

11  
29'



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURIA  
Y ADMINISTRACION

EL DICTAMEN FISCAL,  
VENTAJAS E IMPORTANCIA.

## SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que en opción al Grado de  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
p r e s e n t a

VICTOR MANUEL CRUZ GONZALEZ



Director de Tesis: C.P. Benito Yamazaki Endo

MEXICO, D. F.

1991

FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

**EL DICTAMEN FISCAL, VENTAJAS E  
IMPORTANCIA.**

**INTRODUCCION.**

**CAPITULO PRIMERO.**

El dictamen del Contador Público.

1.1.-El Contador Público.	Pag 4
1.2.-Conceptos e importancia del dictamen	7
1.3.-Los Estados Financieros y los Principios de Contabilidad.	9
1.4.-Normas y Procedimientos de Auditoria	18
1.5.-Tipos de Dictamen.	21
1.6.-El Dictamen y su desarrollo a traves de los anos.	25

**CAPITULO SEGUNDO.**

Antecedentes del Dictamen Fiscal	28
2.1.-El Codigo Fiscal de la Federacion	29
2.2.-Modificaciones del Dictamen Fiscal	42
2.3.-Fundamento legal del Dictamen.	43.
2.4.-Afirmaciones en materia fiscal en el Dictamen.	45

**CAPITULO TERCERO.**

Nuevos formatos del Dictamen Fiscal.	
3.1.-Comentarios al formato del Dictamen Fiscal.	47
3.2.-Razones para la Modificación del formato del Dictamen Fiscal.	50
3.3.-Ejemplo del formato del dictamen Fiscal.	52
3.4.-Obligatoriedad del Dictamen Fiscal. a partir de 1991.	73
3.5.-Modificaciones a la Reglamentación para efectos del Dictamen.	74

**CAPITULO CUARTO.**

La Dirección de Fiscalización.	
4.1.-Antecedentes de la Dirección General. de Auditoria Fiscal Federal	78
4.2.-Derogación del Decreto que dio origen a la Dirección de Auditoria Fiscal Federal.	82
4.3.-Reglamento en vigor del funcionamiento de la Dirección General de Auditoria Fiscal Federal	83

4.4.-Alcances del Dictamen del Contador Público. para efectos fiscales.	Pag. 86
4.5.-Eficacia del Dictamen	87

**CAPITULO QUINTO.**

Responsabilidad Profesional y legal al emitir el Dictamen Fiscal.	
5.1.-Aplicación del Código de Ética Profesional.	89
5.2.-Repercusiones legales, sanciones o suspensiones a la Licenciatura en Contaduría.	95
<b>CONCLUSIONES.</b>	<b>98</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.</b>	<b>101</b>

## I N T R O D U C C I O N

En la actualidad el Licenciado en Contaduría a tenido una gran demanda por sus servicios debido al incremento del trabajo fiscal-contable-administrativo-- que se dan como consecuencia a las Reformas fiscales -impuestas por la Secretaria de Hacienda y Credito Público.

El Contador Público en los últimos años a adquirido un gran desarrollo profesional ya que es capaz de interpretar y resolver problemas, así como para orientar-- sobre el debido cumplimiento de las diversas obligaciones en materia de información financiera y fiscal.

Así mismo interpreta y proporciona información financiera, presta servicios administrativos, fiscales de Auditoría y orientación sobre sistemas y Procedimientos así como consultoría en materia financiera y contable; y por ser una disciplina importante para el desarrollo del país, reconoce las habilidades, conocimientos, experiencia y la capacidad del Contador Público para enfrentarse y resolver los problemas planteados por los clientes debiendo aplicar las técnicas adecuadas.

Los servicios del Licenciado en Contaduría en el Área de Auditoría es el de proporcionar su opinión o Dictamen, realizando un examen a los Estados Financieros analizando su control interno y los sistemas de Contabilidad y además hacer las recomendaciones para mejorar los métodos de control, debiendo considerar la aplicación de las Normas y Procedimientos de Auditoría emitidos -- por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, así -- como los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados, ya que si no son aplicados distorcionan la información financiera.

En el Área fiscal, el Licenciado en Contaduría debe-- realizar un análisis, revisión y corrección al Área de los impuestos a los que está afectos la compañía, considerando como base los fundamentos legales de las leyes del país y obligándose a la correcta presentación del dictamen ante las autoridades hacendarias.

Por otra parte el Contador Público debe estar actualizado debido a la situación económica del País, provocando que las autoridades revisen las leyes año tras año para dar el debido cambio fiscal que se da como consecuencia del marco económico del país, y es precisamente en este momento en la que debemos aportar nuestros conocimientos, esfuerzos, trabajo y productividad para colaborar con los propósitos que persigue la sociedad y gobierno para detener la crisis.

Un Licenciado en Contaduría, con especialización fiscal ocupa dentro de una empresa un papel muy importante ya que de su trabajo depende la seguridad económica de la Compañía.

Actualmente la especialidad fiscal ha tomado un gran auge producto de la situación económica de nuestro País y como consecuencia a ésta el fisco ha incrementado los controles sobre los impuestos a los contribuyentes, haciéndose necesaria la presencia del Contador Público que tenga una gran experiencia en el aspecto fiscal.

Dentro del marco de las contribuciones federales, el Impuesto sobre la Renta ocupa un lugar importante dado que, constituye para la Federación uno de los renglones de ingresos de mayor importancia, y por tal motivo es preocupación constante del Gobierno Federal el mantener las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta acorde a las condiciones y época del País.

Otro punto importante es el estar concientes del papel que juegan los impuestos en las finanzas de la empresa y debemos conocer a fondo las alternativas que se derivan de un estudio profundo de la Ley y lograr simultáneamente una estructura y una planeación fiscal que permita implementar políticas que coadyuven a un equilibrio entre el fisco y el contribuyente.

Se hace necesario realizar un estudio práctico de los impuestos, dando lugar a la realización de la planeación fiscal a efecto de contribuir de acuerdo a las disposiciones fiscales, teniendo cuidado de no cometer errores por desconocimiento de las leyes fiscales.

Por otra parte el experto en actualización fiscal debe sugerir a su cliente o compañía cambiar las estructuras financieras, tendientes a una mejor interpretación de la información financiera, sobre todo por los ajustes inflacionarios; ya que la contabilidad requiere el reconocimiento de los efectos inflacionarios, por tal motivo la profesión

deberá tener presente la aplicación de los diferentes métodos para poder reflejar adecuadamente la información -- financiera contenida en los Estados Financieros, condicionados a un proceso inflacionario.

## CAPITULO PRIMERO.

### 1.1.-EL CONTADOR PUBLICO.

Como primer punto mencionaremos que es una profesion;  
Es el conjunto de conocimientos adquiridos y ejercidos de una manera metodica, racional y objetiva sobre--- una Area de conocimiento universal, con proposito de satisfacer necesidades del hombre.

Las caracysteristicas de una profesion son:

- 1.-La profesion comprende un cuerpo de conocimientos--- que se adquieren mediante la teoria y se aplican a--- traves de la practica (ejercicio).
- 2.-El estudio y ejercicio de una profesion han de optar el metodo de la ciencia, es decir, deben de proceder--- de una manera sistematica, racional y objetiva.

Estas caracteristicas obligan a las profesiones a--- cumplir determinados requisitos academicos, sociales, --- legales e intelectuales;

- a) Requisitos academicos: cursar previamente el curricu--- um de la preparacion universitaria, acreditando un--- plan de estudios especificos, cumplir con el servicio social y obtener el titulo y la cedula profesional.
- b) Requisitos sociales: tratarse de una actividad dotada de interes publico y la adopcion de normas especificas de calidad para la realizacion del trabajo profesional.
- c) Reconocimiento para su ejercicio "Ley Reglamentaria"--- de los articulos 4 y 5 Constitucionales, relativos --- al ejercicio de las profesiones.
- d) Requisitos intelectuales: capacidad para efectuar razonamientos logicos, comunicar ideas y tomar desiciones.

