiones de confidencialidad será nombrada como “XYZ, S.A. de C.V.”

## **1.10 INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN**

Debido al tipo de investigación se requiere un análisis profundo de la información contable-fiscal de la empresa que se estudia, por lo que se utiliza en gran parte la observación, el registro y la lectura, buscando la validez de los documentos También se utilizaron distintos cuestionarios, que fueron aplicados al personal de la compañía con el fin de recabar más información. En cuestión de equipo o material de trabajo se utilizó lo siguiente:

- Computadora Dell Studio 1537
- Calculadora Casio
- 2 lapiceros Zebra
- 1 goma Pelicano
- 250 hojas blancas tamaño carta de Ofix
- 3 Bolígrafos de color negro Zebra
- 1 engrapadora Smart
- Impresora HP Printer

- 10 fóliders tamaño carta color crema
- paquetes de puntillas 0.5 Zebra
- 1 resaltador amarillo Zebra

### **1.11 RECOPIACIÓN DE DATOS**

La información tomada como base para el estudio realizado fue recopilada a través de libros de contabilidad, Auditoría y de impuestos elaborados por diferentes autores. También se utilizaron cuestionarios y encuestas como fuente de información.

### **1.12 PROCESO**

El proceso que se efectuó fue el siguiente:

- Se buscó, seleccionó y se clasificó información bibliográfica obtenida de diferentes autores de diversas bibliotecas a las que se tuvieron acceso.
- La investigación de campo se basó en los cuestionarios aplicados al personal de la compañía y en la observación del funcionamiento de la misma.
- Se verificó que los procedimientos y técnicas de Auditoría aplicadas por el Contador que llevó a cabo la revisión se hayan efectuado de manera correcta.
- Se elaboró una síntesis del trabajo efectuado por el auditor y todos los beneficios que se originaron a partir de la revisión.

### **1.13 PROCEDIMIENTO**

El procedimiento utilizado fue el siguiente:

- Se determinaron los temas que se tuvieron que investigar para recopilar toda la información necesaria para la investigación.

- Se leyeron todos los textos encontrados que pudieran ser de utilidad para la investigación.
- Se resumieron las ideas principales de las diversas lecturas que sirvieron para comprender a fondo la revisión efectuada a la arrendadora por el auditor.
- Se llevó a cabo un caso práctico referente a todos los artículos leídos.
- Se analizaron los resultados generados a partir del caso práctico.

#### **1.14 ANÁLISIS DE DATOS**

Los datos que resultaron del análisis se confrontaron con otros determinados con anterioridad, buscando las carencias que se tuvieron en estudios pasados, de tal forma que se pueda manifestar la utilidad de contar con este análisis.

#### **1.15 IMPORTANCIA DEL ESTUDIO**

Este estudio fue de utilidad para las empresas en general que tienen dudas en su control interno o les interesa cambiar algunos procesos en el departamento de contabilidad, con el fin de agilizar todas las operaciones efectuadas dentro del mismo. También fue muy benéfico para los auditores que buscan mejorar sus revisiones y optimizar su desempeño, facilitando la elaboración de un dictamen fiscal.

#### **1.16 LIMITACIONES DEL ESTUDIO**

La limitación más importante que se tuvo fue la poca cooperación por parte del personal de la Compañía analizada cuando en ocasiones se les solicitaba algún tipo de información relevante, debido a que no contaban con el suficiente tiempo para proporcionarnos dicha información.



## CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

### **2.1 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES Y SU DOCUMENTACIÓN**

#### 2.1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA

La palabra Auditoría se deriva del latino “audire”, que significa escuchar. En la antigua Roma utilizaban este término para controlar el nombre del emperador sobre la gestión de las provincias.

El proceso de Auditoría, como se observa en nuestros tiempos, tiene sus raíces en las aplicaciones financieras. Cuando la civilización occidental pasó de la Edad Media al período del Renacimiento, el préstamo de dinero o el crédito entre los comerciantes adquirió gran importancia tanto para el mercado como para los reinos. Así, surgió la necesidad de contar con un especialista externo e imparcial que diera una opinión subjetiva de las dos partes de la operación, la diferencia es que ahora las Auditorías abarcan mucho más operaciones que solo los préstamos u operaciones de compra-venta.

Después de la Segunda Guerra Mundial surgieron los auditores militares y nucleares que trabajaban para diversos contratistas que tenían como propósito el

revisar los programas utilizados para controlar la calidad de los productos adquiridos y en 1968 encontramos los principios de una norma de Auditoría en el documento ASQC C-1, para los sistemas de calidad del proveedor, que decía: “Los programas de calidad serán auditados por el comprador para verificar el cumplimiento de estas especificaciones. El incumplimiento del programa o de alguna de sus partes puede causar el rechazo del producto.”

Por otro lado, en el mundo financiero empezaron a ver más allá de las cuentas por cobrar y por pagar. En 1978 el Instituto de Auditores Internos publicó sus reglas para las Auditorías operativas, que todavía se siguen reformando en busca de un mejor desarrollo en la materia. Estas Auditorías se desarrollaron para examinar los controles y los riesgos que tenían en las empresas. Investigaban puntos débiles que pudieran provocar desfalcos o grandes pérdidas de capital. Conforme se iban ampliando las revisiones, el trabajo se fue volviendo más complejo y esto generó dificultades que obligaron a los auditores a incrementar sus conocimientos en el tema.

En los gobiernos de distintos países comenzaron a analizar la importancia de auditar sus operaciones no financieras. Durante el final de los años setenta y el principio de los ochenta, aumentó la presión sobre los gobiernos para que todas sus operaciones pudieran ser consultadas de manera transparente, como de sus programas de gastos. En 1981, la Oficina General de Contabilidad de los Estados Unidos se publicaron por primera vez normas de Auditoría gubernamental, el llamado “Libro Amarillo”.

Mientras tanto, como respuesta a la nueva competencia mundial, los fabricantes necesitaban cambiar la forma en la que realizaban sus negocios. Estas necesidades abarcaban ser más exigentes al definir los requisitos del cliente, contar con un mejor control de procesos de manufactura, reunir datos y tomar

decisiones basados en ellos. También requerían de auditores para llevar a cabo todas estas medidas de control. En 1981, los Canadienses publicaron el documento CAN3-395, basado principalmente en el trabajo realizado por los británicos. Aún, hoy en día mucho de nuestro vocabulario de Auditoría puede ser rastreado hasta ésta norma canadiense.

A finales de los ochenta es cuando realmente se desata el interés de las Auditorías de calidad en las empresas. La tecnología en comunicaciones se desarrollaba hacia el Internet, dando un giro impresionante en la globalización. Se firmaban contratos de negocios a nivel mundial de gran magnitud. Todo eso llevó a la creación de la Norma ISO 9001 en 1987, fue la primera norma Internacional clara sobre la gestión de la calidad, derivado del nuevo control de calidad en la empresas, paralelo a esto se empezó a buscar un control en los trabajos de Auditoría y después del éxito de la evaluación de la conformidad de los sistemas de la calidad ISO 9001, los colegas auditores realizaron trabajos informales en la norma de Auditoría integrada ISO 190011, mismos que iniciaron oficialmente en 1998. Este grupo de trabajo tuvo una gran responsabilidad, porque no solo trataban de desarrollar un grupo de reglas de aplicación interna y externa, sino que también abarcaban la evaluación de conformidad. Los avances fueron demasiado lentos. Finalmente en el año 2002 se publicó la norma conjunta. Aún cuando todavía está muy enfocado hacia las aplicaciones de evaluación de la conformidad, se realizan avances para proporcionarle códigos a la profesión que pudieran orientar la revisión que efectuaría el auditor. Con el paso de los años se fueron implementando más normas reguladoras, hasta llegar a las Normas Internacionales de Auditoría.

### 2.1.2 DEFINICIÓN DE LA AUDITORÍA

La Auditoría representa el examen de algún proceso en particular, con el objetivo de que el responsable de la revisión, cuya capacitación le permite aplicar sus

conocimientos y experiencia, que se resume en un concepto particular denominado juicio; el cual guiará todas sus conclusiones para arribar a la expresión de su opinión profesional respecto a que si dichos procesos revisados se efectúan de manera correcta.

Otros autores conceptualizan a la Auditoría como el examen que se realiza a algún procedimiento por parte de un auditor ajeno a la empresa, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen mediante un dictamen u opinión , a fin de aumentar la utilidad que la información posee, teniendo como objetivos principales el hacer posible al auditor expresar una opinión sobre todo lo evaluado, respecto de todo lo sustancial , de acuerdo con un marco de referencia para informes identificado. El usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni garantiza la efectividad o eficiencia con que la administración ha conducidos los asuntos de la misma.

Actualmente, la Auditoría es una de las áreas de actuación del contador público con mayor auge tanto en organizaciones educativas como en instituciones profesionales, como un medio para regular el buen funcionamiento de las entidades.

### 2.1.3 CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

La Auditoría puede aplicarse en varias ramas de la actividad de las entidades financieras, a continuación se mencionan los principales tipos de Auditoría:

**Auditoría Financiera:** Consiste en una revisión analítica y crítica de la información financiera de la entidad, así como todo el proceso de registro que se le da a la misma y cuya conclusión es un dictamen a cerca de la corrección de los estados financieros de la empresa.

Auditoría interna: Proviene de la Auditoría mencionada en el párrafo anterior 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.

Auditoría de operaciones: Es una técnica para evaluar los procesos llevados dentro de una empresa de acuerdo a las normas establecidas por la misma con el objeto de asegurar a la administración el cumplimiento de los objetivos como organización y qué condiciones pueden mejorarse.

Auditoría administrativa: Es un examen detallado efectuado por la administración de una compañía con el fin de evaluar la eficiencia a la hora de obtener resultados, así como el desempeño del personal, tomando en cuenta todos los recursos que tiene a la disposición dicha compañía.

Auditoría fiscal: Consiste en verificar el correcto cálculo y oportuno pago de los diferentes impuestos u obligaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista del fisco.

Auditoría de resultados de programas: Esta Auditoría la eficacia y congruencia alcanzadas en el logro de los objetivos y las metas establecidas, en relación con el avance del ejercicio presupuestal.

Auditoría de legalidad: Tiene como finalidad revisar el correcto cumplimiento de las disposiciones legales aplicables a una dependencia o entidad en el desarrollo de sus actividades.

Auditoría integral: Es un examen que proporciona una evaluación constructiva de cómo son utilizados todo los recursos humanos, financieros y materiales; cumpliendo con los estándares de eficacia establecidos.

#### 2.1.4 DEFINICIÓN DE AUDITORÍA FISCAL

Como ya se explicó anteriormente la Auditoría es una actividad de inspección, revisión y control que tiene como finalidad verificar el cumplimiento de ciertas normas establecidas. Cuando una persona o una empresa son sometidas a una Auditoría, el auditor se encarga de recopilar información y analizar procesos para presentar un informe que demuestre si el sujeto o la compañía están en regla y dentro de la ley.

Hablando específicamente de la Auditoría con fines fiscales, podemos decir que es la que se encarga del oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes cuando así corresponda, verificando en todo momento que la información utilizada como base para el cálculo de las contribuciones haya sido el correcto. El auditor debe comparar las declaraciones y los pagos de impuestos con las finanzas del ente auditado para determinar si todo está en regla.

Estas definiciones nos permiten definir que una Auditoría fiscal es una revisión de la situación tributaria de una persona o de una empresa para verificar si cumplen con sus obligaciones. El auditor debe comparar las declaraciones y los pagos de impuestos con las finanzas del ente auditado para determinar si todo está en regla.

El objetivo de una Auditoría Independiente apunta a una determinada situación de la posición financiera de la empresa y el resultado de sus operaciones a través del examen crítico y sistemático de sus estados contables y de sus registros.

En el caso de una Auditoría interna, el objeto es la detección y prevención del fraude, dentro de determinadas áreas de una organización, la cual es realizada por el personal dependiente de la empresa. Esta podría realizarse a través de la revisión en detalle de las operaciones o verificando la exactitud de las mismas a través de la aplicación del sistema de control interno.

#### 2.1.5 ADOPCIÓN DE LAS NIA Y EL CÓDIGO DE ÉTICA

En una reunión extraordinaria del Comité Ejecutivo Nacional del mismo Instituto celebrada el 15 de Junio de 2010, decidieron adoptar las Normas Internacionales de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) para todas las actividades efectuadas por los auditores, entrando en vigor el 1 de Enero de 2012.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) se deberán aplicar en la Auditoría de los estados financieros. Las NIA también deberán aplicarse, con la adaptación necesaria, a la Auditoría de información de otra clase y a servicios relacionados.

Las NIA contienen principios básicos y procedimientos esenciales juntos con lineamientos relacionados en forma de material explicativo y de otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales deberán ser interpretados en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.

Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relacionados, es necesario considerar todo el texto de la NIA.

En circunstancias especiales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una NIA para lograr en forma más efectiva el objetivo de una Auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

Las NIA presentan beneficios positivos en México:

- Las metodologías de las firmas de Auditoría más grandes del mundo están alineadas con las NIA.
- Mayor cotejo con el ambiente internacional.
- Mayor confianza en el esquema de Normas de México.
- Promoción de inversión extranjera.
- Auditorías de Estados Financieros más confiables a nivel internacional.

Como consecuencia de la adopción de las NIA, fue necesario hacer una revisión objetiva del Código de Ética vigente en nuestro país y reformarlo teniendo como punto de partida el Código de Ética Internacional, manteniendo la terminología utilizada comúnmente en México. La intención del IMCP es el constante análisis del Código buscando siempre estar actualizado a las nuevas tendencias que vayan surgiendo con el paso de los años.

Un Código de Ética Profesional no solo sirve de guía moral, sino que también declara su intención de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad, diligencia y respeto a la actividad que realizan los Contadores.

El nuevo Código de Ética consta de seis apartados, clasificados de la siguiente manera:

Parte A.- Aplicación General del Código.

100 Introducción y principios fundamentales.

110 Integridad.

120 Objetividad.

130 Diligencia y competencia profesional.

140 Confidencialidad.

150 Comportamiento Profesional.

Parte B.- Contadores Públicos en la práctica independiente.



200 Introducción.

210 Nombramiento Profesional

220 Conflictos de Interés.

230 Segundas opiniones.

240 Honorarios y otro tipo de remuneración.

250 Mercadotecnia de servicios profesionales.

260 Obsequios e invitaciones.

270 Custodia y administración de activos de clientes.

280 Objetividad- Todos los servicios.

290 Independencia- Trabajos de Auditoría y de revisión.

291 Independencia- Trabajos de atestiguamiento.

Parte C.- Contadores Públicos en los sectores público y privado.

300 Introducción.

310 Conflictos potenciales.

320 Preparación y reporte de información.

330 Actuación con suficiente pericia.

340 Intereses financieros.

350 Incentivos.

Parte D.- Contadores Públicos en la docencia.

400 Introducción y reglas.

Parte E.- Sanciones

500 Introducción y sanciones.

## 2.1.6 CONTROL DE CALIDAD EN LOS TRABAJOS DEL AUDITOR

Todo trabajo de Auditoría debe cumplir con un estándar de calidad, establecido en la Norma de Control de Calidad (NCC), en la cual se establecen los lineamientos que deben seguir tanto las firmas de Contadores Públicos como los independientes sobre su sistema de control de calidad en sus revisiones y en la documentación de las mismas, permitiendo siempre la implementación de procedimientos necesarios para mejorar el nivel de calidad en todos los procesos de Auditoría.

Las políticas y procedimientos de control de calidad deberán implementarse tanto al nivel de la firma de Auditoría como en las Auditorías en particular sin excepción.

La firma de Auditoría deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para asegurar que todas las Auditorías son efectuadas de acuerdo a las NIA.

Dichas políticas y procedimientos generales de control de calidad de la firma deben comunicarse a todo su personal de una manera tal que brinde certeza de que son bien comprendidas.

Como en todo sistema, el Sistema de Control de Calidad va dirigido específicamente a cada uno de los elementos que se mencionan a continuación, de acuerdo a la NCC:

a) Responsabilidad de los altos ejecutivos de la firma sobre el control de calidad de la misma.

Se refiere a que la firma debe promover una cultura de calidad entre todos los miembros de la misma que interviene directamente en los trabajos de Auditoría y

dejando claro que los aspectos comerciales no predominan sobre la calidad del trabajo.

b) Requisitos éticos importantes.

La firma debe establecer políticas que garanticen que todos los auditores cumplen con el Código de Ética establecido.

c) Aceptación y retención de las relaciones profesionales con clientes y trabajos específicos.

La firma antes de llevar a cabo la revisión debe tener la certeza de que su cliente es integro y cumple con las características para ser auditable. Este elemento también abarca el aspecto de que la firma debe contar con todos los recursos necesarios para efectuar el trabajo y de no ser así, no se debe ejecutar.

d) Recursos humanos.

Los auditores que sean asignados por la firma para desempeñar el trabajo debe contar con la capacidad y la experiencia necesaria para efectuar una revisión adecuada de la situación del cliente, cumpliendo con todos los requisitos correspondientes.

e) Desempeño del trabajo.

La firma debe establecer las bases del procedimiento del trabajo de Auditoría garantizado que se cumplan con todas las normas aplicables, cubriendo las expectativas del cliente.

f) Monitoreo.