Si efectuaramos una desicion de lo que es el Contador publico por las caracteristicas que establece Aristoteles de partir de lo generico a la diferencia especifica, tendremos que es un profesional (Género) y la --- diferencia especifica que lo distingue de otros profesionales es precisamente la Auditoria sobre Estados Financieros ya que es el unico con la preparacion academica, técnica y ética, para emitir un dictamen (Diferencia)

La proyeccion social del Contador Público o Licenciado en Contaduria, es sumamente amplia, pues es un gran--- profesionista con una gran proyeccion no tan solo publica sino tambien individual.

Como es sabido el ejercicio profesional es la aplicacion de las actitudes obtenidas durante la formacion--- de la profesion, con el proposito de resolver problemas --- especificos en un campo del conocimiento en beneficio de-



la sociedad y de sí mismo.

Es por ello que el Contador Público es considerado... por algunos autores como un engranaje en el sistema económico de cualquier Nación.

El Contador Público tiene un gran campo de desarrollo es así como podemos ver que en ocasiones dichos profesionistas son indispensables para el desarrollo y buen manejo de operaciones para así otorgar información financiera confiable, la cual será base para una buena toma de decisiones.

El Contador Público tiene oportunidad de ejercer la-- Contaduría en:

- a) Despacho Profesional.
- b) Entidad Privada.
- c) Entidad Pública.
- d) Universidad (Docencia).

El Licenciado en Contaduría gozará con autoridad --- técnica, legal y moral lo cual le permite tener un mayor desenvolvimiento en todos los ámbitos.

No hay que pasar por alto que el Contador tiene que-- tener siempre presente que cuenta con una gran confianza que el público ha puesto (depositado) en nuestra profe-- sión por lo que siempre se tendrá que llevar en alto la honradez y la ética profesional, para así tener una pro-- yección sumamente positiva.

Dentro de las actividades profesionales mencionadas -- con anterioridad en forma independiente ya que asociado-- en Despachos o teniendo el suyo, los servicios que este--- puede desempeñar son las siguientes:

Auditoría de Estados Financieros: c) consiste en aplicar pruebas, observaciones y procedimientos empleados para e-- valuar los registros y la exposición de datos económicos-- los cuales deben de estar establecidos de acuerdo a un--- plan determinado; se forma un juicio a los registros, de--- los informes y de la actuación de las personas, todo ello-- con la mira de mantener en un alto nivel la calidad de la emisión de datos económicos. El resultado o información va dirigido a un grupo heterogeneo de personas.

Auditoría Fiscal: Este tipo de papel del auditor consis-- te en opinar, además de la veracidad razonable de los es-- tados financieros, si el causante auditado está cumpliendo con sus obligaciones fiscales.

Asesoría Fiscal: Los servicios que el Conmtador Público puede prestar en este campo va desde la información de de-- claraciones de impuestos hasta la asesoría fiscal en ge-- neral, además de la actuación como gestor en el caso de --- discrepancias con el fisco. el Consultor fiscal no solo --- tiene el derecho sino la obligación de asesorar a sus --- clientes para que aproveche de todas las ventajas que las-- las leyes le permitan, naturalmente siempre que los proce-- dimientos sugeridos esten permitidos por las respectivas--

disposiciones fiscales.

Funciones que puede desempeñar dentro de una empresa-- como Directos General o Gerente General que consistirá -- fundamentalmente en tomar desiciones y representan el---- puesto administrativo más alto de la organización.

Contralor:es la persona que ayuda al Gerente en sus ta-- reas de planeación,control y que proporciona la informa-- ción necesaria para poder dirigir acertadamente la empresa.

Ejecutivo en Finanzas:su principal responsabilidad es - lograr que la empresa emplee sus recursos eficientemente - así como estudiar el movimiento de efectivo dentro de la-- entidad,presentar el aspecto financiero de los planes o -- proyectos y recomendar los limites adecuados y politicas-- financieras en relación con los accionistas.

Contador General:sus funciones van desde la revisión de los comprobantes de kas operaciones y registros de las mis mas,hasta la elaboración de los Estados Financieros y otro tipo de información relevante.

El Contador Público o Licenciado en Contaduria tendrá-- como responsabilidad hacia la sociedad:

- a)Independencia de criterio:al expresar cualquier juicio - profesional el Licenciado en Contaduria acepta la obli-- gación de sostener un criterio libre o imparcial.
- b)Calidad profesional de los trabajos:en la representación de cualquier servicio se espera del Contador Público un verdadero trabajo profesional,por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas de la profesión-- que sean aplicables al trabajo especifico que este dese-- penando.
- c)Preparación del profesional:como requisito para que el - Contador Público acepte presentar sus servicios,deberá - tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria- para realizar las actividades profesionales satisfacto-- riamente.
- d)Responsabilidad profesional:El Contador Público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos - llevados a cabo por él o realizado bajo su dirección.
- e)Responsabilidad social:Este punto engloba a los anterio-- res ya que,el hecho de que el buen común requiera que la profesión satisfaga necesidades sociales implica que el profesional social que lo obliga a cumplir eficientemen-- te con su labor.

Debe tener presente que su calidad profesional lo hace - miembro minoritario,casi de élite,en la sociedad que lo --- rodea y por ende que de su actuación profesional depen-- de el progreso moral y material del país.

El valor fundamental de la actividad profesional que de-- sarrolla el Contador Público es la credibilidad que le o--- torgan las autoridades a través del dictamen del cumplimi-- ento de las obligaciones fiscales,lacredibilidad que le o--- torga el público al dictamen de empresas cotizadas publica--

mente o en bolsa, por lo que la garantía que debe ofrecer - el Contador Público al desempeñar su trabajo profesional - radica en las normas técnicas y eficaz que reglamenta su actividad. Es decir, se cumple con una necesidad social a través de la confianza y el crédito que le otorgan los usuarios que la información avalada por el Contador Público.

## 1.2.-CONCEPTOS E IMPORTANCIA DEL DICTAMEN.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos dice:

El Dictamen es el resultado del trabajo del auditor y la opinión que como consecuencia de él se ha formado y se presenta generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional concreta y sintética.

El Comité de Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos comenta:

El Dictamen es la opinión del Contador Público en funciones de auditor; es un documento por medio del cual el Contador Público independiente señala brevemente la naturaleza y el alcance de la auditoría que ha realizado y expresa la opinión que se ha formado respecto de los Estados Financieros.

La III Convención de Contadores Públicos dice:

El Dictamen que emite el Contador Público es el texto de la opinión que obtiene como resultado de haber examinado los Estados Financieros de una entidad económica a la luz de ciertas leyes que se denominan Principios de Contabilidad generalmente aceptados y que le permiten dirigir su juicio personal hacia la decisión de si la información que representan tales Estados Financieros, han sido preparados de buena fe, sobre bases imparciales, objetivas y de aplicación uniforme.

Los Hermanos Mancera definen:

El Dictamen se define en éstos términos Dictamen, contable:

Sinónimo de informe o certificado de auditoría. La opinión o juicio que se forma o emite sobre cuestiones de contabilidad.

W.A. Patón menciona:

El Dictamen es el instrumento mediante el cual el Contador Público reconoce formalmente sus responsabilidades por su trabajo.

## IMPORTANCIA DEL DICTAMEN.

El informe de auditoria por ser el resultado del producto terminado por el Contador Público ofrecido a sus clientes por los honorarios que recibe; contrae considerable responsabilidad con el público, con sus clientes, con su profesión y consigo mismo. Tal responsabilidad nace de la importancia que las personas para quienes las emite concede su opinión.

Antes de emitir su opinión debe haber aplicado previamente todas aquellas pruebas que le permitan asegurarse de la razonable corrección de los Estados Financieros con el objeto de mantener la confianza que el público ha depositado en él.

Queda entendido, pues que el Contador Público contrae una gran responsabilidad al emitir el dictamen cualquiera que sea su uso o destino, precisamente por el alto grado de credibilidad que se le concede.