Sugiere que la firma lleve a cabo una evaluación constante de los trabajos hechos por sus auditores, guiando siempre el actuar de su personal.

### 2.1.7 NORMAS PARA ATESTIGUAR

Dentro de las Normas de Auditoría vigentes encontramos las Normas para Atestiguar en el Boletín 7010 y se puede decir que constituyen una guía y establecen un marco de acción para distintos servicios profesionales, utilizando lineamientos orientados a promover tanto la consistencia como la calidad en la prestación de servicios.

Las normas para atestiguar han sido creadas buscando dar una solución a diferentes necesidades del Contador Público cuando es requerido para aplicar ciertos procedimientos que no correspondan a los que se utilizan en una Auditoría de Estados Financieros.

Dichas normas se basan principalmente en la necesidad de la competencia técnica, en la actitud de la dependencia mental, en el cuidado y diligencia profesional, en la planeación y supervisión de los trabajos, en la obtención de evidencia suficiente y competente y por último, en la exposición de la información apropiada.

Los trabajos para atestiguar se regulan por tres tipos de normas: las Normas Personales y Generales, las Normas de Ejecución y las Normas de Información.

Las Normas Personales y Generales son de naturaleza personal y se relacionan con las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo a diferencia de aquellas normas que se refieren a la ejecución del trabajo a las relativas al informe. Estas Normas Personales o Generales se aplican por igual a las áreas del trabajo de campo y al informe. Las personas que desempeñan una profesión constituyen el factor más importante de la misma por tanto, la calidad de la gente marca la calidad de la profesión. Dicen como debe ser el auditor para garantizar que su

trabajo sea de calidad. A continuación se mencionaran las Normas que integran este apartado:

- El trabajo de atestiguar debe llevarse a cabo por un Contador Público que además de tener título profesional, posea el entrenamiento técnico adecuado y la capacidad necesaria para la función.
- El Contador Público que desempeñe el trabajo de atestiguar debe conocer el asunto del que se trate dicho trabajo.
- El trabajo de atestiguar se debe llevar a cabo solo si es posible evaluar la aseveración a revisar y si la aseveración mencionada se puede estimar y medir de forma razonable.
- El Contador Público está obligado a ejercer consistencia y diligencia razonables en la realización de su trabajo de atestiguar.

Al hablar de las Normas Personales y Generales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es complicado 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. Estas normas son las siguientes:

- El trabajo de atestiguar debe ser planeado de forma adecuada y en caso de que se utilicen ayudantes, estos deben ser supervisados de manera periódica.
- El Contador Público mientras realiza el trabajo de atestiguar, debe obtener evidencia comprobatoria suficiente, en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su informe.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone en conocimiento de los usuarios 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 y es a través del informe o dictamen, como el cliente se da cuenta del trabajo del auditor. La elaboración del informe debe cumplir con las Normas de Información que contiene este boletín y que a continuación se mencionan de manera general:

- El informe debe describir de manera clara las aseveraciones sobre las que se informa y las características del trabajo a atestiguar.
- En el informe debe presentarse una conclusión del Contador Público, sobre si la aseveración está presentada de conformidad con los criterios establecidos con los cuales se midió.

#### 2.1.8 NORMAS DE REVISIÓN

Las Normas de Revisión consideran los lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del Contador Público cuando éste, sin ser el auditor de una entidad, lleva a cabo un trabajo que consista en la revisión de los estados financieros; asimismo, sobre la forma y el contenido del informe que se emite en relación con la revisión.

El objetivo de una revisión de estados financieros es permitir a un Contador Público determinar si, sobre la base de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que se requeriría en una Auditoría, algo le ha hecho creer que los estados financieros no están preparados en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco contable aplicable.

Para la realización de un trabajo de revisión, se deben considerar, en primera instancia, los postulados que gobiernan al Contador Público con base en el Código

de Ética Profesional, referentes a la independencia de criterio, preparación, calidad y secreto profesional, responsabilidad personal, obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral, lealtad hacia el patrocinador de los servicios y retribución económica.

El Contador Público debe obtener evidencia suficiente y apropiada, mediante la investigación y los procedimientos analíticos, para llegar a su conclusión. Derivado de esto hay una serie de principios que abarcan la independencia de criterio, la calidad profesional de los trabajos, preparación y calidad profesional, responsabilidad personal, secreto profesional, obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral, lealtad hacia el patrocinado de los servicios y la retribución económica correspondiente.

El boletín 9010 Revisión de Estados Financieros también señala el alcance que debe tener la revisión, estableciendo que los procedimientos que se consideren necesarios para lograr el objetivo de la misma deben ser determinados por el Contador Público, tomando en cuenta esta Norma de Revisión, así como los requerimientos de los órganos profesionales, la legislación y la regulación que sean relevantes.

#### 2.1.9 NORMAS PARA OTROS SERVICIOS RELACIONADOS

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), mediante su Folio 03/2010-2011 dio a conocer el Boletín 11010 “Informe del Contador Público sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos”, en el cual se establecen las normas relacionadas con el informe que el Contador Público emitirá sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos, acordados con el cliente o con el usuario de la información, sobre los saldos de componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, o a la información no financiera sujeta a la aplicación de procedimientos convenidos.

Además del Boletín 11010, el IMCP dio a conocer un segundo boletín que entra en la Normas para Otros Servicios Relacionados, el nuevo Boletín 11020 “Informe sobre trabajos para compilar información financiera”, el cual fue aprobado por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) y el Comité Ejecutivo Nacional del IMCP, en sesiones celebradas el 11 de febrero y 11 de marzo de 2011, respectivamente.

El citado Boletín se refiere al trabajo e informe que el contador público emitirá sobre el trabajo de compilación de información financiera que haya acordado con el cliente. Asimismo, contiene una sección normativa y los apéndices correspondientes, que incluyen: (i) un ejemplo de una carta compromiso y (ii) ejemplos de informes de compilación. Culminando así las Normas para Otros Servicios Relacionados.

#### 2.1.10 TRABAJO DE ASEGURAMIENTO

“Trabajo de aseguramiento, significa un trabajo en el cual un Contador Público expresa una conclusión diseñada para incrementar el grado de confianza de los usuarios (que no sean la parte responsable) sobre el resultado de la evaluación o medición del asunto sobre el cual se realizará el trabajo de aseguramiento, con los criterios aplicados.

El resultado de la evaluación o medición del asunto sobre el cual se realizará el trabajo de aseguramiento es la información que resulta de aplicar los criterios relativos sobre dicho asunto.”<sup>7</sup>

El Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento vigente y publicado en el libro Normas de Auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados,

---

<sup>7</sup> IMCP, *Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados*, 1 Ed., México, 2013, p. 245



edición 2012, es aplicable a las NIA, a las Normas para Atestiguar (NAT) y a las Normas de Revisión (NR). El único cambio que se tiene con el primer Marco de Referencia publicado es la inclusión de las NIA en lugar de las NA.

Este Marco de Referencia no establece normas ni da requerimientos de procedimientos para llevar a cabo los trabajos de aseguramiento. Las normas, los procedimientos y las guías relativas están incluidas en las NIA, NAT y NR.

La evaluación del asunto sobre el cual el Contador Público realizará el trabajo de aseguramiento puede ser en dos sentidos, como sigue:

- Trabajos partiendo de una aseveración. Son los que lleva a cabo por la parte responsable, son en forma de una aseveración emitida por esta y es de libre utilización para los usuarios.
- Trabajos de informe directo. Son en los que el Contador Público lleva a cabo directamente la evaluación del asunto sobre el cual se realizará el trabajo de aseguramiento u obtiene una confirmación de la parte responsable que ha realizado la evaluación del asunto de referencia y que no está disponible a los usuarios, sino que esta sea otorgada a los usuarios en el informe de aseguramiento.

Además de los sentidos, existen dos tipos de trabajo de aseguramiento:

- Trabajo con seguridad razonable. El Contador Público expresa en forma positiva su conclusión reduciendo el riesgo del trabajo a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias.
- Trabajo con seguridad moderada. El Contador Público emite una afirmación negativa para determinar en su conclusión considerando la reducción del

riesgo del trabajo a un nivel que sea aceptable en las circunstancias del trabajo.

El riesgo para un trabajo de aseguramiento con seguridad moderada es mayor que el riesgo para un trabajo de seguridad razonable.

#### 2.1.11 DOCUMENTACIÓN EN LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA

El momento actual de desconfianza que atraviesa la profesión de Contador Público, hace necesario que los auditores realicen sus procedimientos y prácticas de acuerdo a las Normas Internacionales, incluyendo la documentación de su trabajo que es uno de los temas en donde existen grandes oportunidades de mejora, ya que en algunos casos los auditores no documentan su trabajo o lo documentan de forma incompleta.

Cuando se habla de la Documentación de Auditoría, se refiere al registro de todos los procedimientos aplicados, de la evidencia pertinente obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor.

Como es sabido, los papeles de trabajo del auditor son el respaldo de las conclusiones determinadas en su informe como auditores independientes. Por lo anterior, los papeles de trabajo del auditor deben proporcionar evidencia válida y suficiente que respalde dichas conclusiones, ya que su misión es colaborar en la planificación y la ejecución de la Auditoría, ayudar en la supervisión y revisión de la misma y suministrar evidencia del trabajo llevado a cabo para respaldar la opinión del auditor.

Estos papeles de trabajo deben estar diseñados para presentar la información requerida de forma clara y plena de significado. Elaborándose en el momento en

que se realiza el trabajo y son propiedad del auditor, quien debe adoptar las medidas oportunas para garantizar su custodia sin peligro y su confidencialidad.

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 230, norma que entró en vigor en 2010, se ha definido que el objetivo del auditor es preparar la documentación que proporcione un registro suficiente y apropiado de las bases para el dictamen del auditor evidencia que la Auditoría se planeo y realizó de acuerdo con las NIA y con los requisitos legales y regulatorios que sean aplicables.

Mientras que los requerimientos establecidos en la NIA 230 respecto a la Documentación de Auditoría son los siguientes:

- Preparación oportuna.
- Documentación de los procedimientos aplicados.
- Compilación del archivo final de Auditoría.

En la actualidad, las Normas Internacionales de Auditoría requieren que los papeles de trabajo del auditor tengan mayor calidad, que reflejen el trabajo realizado y que la calidad de las pruebas ejecutadas, junto con la evidencia obtenida cumpla cabalmente con la NIA 230.

#### 2.1.12 EVALUACIÓN DEL RIESGO DE FRAUDE

Al realizar una Auditoría de estados financieros, se deberá obtener la certeza razonable de que los estados financieros tomados están libres de incongruencias importantes. Estas incongruencias en los estados financieros podrían surgir como resultado de un fraude o error. Por ello, es relevante precisar la diferencia y evaluar tales errores, así como el fraude cuando es intencional y los errores no intencionales.

Un error se refiere a las equivocaciones importantes no intencionales en los estados financieros, incluyendo la omisión de una cantidad o una revelación por medio de notas. Por ejemplo, un error en la aplicación de las políticas contables en relación con la medición, reconocimiento, clasificación, presentación o revelación. Una estimación contable derivada de la omisión o descuido, o mala interpretación de los hechos.

Por otro lado, el fraude se refiere a un acto intencional de una o más personas, dentro de la administración, dirección o con los empleados o terceros, que involucra el uso del engaño para obtener una ventaja.

La Auditoría no garantiza que se detectarán todos los errores importantes debido a que resulta imposible hacer una revisión al cien por ciento de la operación de la empresa, sólo puede tenerse la certeza razonable de los que revisa en sus pruebas selectivas. El hecho de que una Auditoría se lleve a cabo, puede actuar como un freno, pero el auditor no es responsable ni puede considerársele como tal de la prevención de un fraude o error.

A continuación, se describen algunos casos de fraude:

- Información financiera inválida que involucra errores importantes, incluyendo omisiones de cantidades o revelaciones en los estados financieros para engañar a los usuarios de los estados financieros.
- Poco cuidado u omisión de los controles por parte de la administración.
- Administración de ganancias para engañar a los usuarios de los estados financieros influenciando su percepción en cuanto al desempeño y rendimiento de la entidad. Esas situaciones podrían ocurrir cuando la gerencia desee maximizar el desempeño basado en bonos, inflando ganancias para garantizar un préstamo bancario o minimizar las obligaciones fiscales.

- Apropiarse indebidamente de activos.
- Incentivos o presiones de fuentes internas o externas para cometer un fraude.

La principal responsabilidad de la prevención y detección de fraudes, recae en la directiva de una entidad, no el auditor que lleva a cabo la revisión y la responsabilidad mencionada consiste en garantizar la vigilancia estricta de la administración, que la entidad establezca y mantenga un control interno para lograr la certeza razonable, en relación con la confiabilidad de la información financiera, la efectividad y la eficiencia de las operaciones, así como el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Es responsabilidad de la gerencia de administración imponer un control estricto para la prevención de fraudes, que pueda reducir las oportunidades de que se cometa el fraude. Esto involucra la creación de una cultura de honestidad y comportamiento ético.

Aunque el enfoque de la gerencia respecto a la evaluación de riesgos varía entre una entidad y otra, el hecho de que la gerencia no haga una evaluación del riesgo de fraude en algunas circunstancias, puede indicar la falta de importancia que esta dirección le da a los controles internos. En entidades donde la administración está a cargo del propietario, la gerencia puede ejercer una supervisión más efectiva que en las entidades de mayor tamaño.

Los procedimientos de análisis y revisión pueden incluir el cambio en la naturaleza, tiempo y dimensión de los procedimientos para obtener evidencia que sea más confiable y relevante, o bien, obteniendo información más susceptible a corroboración. Esto se logra mediante:

- La observación física o inspección de ciertos activos.
- El uso de técnicas por computadora para recolectar evidencias sobre los datos contenidos en las cuentas significativas o archivos de transacciones electrónicas.
- La obtención de evidencia, de las altas ganancias y de los errores de caja, en el registro de las ventas.
- El uso extendido de la confirmación con terceros para confirmar los términos de las actividades comerciales.
- Los procedimientos analíticos más específicos, con respecto a la información financiera.

Hoy en día, diseñar y establecer controles internos que deben ser aplicados en una entidad es de suma importancia. Es decir, los accionistas, el consejo de administración, los comités y directivos de las entidades, deben estar al pendiente de que existan políticas y procedimientos adecuados y suficientes para prevenir un fraude, así como dar seguimiento a una vigilancia permanente mediante reportes o informes de cada departamento de la organización.

#### 2.1.13 CONTROL INTERNO

El Control Interno es la base donde recaen todas las actividades y operaciones de una empresa, es decir, que las actividades de producción, distribución, financiamiento, administración, entre otras son regidas por el control interno. Es un instrumento de eficiencia y no un plan que proporciona un reglamento de estricto cumplimiento. El mejor sistema de control interno, es aquel que no daña las relaciones de empresa a clientes y mantiene en un nivel de alta dignidad humana las relaciones de patrón a empleado.

El control interno también puede entenderse como una función que tiene por objeto salvaguardar y preservar los bienes de la empresa, evitar desembolsos

indebidos de fondos y ofrecer la seguridad de que no se contraerán obligaciones sin autorización.

Entre los principales objetivos del control interno podemos encontrar los siguientes:

- Proteger los activos de la organización evitando pérdidas por fraudes o negligencias.
- Asegurar la exactitud y veracidad de los datos contables y extracontables, los cuales son utilizados por la dirección para la toma de decisiones.
- Promover la eficiencia de la explotación de los recursos de la entidad.
- Estimular el seguimiento de las prácticas ordenadas por la gerencia.
- Promover y evaluar la seguridad, la calidad y la mejora continua.

La Auditoría efectuada por un Contador Público independiente forma parte del Control Interno, y tiene como uno de sus objetivos fundamentales el perfeccionamiento y protección del mismo.

#### 2.1.14 PLANEACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

La planeación o planeamiento en el sentido más universal implica tener uno o varios objetivos a realizar junto con las acciones requeridas para concluirse exitosamente. Va de lo más simple a lo complejo, dependiendo el medio a aplicarse. La acción de planear en la gestión se refiere a planes y proyectos en sus diferentes, ámbito, niveles y actitudes.

La Planeación de la Auditoría es la fase inicial del examen y consiste en determinar de manera anticipada los procedimientos que se van a utilizar, la extensión de las pruebas que se van a aplicar, la oportunidad de las mismas, los diferentes papeles de trabajo en los cuales se resumirán los resultados y los

recursos tanto humanos como físicos que se deberán asignar para lograr los objetivos propuestos de la manera más eficiente. El llevar a cabo una planeación adecuada en una Auditoría favorece de gran manera el trabajo que se va a realizar, evitando un desorden continuo en el desempeño del auditor, ayudándolo a prestar una atención especial a las áreas importantes, facilita la resolución de problemas potenciales oportunamente, facilita la organización del encargo de Auditoría para que éste se realice de forma eficaz, facilita la selección de los miembros del equipo encargado de la revisión, simplifica la supervisión del personal que realiza los trabajos de Auditoría, y en su caso, amplía la coordinación del trabajo efectuado por auditores de componentes y expertos.

Es básico que el auditor esté muy familiarizado con las operaciones de la entidad. La planeación adecuada incluye que el auditor adquiera la comprensión de la naturaleza operativa del negocio, su organización, ubicación de sus instalaciones, las ventas, producciones, servicios prestados, su estructura financiera, las operaciones de compra y venta y muchos otros asuntos que pudieran ser significativos en la que va auditar.

Debe además conocer anticipadamente el grado de confianza que se puede tener en el control interno, condiciones que puedan requerir una ampliación de las pruebas de Auditoría, y en particular los intereses de la máxima Dirección.

Con frecuencia el conocimiento adquirido por el auditor sobre la empresa es inferior al que posee la administración, pero debe ser lo necesario como para permitir al auditor planear y llevar a cabo el examen de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas.

El auditor después de verificar que la empresa es auditable, debe desarrollar un plan de Auditoría de acuerdo a la NIA 300 y a partir de ahí se llevará a cabo la Auditoría, el cual incluirá una descripción de:



- a) La naturaleza, el momento de la realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo.
- b) La naturaleza, el momento de la realización y la extensión de procedimientos de Auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones.
- c) Otros procedimientos de Auditoría planificados cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme a las NIA.

### 2.1.15 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

En la etapa de Ejecución del Trabajo de Auditoría, el Contador Público encargado debe aplicar los procedimientos establecidos en los programas de la fase de planeación y desarrollar completamente los hallazgos significativos relacionados con las áreas y componentes considerados como críticos, determinando los atributos de condición, criterio, efecto y causa que motivaron cada desviación o problema identificado.

El objetivo fundamental de esta etapa es recopilar todas las pruebas que sustenten las opiniones del auditor en cuanto al trabajo realizado, es la fase, por decir de alguna manera, del trabajo de campo, esta depende grandemente del grado de profundidad con que se hayan realizado.

La etapa de ejecución inserta uno a más visitas internas realizadas antes del cierre del ejercicio y una visita final realizada después del cierre. Esta división de visitas tiene por objetivo maximizar la eficiencia de la Auditoría, revisando en cada visita interna periodos intermedios del ejercicio económico de un ente y poder anticipar trabajos para la visita final.

Uno de los aspectos fundamentales de la fase de ejecución es la adecuada supervisión y seguimiento del desarrollo de los planes aprobados, y del trabajo de los distintos integrantes del equipo de Auditoría. Normalmente existen fechas predeterminadas en las cuales el auditor debe emitir su informe. Cualquier impedimento para realizar un procedimiento debe ser subsanado inmediatamente obtenido, mediante pruebas alternativas, la evidencia suficiente para sustentar la opinión.

Todos los procedimientos desarrollados por el auditor, estarán sustentados en papeles de trabajo en donde se concreta la evidencia suficiente y competente que respalda la opinión y el informe.

Es de fundamental importancia que el auditor establezca una comunicación continua y constante con los funcionarios y empleados responsables durante el examen, con el propósito de mantenerles actualizados sobre las desviaciones detectadas a fin de que en forma oportuna se presente los justificativos o se tomen las acciones correctivas pertinentes.

#### 2.1.16 EVIDENCIA DE AUDITORÍA

De acuerdo a la NIA 500, la Evidencia de Auditoría, “trata de la responsabilidad que tiene el auditor de diseñar y aplicar procedimientos de Auditoría para obtener evidencia de Auditoría suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión”, es decir, que consiste en la información que obtiene el auditor para extraer conclusiones en las cuales sustenta su opinión.

Esta norma de Auditoría, es sin duda una de las más importantes relacionadas con el proceso auditor y relativa a trabajo de campo, como quiera que proporciona los elementos necesarios para que el ejercicio de, viéndose en acciones de mejora y garantía para la empresa y la comunidad.

Es importante recordar que el resultado de un proceso auditor, conlleva a asumir un sin número de responsabilidades que por sí solo posiciona o debilita la imagen de la organización frente a los resultados arrojados, y son la calidad y suficiencia de la evidencia la que soporta el actuar igualmente responsable del grupo auditor.

Para que ésta información sea valiosa, se requiere que la evidencia sea competente, es decir con calidad en relación a su relevancia y confiabilidad y suficiente en términos de cantidad, al tener en cuenta los factores como: posibilidad de información errónea, importancia y costo de la evidencia.

La evidencia de Auditoría se obtiene de una combinación apropiada de pruebas de control y de procedimientos sustantivos. En algunas circunstancias, la evidencia puede ser obtenida completamente de los procedimientos sustantivos. El auditor debe determinar de las pruebas de controles y de las pruebas de detalles, los medios de selección de los elementos sobre los que se realizarán las pruebas necesarias para conseguir el objetivo del procedimiento de Auditoría.

Todo este proceso resulta más persuasivo cuando las partidas de evidencia de diferentes fuentes o de una diferente naturaleza son consistentes. En estas circunstancias, el auditor puede obtener un grado acumulativo de confianza más alto del que se obtendría de partidas de evidencia de Auditoría cuando se consideran individualmente. Por el contrario, cuando la evidencia de Auditoría obtenida de una fuente es inconsistente con la obtenida de otra, el auditor determina que procedimientos adicionales son necesarios para resolver la inconsistencia.

### 2.1.17 CONFIRMACIONES EXTERNAS

El auditor deberá determinar si es necesario el uso de confirmaciones externas para obtener suficiente evidencia apropiada de Auditoría que compruebe los datos que se tienen en contabilidad. Al tomar esta determinación, el auditor deberá considerar la importancia relativa, el nivel evaluado de riesgo inherente y de control, y cómo reducirá la evidencia de otros procedimientos de Auditoría planeados el riesgo de Auditoría a un nivel aceptablemente bajo para las aseveraciones aplicables de los estados financieros.

La confirmación externa es el proceso de obtener y evaluar evidencia de Auditoría a través de un escrito con un tercero, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros. Al decidir a qué grado usar las confirmaciones externas, el auditor considera las características del entorno en que opera la entidad que está siendo auditada y la práctica de los potenciales participantes en el manejo de solicitudes de confirmación directa.

El auditor deberá elaborar las solicitudes de confirmación externa de acuerdo al objetivo de Auditoría específico, analizando la forma más adecuada. Al diseñar la solicitud, el auditor considera las aseveraciones de que se trata y los factores que probablemente afecten la confiabilidad de las confirmaciones.

También al diseñar la solicitud, el auditor debe tener en cuenta el tipo de información que los consultados podrán confirmar fácilmente, ya que esto puede afectar la tasa de respuestas y la naturaleza de la evidencia obtenida.

Las solicitudes de confirmación ordinariamente incluyen autorización de la administración al consultado para que revele la información al auditor. Los participantes pueden estar más dispuestos a responder a una solicitud de

confirmación que contenga autorización de la administración y, en algunos casos, quizá no puedan responder a menos que la solicitud contenga la autorización de la administración, teniendo en consideración que el consultado no está obligado a responder a la solicitud.

El auditor puede usar solicitudes de confirmación externa positiva, negativa o una combinación de ambas.

**Confirmación positiva:** Pide al consultado que conteste en todos los casos al auditor, ya sea indicando el acuerdo del participantes con la información dada, o pidiendo al consultado que suministre la información. Por lo común se espera que una respuesta a una solicitud de confirmación positiva proporcione evidencia de Auditoría confiable.

**Confirmación negativa:** Pide al consultado que conteste solo en caso de desacuerdo con la información proporcionada en la solicitud. Sin embargo, cuando no se ha recibido respuesta a la solicitud de confirmación negativa, el auditor queda consciente de que no habrá una evidencia explícita de que las presuntas terceras partes hayan recibido las solicitudes de confirmación y que verificaron que la información allí contenida es correcta.

**Combinación de confirmaciones externas positivas y negativas:** En la solicitud se utilizan los dos tipos de confirmaciones mencionados anteriormente.

El auditor deberá verificar que los resultados del proceso de confirmación externa junto con los resultados de cualquier otro procedimiento realizado, proporciona suficiente evidencia apropiada de Auditoría respecto a la aseveración de los procesos que se auditan.

## 2.1.18 PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS DE AUDITORÍA

Existen varios Contadores Públicos que al realizar su trabajo de Auditoría, enfocan su estudio en la revisión documental de las partidas, mediante pruebas de detalle de los principales movimientos y elementos de los Estados Financieros. Esto se deriva del enfoque fiscal de algunas de esas Auditorías y, en su caso, debido al desconocimiento que tiene el personal de la firma de la normatividad de Auditoría aplicable.

La NIA 520 define los “procedimientos analíticos” como las evaluaciones de información financiera, por medio del análisis de las relaciones razonables entre datos financieros y no financieros. Asimismo, la NIA 520 señala que los procedimientos analíticos también incluyen la investigación que sea necesaria sobre variaciones o relaciones identificadas que sean inconsistentes con otra información relevante, o que difieran de manera significativa de los valores esperados. Por lo anterior, la aplicación de estos procedimientos no termina con la evaluación, sino que implica la investigación sobre conclusiones inconsistentes con la expectativa del auditor.

Los procedimientos sustantivos de Auditoría a nivel de aseveración pueden ser:

- Pruebas de detalles.
- Procedimientos analíticos sustantivos.
- Una combinación de ambos.

La decisión del auditor sobre qué procedimientos debería utilizar dependerá, según su criterio, de su expectativa de efectividad y eficiencia de los procedimientos disponibles.

Los procedimientos analíticos sustantivos son más aplicables en entidades con gran número de transacciones que tienden a ser predecibles en el tiempo.

De acuerdo con su naturaleza, los procedimientos analíticos proporcionan diferentes niveles de seguridad con respecto a la información financiera; en la medida que el nivel de seguridad disminuye puede ser necesaria la incorporación de otro tipo de procedimiento o, en su caso, la no aplicación de ese procedimiento.

Asimismo, es necesario evaluar la posibilidad de aplicar junto con los procedimientos analíticos sustantivos, pruebas de detalles.

El auditor debe diseñar y llevar a cabo los procedimientos analíticos cerca del cierre de su Auditoría que le ayuden a obtener una conclusión general sobre si los estados financieros son consistentes con su entendimiento de la entidad.

En conclusión, las NIA requieren la aplicación de procedimientos analíticos en la identificación y evaluación de los riesgos de error material, y para llegar a una conclusión general si los estados financieros son consistentes con el entendimiento de la entidad del auditor; asimismo, estas normas permiten el uso de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos. Se considera que el auditor debe promover el uso de procedimientos analíticos para efectos de hacer eficiente su práctica profesional, buscando la reducción de tiempos y el logro de objetivos de Auditoría de una manera más eficaz y sólida.

#### 2.1.19 TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Son los métodos prácticos utilizados en una investigación y la aplicación de las pruebas que el Contador Público utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional. Las Técnicas de Auditoría utilizadas actualmente son las siguientes:

- **Estudio General:** Apreciación sobre las características generales de la empresa, de sus estados financieros y de los rubros y partidas importantes, significativas o extraordinarias. Esta apreciación se hace aplicando el criterio del Contador Público que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos e información de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir mayor atención.
- **Análisis:** Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. Podemos encontrar dos tipos de análisis: Análisis de saldos y Análisis de movimientos.
- **Inspección:** Examen físico de los bienes o de los archivos de respaldo, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.
- **Confirmación:** Obtención de una comunicación escrita de una persona ajena a la entidad examinada y que se encuentre en posibilidades de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida.
- **Investigación:** Obtención de información, datos y comentarios a través de los empleados de la propia empresa. Con esta técnica el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos y operaciones realizadas por la empresa.
- **Declaración:** Manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de la evaluación realizada con los funcionarios y empleados de la



empresa. Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo merecen.

- **Certificación:** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general con la firma de una autoridad.
- **Observación:** El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones estando presente en el momento que ocurran, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa lo realiza.
- **Calculo:** Verificación matemática de alguna partida. Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas, verificando dichas bases y haciendo un nuevo cálculo buscando que se llegue al mismo resultado determinado por la empresa.

#### 2.1.20 MUESTREO

El muestreo de Auditoría es un proceso que consiste en seleccionar un grupo de elementos denominados muestra de un grupo más grande que recibe el nombre de población. Se supone que con las muestras los auditores podrán revisar de forma selectiva alguna partida.

En la NIA 530, se define de la siguiente manera el muestreo en la Auditoría:

"El muestreo en la Auditoría implica la aplicación de procedimientos de Auditoría a menos de 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacciones de tal manera que todas las unidades del muestreo tengan una oportunidad de selección. Esto permitirá al auditor obtener y evaluar la evidencia de Auditoría sobre alguna característica de las partidas Seleccionadas para formar o ayudar en la formación de una conclusión Concerniente al universo de la que se

extrae la muestra. El muestreo en la Auditoría puede usar un enfoque estadístico o no estadístico".

Un aspecto a considerar es el riesgo que se deriva de la muestra, es decir, el riesgo de que los resultados arrojados por la muestra sean diferentes a lo que se habrían llegado en caso de haber examinado los elementos en su totalidad.

Según la NIA 530, describe el riesgo de muestreo de la siguiente manera:

"El riesgo en el muestreo surge de la posibilidad de que la conclusión del auditor, basada en una muestra pueda ser diferente de la conclusión alcanzada si todo el universo se sometiera al mismo procedimiento de Auditoría. Hay dos tipos de riesgo en el muestreo".

Al aplicar el muestreo de la Auditoría es de vital importancia considerar los siguientes aspectos:

- a) Objetivo de realizar la prueba.
- b) Definir la población sujeta a la prueba.
- c) Unidad de muestreo.
- d) Elección de la muestra.
- e) Medición estadística.
- f) Selección estadística.
- g) Errores y desviaciones.
- h) Riesgos de muestreo.
- i) Evaluación de los resultados.

La muestra puede darse de dos formas; una es la no estadística, que es cuando los auditores estiman el riesgo de la muestra recurriendo al criterio y no a técnicas estadísticas.

Por otro lado tenemos el muestreo estadístico, en este no hay manera de cuantificar el riesgo muestral, ya que el auditor quizás termine tomando muestras cada vez más grandes y costosas pero que se necesitan o sin darse cuenta aceptando un nivel de riesgo muestral más alto del debido. El muestreo estadístico provee asistencia en la verificación selectiva, tanto en la elección de partidas como en la evaluación de los resultados de la prueba. Al poner en práctica esta selección, el auditor necesita estudiar suficientemente el muestreo estadístico de manera que pueda reconocer las áreas en las que esa técnica mejorará sus procedimientos de Auditoría y logrará economía de tiempo, recursos económicos y humanos conservados, sin embargo, el usual grado de seguridad.

El muestreo estadístico debe contar con las siguientes características para que sea considerado así:

- Selección al azar de una muestra de una población.
- Uso de teoría de la probabilidad para evaluar los resultados obtenidos de la muestra, incluyendo la medición de riesgos muestrales.

El muestreo estadístico no elimina el juicio profesional en el proceso del muestreo, pero si permite a los auditores controlar este tipo de riesgo, evitando que se convierta en un problema. Por medio de técnicas del muestreo estadístico, pueden anticipar el riesgo que vendrán en los resultados de la muestra y luego calcularán un tamaño que controle el nivel deseado.

Al elemento de la población, cuyas características se han de medir con el objeto y predecir acerca de las mismas para la población a la cual pertenece el elemento se le llama unidad de muestreo. En una prueba la unidad de muestreo puede ser cualquier elemento de a población, de tal manera que el valor de todas las partidas corresponda al valor total de la muestra que se va a auditar.

Las partidas integrantes de la muestra deben ser seleccionadas aleatoriamente, sin tomar en cuenta algún aspecto externo a la prueba, de manera que se pueda esperar que ésta sea representativa de la población y para obtener la muestra se utilizan distintos métodos, a continuación se detallan los métodos de muestreo más representativos:

a) Muestreo de criterio.

b) Muestreo aleatorio:

- Muestreo aleatorio simple.
- Muestreo pro fases.
- Muestreo por etapas.
- Muestreo aleatorio estratificado.
- Muestreo por conglomerados.

#### 2.1.21 HECHOS POSTERIORES AL INFORME

La responsabilidad del auditor en cuanto a informar hechos posteriores se relaciona directamente con la NIA 560. Cuando se habla de hechos posteriores se refiere a la serie de eventos que surgen entre el final del período y la fecha de dictamen, así como los sucesos posteriores a la fecha de informe del auditor. El examen efectuado después de la fecha de balance no obliga al auditor a prolongar sus procedimientos habituales, sin embargo, su programa de Auditoría normalmente los incluye después de la fecha de balance.

Normalmente los hechos posteriores pueden clasificarse de dos: El primer tipo define hechos posteriores a la fecha del balance que involucra ajustes, es decir, precisa cuales son los hechos que muestran las condiciones que ya existían en la fecha del balance y que obligan a la entidad a ajustar las cifras reconocidas en los estados financieros. El segundo tipo define hechos posteriores a la fecha de balance que no implican ajustes ni en los importes ni en cifras reconocidas,

aunque, cuyo conocimiento es relevante para los usuarios, ya que al no informarse podría reducir su capacidad de toma de decisiones.

La entidad debe proceder a efectuar el ajuste correspondiente que haya surgido en el período final. Por otro lado, si la entidad recibe información acerca de condiciones existentes en dicha fecha, actualizará las notas a los estados financieros para que reflejen la información recibida posteriormente, inclusive cuando ésta no afecte cifras registradas en los estados financieros.