Dentro del área de Auditoría el Dictamen es el documento de la mayor importancia. Significa que el Dictamen del Contador Público sobre los Estados Financieros de los cuales va anexo ha sido revisado y verificado dentro de los límites manifestando en el propio dictamen a fin de que tal documento garantice verdaderamente los intereses del público (inversionista), la ley ha dispuesto que solo sea emitido por Contadores Públicos independientes, y que tal requisito realza su grado de importancia.

Un Dictamen del Contador Público proporciona, cuando menos cierta protección contra la falsedad y verdades a medias que si el se suscitarían frecuentemente. Documentos que sirven a tan altos fines no puede ser considerado un simple mero; por el contrario, su importancia es grande en tanto que proporciona significación, confianza a los datos mostrados en pugna con el engaño y falsedad frecuentemente presentado en los Estados Financieros.

Con esto podemos observar que la practica de una auditoría significa que las políticas de operación y los procedimientos de registro de una empresa se encuentran sometidos a la consideración de una mente independiente e imparcial-- es importante e indispensable para que los presente y futuros inversionistas sean protegidos de manejos inmorales e inadecuados.

El Dictamen no solo tiene importancia para corroborar la credibilidad de los Estados Financieros sino que se inclina a diferentes fines:

Con esto podemos observar que la practica de una auditoria significa que las politicas de operaci3n y los procedimientos de registros de una empresa se encuentran sometidos a la consideraci3n de una mente independiente e imparcial, es importante e indispensable para que los presentes y futuros inversionistas sean protegidos de manejos inmorales e inadecuados.

El Dictamen no solo tiene importancia para corroborar la credibilidad de los estados financieros sino que se inclina a diferentes fines:

- 1.-Como base para obtener y conceder creditos.
- 2.-Como parte integrante de una moderna administraci3n de negocios.
- 3.-Como base del previo estudio que debe efectuar un inversionista.
- 4.-Como base para determinar el valor de compra o venta de un negocio.
- 5.-Para registrar acciones, valores, bonos, obligaciones en la casa de valores .
- 6.-En la Secretaria de Hacienda y Credito P3blico sirve de base para la revisi3n y calificaci3n a las declaraciones de impuestos de los causantes, en donde el Contador P3blico emite una opini3n refiriendose a los estados financieros y no a las declaraciones.
- 7.-Para inflaciones externas o internas del mercado nacional.
- 8.-Para los trabajadores, para el reparto de utilidades.

Son diversos los fines e importancia para los que se utiliza el dictamen del Contador P3blico, esto ha conducido a un reconocimiento m3s amplio y al otorgamiento de una calidad cada vez m3s profesional.

### 1.3.-LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Es el examen de los estados financieros preparados por la Administraci3n de una entidad economica, con el objeto de opinar con respecto a si la informaci3n que incluyen est3 preparada de acuerdo con los Principios de Contabilidad aplicable a las caracteristicas de sus transacciones.

La auditoria de Estados Financieros puede llevarla a cabo un Contador P3blico y la informaci3n sujeta a examen est3 integrada por los siguientes documentos:  
a) Balance General o Estado de Posici3n Financiera.

Es el estado que muestra en unidades monetarias la situaci3n financiera de una empresa o entidad economica a una fecha determinada.

Tiene el proposito de mostrar la naturaleza de los recursos economicos asi como el derecho de los acreedores y la

participación de los dueños. Además comprende información -- clasificada y agrupada en tres categorías o grupos principales: activos, pasivos y patrimonio o capital. En cuanto a su importancia es un estado principal y se considera el Estado financiero fundamental.

Dentro de las formas que se presenta existe la llamada - en forma de cuenta que es la más usual que muestra el activo del lado izquierdo, el pasivo y el capital al lado derecho.

En forma de cuenta conserva la misma forma pero invertida; es decir capital más pasivo es igual al activo.

En forma de reporte. Es una presentación vertical mostrándose en primer lugar el activo, posteriormente el pasivo y --- por último el capital. Esta presentación obedece a la fórmula Activo menos pasivo, igual a capital.

En forma de condición financiera es una presentación vertical pero se obtiene el capital de y trabajo que es la diferencia entre activos y pasivos circulantes.

#### b) Estado de pérdidas y ganancias:

Es un Estado Financiero que muestra detallada y ordenadamente la forma en que se ha obtenido la utilidad o pérdida del ejercicio, es decir que nos muestra los resultados por el periodo determinado, resulta un auxiliar muy estimable para --- normar la futura política económica de la empresa.

Se considera como un estado complementario del estado de posición financiera ya que muestra la forma en que se ha obtenido dicho resultado.

Para comprobar que es estado de pérdidas y ganancias complementa al estado de posición financiera, es que la utilidad o pérdida que arroje dicho estado debe ser igual al aumento o disminución que se obtenga al comparar el capital del estado de posición financiera anterior con el capital del estado de posición financiera actual.

Además, el inventario final de mercancías debe ser el mismo en los dos documentos. De acuerdo con lo anterior los únicos puntos de contacto que tienen estos dos estados financieros son: la utilidad o pérdida del ejercicio y el inventario final de mercancías.

#### c) Estado de cambios en la posición financiera o en 'épocas - de intensa inflación, estado de flujo de efectivo.

Este estado se formula para informar sobre los cambios -- ocurridos en la situación financiera de la entidad entre dos fechas, informa sobre las fuentes y orígenes de los recursos de la entidad, así como su aplicación o empleo durante el mismo periodo, esto es los cambios sufridos por la empresa en su estructura financiera dentro de dos fechas.

Los objetivos que persigue principalmente son:

a) Informa sobre los cambios ocurridos en la estructura financiera de la entidad, mostrándose la generación de recursos-

provenientes de las operaciones del periodo.

b) Revelar información financiera completa sobre los cambios en la estructura financiera de la entidad que no muestra el estado de la posición financiera y el estado de pérdidas y ganancias.

c) La información debe seleccionar, clasificar y resumir de manera que el estado muestre en forma clara el resultado de las actividades de financiamiento e inversión así como los recursos provenientes de las operaciones y los cambios en la estructura financiera durante el periodo a que se refiere.

d) Estado de variaciones en las cuentas de capital.

Es un estado financiero que muestra las alteraciones sufridas en el patrimonio de los socios, es decir, en las diferentes clasificaciones del capital contable durante un lapso de periodo determinado.

Su importancia estriba en el interés que el accionista socio o propietario de una empresa tiene en conocer las modificaciones que ha sufrido su patrimonio o la proporción que a él le corresponda durante un ejercicio social o un periodo.

Tanto el Contador Público que tomara la responsabilidad de opinar sobre los estados financieros como sus colaboradores y ayudantes, deben tener un criterio independiente que le permita efectuar su trabajo en forma imparcial.

La auditoría de estados financieros se lleva a cabo por lo general, en tres etapas o visitas a la entidad:

-Etapa preliminar.

-Etapa intermedia.

-Etapa final o cierre de la auditoría.

La etapa preliminar se inicia en el 4 o 5 mes del ejercicio social.

Su objetivo son el estudio y evaluación del control interno a través del examen del flujo de transacciones que producen los estados financieros.

Etapa intermedia: comienza en el 8 o 9 mes del ejercicio auditado con base a la evaluación de los controles de la primera etapa, sus objetivos son juzgar la razonabilidad de las cifras en base a una balanza de comprobación intermedia detectar situaciones susceptibles de mejoramiento en los rubros y en los registros contables a fin de evitar numerosos ajustes al cierre anual de operaciones y establecer base para la etapa final de la auditoría.

La etapa final: se inicia en el 2 o 3 mes del ejercicio posterior al auditado, sus objetivos son:

El actualizar el juicio relativo a la razonabilidad de las cifras contables mediante el examen del segmento comprendido entre la etapa intermedia y el cierre del ejercicio sugerir los ajustes y reclasificaciones necesarias y reclasificaciones necesarias y emitir el dictamen sobre los

estados financieros.

El Contador Público al emitir y firmar el dictamen contrae responsabilidades, sobre todo con las autoridades fiscales, con lo cual tiene que cumplir con varias disposiciones, como son las relativas a la información adicional que requieren las autoridades para la revisión de los Dictámenes fiscales.

Se mencionan los estados financieros que se refieren -- para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- 1.-Dictamen.
- 2.-Estados financieros
  - Balances generales comparativos.
  - Estados de resultados comparativos.
  - Estados de variaciones en la inversión de los accionistas
  - Estados de cambios en la situación financiera.
  - Notas a los estados financieros.
- 3.-Información adicional.
  - Información y opinión sobre la situación fiscal.
- 4.-Anexos a los estados financieros.
  - Estado comparativo de los resultados.
  - Análisis comparativos de gastos por subcuenta.
  - Análisis de algunas cuentas complementarias, de activo y - estimaciones de pasivo.
  - Relación de contribuciones federales.
  - conciliación entre el resultado financiero y fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta.
  - Determinación de la deducción adicional de inversiones - del artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
  - Determinación del componente inflacionario de los créditos, de los intereses acumulables y/o de la pérdida o ganancia inflacionaria.

#### PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Para definir a los Principios de Contabilidad, primero se define la palabra "Principio".

- 1.-Desde el punto de vista filosófico, principio es la verdad primaria más evidente que las demás y cuyo conocimiento puede adquirir el hombre por la razón.
- 2.-Para la escuela aristotélica, el principio es lo primero que es conocido.
- 3.-Según el Diccionario de la Real Academia española, diceses de lo que se acepta o acoge en esencia, sin que haya entera conformidad en la forma o detalles.
- 4.-Según el Diccionario UTHERA, primer instante del ser de una cosa en otras palabras, es la base fundamental, origen-razón fundamental sobre la cual se procede discurrendo en cualquier materia. Cada una de las máximas particulares por los que cada cual se rige por sus operaciones y discursos.



Dentro del área contable existen lineamientos que son la base para la información de la estructura contable, denominados Principios de Contabilidad que son conceptos -- básicos que establecen la delimitación e identificación -- del ente económico, y las bases de cuantificación de las -- operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

Los Principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros son: El de Entidad, Realización y periodo contable. Del mismo -- modo aquellos que cuantifican las operaciones y presentación del ente económico son: valor histórico original, negocio en marcha y dualidad económica. El Principio que se refiere a la información es el de revelación suficiente.

Por otra parte existen también especificaciones individuales y concretas que integran los estados financieros y son: las reglas de valuación donde son la aplicación de los Principios de Contabilidad y la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros y las reglas de presentación que no son sino la referencia al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

Ahora también existen una medición o cuantificación -- contable la cual no obedece a un modelo rígido, sino que -- requiere de un criterio general para la elección de alternativas que se presentan como equivalentes tomando en consideración los elementos de juicio disponible a esto se -- le denomina como criterio prudencial.

A continuación se mencionan los Principios de Contabilidad generalmente aceptados: y emitidos por el Instituto -- Mexicano de Contadores Públicos,

a) ENTIDAD: La entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituidas por combinación de recursos humanos, naturales y capital, coordinados -- por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la -- consecución de los fines para los que fue creada.

Para identificar a la entidad existen dos criterios:

- 1.- El conjunto de recursos destinados a satisfacer algunas necesidades sociales con estructura y operación propios
- 2.- Centro de disposiciones independientes con respecto al logro de fines específicos por lo anterior, la personalidad de un negocio es independiente de sus accionistas o propietarios y sus estados financieros solo deben incluir los bienes, valores, derechos y obligaciones de ese ente económico.

Las entidades realizan actividades económicas y tienen personalidad jurídica propia y otras no la tienen.

Las entidades con personalidad jurídica propia es aquella que esta sujeta a derechos y obligaciones; como son las personas físicas y morales pues ambas tienen personalidad--

y patrimonio propio.

Las entidades que no tienen personalidad jurídica propia pueden ser las entidades consolidadas y el fideicomiso pues desarrollan sus actividades y ejercen sus derechos y obligaciones en forma individual.

Las personas físicas y morales contienen una serie de características comunes, denominados atributos de la personalidad, y que son:

- a) Nombre, razón o denominación social.
- b) Domicilio.
- c) Estado.
- d) Patrimonio.

#### b) REALIZACION.

La realización implica un cambio en la situación Financiera y/o en el resultado de la operación de la entidad -- dadas las transacciones que lleva a cabo se reflejan en la información financiera y constituyen la cuantificación de los eventos financieros económicos que afectan en alguna forma a la entidad; esa cuantificación se considera necesaria para que la contabilidad sea útil y con diferente grado y modalidad en todo y cada uno de los procesos contables.

La contabilidad cuantifica en terminos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Las operaciones y eventos que la contabilidad -- cuantifica, se consideran por ella realizados;

- a) Cuando a efectuado transacciones con otros entes económicos .
- b) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.
- c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de esta, cuyo efecto puede cuantificarse en terminos monetarios.

Respecto al inciso a) la entidad adquiere un derecho y una obligación cuando existe una formalidad, independiente -- de cuando se liquide. La formalización ocurre cuando existe un acuerdo de voluntades entre la entidad y la otra parte que -- interviene en la transacción, independientemente de la forma o documentación que soporte ese acuerdo.

Respecto al inciso b) los cambios que opera internamente -- en la estructura de la entidad, también son materia regulada -- por este principio; constantemente la Dirección de la entidad y su equipo humano están tomando decisiones y llevando a cabo transacciones internas que modifican la situación financiera y el resultado de operación de la entidad.

También ocurren eventos económicos externos ajenos a las -- decisiones de la Administración de la entidad y que le afectan en alguna forma; al respecto se reconoce que no es posi--

ble ni conveniente establecer reglas en detalle acerca -- de cuando un evento economico externo sea realizado, de--- bido a su gran variedad; sin embargo, atendiendo al punto - de vista de la necesidad de reconocer contablemente este tipo de eventos, puede decirse que el punto de partida o-- de realizaci3n sería la exteriorizaci3n formal del mismo, considerando al efecto su naturaleza y posibilidad de me- dición.

#### c) PERIODO CONTABLE.

La cuantificaci3n de un cambio en la situaci3n finan- ciera o en el resultado de una operaci3n de una entidad-- debe indentificarse con la 3poca a la que pertenece.

La necesidad de reconocer los resultados de operaci3n- y la situaci3n financiera de la entidad que tiene una e-- existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos-- convencionales. Las operaciones y eventos así como sus e-- efectos derivados susceptibles de cuantificarse, se identi- fican con el periodo en que ocurren; por tanto cualquier informaci3n contable debe indicar claramente el periodo\_ que se refiere. En terminos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, inde-- pendiente de la fecha en que se pague.

#### d) REVELACION SUFICIENTE.

Las transacciones que realiza una entidad economica y - ciertos eventos economicos identificables y cuantificables que la afectan, son medidos, registrados, clasificados, suma- rizados, analizados y finalmente reportados como informa- ci3n basicas en las formas siguientes:

a) Informaci3n relativa a un punto en el tiempo de los re- cursos y obligaciones financieras de la entidad, la cual es representada en un documento denominado estados de posicion financiera.

b) Informaci3n relativa al resultado de sus operaciones en un periodo dado presentada en el estado de resultados.

c) Informaci3n de los cambios en los recursos financieros-- de la entidad y sus fuentes, que revelan las actividades de financiamiento e inversi3n presentada en un documento deno- minado estados de cambios en la situaci3n financiera.

Estos estados financieros deben revelar aspectos genera- les sobre el desempeno de la entidad economica, especifica-- mente lo que se refiere a su estructura financiera, cambios- en la misma, liquidez, capacidad de pago, productividad y ren-- tabilidad.