La responsabilidad de manejar la contabilidad actualizada de forma correcta concierne a la administración de la entidad realizada, no al auditor. Los auditores cumplen la NIA 560 simplemente cuestionando proactivamente a la entidad, desde el enfoque del usuario.

Puede dar lugar a un párrafo en el informe de Auditoría advirtiendo hechos posteriores relevantes. Sin embargo lo que se debe impedir es la difusión de revelaciones que no son de importancia para los usuarios.

Es de vital importancia definir con claridad toda la información que concierne a los hechos posteriores que el auditor externo debe simplificar para los usuarios en el marco de su opinión. Esto implica no solamente elaborar un informe de Auditoría, sino también poder adicionar información sobre la metodología de la Auditoría que detalle en qué medida se ha producido la verificación sustantiva del balance de la entidad.

#### 2.1.22 MANIFESTACIONES ESCRITAS

Las manifestaciones escritas se consideran como una evidencia de Auditoría, que es la información que utiliza el auditor que efectúa la revisión para llegar a las

conclusiones en las que se basa su opinión y dichas manifestaciones son información indispensable para efectuar la Auditoría.

Aunque las manifestaciones escritas proveen evidencia para la Auditoría, no es suficiente evidencia por sí solas, acerca de cualquier situación que traten. Además, el que la administración haya aportado declaraciones escritas confiables no afecta el alcance de otra evidencia de Auditoría que se obtenga sobre el cumplimiento de las responsabilidades de la administración, o sobre aseveraciones específicas.

Los objetivos del auditor con respecto a las manifestaciones escritas son:

- a) Obtener declaraciones escritas de la administración y, en su caso, de los encargados del gobierno corporativo.
- b) Corroborar otra evidencia de Auditoría importante para los estados financieros con las declaraciones escritas obtenidas.
- c) Responder adecuadamente a las manifestaciones escritas proporcionadas por la administración y, en su caso, los encargados del gobierno corporativo, de forma adecuada.

Las manifestaciones escritas como se menciona anteriormente son una fuente importante de evidencia de Auditoría. Si la administración altera o no proporciona las manifestaciones escritas solicitadas, esto podría alertar al auditor sobre la posibilidad de que existan uno o más asuntos significativos. Además, en muchos casos, una solicitud de manifestaciones escritas, podría ocasionar que la administración deberá considerar estos asuntos con más rigor, mejorando así la calidad de las representaciones.

Las manifestaciones escritas se le piden directamente al responsable de la elaboración y presentación de los estados financieros. Esta persona puede variar dependiendo de la estructura de gobierno corporativo de la entidad, y de la legislación o normatividad pertinente; sin embargo, la administración es a menudo la parte responsable. Además, el auditor puede considerar necesario requerir a la administración que proporcione manifestaciones escritas sobre las aseveraciones específicas en los estados financieros; en particular, para apoyar el entendimiento que el auditor ha obtenido de otra evidencia de Auditoría sobre el criterio o la intención de la administración en relación con, o la integridad de, una aseveración específica.

### 2.1.23 UTILIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN DE TERCERAS PERSONAS

La NIA 600 orienta al auditor con respecto al análisis de otra información incluida en documentos que contienen estados financieros; requiere que el auditor principal documente en sus papeles de trabajo los componentes examinados por otros auditores, su significado con respecto al conjunto, los nombres de otros auditores, los procedimientos aplicados y las conclusiones alcanzadas por el auditor principal con respecto a dichos componentes. Generalmente se puede obtener información de dos fuentes principales, a través de los auditores internos de la entidad o derivado del análisis de un experto en la materia.

La Auditoría interna es una actividad de evaluación que se realiza para el servicio de la entidad y la realiza un empleado que labora dentro de la empresa. Su función es examinar la efectividad del control interno, esta función es determinada por la administración o por los encargados del gobierno corporativo. Por otro lado, la Auditoría externa a diferencia de la Auditoría interna es un profesional que realiza trabajos de Auditoría en forma independiente a la entidad, es decir, no es un empleado permanente de la empresa a la que realiza Auditoría. El auditor externo tiene la responsabilidad exclusiva de brindar la opinión sobre los estados

financieros, pero esa responsabilidad no disminuye la utilización del trabajo del auditor interno.

Las funciones de la Auditoría interna y Auditoría externa son diferentes según su objetivo de realización, sin embargo, algunos de los procedimientos que utilizan para lograr sus objetivos son similares.

Si se necesita experiencia en un campo distinto al de la Auditoría que se está llevando a cabo para obtener suficiente evidencia adecuada de Auditoría, el auditor debe determinar si usará el trabajo de un experto.

Un experto puede ser necesario para asistir al auditor en diferentes casos, por ejemplo:

- Obtener un entendimiento de la entidad y su control interno.
- Identificar y evaluar los riesgos de errores significativos en la revisión..
- Determinar y aplicar soluciones apropiadas a los riesgos evaluados en los estados financieros.
- Diseñar y efectuar otros procedimientos de Auditoría para responder a los riesgos evaluados a nivel de aseveración.
- Evaluar de forma adecuada la evidencia de Auditoría obtenida en la formación de una opinión sobre los estados financieros.

Los riesgos de errores significativos pueden aumentar cuando la administración necesita forzosamente de la experiencia de un tercero en un campo distinto al de contabilidad para preparar los estados financieros, debido a la complejidad que pueda indicar o porque la administración puede carecer de los conocimientos en el área de la especialidad. Si al preparar los estados financieros la administración no posee la experiencia necesaria, se puede utilizar al experto de una administración para abordar dichos riesgos y evitar futuros problemas.



## 2.1.24 OBSERVACIONES DEL AUDITOR A LA ENTIDAD

Las observaciones de una Auditoría se refieren al apartado del informe del auditor, en el que aprovecha para dejar constancia de los mejoras que se pueden implementar a la funcionalidad de la compañía, de los riesgos que existen respecto a la calidad que pueden convertirse en graves problemas o en general de cualquier otro detalle que haya notado el auditor y crea conveniente resaltárselo a la administración para que haga los cambios necesarios.

Una observación de Auditoría debe ser realizada con criterio, que tenga una causa bien fundamentada y esté acompañada de una recomendación para mejorar el aspecto señalado. De igual manera debe ser redactada de forma clara y precisa. Los lectores de nuestros informes no experimentarán ninguna dificultad para entender lo que hayamos, lo que pensamos de lo hallado, cual es su efecto, por que sucedió y como consideramos que debe corregirse.

No importa nuestra destreza en la redacción; si no inspeccionamos adecuadamente cada uno de los atributos mencionados en el párrafo anterior, llegado el momento de redactar el informe final, enfrentaremos problemas debido a que nuestras observaciones no se desarrollaron satisfactoriamente.

Mientras que la legitimidad de una observación de Auditoría puede triunfar o fracasar según el criterio, la atención que merece la observación depende en gran parte de su materialidad o nivel de gravedad. La materialidad se juzga por las consecuencias que puede traer.

## **2.2 DICTAMEN FISCAL Y SUS EFECTOS**

### **2.2.1 DEFINICIÓN DE DICTAMEN**

La palabra dictamen tiene su origen en el vocablo latín “dictamen” que significa opinión, parecer, juicio, acerca de algo en particular que emite una persona o corporación.

Por lo tanto, un dictamen es una opinión o juicio que emite un especialista en determinada materia, tomando como base un trabajo de revisión y observación previo.

### **2.2.2 CONCEPTO DE DICTAMEN FISCAL**

En la actualidad se exige que los profesionistas del área fiscal estén mejor preparados, siendo capaces de desempeñar su trabajo con alta calidad, así como ser capaces de utilizar la información financiera de manera responsable y objetiva. Esta es una de las razones que los obliga a prepararse a diario y más en el área fiscal que continuamente tiene cambios por las distintas leyes, uno de los fines de la continua preparación, es el tener la capacidad de emitir una opinión sobre la situación financiera de una entidad emitiendo un dictamen fiscal.

El dictamen fiscal es el documento que suscribe el Contador Público, conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo, es la conclusión de todo un proceso de Auditoría.

Dicho de otra forma, el dictamen fiscal es el escrito en el que un Contador Público Certificado a través de su opinión conste el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, en pleno uso de sus facultades profesionales de conformidad a lo establecido en las leyes. Se ha convertido en un reporte que se presenta antes las autoridades fiscales como una rutina anual, debe quedar claro que este reporte surge de la Auditoría efectuada sobre los estados financieros de una compañía.

En conclusión, es importante tener presente el dictamen fiscal, ya sea por obligación o de forma voluntaria, ya que nos puede proporcionar la tranquilidad en nuestra empresa de que las obligaciones fiscales se están cumpliendo adecuadamente y además, incluso, se pueden detectar fraudes financieros.

### 2.2.3 ANTECEDENTES DEL DICTAMEN FISCAL

El dictamen fiscal surge como estrategia de fiscalización indirecta, mediante la cual el SAT deposita su confianza en la capacidad, experiencia y ética profesional de los Contadores Públicos Certificados. Esta confianza se traduce en el atributo de la credibilidad hacia el trabajo desempeñado por el Contador Público que emite dictámenes fiscales.

El antecedente del dictamen fiscal lo podemos encontrar el 21 de Abril de 1959 que mediante decreto presidencial se creó la Dirección de Auditoría Fiscal Federal y se estableció el registro de contadores públicos para dictaminar de estados financieros para efectos fiscales y así, utilizarlo como un instrumento de fiscalización indirecto.

El dictamen fiscal fue desarrollado desde un principio como una extensión o derivación de la Auditoría de estados financieros, lo que implica:

- Que para emitir un dictamen fiscal es necesario practicar una Auditoría de los estados financieros del contribuyente, conforme a las Normas Internacionales de Auditoría.
- Que la Auditoría practicada sirve de base para emitir el informe sobre la situación fiscal del contribuyente y para verificar la razonabilidad de la información que el propio contribuyente debe presentar ante el fisco conjuntamente con el dictamen fiscal.

Otra fecha que cabe resaltar en la historia del dictamen fiscal es el 26 de diciembre de 1990, cuando se publica la reforma al Código Fiscal de la Federación, en el artículo 32-A, el cual establece que para cierto tipo de contribuyentes, personas, físicas y morales, en función de sus ingresos, por los ejercicios fiscales que terminen a partir del 31 de diciembre de 1990, será obligatorio dictaminar para fines fiscales sus estados financieros; es decir, a partir de esta reforma existen los obligados y los voluntarios a dictaminarse. El número de dictámenes presentados en 1991 se incrementó cerca de 50%, respecto del año 1990 y el número de Contadores registrados pasó de 7,279 en 1989 a 9,990 en 1992.

Esto también trae consecuencias importantes en la profesión, ya que se incrementa el número de Contadores Registrados de manera importante y un gran esfuerzo en materia de capacitación. Es en 1992 cuando se incorpora dentro de la legislación fiscal el cumplimiento de la Norma de Educación Profesional Continua (NEPC), o bien hacer un examen ante la autoridad. Para ese entonces, la NEPC ya gozaba de buena reputación, pues había sido implementada desde 1979, dicho sea de paso, esta norma es la piedra angular en la cual descansa la credibilidad de la profesión.

En 1991 se modifica el formato de presentación del dictamen fiscal para hacer su entrega en disquete, con lo cual se inicia le era de la tecnología hasta llegar al envío por Internet que hoy tenemos, este hecho que si bien, en un principio, causó malestar entre la profesión, se convirtió en factor para avanzar en el desarrollo tecnológico de nuestra actividad profesional hasta llegar al programa de presentación SIPRED, que más adelante será detallado.

En Enero de 2004 (con transitorio hasta 2006), con esa visión vanguardista y comprometida con la calidad profesional que había implementado desde el año 1998, el IMCP incluye como requisito para dictaminar para efectos fiscales, estar certificado por organismo reconocido por la autoridad competente.

#### 2.2.4 OBLIGADOS A DICTAMINARSE FISCALMENTE

El marco legal que señala que personas físicas con actividades empresariales y personas morales están obligadas a dictaminarse fiscalmente sus estados financieros por un Contador Público Certificado se encuentra en el Artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, que establece lo siguiente:

“I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$34,803,950.00, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$69,607,920.00 o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior. Las cantidades a que se refiere este párrafo se actualizarán anualmente, en los términos del artículo 17-A de este ordenamiento.

Para efectos de determinar si se está en lo dispuesto por esta fracción se considera como una sola persona moral el conjunto de 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 preponderantemente con la sociedad controladora o las controladas.

2. Cuando la controladora o las controladas tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate. En el caso de residentes en el extranjero, 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 permita ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.

Para los efectos de este inciso, se consideran sociedades controladoras o controladas las que en 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 alguno 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 encuentren en suspensión de actividades, los contribuyentes a que se refiere la fracción I de este artículo, no estarán obligados a hacer dictaminar sus estados financieros, a excepción de los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Activo y su

Reglamento, dichos contribuyentes continúen estando obligados al pago del impuesto a que se refiere esa Ley.

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 fiscal 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.”



Los obligados para dictaminarse para efectos fiscales de acuerdo al artículo mencionado no son los únicos que pueden dictaminarse, también se puede optar por dictaminarse aún cuando no se encuentre en los supuestos establecidos, ya es decisión de cada persona.

#### 2.2.5 SANCIONES POR NO PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL EN TIEMPO Y FORMA

Hay casos en los que algunas empresas por distintas causas no presentan en tiempo su dictamen fiscal estando obligadas, por lo que se cuestionan cuales serán las consecuencias de esta presentación extemporánea o cuando simplemente no se presentó. A este respecto es importante analizar el marco legal que encierra esta situación, así como el criterio de la corte.

Respecto a la fecha de presentación, el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación en lo que se refiere a la presentación del dictamen, señala 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. De acuerdo con esta disposición el plazo de presentación es a más tardar el 30 de junio, aunque en ocasiones la ley otorgue una prórroga para la presentación.

En complemento, el último párrafo del artículo 49 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que: “La presentación del dictamen y los documentos citados fuera de los plazos que prevé este Reglamento, no surtirá efecto legal alguno.”

El quinto párrafo del artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, que regula la revisión secuencial del dictamen, menciona que “para el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, no se deberá observar el orden establecido en este artículo, cuando, entre otros supuestos,... El dictamen no surta efectos legales”

En el ámbito de las sanciones, el artículo 83 del Código Fiscal de la Federación, dentro del capítulo de las infracciones, establece que “Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación, las siguientes:

X. No dictaminar sus estados financieros en los casos y de conformidad con lo previsto en el artículo 32-A de este Código, o no presentar dicho dictamen dentro del término previsto por las leyes fiscales”.

El artículo 84, que establece sanciones para las infracciones señaladas por el artículo 83, señala “A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el artículo 83, se impondrán las siguientes sanciones:

IX. De \$ 7,728.00 a \$ 77,284.00, y en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles, a la comprendida en la fracción X”.

Conforme a los artículos mencionados, podemos señalar que las consecuencias de presentar el dictamen fiscal fuera de tiempo, es que dicho dictamen no surtirá efecto alguno y en dado caso que haya una revisión del SAT, la autoridad no quedaría obligada a respetar la revisión secuencial, que se refiere a que no necesita requerir primeramente al contador que formuló el dictamen.

Así también en caso de la presentación extemporánea del dictamen, o que el contribuyente no dictamine los estados financieros teniendo obligación de hacerlo,

la autoridad buscará aplicar la sanción prevista en la fracción IX del artículo 84 anteriormente citada. En el caso de la multa, la aplicación por presentación extemporánea no aplicaría si el dictamen se presenta fuera de tiempo pero antes de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación.

## 2.2.6 REGISTRO DEL CONTADOR PÚBLICO PARA EMITIR DICTÁMENES FISCALES

Para que un Contador Público tenga la facultad de emitir un dictamen fiscal, es necesario que elabore una solicitud de registro ante el SAT, cumpliendo con todos los requisitos establecidos por dicha autoridad, que toma como base el artículo 52 Fracción I del CFF, así como el artículo 45 del RCFF. El trámite deben presentarlo ante la Administración Local de Auditoría Fiscal correspondiente al domicilio fiscal del solicitante, o ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Los documentos que deberá llevar el Contador solicitante ante la Administración correspondiente son los siguientes:

- Formato 38 “Solicitud de Registro de Contadores Públicos y de Sociedades o Asociaciones de Contadores Públicos” (cuadruplicado).
- Original y copia de la identificación oficial del contribuyente o del representante legal (original para cotejo).
- Copia certificada y copia del acta de nacimiento o de la carta de naturalización, en su caso (copia certificada para cotejo).
- Original y copia de la cédula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública (original para cotejo).
- Original y copia de constancia reciente emitida por el Colegio de Contadores Públicos (con reconocimiento ante la Secretaría de Educación Pública) que acredite su calidad de miembro activo (no mayor a dos meses), así como su antigüedad con esa calidad (mínima de tres años);

papel membretado a nombre del interesado con sello oficial del Colegio emisor (opcional) y firma(s) autógrafa(s) del o los responsables emisores (original para cotejo).

- Escrito libre en que se señale bajo protesta de decir verdad que no está bajo proceso penal o condenado por delito que ameriten pena corporal; en papel blanco o membretado, con nombre y firma autógrafa del solicitante (duplicado).