Por limitaciones practicas de espacio es frecuente que-- los estados financieros por si mismos no contengan toda la informaci3n minima necesaria, es por ello que la informaci3n

se presenta en notas explicativas de acuerdo a las reglas particulares de presentación.

La responsabilidad de rendir información sobre la entidad económica descansa en su Administración. Esta información debe reunir los requisitos fundamentales de utilidad y confiabilidad.

La responsabilidad de que la información contable sea útil y confiable está a cargo de la Administración.

Para que la información contable reúna las características fundamentales de utilidad y confiabilidad, deberá estar formulada con apego a normas éticas y reglas técnicas.

Es decir, la información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad. Los estados financieros deben contener información que sea competente para los fines que se vayan a utilizar, proporcionando información idónea que auxilie a quienes dependen de la misma, al tomar decisiones en relación con las entidades económicas. Los estados financieros deberán ser claros y accesibles al usuario común, por lo que debe evitarse en lo posible terminología compleja y oscura.

#### e) VALOR HISTORICO ORIGINAL.

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registra según las cantidades en efectivo que se afectan o su equivalente o la estimación razonable que de ello se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserve la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considera que no ha habido violación a este principio, sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

#### f) IMPORTANCIA RELATIVA.

El efecto que tienen las partidas en la información financiera respecto a su monto y naturaleza deben ser procesadas y presentadas, pues de no hacerse distorcionaria los objetivos que pretende la información financiera.

La importancia relativa tiene una extensa gama de posibilidades de interpretación según sea la naturaleza del caso que se presente o de las circunstancias particulares-

en las que se toma la decisión de procesar o comunicar la información.

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los efectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y confiabilidad de la información, por lo anterior la importancia relativa tiene una estrecha relación con los demás principios de contabilidad, si se considera que abarca los aspectos referentes al sistema de información contable a la multiplicidad de datos y finalmente de información.

La importancia relativa de las partidas se determina en función de su efecto en la información financiera en atención a su monto y naturaleza.

#### g) NEGOCIO EN MARCHA.

La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representaran valores históricos o modificaciones de ellos sistemáticamente obtenidos.

Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación esto deberá especificarse claramente y solamente sean aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

#### h) CONSISTENCIA.

Una de las características de la información contable es la comparabilidad de la información en diferentes momentos del tiempo. La interpretación y análisis de los estados financieros requieren en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de la entidad y los resultados en distintas épocas de su actividad, por lo que es necesario que las prácticas y procedimientos contables sean aplicados uniformemente o consistentemente, no solo para el ejercicio a que se refieren los estados financieros sino también en relación con ejercicios anteriores.

Los usos de la información requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanescan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida, mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, que mediante la comparación de los estados financieros de la entidad conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

la falta de comparabilidad en información proporcionada se origina principalmente:

- a) Cambios en las reglas particulares de aplicación de --- Principios de Contabilidad.
- b) Cambios en estimaciones contables.

Cuando exista un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificada y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

#### i) DUALIDAD ECONOMICA.

Esta dualidad se constituye de:

- a) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines y
- b) Las fuentes de dichos recursos que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen --- considerados en conjunto.

La doble dimensión de la presentación contable de la --- entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades. El hecho de que los sistemas modernos de registro aparenten eliminar la --- necesidad aritmética de mantener la igualdad de cargos y --- abonos no afecta el aspecto dual del ente económico, considerado en su conjunto.

#### 1.4. --NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

La Comisión de Principios y Normas de Auditoria del Instituto Mexicano de Contadores Públicos declara que las normas de auditoria generalmente aceptadas son las siguientes:

##### a) NORMAS PERSONALES:

1) El trabajo de la auditoria de los estados financieros, con la finalidad de rendir, una opinión profesional sobre los --- propios estados financieros, debe ser desempeñado por las --- personas que teniendo titulo profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

2) El auditor esta obligado a ejercer un cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

3) El auditor o auditores estan obligados a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

b) NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO.

- 1) El trabajo de la auditoria debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados de manera apropiada.
- 2) Con base para determinar la confianza que va a depositar en el y para determinar la extensión que va a dar a los procedimientos de auditoria que use, el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados al control interno existente en la empresa.
- 3) Mediante sus procedimientos de auditoria, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que se requiera para suministrar una base objetiva para su opinión relativa a los estados financieros que examina.

c) NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACION Y DICTAMEN.

- 1) En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados financieros, el contador público debe expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros. Si se ha realizado algún examen de ellos, el contador público debe manifestar de modo expreso y claro el carácter de su examen. Su alcance y grado de responsabilidad que como consecuencia que el asume.
- 2) El auditor debe aclarar en su dictamen o informe si los Principios de contabilidad han sido observados consistentemente en el período actual en relación con el período precedente.
- 3) El auditor debe aclarar si en su opinión los estados financieros presentan de modo razonable la posición financiera y los resultados de operación de la empresa en la fecha y por el período a que se refieren, y si dichos estados financieros fueron formulados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 4) A menos que el auditor haga una declaración expresa en contrario se considera que el estima que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros son razonablemente adecuadas.
- 5) Cuando el auditor considere obligados a hacer salvedades a algunas de las afirmaciones genéricas en su dictamen deberá expresarlas de modo claro e inequívoco, manifestar explícitamente a cual de las informaciones genéricas se refiere e indicar los motivos de las salvedades y trascendencia o importancia de ella dentro del cuadro general que suministra los estados financieros.
- 6) El dictamen debe de estar apoyado o soportado por elementos que permitan corroborar que el auditor efectuó en trabajo un trabajo profesional. La evidencia que dicho trabajo sea llevado a cabo, son las cédulas de auditoria o pape-

les de auditoria o papeles de trabajo.

Los papeles de auditoria deben incluir toda la informacion necesaria cuyo contenido basta para opinar sobre los estados financieros es decir, mostrar datos que no dejen lugar a dudas sobre que el auditor revisó lo necesario para poder opinar.

Los procedimientos de auditoria se definen como el conjunto de técnicas de auditoria aplicadas durante el desarrollo del examen de los estados financieros.

Las técnicas de auditoria son los métodos practicos de trabajo que aplica el auditor para obtener la evidencia -- que requiere la emisión de su dictamen de estados financieros; mencionandose a continuacion.

- 1.-Estudio general: esta técnica debiera aplicarse en el inicio de la auditoria pues proporciona al auditor una idea general de la empresa.
- 2.-Análisis: Consiste en formar grupos homogeneos de las -- partes que integran un sistema o un grupo de cuentas.
- 3.-Inspección: consiste en el examen fisico de bienes materiales o evidencia documental.
- 4.-Confirmación: es la obtención de información por escrito de un tercero independiente o ajeno a la empresa, cuya -- participación en las transacciones le faculta para proporcionar datos sobre ellas.
- 5.-Investigación: consiste en obtener información acudiendo a fuentes distintas de las tradicionales, puede ser a -- través de conversaciones con funcionarios o empleados -- ajenos a la empresa.
- 6.-Declaración: es la obtención de información por escrito de funcionarios o empleados de la empresa respecto a -- sistemas o a algún renglon de la información financiera la declaración no implica ratificar o garantizar la veracidad de los datos y la información que incluye queda sujeta a las verificaciones del auditor.
- 7.-Certificación: es la ratificación que se obtiene por escrito respecto a algún evento relacionado con la información financiera por una persona con capacidad técnica de la empresa.
- 8.-Obsevación: consiste en obtener evidencia a través de --- presencia personalmente un evento o las actividades de un sistema que tengan relación directa o indirecta con la información financiera.
- 9.-Cálculo: consiste en llevar a cabo verificaciones aritmeticas en los registros principales o auxiliares que se -- relacionan con la información financiera.