Cuando el número de registro de la Sociedad o de la Asociación de Contadores Públicos se encuentre en trámite, se deberá anexar:

- Copia simple de la solicitud debidamente sellada por la autoridad competente.
- En caso de representación legal, copia certificada y copia del poder notarial con el que acredite la personalidad del representante legal, o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante las autoridades fiscales o ante notario o fedatario público (copia certificada para cotejo).
- Tratándose de residentes en el extranjero o de extranjeros residentes en México, deberán acompañar copia del documento notarial con el que se haya designado el representante legal para efectos fiscales.

Si el SAT autoriza el registro, el Contadores Público obtendrá un número de registro, con lo cual pueden emitir dictámenes fiscales; en otras palabras, dictámenes de los estados financieros de sus clientes con reconocimiento fiscal, con las características que las disposiciones legales establecen.

## 2.2.7 CONTENIDO DEL DICTAMEN FISCAL

El propósito de la NIA 700 es establecer guías y dar los lineamientos sobre la forma y contenido que debe tener el dictamen fiscal, emitido como resultado de una Auditoría practicada por un auditor independiente de la empresa. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden adaptarse a dictámenes del auditor sobre información financiera distinta de los estados financieros.

El auditor analizará y evaluará los resultados obtenidos a través de la evidencia de Auditoría que sirvió como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

Dentro de este análisis es importante considerar si los estados financieros fueron elaborados de acuerdo a las normas aplicables a la información financiera. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales y estatutarios. Después de todo el proceso de revisión y de evaluación, el auditor prosigue a la elaboración del dictamen fiscal junto con la información complementaria que debe ser entregada a la autoridad fiscal, en este caso el SAT.

A continuación se detallan los elementos que obligatoriamente debe contener un dictamen:

### I. Título

Deberá identificarse el informe bajo el título de "Informe de Auditoría Independiente ó Informe de los Auditores Independientes", para que cualquier lector o usuario del mismo pueda distinguirlo de cualquier otro informe que puede emitir el auditor resultado de trabajos especiales, revisiones limitadas o informes preparados por personas distintas de los auditores, como pueden ser los informes de la Dirección ó de otros órganos internos de la entidad.

## II. Destinatario

El auditor dirigirá su informe a la persona o al órgano de la entidad para él que realizó sus trabajos de Auditoría. Normalmente, el informe del auditor se dirigirá a los accionistas o socios. En este caso, cuando el encargo del trabajo ha sido realizado por la Junta General de Accionistas y el informe va dirigido a ésta o si fue realizado por algún administrador en específico, para él irá dirigido.

## III. Párrafo introductorio

Tiene como objeto el identificar la entidad, los estados financieros objeto de Auditoría y las políticas usadas por la compañía, incluyendo la fecha donde terminó la revisión y periodo cubierto, según se describe en los siguientes puntos:

- a) Identificar los estados financieros auditados. Por tanto, deberá incluir el nombre de la entidad, los estados financieros objeto de la revisión.
- b) Referirse a un resumen de las políticas aplicables y otras notas.
- c) Identificar la fecha de los estados financieros y el período cubierto.

El siguiente texto es un ejemplo de un párrafo introductorio:

“Hemos auditado los estados financieros adjuntos de XYZ, S. A., que comprenden el balance general al 31 de Diciembre de 200X, así como el estado de resultados, el estado de cambios en el capital contable y el estado de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, y un resumen de las principales políticas contables y otras notas explicativas.”

## IV. Responsabilidad de la administración por los estados financieros

El reporte del auditor debe indicar claramente que la administración de la compañía es responsable por la preparación y presentación de los estados financieros de conformidad a la base contable utilizada, lo que incluye:

- a) Diseñar y mantener el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros, que no contienen errores importantes, ya sea por fraude o error;
- b) Seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas; y
- c) Efectuar estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias en las que se encuentran.

Un ejemplo de cómo establecer la Responsabilidad de la Administración es el siguiente:

“Responsabilidad de la Administración

La administración de la Compañía es responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Nicaragua. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros, que no contienen errores importantes, ya sea por fraude o error; así como seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas; y efectuar estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.”

V. Responsabilidad del auditor:

El auditor debe indicar que su responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en la Auditoría realizada. También debe expresar que efectuó la Auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. El auditor debe describir que:

- a) Una Auditoría implica efectuar procedimientos para obtener evidencia de Auditoría sobre los montos y las divulgaciones en los estados financieros;
- b) Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos que los estados financieros presenten errores

importantes, ya sea por fraude o error. Al realizar las evaluaciones de riesgo, el auditor considera los controles internos relevantes para la preparación y presentación razonable por parte de la compañía de los estados financieros para diseñar los procedimientos de Auditoría que son apropiados en las circunstancias; pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la compañía.

A continuación se expresa una posible forma de plasmar la Responsabilidad del Auditor:

#### “Responsabilidad del Auditor

Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras Auditorías. He llevado a cabo las Auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute la Auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una Auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de Auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de Auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una Auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones



contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.”

## VI. Opinión del auditor

El auditor de acuerdo a la revisión efectuada expresa si realmente la compañía representa su situación financiera en sus estados financieros y de no ser así debe especificar porque considera que realmente no lo representa. Debido a estas variantes hay diferentes tipos de opinión.

### a) Opinión sin salvedades.

En una opinión sin salvedades, el auditor manifiesta de forma clara y precisa que las cuentas anuales consideradas expresan en todos los aspectos significativos la situación financiera, de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio, y contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada, de conformidad con las Normas de Información Financiera que guardan uniformidad con los aplicados en el ejercicio anterior.

Este tipo de opinión solo podrá expresarse cuando concurren las siguientes circunstancias:

- Que el auditor haya realizado su trabajo sin limitaciones y sin incertidumbres, de acuerdo con las Normas Técnicas de Auditoría.
- Que las cuentas anuales, incluyendo la información necesaria y suficiente en la memoria para su interpretación y comprensión adecuada, se hayan formulado de conformidad con los principios y normas contables.

Ejemplo de una opinión sin salvedades:

“En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes de la situación financiera de la Compañía XYZ, S.A. al 31 de Diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones, y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas de Información Financiera.”

b) Opinión con salvedades.

Este tipo de opinión es aplicable cuando el auditor concluye que existen una o varias irregularidades en la información financiera pero no son tan significativas como para determinar que no representan razonablemente la situación financiera de la entidad.

Las circunstancias que pueden dar lugar a una opinión con salvedades son las siguientes:

Limitación al alcance del trabajo realizado: Existe una limitación al alcance cuando el auditor no puede aplicar los procedimientos de Auditoría requeridos por las Normas Internacionales de Auditoría o aquellos otros procedimientos adicionales que el auditor considera necesario a fin de satisfacerse de que las cuentas anuales presentan la imagen fiel de la entidad auditada. Las limitaciones al alcance de la Auditoría pueden provenir de la propia entidad auditada o venir impuestas por las circunstancias.

Ante una limitación al alcance, la decisión del auditor de cuentas sobre denegar la opinión o emitirla con salvedades dependerá de la importancia de la limitación. Para decidir al respecto, al auditor de cuentas tendrá en consideración la naturaleza y magnitud del efecto que pueden tener los procedimientos omitidos.

Cuando las limitaciones sean muy significativas e impuestas por la entidad, el auditor de cuentas deberá denegar su opinión sobre la situación financiera.

Errores o incumplimiento de las NIF, o en su caso de las NIIF: Durante su trabajo el auditor puede identificar una o varias circunstancias siguientes que suponen un incumplimiento de las citadas normas. Por ejemplo:

- Utilización de principios y normas distintas a las aplicables.
- Errores en las cifras de cierre.
- Insuficiencia de información en los saldos que impidiera la interpretación y comprensión adecuada.
- Hechos posteriores a la fecha de cierre del ejercicio cuyo efecto no hubiera sido corregido en las cifras de cierre.

Cuando el auditor observe alguna de las circunstancias relacionadas, deberá evaluar y, en su caso, cuantificar su efecto sobre las cifras finales. Si determina que el efecto es significativo, el auditor deberá expresar una opinión con salvedades, o en aquellos casos en los que el incumplimiento haga concluir al auditor que la información financiera no representan la situación financiera de la entidad.

Incertidumbres: En el contexto de las Normas de Auditoría, una incertidumbre se define como un asunto o situación de cuyo desenlace no se tiene certeza a la fecha del balance, por depender de que ocurra o no algún otro hecho futuro, ni la entidad puede estimar razonablemente ni, por lo tanto, puede determinar si las cuentas anuales han de ser ajustadas, ni por qué importes.

Cuando el auditor considera que el desenlace final de una incertidumbre existente a la fecha de su informe podría probablemente afectar significativamente a los estados financieros que está auditando, no es susceptible de ser estimado

razonablemente, emitirá una opinión con salvedades o, en casos excepcionales, denegará su opinión, dependiendo del grado de significación de los efectos que pueda suponer la resolución final de la incertidumbre.

Una opinión sin salvedades podría expresarse de la siguiente manera:

“En nuestra opinión, excepto por el efecto de los hechos mencionados en párrafos anteriores, los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes de la situación financiera de la Compañía XYZ, S.A. al 31 de Diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones, y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas de Información Financiera.”

c) Opinión negativa.

La opinión negativa supone manifestarse en el sentido de que la información financiera tomada en su conjunto no representa la imagen fiel de la situación financiera, del resultado de las operaciones o de los cambios de la situación financiera de la entidad auditada, de conformidad con las normas aplicables.

Para que el auditor llegue a expresar una opinión negativa es preciso que haya identificado errores significativos, incluyendo defectos de presentación de la información, que, a su juicio, afectan a la presentación de los estados financieros.

Ejemplo de una opinión negativa:

“En nuestra opinión, debido a los efectos de los asuntos que se acaban de exponer, los estados financieros no presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes de la situación financiera de la Compañía XYZ, S.A. al 31 de Diciembre de 20X1, y de los resultados de sus operaciones, y sus flujos de

efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las Normas de Información Financiera.”

d) Abstención de opinión.

Cuando el auditor no ha obtenido la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre la información financiera tomada en su conjunto, debe manifestar en su informe que no le es posible expresar una opinión sobre la misma.

Ejemplo de una abstención de opinión:

“Excepto por lo que se describe en el siguiente párrafo, nuestro examen se efectuó de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y, en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de Auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La Compañía no tomó un inventario físico de la mercancía, registrada en los estados financieros que se acompañan en \$\_\_\_\_\_ al 31 de Diciembre de 20X1, y en \$\_\_\_\_\_ al 31 de Diciembre de 20X2, además, no se dispone ya de evidencia que respalde el costo de propiedades y equipos adquiridos con anterioridad al 31 de diciembre de 20X2. Los registros de la Compañía no permiten la aplicación de procedimientos supletorios adecuados respecto a los inventarios o al costo de la Propiedad y el equipo.

En virtud de que la Compañía no tomó inventarios físicos y no pudimos aplicar procedimientos supletorios adecuados respecto a los inventarlos y al costo de la propiedad y equipo, como se anota en el párrafo anterior, el alcance de nuestro trabajo no fue suficiente para permitirnos expresar, y no expresamos, una opinión sobre los estados financieros antes mencionados.”

#### VII. Otras responsabilidades de reporte

Cuando al auditor tenga responsabilidad en los casos aplicables de reportar sobre asuntos relacionados con los estados financieros, debe exponer este hecho en una sección separada del informe, seguido del párrafo de la opinión.

#### VIII. Firma del Auditor

El auditor debe firmar el reporte bajo su propio nombre o en nombre de una firma, con la previa autorización del SAT.

#### IX. Fecha del Reporte

El informe del auditor debe expresar una fecha. La fecha del informe deberá ser la del último día de trabajo en las oficinas de la entidad, ya que en esta fecha habrá completado sus procedimientos de Auditoría.

#### X. Dirección del auditor

Con independencia del nombre del auditor, el informe debe mostrar la dirección y la ciudad en que radica el despacho del mencionado auditor y su número de inscripción en el organismo profesional.

A continuación se muestra un dictamen con todos sus elementos mencionados y en el orden que deben estar:

### **“INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES**

#### **A la Asamblea General de Accionistas**

#### **XYZ, S. A.**

He auditado los estados financieros adjuntos de XYZ, S.A. y que comprenden los estados de situación financiera al 31 de Diciembre de 20X1 y 20X0, y los estados de resultados integrales, cambios en el capital contable y flujos de efectivo

correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de Diciembre de 20X1 y 20X0, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

**Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros consolidados.**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera, y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

**Responsabilidad del auditor**

Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras Auditorías. He llevado a cabo las Auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute la Auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de Auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias.

Considero que la evidencia de Auditoría que hemos obtenido en nuestras Auditorías proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de Auditoría.

La compañía no registra los impuestos a la utilidad diferidos con base en la NIF D-4 Impuestos a la Utilidad, la que establece la aplicación del método de activos y pasivos a todas aquellas diferencias que surgen entre los valores contables y fiscales, aplicándoles la tasa del impuesto sobre la renta (ISR) ó el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), según corresponda. Al cierre del ejercicio se desconoce su monto.

### **Opinión**

En mi opinión, excepto por la falta de reconocimiento de los impuestos diferidos, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de XYZ, S. A. al 31 de Diciembre de 20X1 y 20X0, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y flujos de efectivo, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

---

<<Nombre del despacho>>

<<Nombre del CPC>>

<<Fecha del reporte>>

<<Dirección del auditor>>”



## 2.2.8 FORMAS DE PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN FISCAL

En los últimos años el SAT le ha dado una gran importancia a la recepción de dictámenes tratando de facilitar las formas de presentación del mismo, agilizando los procesos a través de un software y evitando que se presenten problemas de saturación como sucedía tiempo atrás, ya que esta información se convierte en una herramienta que permite a la autoridad supervisar y conocer mejor a las empresas que se sujetan a este régimen. Es relevante también la importancia que tiene el Contador Público Registrado como responsable del dictamen fiscal por lo que junto con el contribuyente presentan ante el SAT dicho dictamen.

Como muchos contribuyentes sujetos a este régimen ya saben, el día 15 de marzo de 1991 la Secretaria de Hacienda y Crédito Público emitió un decreto que autorizaba la presentación del dictamen fiscal en dispositivo magnético, para los efectos establecidos en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, dando un gran paso tecnológico en el SAT.

A partir de 1992, esta opción adquiere el carácter de obligatoria para todos los contribuyentes de este régimen. Hasta 1996 el dictamen se presentó apoyándose en hojas electrónicas de cálculo, ocasionando que la integración de información presentara algunas deficiencias al convertir la información del formato de hoja de cálculo a un formato de base de datos para su explotación interna en la SHCP.

En 1997 se trata de implementar el uso de un sistema para capturar, editar y presentar el dictamen fiscal a la SHCP en una base de datos, simplificando y cambiando por completo el entorno operativo de la hoja electrónica de cálculo que tradicionalmente manejaban los contribuyentes.

Dado la familiarización de los contadores y contribuyentes con la hoja electrónica Excel, en 2002 se genera el SipredExcel, el cual, a través de plantillas generadas

para esta herramienta, permite capturar el Dictamen fiscal de una manera más ágil, eficiente y simple, y sin perder las principales ventajas que una hoja de cálculo puede dar, como el manejo de fórmulas.

Actualmente el sistema SIPRED se presenta como un complemento de Excel, apareciendo en una pestaña como cualquier otro Menú del programa, junto con todas las opciones que ahora tiene el SIPRED, se hace un rediseño de la interface visual pero sin afectar la funcionalidad que tradicionalmente ha mostrado el sistema.

También se conserva el uso de la FIEL (Firma Electrónica Avanzada) para el ensobretado de la información, cumpliendo en este punto con la seguridad requerida para el manejo de este tipo de información, ya que para utilizar el programa se necesita forzosamente de la FIEL.

El SIPRED tiene como finalidad:

- Simplificar a los contribuyentes y a la Contaduría Pública organizada la captura, registro y conservación de los datos financieros y contables para cada empresa, así como permitir la generación de la información específica del dictamen fiscal, buscando uniformidad en todos los dictámenes presentados.
- Generar el dictamen fiscal y la información alternativa utilizando plantillas de Excel.
- Reducir al mínimo, el rechazo y/o aclaración de la información del dictamen fiscal y de la información alternativa al dictamen que presenta el contribuyente ante el SAT, por errores en la captura o su incorrecta elaboración.
- Hacer más rápida y oportuna la forma de llevar a cabo la entrega del dictamen fiscal y la información alternativa al dictamen a la autoridad.