### 1.5.-TIPOS DE DICTAMEN.

Los dictámenes emitidos en la practica real de la profesión se mencionan a continuación:

- 1.-Dictamen actual y tradicional de 1951.
- 2.-Dictamen propuesto.
- 3.-Nuevo dictamen del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 4.-Dictamen sobre estados financieros consolidados.
- 5.-Dictamen limpio para empresas en etapa preoperativa.
- 6.-Dictamen con salvedades para empresas en etapa preoperativa.
- 7.-Dictamen del comisario.
- 8.-Informe de los auditores y comisarios.
- 9.-Dictamen sobre control interno.
- 10.-Dictamen e informe del IMSS.
- 11.-Dictamen tradicional en relacion con los boletines B-7 y B-10.
- 12.-Dictamen nuevo en relación a los boletines B-7 y B-10.
- 13.-Dictamen parcial en relación a los boletines B-7 y B-10 (tradicional).
- 14.-Dictamen parcial en relación al boletín B-7(nuevo)
- 15.-Dictamen tradicional con salvedad con efectos de contingencias pero sin salvedad de opinión.
- 16.-Dictamen nuevo con salvedad con efectos de contingencias pero sin salvedad de opinión.
- 17.-Dictamen tradicional con negación de opinión con efectos de contingencias.
- 18.-Dictamen nuevo con negación de opinión con efectos de contingencias.
- 19.-Dictamen tradicional con salvedad de abstención de opinión.
- 20.-Dictamen nuevo con salvedad con abstención de opinión.
- 21.-Dictamen sobre estados financieros presupuestado.
- 22.-Clasificación del dictamen.
- 23.-Dictamen limpio para usarse en las auditorias de ejercicios iniciales y posteriores.
- 24.-Dictamen limpio para usarse en las auditorias de ejercicios por periodos irregulares.
- 25.-Dictamen con salvedad de procedimiento,pero sin salvedad de opinión.
- 26.-Dictamen con salvedad de principios pero sin salvedad de opinión.
- 27.-Dictamen con salvedad de consistencia,pero sin salvedad de opinión
- 28.-Dictamen con salvedad de procedimiento,pero sin negar la opinión.

- 29.-Dictamen con salvedad de principios,pero sin negar la opinión.
- 30.-Dictamen con salvedad de consistencia,pero sin negar - la opinión.
- 31.-Dictamen con negación de opinión
- 32.-Dictamen con opinión adversa
- 33.-Dictamen con opinión parcial.
- 34.-Informe largo.
- 35.-Dictamen gubernamental.
- 36.-Informe gubernamental.
- 37.-Dictamen sobre estados financieros proforma.
- 38.-Dictamen sobre estado de origen y aplicación de recursos.
- 39.-Dictamen sobre setados financieros presupuestados.
- 40.-Dictamen de estados financieros de personas físicas.
- 41.-Dictamen de estados financieros de una asociación sin fines de lucro.
- 42.-Dictamen para las auditorias administrativas.
- 43.-Dictamen PARA el cumplimiento de una clausula de un --- contrato.
- 44.-Dictamen sobre la circulación pagada a una revista.
- 45.-Dictamen pericial
- 46.-Dictamen sobre el punto de equilibrio.
- 47.-Dictamen sobre la revisión del calculo de la PTU.

Dentro de los tipos de dictámenes emitidos por los Contado-- res públicos,conforme a normas de auditoria aplicables en -- Estados Unidos de America se pueden senalar los siguientes:

- A)Dictamen en que la limitación al alcance se deriva de circunstancias más alla del control del cliente.
- a)Dictamen con opinión con salvedad debido a la restricción al alcance referente a la inversión contabilizada mediante el método de participación.
- b)Dictamen con opinión con salvedad en la que se usa el dictamen de otros auditores que contiene salvedad por una restricción al alcance con respecto a la contabilización del método de participación.
- c)Informe del auditor con opinión con salvedad por la restricción al alcance referente a segmentos del inventario no - observados al principio o al final del ano.
- d)Informe del auditor con abstención de opinión con respecto a determinados estados financieros debido a una excepción referente a inventarios iniciales.
- e)Informe con abstención de opinión referente a determinados estados financieros y a la uniformidad en una primera auditoria debido a registros de anos anteriores inadecuados.
- f)Informe con abstención de opinión por la limitación al alcance referente a la negación o incapacidad del abogado -- del cliente a tratar un asunto de investigación de auditoria.

g) Informe con abstención de opinión debido a limitaciones importantes al alcance.

B) Dictamen en el que el cliente limita el alcance.

a) Informe con opinión con salvedad debido a restricción al alcance impuesta por el cliente.

b) Informe con abstención de opinión debido a la imposibilidad de obtener suficiente material evidente y competente.

c) Informe con abstención de opinión por una restricción al alcance impuesta por el cliente con respecto a cuentas por cobrar e inventarios.

d) Informe con abstención de opinión de compilación donde no se puede o quiere actuar como auditor principal.

C) Abstención de opinión debido a incertidumbre extensa.

a) Informe absteniéndose de opinar por una incertidumbre substancial debido a duda considerable con respecto a la habilidad de la entidad de continuar como negocio en marcha.

b) Informe donde se abstienen los auditores de opinar por una incertidumbre substancial debido a duda considerable con respecto a la habilidad de la entidad de continuar como negocio en marcha con desviación de PCGA por revelación insuficiente.

c) Informe donde se abstiene de opinar por una incertidumbre substancial debido a duda considerable acerca de la habilidad de la entidad para continuar como negocio en marcha con parrafo explicativo por una incertidumbre relativa a valuación de inversión.

D) Desviación de Principios de Contabilidad generalmente -- aceptados.

a) Informe con opinión con salvedad para el año actual y -- los anteriores debido a una desviación de PCGA descrita en parrafo explicativo.

b) Informe con opinión con salvedad para el año actual por desviación de PCGA descrita en el parrafo explicativo --- referente a la nota.

c) Informe de la opinión con salvedad por el año actual debido a la revelación insuficiente de incertidumbre acerca del negocio en marcha.

E) Estados financieros comparativos en el que el dictamen sobre los estados financieros del año actual difiere del dictamen sobre los estados financieros del año anterior.

a) Informe sobre estados financieros comparativos con opinión con salvedad por una limitación al alcance sobre -- los estados financieros del año anterior y la opinión del año actual con salvedad por la misma razón y una razón -- adicional.

b) Informe con opinión limpia sobre los estados financieros del año actual y la abstención de opinión sobre -- los estados de resultados, de variaciones en la inversión de los accionistas y de flujos de efectivo del año anterior debido a una limitación al alcance.

A continuación se presenta un ejemplo de un informe -- con abstención de opinión debido a la imposibilidad de -- obtener suficiente material evidente y competente.

En este ejemplo no se puede determinar si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo de conformidad con --- PCGA debido a limitaciones importantes al alcance de la -- auditoría.

Informe de los auditores independientes.

(Al Consejo de Administración y los accionistas de la Cia-  
e).

(Ciudad, Estado)

Fuimos contratados para auditar los Balances generales-adjuntos de la Compañía e al 31 de Diciembre de 1995 y -- 1994 y los estados de resultados de inversión de los accionistas de flujos de efectivo que le son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Estos estados financieros son la responsabilidad de la Gerencia de la Cia.

La Cia no tomo un inventario físico de sus materias ormas y productos terminados en 1995 y 1994, expresados en -- los estados financieros adjuntos en \$XXXX al 31 de Diciembre de 1995 y \$XXXX al 31 de Diciembre de 1994.

Además, ya no se cuenta con la evidencia que soporta el costo de la propiedad y equipo adquirido antes del 31 de -- Diciembre del 1994. Por consiguiente no pudimos observar la toma de un inventario físico ni examinar la evidencia que -- soporta el costo de tal propiedad y equipo, y los registros de la Cia no permiten la aplicación de otros Procedimientos de Auditoría a los inventarios o a la propiedad y el equipo

Debido a los asuntos comentados en el parrafo anterior, -- el alcance de nuestro trabajo no fue suficiente para expresar no expresamos una opinión sobre estos estados financieros.

15 de Marzo de 1996.