El SIPRED está compuesto por anexos, que corresponden a plantillas de Excel como se mencionó en párrafos anteriores, estos anexos están clasificados de la siguiente manera:

- Datos del contribuyente.
- Datos del contador.
- Datos del representante legal.
- Datos generales.
- Anexos:
  1. Estado de Posición Financiera.
  2. Estado de Resultados.
  3. Estado de Variaciones en el Capital Contable.
  4. Estado de Flujos de Efectivo.
  5. Integración Analítica de Ventas o Ingresos Netos.
  6. Determinación del Costo de lo Vendido para efectos contables y del Impuesto sobre la Renta.
  7. Análisis Comparativo de las Subcuentas de Gastos.
  8. Análisis Comparativo de las Subcuentas de Otros Gastos.
  9. Análisis Comparativo de las Subcuentas del Resultado Integral de Financiamiento.
  10. Relación de Contribuciones a Cargo del Contribuyente como Sujeto Directo o en su Carácter de Retenedor o Recaudador.
  11. Relación de Pagos Provisionales y Pagos Mensuales Definitivos.
  12. Determinación de Pagos Provisionales cuando existan diferencias entre los auditores y el contribuyente.
  13. Base para la determinación del impuesto retenido sobre honorarios, arrendamiento e intereses.
  14. Operaciones con residentes en el extranjero.
  15. Responsabilidad solidaria en operaciones con residentes en el extranjero.

16. Determinación mensual del IDE.
  17. Relación del IDE recaudado y por recaudar.
  18. Relación de las contribuciones por pagar.
  19. Conciliación entre el resultado contable y el resultado fiscal.
  20. Integración del inventario acumulable.
  21. Integración de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.
  22. CUFIN.
  23. CUFINRE.
  24. Operaciones financieras derivadas contratadas con residentes en el extranjero.
  25. Cuentas de documentos por cobrar y por pagar en moneda extranjera.
  26. Préstamos del extranjero.
  27. Inversiones permanentes en subsidiarias, asociadas y afiliadas de residentes en el extranjero.
  28. Socios o accionistas que tuvieron acciones o partes sociales.
  29. Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.
  30. Acreditamiento de créditos fiscales para IETU.
  31. Conciliación entre los ingresos del Estado de Resultados y los ingresos acumulables para ISR.
  32. Operaciones con partes relacionadas.
  33. Información del contribuyente sobre sus operaciones con partes relacionadas.
  34. Inversiones y terrenos.
  35. Determinación de la renta gravable para efectos del PTU.
  36. Datos informativos.
  37. Operaciones de comercio exterior.
  38. Operaciones realizadas a través de fideicomisos.
- Cuestionarios.
  - Notas a los estados financieros.

- Declaratorias.
- Opinión.
- Informe.
- Información adicional.

Dentro de los requerimientos de sistema que debe tener el equipo en el que se va a instalar el SIPRED del año actual, son los mencionados a continuación:

- Computadora personal (PC).
- Monitor SVGA a color
- Procesador Pentium® IV a 1.7 GHZ o superior.
- 512 MB de memoria RAM o superior dependiendo del sistema operativo.
- Sistema operativo Microsoft Windows® XP a 32 bits, superior a 32 o 64 bits, con últimas versiones de service pack instaladas, en el caso de Microsoft Windows® XP service pack 3 o superior.
- Microsoft office® 2007 o 2010, a 32 bits con últimas versiones de service pack instaladas
- Espacio en disco duro total de 500 MB.
- Impresora instalada

De igual manera el usuario debe tener ciertos conocimientos en:

- Manejo básico de equipo de cómputo e impresoras.
- Sistema operativo Windows.
- Manejo fluido de Excel.

## 2.2.9 BENEFICIOS POSTERIORES AL DICTAMEN FISCAL

En la actualidad con las disposiciones fiscales, en las cuales se establece que no todos los contribuyentes están obligados a dictaminarse, es importante conocer

tanto las ventajas como el impacto económico positivo de seguir dictaminándose fiscalmente año con año.

El hecho de que el dictamen fiscal se siga realizando y de que haya un incremento constante de Contadores Públicos Registrados indica que el dictamen fiscal es un elemento muy importante en las funciones de planeación, programación, recaudación y fiscalización del Servicio de Administración Tributaria (SAT). Los contadores registrados efectúan la revisión y están obligados, bajo protesta de decir verdad, a emitir un dictamen sobre la situación fiscal del contribuyente. El dictamen surgió para que los contribuyentes utilizaran los servicios de los auditores externos al terminar la Auditoría de estados financieros para expresar su opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales del cliente.

Si bien el dictamen fiscal constituye una herramienta importante para el SAT, también es cierto que éste representa una carga económica considerable para los contribuyentes. Es por esto que el Ejecutivo Federal estableció mediante el decreto publicado el 30 de junio de 2010, por el que se otorgan facilidades administrativas en materia de simplificación tributaria para aquellos contribuyentes obligados a presentar un dictamen de estados financieros, la opción de no presentarlo, siempre y cuando presenten la información que requieran las autoridades fiscales y en la forma en que éstas lo establezcan.

Sin embargo, consideramos que esta carga para los contribuyentes se convierte en una estrategia de negocios que le permite a las compañías reducir el riesgo en sus operaciones y deja de ser una desventaja el contratar los servicios de un auditor externo, ya que, al contar con un dictamen en sus revisiones anuales, el contribuyente tiene como principal beneficio la revisión secuencial esto se refiere a que en caso de realizarse una revisión, la autoridad fiscal deberá requerir al Contador Público que haya formulado el dictamen cualquier información que conforme al Código Fiscal de la Federación (CFF) y su Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros, así como la exhibición de los papeles de

trabajo elaborados con motivo de la Auditoría practicada y toda información que se considere pertinente, en lugar de requerirle la información directamente al contribuyente.

Si las pruebas y la información presentadas por los auditores no fueran suficientes para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, la autoridad podrá ejercer a su juicio directamente sus facultades de comprobación. La revisión secuencial nos da una de las principales ventajas para que las compañías no dejen de dictaminarse, además de que una revisión generaría un gasto económico y una necesidad de tiempo adicional para entregar los papeles en forma con respecto al requerimiento del SAT.

Existen otros beneficios consecuencia de dictaminarse en el ámbito fiscal como son:

- La corrección de irregularidades por parte de los auditores en beneficio del contribuyente.
- La opción de efectuar pagos mensuales definitivos o provisionales del día 28 de un mes al 27 del inmediato siguiente
- Realizar declaración complementaria modificando la declaración normal con motivo del resultado del dictamen elaborado por el C.P.R.

Si bien es cierto que la información que se presenta en el dictamen fiscal es una de las fuentes de información más utilizadas por la autoridad fiscal para la planeación y programación de Auditorías, es recomendable que las compañías continúen año con año con el propósito de reducir el riesgo en sus operaciones, ya que la opinión que emite el contador registrado funciona como primera opción para la programación de Auditorías, siempre y cuando la opinión del mismo no contenga salvedades con consecuencias fiscales o se abstenga de opinar.

En este momento, optar por no dictaminarse puede significar una reducción en los gastos a corto plazo para las organizaciones, sin embargo, los riesgos que pueden surgir en comparación con las ventajas que ofrece el hacerlo son inmensamente mayores, generando en un futuro a mediano o largo plazo un gasto mayor en actos de fiscalización y resolución de controversias.



### CAPÍTULO III: CASO PRÁCTICO

La compañía tomada como muestra será nombrada como “XYZ, S.A. de C.V.” por cuestiones de confidencialidad como se mencionó anteriormente y es una empresa dedicada al arrendamiento en la ciudad de Veracruz, Ver. y está libre de mercado de competencia.

La compañía se constituyó legalmente el 20 de Septiembre de 1962 e inició operaciones en esa misma fecha, su objeto social es el arrendamiento de bienes inmuebles, compra, permuta y administración de otras fincas urbanas. El arrendamiento del edificio está básicamente distribuido en locales comerciales y oficinas.

La información contable de dicha empresa analizada, ha sido preparada de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas (NIF).

El marco regulatorio está regido por Instituciones gubernamentales como: SHCP (ISR, IETU, IDE, IVA) en el aspecto fiscal, Hacienda del Estado respecto al Impuesto sobre remuneraciones al trabajo personal subordinado y las políticas de gobierno: INEGI, SECOFI, IMSS, INFONAVIT.

La entidad denominada XYZ, S.A. de C.V. no está obligada a dictaminarse fiscalmente porque no cae en ninguno de los supuestos establecidos en el Código Fiscal de la Federación descrito en el capítulo anterior. Pero aún así se llevo a cabo a petición de la Asamblea de Accionistas de esta empresa, creyendo que era lo más conveniente para salvaguardar sus intereses y proteger a la arrendadora.

El dictamen fiscal de XYZ, S.A. de C.V. fue consecuencia de un largo proceso de revisión efectuado en conformidad con las NIA por un grupo de auditores conformado por un Contador Público Certificado, un Encargado de la Auditoría y un Auxiliar. El trabajo de Auditoría correspondiente al ejercicio 2011 se realizó en dos períodos; una revisión previa en el mes de Septiembre de 2011 y la revisión final en el mes de Abril de 2012, con la finalidad de no cargar el trabajo en un solo mes.

En las fechas señaladas fueron encontradas diversas irregularidades en la contabilidad de la empresa y los auditores hicieron las observaciones correspondientes, en el caso de la revisión previa, sirvieron para modificar las cifras que se iban a presentar en la declaración anual de la compañía y en la revisión final fueron reflejadas hasta la declaración anual complementaria por dictamen que envió el departamento de contabilidad de la arrendadora al SAT.

A raíz de todas las diferencias que se tuvieron con los cálculos realizados por los auditores, el departamento de contabilidad logró reducir el pago de impuestos en un gran porcentaje, además de varias mejoras en su contabilidad. Lo que se busca demostrar es que los gastos por los servicios externos de Auditoría en ocasiones resulta menor a las cantidades ahorradas por las correcciones efectuadas en el proceso de revisión de los auditores, viéndose reflejado directamente en el pago de las contribuciones al Estado.

Primeramente, se muestra a continuación como quedó el dictamen fiscal de la compañía XYZ, S.A. de C.V., los anexos del Sipred y toda la información complementaria que fue enviada al SAT. Aunque por cuestiones de privacidad algunos anexos fueron omitidos, así mismo se eliminaron las partidas en blanco para facilitar al lector la apreciación de todos los anexos del sistema Sipred.

Los documentos enviados al SAT dentro del paquete de Dictamen Fiscal son los siguientes:

- Anexos del SIPRED.

1.- ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA		
CONCEPTO	2011	2010
POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 Y DE 2010		
(CIFRAS EN PESOS)		
ACTIVO		
ACTIVO CIRCULANTE		
EFFECTIVO E INSTRUMENTOS FINANCIEROS		
EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS	555,920	378,498
TOTAL DE EFFECTIVO E INSTRUMENTOS FINANCIEROS	555,920	378,498
CUENTAS POR COBRAR		
CLIENTES	157,260	217,750
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR RECUPERAR	52,198	93,428
IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR RECUPERAR	668,020	678,892
IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA POR RECUPERAR	61,097	26,785
IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFFECTIVO POR RECUPERAR	9,253	4,402
OTROS IMPUESTOS POR RECUPERAR	0	1,778
ISR RETENIDO POR SALARIOS		1,778
DEUDORES DIVERSOS	78,906	113,137
TOTAL DE CUENTAS POR COBRAR	1,026,734	1,136,172
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO NO PAGADO	206	10,853
TOTAL DEL ACTIVO CIRCULANTE	1,582,860	1,525,524
ACTIVO FIJO		
INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO		
TERRENOS	9,691,100	9,691,100
EDIFICIOS	10,600,400	10,600,400
MOBILIARIO Y EQUIPO	3,368	3,368
EQUIPO DE CÓMPUTO	17,902	17,902
OTROS ACTIVOS FIJOS		
TOTAL DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	20,312,770	20,312,770
DEPRECIACIONES ACUMULADAS		
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE EDIFICIOS	4,240,160	3,710,140
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE MOBILIARIO Y EQUIPO	1,710	1,484
DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE EQUIPO DE CÓMPUTO	17,847	17,516
TOTAL DE DEPRECIACIÓN ACUMULADA	4,259,717	3,729,140
TOTAL DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO NETO	16,053,053	16,583,630
TOTAL DEL ACTIVO NO CIRCULANTE	16,053,053	16,583,630
TOTAL DEL ACTIVO	17,635,913	18,109,154

PASIVO		
PASIVO A CORTO PLAZO		
ACREEDORES DIVERSOS		
NACIONALES	5,699	5,502
DEL EXTRANJERO		
TOTAL DE ACREEDORES DIVERSOS	5,699	5,502
CONTRIBUCIONES POR PAGAR		
IMPUESTOS LOCALES	757	736
CUOTAS PATRONALES SEGURO SOCIAL	4,087	4,131
CUOTAS OBRERAS SEGURO SOCIAL	618	886
APORTACIONES AL INFONAVIT	2,485	2,657
APORTACIONES AL SAR	994	1,063
OTROS IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES	3,251	6,210
ISR RETENIDO POR PAGO DE SALARIOS	3,251	1,874
IVA RETENIDO		2,238
ISR RETENIDO POR PAGO DE HONORARIOS		2,098
TOTAL DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR	12,192	15,683
OTROS PASIVOS		
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO NO COBRADO	21,749	27,186
OTROS NACIONALES	150,000	
DEPÓSITOS POR RENTAS	150,000	
TOTAL DE OTROS PASIVOS	171,749	27,186
TOTAL DEL PASIVO A CORTO PLAZO	189,640	48,371
TOTAL DEL PASIVO	189,640	48,371
CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL PROVENIENTE DE APORTACIONES	52,360	52,360
RESERVA LEGAL	11,131	11,131
PÉRDIDA NETA	614,510	1,036,091
PÉRDIDAS ACUMULADAS DE EJERCICIOS ANTERIORES	1,982,708	946,617
OTRAS CUENTAS DE CAPITAL ACREEDORAS	19,980,000	19,980,000
SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN	19,980,000	19,980,000
TOTAL DEL CAPITAL CONTABLE	17,446,273	18,060,783
TOTAL DEL PASIVO Y DEL CAPITAL CONTABLE	17,635,913	18,109,154

2.- ESTADO DE RESULTADOS		
CONCEPTO	2011	2010
POR LOS EJERCICIOS COMPRENDIDOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 Y DE 2010		
(CIFRAS EN PESOS)		
TOTAL DE VENTAS O INGRESOS NETOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	2,114,916	832,556
UTILIDAD BRUTA	2,114,916	832,556
MENOS:		
GASTOS DE OPERACIÓN		
GASTOS GENERALES	2,744,422	1,906,175
PÉRDIDA DE OPERACION	629,506	1,073,619
OTROS INGRESOS Y OTROS GASTOS		
OTROS	14,919	35,751
RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO		
INTERESES A FAVOR	77	1,777
PÉRDIDA NETA	614,510	1,036,091

## 3.- ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

CONCEPTO	CAPITAL SOCIAL NOMINAL	RESERVA LEGAL	PÉRDIDA NETA	PÉRDIDAS ACUMULADAS DE EJERCICIOS ANTERIORES	OTRAS CUENTAS DE CAPITAL	TOTAL
POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 Y DE 2010						
(CIFRAS EN PESOS)						
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009	52,360	11,131	-889,639	-56,978	19,980,000	19,096,874
APLICACIÓN DE LA UTILIDAD DEL EJERCICIO 2009			889,639	-889,639		0
PÉRDIDA NETA DE 2010			-1,036,091			-1,036,091
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010	52,360	11,131	-1,036,091	-946,617	19,980,000	18,060,783
APLICACIÓN DE LA UTILIDAD DEL EJERCICIO 2010			1,036,091	-1,036,091		0
PÉRDIDA NETA DE 2011			-614,510			-614,510
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011	52,360	11,131	-614,510	-1,982,708	19,980,000	17,446,273

4.- ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO		
CONCEPTO	2011	2010
POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 Y DE 2010		
(CIFRAS EN PESOS)		
ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
PÉRDIDA ANTES DE IMPUESTOS A LA UTILIDAD	614,510	1,036,091
PARTIDAS RELACIONADAS CON ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	530,577	530,504
INTERESES A FAVOR	-77	-1,777
SUMA DE PARTIDAS RELACIONADAS CON ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	530,500	528,727
PARTIDAS RELACIONADAS CON ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
INTERESES A CARGO		
MAS (MENOS):		
INCREMENTO EN CUENTAS POR COBRAR Y OTROS	80,268	320,871
IMPUESTO SOBRE LA RENTA PAGADO		-40,746
OTRAS PARTIDAS		-38,776
DISMINUCIÓN IVA PTE DE PAGO		-35,509
OTROS IMPUESTOS POR PAGAR		233
DISMINUCIÓN DE DEPÓSITOS POR RENTA		-3,500
FLUJOS NETOS DE EFECTIVO DE ACTIVIDADES DE OPERACIÓN	-3,742	-266,015
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
INTERESES COBRADOS	77	1,777
ADQUISICIÓN DE ACTIVO FIJO Y TERRENO	0	-1,240
FLUJOS NETOS DE EFECTIVO DE ACTIVIDADES DE INVERSIÓN	77	537
EFECTIVO EXCEDENTE PARA APLICAR EN ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO (RESULTADO POSITIVO)	-3,665	-265,478
EFECTIVO A OBTENER DE ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO (RESULTADO NEGATIVO)		
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
OBTENCIÓN DE PRÉSTAMOS CON PARTES NO RELACIONADAS	181,087	
PAGO DE PASIVOS		-2,898
FLUJOS NETOS DE EFECTIVO DE ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO	181,087	-2,898
INCREMENTO NETO DE EFECTIVO Y DEMÁS EQUIVALENTES DE EFECTIVO	177,422	-268,376
EFECTIVO AL PRINCIPIO DEL PERIODO	378,498	646,874
EFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO	555,920	378,498



Las notas adjuntas son parte de los estados financieros.

5.- INTEGRACIÓN ANALÍTICA DE VENTAS  
O INGRESOS NETOS

CONCEPTO	2011 OPERATIVOS O PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	2011 NO OPERATIVOS (OTROS INGRESOS)	2010 OPERATIVOS O PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	2010 NO OPERATIVOS (OTROS INGRESOS)
POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 Y DE 2010 (CIFRAS EN PESOS)				
VENTAS NETAS				
INGRESOS NETOS POR:				
ARRENDAMIENTO	2,114,916		832,556	
OTROS	0	14,919		35,751
RECUPERACIÓN DE GASTOS		8		1
COBRO DE AGUA		2,050		2,400
ACTUALIZACIÓN POR DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS		12,861		33,350
TOTAL DE INGRESOS NETOS	2,114,916	14,919	832,556	35,751
TOTAL DE VENTAS E INGRESOS NETOS	2,114,916	14,919	832,556	35,751
CIFRAS ACTUALIZADAS SEGÚN ESTADO DE RESULTADOS.	2,114,916	14,919	832,556	35,751

## 7.- ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DE GASTOS

CONCEPTO	GASTOS GENERALES 2011	GASTOS GENERALES 2010	TOTAL DEDUCIBLES PARA ISR 2011	TOTAL NO DEDUCIBLES PARA ISR 2011
POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 Y DE 2010				
(CIFRAS EN PESOS)				
REMUNERACIONES				
SUELDOS Y SALARIOS	216,855	208,831	216,855	
VACACIONES	5,878	2,738	5,878	
PRIMA VACACIONAL	3,261	3,056	3,261	
GRATIFICACIONES	24,240	11,060	24,240	
INDEMNIZACIONES				
OTRAS REMUNERACIONES	19,520	18,290	19,520	
AGUINALDO	19,520	18,290	19,520	
TOTAL DE REMUNERACIONES	269,754	243,975	269,754	
IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS				
CUOTAS AL I.M.S.S.	34,858	32,994	34,858	
APORTACIONES AL INFONAVIT	14,310	13,029	14,310	
IMPUESTO SOBRE NÓMINAS	5,395	5,146	5,395	
SEGURO DE RETIRO	5,724	5,212	5,724	
TOTAL DE IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS	60,287	56,381	60,287	
HONORARIOS				
A PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN EL PAIS	41,960	251,748	41,960	
A PERSONAS MORALES RESIDENTES EN EL PAIS	24,000	23,000	24,000	
TOTAL DE HONORARIOS	65,960	274,748	65,960	
DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES				
DEPRECIACIONES	530,577	530,504		530,577
TOTAL DE DEPRECIACIONES	530,577	530,504	0	530,577
OTROS GASTOS				
AGUA	17,417	16,042	17,417	
ELECTRICIDAD	6,283	8,800	6,283	
VIGILANCIA Y LIMPIEZA	585	1,197	585	
MATERIALES DE OFICINA	18,882	6,294	18,882	
MANTENIMIENTO Y CONSERVACION	1,700,595	688,827	1,700,595	
GASTOS NO DEDUCIBLES	8,165	22,385		8,165
OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS	26,300	20,928	26,300	
PROPAGANDA Y PUBLICIDAD	10,467		10,467	
COMISIONES BANCARIAS	4,114	4,978	4,114	
OTROS	25,036	31,116	4,386	20,650
VARIOS	4,386	31,116	4,386	
CUENTAS INCOBRABLES	20,650			20,650
TOTAL DE OTROS GASTOS	1,817,844	800,567	1,789,029	28,815
TOTAL DE GASTOS	2,744,422	1,906,175	2,185,030	559,392

9.- ANÁLISIS COMPARATIVO DE LAS  
SUBCUENTAS DEL RESULTADO INTEGRAL  
DE FINANCIAMIENTO

CONCEPTO	2011	2010	ACUMULABLES O DEDUCIBLES PARA ISR 2011	ACUMULABLES O DEDUCIBLES PARA ISR 2010
POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 Y DE 2010				
(CIFRAS EN PESOS)				
INTERESES A FAVOR				
NACIONALES				
BANCARIOS	77	1,777	77	1,777
PERSONAS FÍSICAS				
PERSONAS MORALES				
TOTAL DE INTERESES A FAVOR	77	1,777	77	1,777
TOTAL DE RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	77	1,777	77	1,777

10.- RELACIÓN DE CONTRIBUCIONES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE COMO SUJETO DIRECTO O EN SU CARÁCTER DE RETENEDOR O RECAUDADOR

CONCEPTO	BASE GRAVABLE	TASA, TARIFA O CUOTA	CONTRIBUCIÓN DETERMINADA POR AUDITORÍA A CARGO O A FAVOR	CONTRIBUCIÓN A CARGO O SALDO A FAVOR DETERMINADO POR EL CONTRIBUYENTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011				
(CIFRAS EN PESOS)				
CONTRIBUCIONES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE COMO SUJETO DIRECTO				
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS ENTERADOS A LA FEDERACIÓN				
I.S.R. RETENIDO AL CONTRIBUYENTE			77	77
DIFERENCIA A FAVOR			77	77
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO			77	77
IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (I.E.T.U.)				
IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA CAUSADO EN EL EJERCICIO	378,177	17.5%	66,181	66,181
CRÉDITO FISCAL POR DEDUCCIONES MAYORES A LOS INGRESOS DE EJERCICIOS ANTERIORES			66,181	66,181
CRÉDITO FISCAL POR ACTIVIDADES EN FIDEICOMISOS				
ACREDITAMIENTO POR SUELDOS Y SALARIOS GRAVADOS			45,908	45,908
ACREDITAMIENTO POR APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL			9,430	9,430
CRÉDITO FISCAL POR INVERSIONES DE 1998 AL 2007 (ARTICULO SEXTO TRANSITORIO DE LA LEY DEL IETU)			100,319	100,319
IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA A CARGO DESPUES DEL ACREDITAMIENTO DEL I.S.R. PROPIO			-155,657	-155,657
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.)				
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS A LA TASA DEL 16%	2,150,248	16%	344,040	344,040
SUMA DEL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	2,150,248			
TOTAL DEL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	2,150,248			

SUMA DEL IVA CAUSADO DE LOS MESES DEL EJERCICIO			344,040	344,040
SUMA DEL IVA ACREDITABLE DE LOS MESES DEL EJERCICIO SIN INCLUIR SALDOS A FAVOR			292,182	292,182
SUMA DE COMPENSACIONES APLICADAS AL IVA DE OTRAS CONTRIBUCIONES FEDERALES EN LOS MESES DEL EJERCICIO				
SUMA DE ACREDITAMIENTOS DE SALDOS A FAVOR DE IVA			93,428	93,428
SUMA DEL IVA DEVUELTO EN LOS MESES DEL EJERCICIO				
APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL				
CUOTAS PATRONALES AL I.M.S.S.	269,755	VARIAS	34,858	34,858
APORTACIONES AL INFONAVIT	269,755	5%	14,310	14,310
APORTACIONES AL SEGURO DE RETIRO	269,755	2%	5,395	5,395
CONTRIBUCIONES DE LAS QUE ES RETENEDOR:				
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.)				
POR PAGOS A RESIDENTES EN EL PAIS				
POR SALARIOS	262,311	VARIAS	12,507	12,507
HONORARIOS AL 10%	41,960	10%	4,196	4,196
TOTAL DE I.S.R. RETENIDO A RESIDENTES EN EL PAIS			4,196	4,196
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.)				
SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES PRESTADOS POR PERSONAS FÍSICAS	41,960	VARIAS	4,476	4,476
TOTAL DE I.V.A. RETENIDO			4,476	4,476
A VALOR ACTUALIZADO DE:				
IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO A TERCEROS			10,784	10,784
IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA			8,891	8,891

## 11.- RELACIÓN DE PAGOS PROVISIONALES Y PAGOS MENSUALES DEFINITIVOS

CONCEPTO	SALDO A FAVOR DETERMINADO POR AUDITORÍA	SALDO A FAVOR DETERMINADO POR EL CONTRIBUYENTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011		
(CIFRAS EN PESOS)		
PAGOS MENSUALES DEFINITIVOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.)		
ENERO	0	0
FEBRERO	821	821
MARZO	0	0
ABRIL	0	0
MAYO	0	0
JUNIO	18,473	18,473
JULIO	12,589	12,589
AGOSTO	17,370	17,370
SEPTIEMBRE	0	0
OCTUBRE	0	0
NOVIEMBRE	0	0
DICIEMBRE	0	0
TOTAL DE PAGOS MENSUALES DEFINITIVOS	49,253	49,253

13. - BASE PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO RETENIDO  
SOBRE HONORARIOS, ARRENDAMIENTOS E INTERESES

CONCEPTO	IMPORTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011	
(CIFRAS EN PESOS)	
IMPUESTO RETENIDO SOBRE HONORARIOS	
HONORARIOS A RESIDENTES EN EL PAÍS	65,960
HONORARIOS A RESIDENTES EN EL EXTRANJERO	
SUBTOTAL	65,960
MENOS:	
HONORARIOS PAGADOS EN EL EJERCICIO A PERSONAS MORALES RESIDENTES EN EL PAIS	24,000
MENOS:	
HONORARIOS PAGADOS A RESIDENTES EN EL EXTRANJERO EXENTOS DEL I.S.R.	
TOTAL DE HONORARIOS BASE PARA LA RETENCIÓN	41,960

16.- DETERMINACIÓN MENSUAL DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO

CONCEPTO	TOTAL DE DEPÓSITOS EN EFECTIVO (ART. 1 L.I.D.E.)	DEPÓSITOS POR LOS QUE NO SE ESTA OBLIGADO AL PAGO DEL IMPUESTO (ART. 2 L.I.D.E.)	DEPÓSITOS EN EFECTIVO GRAVADOS Y ADQUISICION EN EFECTIVO DE CHEQUES DE CAJA	TASA DEL IMPUESTO	IMPUESTO CORRESPONDIENTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011					
(CIFRAS EN PESOS)					
MARZO					
BBVA BANCOMER, S.A.	150,000	15,000	135,000	3%	4,050
TOTAL	150,000	15,000	135,000		4,050
JULIO					
BBVA BANCOMER, S.A.	36,700	15,000	21,700	3%	651
TOTAL	36,700	15,000	21,700		651
DICIEMBRE					
BBVA BANCOMER, S.A.	20,000	15,000	5,000	3%	150
TOTAL	20,000	15,000	5,000		150
SUMA DE TOTALES MENSUALES	206,700	45,000	161,700		4,851



18.- RELACIÓN DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR				
CONCEPTO	IMPORTE CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DICTAMINADO	TOTAL DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR	FECHA DE PAGO	INSTITUCIÓN DE CRÉDITO O SAT
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011				
(CIFRAS EN PESOS)				
IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO EN SU CARÁCTER DE RETENEDOR				
CORRESPONDIENTE AL MES DE:	3,251	3,251		
DICIEMBRE 2011	3,251	3,251	16/01/2012	BANCOMER
APORTACIONES AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL				
CORRESPONDIENTE AL MES DE:	4,705	4,705		
DICIEMBRE 2011	4,705	4,705	16/01/2012	BANCOMER
APORTACIONES AL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES				
CORRESPONDIENTE AL BIMESTRE DE:	2,485	2,485		
NOVIEMBRE-DICIEMBRE 2011	2,485	2,485	16/01/2012	BANCOMER
APORTACIONES AL SEGURO DE RETIRO				
CORRESPONDIENTE AL BIMESTRE DE:	994	994		
NOVIEMBRE-DICIEMBRE 2011	994	994	16/01/2012	BANCOMER
CORRESPONDIENTE AL MES DE:	757	757		
DICIEMBRE 2011	757	757	17/01/2012	BANCOMER
TOTAL	12,192	12,192		

30.- ACREDITAMIENTO DE CRÉDITOS FISCALES DETERMINADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (ARTICULO 11 DE LA LEY)

CONCEPTO	2009
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011	
(CIFRAS EN PESOS)	
MONTO DEL CRÉDITO FISCAL DETERMINADO	108,879
INPC DEL ÚLTIMO MES DEL EJERCICIO EN QUE SE DETERMINÓ EL CRÉDITO FISCAL	95.5369
INPC DEL ÚLTIMO MES DE LA PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO EN QUE SE DETERMINÓ EL CRÉDITO FISCAL	93.4171
FACTOR DE ACTUALIZACIÓN DEL PERIODO	1.0226
CRÉDITO FISCAL ACTUALIZADO	111,340
ACREDITAMIENTO APLICADO CONTRA IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA	11,764
MONTO Y/O REMANENTE DEL CRÉDITO FISCAL PENDIENTE DE APLICAR	101,124
INPC DEL ÚLTIMO MES DE LA PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO EN QUE ACREDITARÁ EL CRÉDITO FISCAL	100.0410
INPC DEL PRIMER MES EN QUE ACTUALIZÓ POR ÚLTIMA VEZ EL CRÉDITO FISCAL	96.8671
FACTOR DE ACTUALIZACIÓN DEL PERIODO	1.0327
CRÉDITO FISCAL ACTUALIZADO	104,431
ACREDITAMIENTO APLICADO CONTRA IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
2011	8,195
MONTO Y/O REMANENTE DEL CRÉDITO FISCAL PENDIENTE DE APLICAR	96,236

31.- CONCILIACIÓN ENTRE LOS INGRESOS  
DICTAMINADOS SEGÚN ESTADO DE RESULTADOS Y LOS  
ACUMULABLES  
PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

CONCEPTO	TOTAL
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011	
(CIFRAS EN PESOS)	
TOTAL DE VENTAS O INGRESOS NETOS OPERATIVOS Y NO OPERATIVOS REPORTADOS EN EL ESTADO DE RESULTADOS	2,129,835
MAS:	
TOTAL DE INTERESES A FAVOR	77
TOTAL DE PRODUCTOS FINANCIEROS	77
TOTAL DE VENTAS O INGRESOS NETOS REPORTADOS EN EL ESTADO DE RESULTADOS	2,129,912
MENOS:	
OTROS	12,861
ACTUALIZACIÓN POR DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS	12,861
INGRESOS ACUMULABLES PARA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	2,117,051

34.- INVERSIONES Y TERRENOS	
CONCEPTO	ISR DEDUCCIÓN EN EL EJERCICIO
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011 (CIFRAS EN PESOS)	
CONSTRUCCIONES	718,601
TIPO DE MAQUINARIA Y EQUIPO	
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	119
EQUIPO DE CÓMPUTO	366
GASTOS, CARGOS DIFERIDOS Y EROGACIONES EN PERIODOS PREOPERATIVOS	
TERRENOS	
TOTAL	719,086

35- DETERMINACIÓN DE LA RENTA GRAVABLE PARA EFECTOS DE LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

CONCEPTO	IMPORTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011	
(CIFRAS EN PESOS)	
INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (FRACCIÓN I)	2,117,051
MÁS:	
TOTAL DE INGRESOS PARA EFECTOS DE DETERMINAR LA RENTA GRAVABLE	2,117,051
DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (FRACCIÓN II, INCISO a))	2,944,664
MENOS:	
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN DEDUCIBLE (FRACCIÓN II, INCISO a))	40,548
DEPRECIACIÓN FISCAL DEDUCIDA (FRACCIÓN II, INCISO a))	719,086
MÁS:	
DEPRECIACIÓN FISCAL DEDUCIDA SIN ACTUALIZACIÓN POR INFLACIÓN (FRACCIÓN II, INCISO b))	530,577
TOTAL DE DEDUCCIONES PARA EFECTOS DE DETERMINAR LA RENTA GRAVABLE	2,715,607
RENDA GRAVABLE (PRIMER PÁRRAFO)	0

36.- DATOS INFORMATIVOS	
CONCEPTO	IMPORTE
POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011	
(CIFRAS EN PESOS)	
CIFRAS AL CIERRE DEL EJERCICIO IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	2,944,664
SALDO PROMEDIO ANUAL DE LOS CRÉDITOS PARA EL AJUSTE ANUAL	1,212,397
SALDO PROMEDIO ANUAL DE LAS DEUDAS PARA EL AJUSTE ANUAL	148,144
COEFICIENTE DE UTILIDAD POR APLICAR EN EL EJERCICIO SIGUIENTE	0.5270
CIFRAS AL CIERRE DEL EJERCICIO IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA	
DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA	1,772,771
DATOS INFORMATIVOS DEL I.E.T.U.	
TOTAL DE SALDOS PENDIENTES POR DEDUCIR ACTUALIZADO DE LAS INVERSIONES DE 1998 AL 2007	9,953,036
BASE DETERMINADA PARA IDENTIFICAR EL ACREDITAMIENTO POR SUELDOS Y SALARIOS GRAVADOS	262,333
BASE DETERMINADA PARA IDENTIFICAR EL ACREDITAMIENTO POR APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	53855
INTEGRACIÓN DE LA BASE GRAVABLE DEL IETU	
USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES	2,150,949
TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS	2,150,949
OTRAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS	0
OTRAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS	1,772,771
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	1,772,771
BASE GRAVABLE	378,178
DEDUCCIONES QUE EXCEDEN A LOS INGRESOS	
SALDOS ACTUALIZADOS (IMPUESTO SOBRE LA RENTA) AL CIERRE DEL EJERCICIO DE:	
CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA	275,013
CUENTA DE CAPITAL DE APORTACIÓN	66,195

- Opinión del auditor.