## 1.6.-EL DICTAMEN Y SU DESARROLLO A TRAVES DE LOS ANOS.

La profesión del auditor tal y como se conoce actualmente es de creación reciente y fue la Ley Britanica de Sociedades Mercantiles de 1862 la que reconoció de manera oficial los servicios del Contador Público.

En Inglaterra, el 7 de Abril de 1888 en la revista THE-ACCOUNTANT DE LONDRES, se publicó el dictamen siguiente:

Tengo delante de mí el balance....limitado al año terminado en septiembre X de 1887, el que fue auditado y hallado correcto.

En el año de 1900 al modificarse la Companies ACT de 1879 se agregó que debía de haber un auditor que opinara sobre las cuentas de la Cia.

En EEUU el dictamen más utilizado por el año de 1990-- fue el siguiente.

Hemos examinado los libros y cuentas de la Cia X por el año terminado el ...de 19...y certificamos que en nuestra opinión el balance que antecede muestra correctamente su posición al terminar ese año y que las cuentas-- de pérdidas y ganancias son correctas.

En el año de 1906 una forma de contadores publicos norteamericanos se limitaba a informar con respecto a una auditoria que habia practicado en la forma siguiente.

De acuerdo con lo estipulado, hemos practicado una auditoria de sus libros y cuentas por el año que termino en--- julio 31 de 1906 y acompanamos 2 paginas de comentarios -- que presentamos, con los estados y cedulas que a continuacion se describe.

No fue sino hasta el año de 1917 que el Instituto Americano de Contadores Públicos a solicitud, de la federal Trade Comission preparó un folleto sobre la auditoria del balance que se llamó metodos aprobados para la preparación de--- balances generales. (Approved Methods for the preparation --- of Balance Sheet Statements) constituyendo el primer intento para unificar la forma del dictamen.

El dictamen que en aquel entonces se redactó de la manera siguiente:

He practicado una auditoria de las cuentas de la Cia X-- por el periodo al ... y certifico que el balance general y los estadios de perdidas y ganancias que se incluyen han -- sido formulados de acuerdo con el plan aprobado por la junta de la reserva federal y en mi opinión presentan la posición financiera de la Cia X... y el resultado de las operaciones por el periodo indicado.

En el Dictamen anterior se manifiesta la opinión profesional sobre la situación financiera del negocio; a pesar de este intento el dictamen no fue muy satisfactorio pues muchos contadores formulaban el dictamen de manera más sencilla a la anterior y otros presentaban un informe listando-- todos los procedimientos que habian seguido.

En el año de 1929, un gran crack bancario norteamericano-- durante el cual las acciones de las empresas sufrieron-- enormes bajas de su valor original, el pánico entre el público y retiros desmedidos de dinero provocaron no solo la quiebra de los bancos sino que toda la actividad productiva descendió a niveles bajos. Como consecuencia del tremendo impacto el público responsabilizó a los Contadores Públicos que auditaban a las grandes empresas.

Como resultado de la desorganización económica y el pánico financiero, se hizo patente la necesidad de que los estados financieros fueran más informativos y verdaderos.

Por otro lado se reitro que las emrptesas tendrían que reconocer algunos Principios de Contabilidad generalmente aceptados asegurándose de que estos se aplicaran con cierta consistencia.

La Bolsa de valores de Nueva York y el Instituto Americano de contadores publicos realizaron un estudio cuyos resultados se conocen en el año de 1934 en el folleto titulado Auditoria de las cuentas de sociedades, reconociendo la siguiente redacción:

Hemos examinado el balance general de la Cia X a... y los estados de pérdidas y ganancias y de superavit por el año que terminó en esa fecha. Al respecto examinamos o hicimos pruebas de los registros y documentos de contabilidad de la Cia y se obtuvo información y explicaciones de sus funcionarios y empleados; también se hizo una revisión general de los metodos de contabilidad y de las cuentas de resultados en el año citado, pero no se practico una auditoria detallada de las operaciones. En mi opinión, basado en dicho examen el balance general y los estados de pérdidas y de ganancias y de superavit adjuntos que le son relativos presentan razonablemente, de acuerdo con principios de contabilidad aceptados que la Cia ha observado de manera uniforme durante el periodo que revisamos, su posición al... y los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha.

A continuación se mencionan las modificaciones al Dictamen en el año de 1910.

- a) Se refiere al examen de los estados financieros de la Cia incluyendo por primera vez el de superavit.
- b) Se confirmó el concepto de que el examen esta basado en una sola clase de auditoria llevada a cabo mediante pruebas e investigaciones. Por otras parte, se senalo la revisión de los metodos de contabilidad, se da a conocer la importancia a la revisión de las cuentas de resultados.
- c) Se estableció que la declaración que suscribe el auditor no es una certificación sino un dictamen, es decir, un juicio que se forma y emite.

Los años de 1938 y 1939, debido a la magnitud de los fraudes, se realizaron investigaciones que adquieren gran publicidad ya que los últimos estados financieros presentados--

correspondientes al ejercicio de 1937, mostraban activos-- financieros que eran falsos localizados en los renglones-- de inventarios, cuentas por cobrar a clientes, así como --- proveedores.

La Securities and Exchange Commission (Comisión de valores y cambios) inicia investigaciones para determinar:

- a) El carácter y alcance de la auditoría realizada por el -- contador público que dictaminó.
- b) Si dicha auditoría había sido practicada de acuerdo con -- las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados.
- c) Si tales normas y procedimientos eran adecuados para ga-- rantizar razonablemente la veracidad de los estados finan-- cieras.

La conclusión de Securities and Exchange Commission ex-- presa lo siguiente:

En nuestra opinión, ha llegado el momento en que los au-- ditores como parte de su examen y siempre que sea razonable y practicable, tengan contacto con los inventarios físicos y asuman una adecuada responsabilidad como ya de hecho lo han venido haciendo algunos de ellos antes de estas audiencias.

No se quiere decir con esto de que los auditores tengan-- que garantizar el renglón de inventarios más de los que ga-- rantizan otros renglones del balance sino que deban hacer-- otras pruebas e investigaciones razonables en vez de concre-- tarse a examinar únicamente los registros de contabilidad -- con objeto de que puedan manifestar su opinión profesional-- acerca de la veracidad y corrección de dicho renglón en la-- misma forma que lo hacen con respecto a los otros renglones de los estados financieros.

Como consecuencia la Securities and Exchange Commission-- declaro que el dictamen de auditoría (1934) era defectuoso en virtud de que en él no se declaraba si el examen se había-- practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente-- aceptadas aplicables en las circunstancias, considerados ne-- cesarios por el auditor.

Desde Marzo de 1944, el Comité de Procedimientos de Audito-- ria del Instituto Americano hablaba de revisar el dictamen-- aprobado en 1941, indicando que algunas firmas de auditores-- habían incluido la mención de que no se había efectuado una-- auditoría detallada de las transacciones, con lo cual se debe observar una tendencia a simplificar la fraseología empleada para hacerla más completa y sin redundancias.

En 1951 aparte el folleto Condification of Statement on Auditing Procedure, en el que se reúnen los 23 boletines so-- bre procedimientos de auditoría elaborados a partir de 1939-- y en el que la Comisión de Procedimientos de Auditoría del-- Instituto Americano de Contadores recomienda a sus miembros-- el uso de una forma estándar del dictamen, a la que se llama-- Short form of report cuyo uso, se extendió.

## CAPITULO SEGUNDO.

### ANTECEDENTES DEL DICTAMEN FISCAL.

En el Decreto del 21 de Abril de 1959 que quedo derogado el 1 de Abril de 1967, cuando apareció el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación.

Para tal efecto se discuten varios puntos de vista respecto al artículo 85 del Código Fiscal de la Federación.

Entre ellos, el boletín #630 del Colegio de Contadores -- Públicos en donde se redacta lo siguiente:

México D.F. a 3 de Abril de 1967 .