## **INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES**

A la Asamblea General de Accionistas  
XYZ, S. A. de C.V.

He auditado los estados financieros adjuntos de XYZ, S. A. de C.V. y que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 2011 y 2010, y los estados de resultados integrales, cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 2011 y 2010, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros consolidados.**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera, y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Mi responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras Auditorías. He llevado a cabo las Auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute la Auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una Auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de Auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de Auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una Auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Considero que la evidencia de Auditoría que hemos obtenido en nuestras Auditorías proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de Auditoría.

La compañía no registra los impuestos a la utilidad diferidos con base en la NIF D-4 Impuestos a la utilidad, la que establece la aplicación del método de activos y pasivos a todas aquellas diferencias que surgen entre los valores contables y fiscales, aplicándoles la tasa del impuesto sobre la renta (ISR) ó el Impuesto empresarial a tasa única (IETU), según corresponda. Al cierre del ejercicio se desconoce su monto.

La compañía no reconoce el deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición, de acuerdo al boletín C-15. A la fecha de emisión de estos estados financieros no se ha cuantificado dicho efecto, el que se estima no es importante.



En el caso de que fuera importante se cuantificaría y revelaría si el valor de uso fuera mayor al valor neto en libros de la unidad generadora de efectivo.

**Opinión**

En mi opinión, excepto por la falta de reconocimiento de los impuestos diferidos y el deterioro en el valor de los activos de larga duración, sujeta a los ajustes que pudieran derivarse, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de XYZ, S. A. de C.V. al 31 de diciembre de 2011 y 2010, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y flujos de efectivo, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera.

---

Despacho, S.C.

C.P.R.

01 de Junio de 2012

H. Veracruz, Ver. México

- Informe del auditor a la SHCP.

**XYZ, S. A. de C.V.**  
**INFORME SOBRE LA REVISIÓN DE LA SITUACIÓN**  
**FISCAL DEL CONTRIBUYENTE**  
**31 DE DICIEMBRE DE 2011**

Secretaría de Hacienda y Crédito Público  
Servicio de Administración Tributaria  
Administración General de Grandes Contribuyentes

1. He examinado el balance general de XYZ, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 2011, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. La opinión sobre los estados financieros antes mencionados la emití, sin salvedades que afecten la situación fiscal del contribuyente, con fecha 30 de Junio de 2012.

En relación con el examen antes indicado, he revisado la información incluida en el archivo electrónico del Sistema de Presentación del Dictamen (SIPRED) enviado vía Internet al Servicio de Administración Tributaria (SAT), la cual ha sido reclasificada, agrupada y está presentada, conforme a los requerimientos establecidos en los artículos, 68, 69, 71, 72, 73, 74, 81 y 82 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) y el Anexo 16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011, de fecha 10 de Enero de 2012. Dicha información fue preparada por y bajo la responsabilidad de la administración de la Compañía XYZ, S.A. de C.V.

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre dicha información con base en mi Auditoría.

2. Mi examen fue realizado de acuerdo con las NIA, las cuales requieren que la Auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable que la información incluida en el archivo electrónico mencionada en el apartado 1. anterior no contiene errores importantes y que está preparada de acuerdo con las disposiciones fiscales antes señaladas. La Auditoría consiste en el examen, efectuado con base en pruebas selectivas conforme a las normas de Auditoría de las cifras y las revelaciones de la información antes referida. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión. Dicha información se incluye para uso exclusivo de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Veracruz y no se considera indispensable para la interpretación de la situación financiera, de los resultados de operación, de las variaciones en el capital contable y de los flujos de efectivo de la Compañía XYZ, S.A. de C.V.

Asimismo, declaro bajo protesta de decir verdad, que emito este informe que abarca lo mencionado en los apartados 1, 2 y 3, con fundamento en la fracción III del Artículo 52 y demás aplicables del Código Fiscal de la Federación (CFF) y de su Reglamento.

Con base en mi examen, antes descrito, efectuado sobre bases selectivas conforme a las normas de Auditoría, manifiesto lo siguiente:

a. Dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, examiné la situación fiscal de la Compañía XYZ, S.A. de C.V. por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados y no observé omisión alguna respecto del cumplimiento de las contribuciones fiscales federales a su cargo o en su carácter de retenedor.

Dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, me cercioré, en forma razonable, que los bienes y servicios adquiridos u otorgados en uso o goce por la Compañía XYZ, S.A. de C.V. durante el ejercicio, fueron recibidos o prestados,

respectivamente. La aseveración anterior no incluye el examen respecto al cumplimiento de las disposiciones en materia aduanera y de comercio exterior.

b. En mis papeles de trabajo existe evidencia del trabajo llevado a cabo en materia de muestreo de Auditoría así como los procedimientos de Auditoría aplicados que justifican las conclusiones obtenidas.

c. Verifiqué con base en pruebas selectivas y conforme a las normas de Auditoría, el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causaron en el ejercicio, que se incluyen en el anexo de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor.

d. Dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, revisé en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, en su caso, en ejercicios anteriores, las partidas que se integran en los siguientes anexos:

- Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta (ISR).
- Conciliación entre los ingresos dictaminados según el estado de resultados y los acumulables para los efectos del ISR

e. Durante el ejercicio la Compañía XYZ, S.A. de C.V. no presento declaraciones complementarias que modificaran las de ejercicios anteriores ni por diferencias de impuestos del ejercicio dictaminado.

f. Dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, revisé, en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, en su caso, en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la participación de los trabajadores en las utilidades.

g. Dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, revisé los saldos de las cuentas que se indican en los análisis comparativos de las cuentas de gastos incluidas en los siguientes anexos, y en su caso, la conciliación de las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación así como la determinación de los montos deducibles y no deducibles para los efectos del ISR:

- Análisis comparativo de las subcuentas de gastos. (Anexo 7)
- Análisis comparativo de las subcuentas del resultado integral de financiamiento. (Anexo 9)

h. Durante el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 2011, no tuve conocimiento de que la Compañía XYZ, S.A. de C.V. obtuviera resoluciones de las autoridades fiscales, ni gozara de estímulos fiscales, exenciones, subsidios, ni créditos fiscales

i. Durante el ejercicio, no tuve conocimiento de que la Compañía XYZ, S.A. de C.V. fuera responsable solidaria como retenedora en la enajenación de acciones efectuada por residentes en el extranjero.

j. La compañía XYZ, S.A. de C.V. no realizó operaciones con moneda extranjera durante el ejercicio que terminó al 31 de diciembre de 2011.

k. La compañía XYZ, S.A. de C.V. no realizó operaciones con partes relacionadas durante el ejercicio que terminó al 31 de diciembre de 2011, como consecuencia normal de sus operaciones.

l. La compañía XYZ, S.A. de C.V. no realizó operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el ejercicio que terminó al 31 de diciembre de 2011, como consecuencia normal de sus operaciones.

m. Durante el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 2011, el Anexo de Datos Generales del SIPRED 2011, la Compañía XYZ, S.A. de C.V. incorporó la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diferentes a los datos a conocer por la autoridad fiscal conforme al inciso h) de la fracción I del artículo 33 del CFF. El contribuyente manifestó en el anexo mencionado que durante el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 2011 no aplicó dichos criterios.

3. En mi opinión, que está circunscrita a mi examen del balance general de XYZ, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 2011, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo, que le son relativos, por el ejercicio que terminó en esa fecha la información incluida en el archivo electrónico del SIPRED enviado vía Internet al SAT, contemplada en el Reglamento del CFF vigente por el año que terminó el 31 de diciembre de 2011 refleja el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente y está presentada razonablemente, en todos los aspectos importantes, de conformidad con las bases de presentación, agrupación y revelación descritas en el apartado 1 anterior.

4. En relación a las respuestas a cargo del contribuyente, sobre los cuestionarios de diagnóstico fiscal y en materia de precios de transferencia que se incluyen en los anexos "Datos Generales" e "Información del Contribuyente sobre sus Operaciones con Partes Relacionadas", respectivamente, los cuales fueron diseñados por las autoridades fiscales, he revisado dichas respuestas con base en las pruebas selectivas llevadas a cabo en el desarrollo de la Auditoría de estados financieros a que hace referencia el apartado 1. Consecuentemente, las respuestas que indican cumplimiento con las disposiciones fiscales por parte del contribuyente, están sustentadas en el hecho de que durante el examen que efectué, revisé y no tuve conocimiento de algún incumplimiento respecto de las obligaciones fiscales a las que se refiere dicho cuestionario.

Asimismo, algunas preguntas requieren información que no forma parte de los estados financieros básicos, por lo que las respuestas fueron proporcionadas por el contribuyente y no forman parte de mi examen. La compañía no realizó operaciones con partes relacionadas razón por la cual no se llenó el anexo correspondiente.

5. Este informe (apartados 1, 2 y 3), así como los comentarios descritos en los apartados 4 y 5 se emite para uso exclusivo de la administración de la Compañía, en cumplimiento de sus obligaciones fiscales y de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Veracruz.

Veracruz, Ver. al 30 de Junio de 2012.

---

C.P.C.

Registro en la AGAFF No. 00000

Así fue como se presentó el dictamen fiscal de la compañía XYZ, S.A. de C.V. a través del medio electrónico Sipred 2011 sin diferencias con Auditoría, debido a que la empresa fue corrigiendo sobre la marcha las observaciones encontradas por los auditores que efectuaron la revisión.

En el transcurso de la revisión las correcciones hechas por la compañía fueron muy significativas en términos monetarios, de tal forma que el contratar los servicios externos de Auditoría representó más un ahorro que un gasto, convirtiéndose esto en una excelente ventaja para la entidad auditada. A continuación se presenta una explicación detallada de los cálculos corregidos y la cantidad de dinero ahorrada:

1.- En el mes de Marzo la compañía recibió un depósito de garantía de \$150,000.00, como se observa en el Anexo 1 en el pasivo, siendo clasificado por el departamento de contabilidad como un ingreso acumulable para ISR, cuando en ningún artículo de la Ley de ISR se establece como un ingreso, razón por la cual se hubiera determinado alrededor de \$23,000.00 más de ISR a cargo en la declaración anual respecto a las cifras anteriores, aunque en el caso de la empresa se amortizaron pérdidas fiscales de años anteriores.

2.- Respecto a las pérdidas fiscales pendientes de amortizar de años anteriores que fueron aplicadas a la base gravable de ISR también hubo una corrección considerable, ya que el departamento de contabilidad no utilizó el factor de actualización correcto para actualizar dichas pérdidas, debido a que no fue calculado hasta el diezmilésimo como lo indica el artículo 17-A del CFF. Aunque pareciera un pequeño error, en realidad representó un aumento en las pérdidas fiscales pendientes de amortizar aproximadamente de \$35,400.00, siendo aplicadas en el ISR a cargo del ejercicio 2011.



3.- En el mes de Agosto, la compañía registro una deducción autorizada para ISR que no cumplía con los requisitos fiscales establecidos, reclasificándose por sugerencia de los auditores en el rubro de gastos no deducibles la cantidad de \$7,500.00, que de no haber sido así, el SAT cancelaría esa deducción, haciendo su propio cálculo y determinando un impuesto a cargo mayor, sumándole las actualizaciones y recargos correspondientes.

4.- A principios del 2013, la autoridad fiscal decidió llevar cabo una revisión a fondo de los papeles de trabajo de los auditores de la compañía XYZ, S.A. de C.V., que si la arrendadora no contrata los servicios de Auditoría, probablemente la arrendadora hubiera tenido una revisión directa por parte de las autoridades, que de igual manera sucede cuando la autoridad determina irregularidades en los trabajos de Auditoría, debido a que se da de manera secuencial. Una revisión de esta magnitud genera pérdida de tiempo para los empleados del departamento de contabilidad, provocando en muchos casos que dichos empleados no tengan un rendimiento óptimo en sus actividades por el tiempo que dura la revisión, que en ocasiones se prolonga demasiado y puede llegar a representar una pérdida económica para la compañía.

Los puntos mencionados fueron las observaciones más considerables que externaron los auditores que representaron un ahorro económico, aunque hubo también observaciones que mejoraron el control interno sin representar un impacto directo en el capital de la empresa, como se pueden observar en el dictamen fiscal, donde todas los anexos están perfectamente cuadradas. Todos los detalles encontrados que representen una irregularidad pero no sean determinantes en la contabilidad de la arrendadora fueron mencionados en la opinión y en el informe del auditor certificado.

Comparando el beneficio económico que acarreo la revisión de Auditoría con los costos que se derivan de los servicios profesionales de Auditoría fue claramente mayor, los servicios de Auditoría del ejercicio 2011 para la compañía XYZ, S.A. de C.V., tuvieron un costo aproximado de \$25,500.00, reflejando una diferencia de casi el doble del costo.

Se puede concluir en términos generales que la arrendadora XYZ, S.A. de C.V. obtuvo enormes beneficios con la elaboración del dictamen fiscal por parte de un contador autorizado y con la revisión que antecede a la elaboración del mismo. No solo en términos monetarios, que generalmente es lo que más les interesa a los propietarios de las empresas, sino también mejoró el control interno de la arrendadora en todos sus registros y operación diaria.

#### CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y SUGERENCIAS

La teoría plasmada en el proyecto, así como el caso práctico sobre la implementación del dictamen fiscal en una arrendadora no obligada a hacerlo por parte de las autoridades fiscales, sirve para que los empresarios valoren la importancia que tiene el contratar los servicios externos de Auditoría y los grandes beneficios que acarrea.

Como se pudo observar en el Capítulo III, una revisión correcta por parte de los auditores genera una mayor seguridad en que la información financiera está presentada de manera correcta y difícilmente la compañía se verá involucrada en un problema serio con el SAT, debido a todos los procesos empleados de acuerdo a las NIA en los trabajos de Auditoría. Aunque siempre cabe la posibilidad de que exista una irregularidad que no haya entrado en el proceso de selección de las partidas a revisar. Pero en general, habrá una reducción considerable de los errores contables y fiscales a los que se puede enfrentar una entidad. Además, en ocasiones esos errores se transforman en salida de dinero, como sucedió con la arrendadora en el caso práctico, que había pagado más impuestos de lo que en realidad le correspondía.

Por lo tanto, en ocasiones los servicios de Auditoría no representan siquiera un gasto sino un ahorro de dinero y de tiempo (en caso de una revisión por parte del SAT) para los dueños o accionistas de las compañías que recurran a los servicios mencionados. Y si es una empresa que realmente lleve sus impuestos de manera perfecta, nunca sobra el apoyo de un tercero para confirmar los cálculos y para aceptar también una parte de responsabilidad en las cifras presentadas, avalando la información fiscal a un costo aceptable.

## BIBLIOGRAFÍA

LÓPEZ, Fernando, *Dictamen Fiscal*, 21ra Ed., México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2012, Colección Fiscal, 647 p.

ROJAS, María de Lourdes, *Fundamentos de Análisis de Estados Financieros*, 3ra Ed., México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2012, Colección Finanzas, 167 p.

BLANCO, Yanel, *Auditoría Integral Normas y Procedimientos*, 2da Ed., México, Ecoe Ediciones, 2012, Colección Ciencias Administrativas Auditoría, 324 p.

GUERRERO, José Claudio, *Contabilidad para Administradores*, 1ra Ed., México, Grupo Editorial Patria, 2011, 308 p.

SINISTERRA, Gonzalo, *Contabilidad Sistema de Información para las Organizaciones*, 6ta Ed., España, Rasche, 2011, 408 p.

CARDENAS, Carmen, *Pago de Impuestos en Español 2012*, 1ra Ed., México, Rocar Ediciones, 2012, 208 p.

IMCP, *Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros servicios relacionados*, 1ra Ed., México, 2013, 1478 p.

NAPOLITANO, Alberto, *Auditoría de Estados Financieros y su documentación*, 1ra Ed., México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2011, 559 p.

IMCP, *Modelos de dictámenes y otras opiniones e informes del auditor*, 3ra Ed., México, 2000, 246 p.

TELLEZ, Benjamín, *Práctica de Auditoría: Financiera y Fiscal*, 1ra Ed., México, Cengage Learning, 2009, 526 p.

BECERRIL, Guillermo, *Auditoría al desempeño en México*, 1ra Ed., México, FCA UNAM, 2008, 305 p.

MORA, Araceli, *Diccionario de Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión*, 1ra Ed., México, Ecobook, 2009, 247 p.

SANCHÉZ, Gabriel, *Auditoría de Estados Financieros*, 1ra Ed., México, Pearson, 2006, 280 p.

MENDÍVIL, Víctor, *Elementos de Auditoría*, 6ta Ed., México, Cengage Learning, 2012, 143 p.

MENDÍVIL, Víctor, *Práctica elemental de Auditoría*, 1ra Ed., México, Cengage Learning, 2010, 260 p.

ARENS, Alvin, *Auditoría: un enfoque integral*, 1ra Ed., México, Pearson, 2007, 799 p.