Por otra parte, se comento que hasta ahora, en las actas levantadas por la DAFF como consecuencia de las revisiones de dictámenes de contadores públicos, en los terminos del -- del 21 de Abril de 1959, se asista que se da credito al dictamen y se propone a las diversas direcciones administradoras de los impuestos que esta sujeto al causante, que haga las liquidaciones correspondientes con base en las cifras dictaminadas y las observaciones acentadas. Sin embargo, de conformidad con el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación en sustitución de la formula "Dar credito" hecha constar en acta, se expedirá un oficio en el que se comuniquen al causante y al contador público, que la Secretaria se ha cerciorado de que el dictamen se emitió con el artículo 85 del Código Fiscal de la Federación, y por lo tanto surtirán los efectos establecidos en dicho artículo. En su caso, se consignaran las observaciones que correspondan para la liquidación de los impuestos respectivos.

De dicho oficio se enviara copia a las diversas administraciones administradoras de los impuestos, para que en el caso de haber observaciones previa audiencia con el contador publico y por conducto del causante, formulen las liquidaciones de impuesto que correspondan. En cualquier forma, la tendencia será canalizar las aclaraciones a través del Contador publico en las revisiones que se hagan del impuesto por el determinados. La politica general que se tiene proyectada es en el sentido de que las diversas direcciones enfoquen sus medios de revisión preferentemente hacia causantes que no han sido sujetos de ninguna revisión.

Finalmente, en relación al alcance que pretenden dar las autoridades fiscales al hecho de que el contador público -- al emitir su dictamen deba cumplir con las disposiciones fiscales y en su defecto con las normas y procedimientos de auditoria aplicables, se informa que las autoridades no tienen el proposito de dictar normas sobre tecnicas contables pero que si eventualmente llegara a ocurrir que un -- noprma o procedimiento generalmente aceptado por la pro -- fesion estuviera en conflicto con alguna disposición legal o reglamentaria, el contador publico deba observar estas en primer lugar, para que puedan otorgarse los efectos legales previstos en el Código Fiscal de la Federación respecto del dictamen.



## 2.1. EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Anteriormente en el articulo 85 delCodigo Fiscal de-- la Federaci3n se fijaban los alcances legales del dictamen fiscal y se mencionaban.

Art.85 Codigo Fiscal de la Federaci3n.Los hechos afirmados en los dictamenes que formulen los contadores publicos sobre los estados financieros y su relaci3n con las declaraciones fiscales, se presumiran ciertas, salvo prueba en -- contrario si se reunen los siguientes requisitos:

- 1.-Que el contador p3blico que dictamine este registrado-- en la Secretaria de Hacienda y Credito P3blico.Se ins-- cribira para estos efectos a las personas de nacionalidad mexicana que tengan titulo de contador p3blico registrado en la Secretaria de Educaci3n P3blica y uqe -- sean miembros de un Colegio de Contadores reconocido--- por la misma secretaria.
- 2.-Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposi-- ciones fiscales y, en su defecto conforme a las normas y procedimientos de auditoria generalmente aceptadas.La-- Secretaria de Hacienda y Credito P3blico podr3 cercio-- rarse mediante revisi3n y pruebas selectivas del cumpli-- miento de esta fracci3n.

En el caso de que el Contador P3blico no hubiera dado-- cumplimiento a dichas disposiciones, normas y procedimientos la Secretaria previa audiencia, suspender'a por 3 anos los efectos del registro a que se refiere la fracci3n anterior.

Si existiera reincidencia o el Contador P3blico hubiera participado en la Comisi3n de un delito de caracter fiscal se proceder3 a la cancelaci3n de dicho registro.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dic-- tamenes no obligan a las autoridades fiscales, las que po-- dran ejercer directamente sus facultades de vigilancia y -- comprobaci3n sobre los sujetos pasivos o responsables solidarios y expedir las liquidaciones de impuestos omitidos -- que correspondan.

Con motivo de las vistas de inspecci3n y en los dictame-- nes formulados por contadores publicos, sobre los estados--- financieros se podran determinar creditos fiscales, as3 como las bases de los hechos y omisiones, seg3n lo senala el art. 85 Bis del Codigo Fiscal de la Federaci3n.

Art.85 Bis del Codigo Fiscal de la Federaci3n.Los hechos u omisiones que se conozcan con motivo de la aplicaci3n de-- los articulos 83, 84 y 85 anteriores podran servir de base -- para la determinaci3n de los creditos fiscales por parte de-- los organismos fiscales autonomos, sin perjuicio de las pro-- pias facultades que, por ley les correspondan.En igual forma-- podran basarse dichos organismos en los hechos u omisiones-- que consten en los ocumentos que obren en los archivos de -- las dependencias de la Secretaria de Hacienda y Credito P3

blico.

En relación al alcance que pretenden dar las autoridades hacendatarias al hecho de que el contador público al emitir su dictamen deberá cumplir con las disposiciones fiscales y en su defecto con las normas y procedimientos de Auditoria aplicables, las autoridades hacendatarias informaran que no tienen el proposito de dictar normas sobre técnicas contables pero si llegara a ocurrir que una norma o procedimientos generalmenete aceptados por la profesión es tuviera en conflicto con algunas disposiciones legal o reglamentaria el Contador Público debera observar estas, para que pueda otorgarse los efectos legales previstos en Código Fiscal de la Federación respecto al dictamen.

El Instituto mexicano de Contadores Públicos anade lo siguiente:

Que desde el punto de vista juridico, la naturaleza del Dictamen del Contador público para efectos fiscales tanto en el decreto como en el nuevo Codigo Fiscal de la Federación es la de una opinión tecnica, y sus efectos los de una prueba pericial, quedando sujetos su valor probatorio al criterio de las autoridades, quienes han tenido y seguiran teniendo la facultad de practicar auditoria directas.

Por otro lado el dictamen del contador publico para efectos fiscales con el nuevo codigo Fiscal de la Federación tiene un valor probatorio mayor ya que las autoridades fiscales estan obligadas a tenerlo como cierto, mientras que en el ejercicio de sus facultades seran discrecionales no prueban lo contrario.

A partir del 1 de Abril de 1967, entrò en vigor el Código Fiscal de la Federación en el que deroga el decreto del 21 de Abril de 1959, incorporando en su art.85 el dictamen del Contador Público para fines fiscales.

Entra en vigor el nuevo Código Fiscal de la Federación el 1 de enero de 1983, quedando como articulo 52 el cual menciona lo siguiente:

Los hechos afirmados en los dictámenes formulados por Contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes se presumiran ciertos, salvo prueba en contrario siempre que se reuna los siguientes requisitos:

- 1.-Que el contador público que dictamine este registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos, este registro lo podra obtener unicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan titulo de contador público registrado en la Secretaria de Educación Pública, ya que tambien sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma Secretaria.
- 2.-Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este código y las normas de auditoria-

ria que regulan la capacidad y dependencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

3.-Que el Contador público emita, conjuntamente con su dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne bajo protesta de decir verdad, los datos que senale el reglamento de este Código.

Las opiniones o interpretaciones contenida en los dictámenes no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos podran efectuar en forma previa o simultanea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsable solidarios.

Cuando el contador público no de cumplimiento a las disposiciones referidas en este artículo, la autoridad fiscal previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal se procederá a la cancelación definitiva de su registro.

En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al Colegio profesional y, en su caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la Federación de Colegios profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Art. 44 Bis al 58 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Art. 44 Bis: Programa de prevención y resolución de asuntos del contribuyente.

Para efectos del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación con el objeto de que las acciones de simplificación adquieran el carácter de conducta administrativa permanente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público llevará a cabo un programa de prevención y resolución de asuntos del contribuyente, consiste en la ejecución sistemática y permanente de acciones para:

- 1.- Mantener consulta formal y sostenida con los organismos y asociaciones representativos de los contribuyentes.
- 2.- Conocer los puntos de vista de los contribuyentes respecto de las cuestiones fiscales, para procurar claridad en el diseño e instrumentación de los procedimientos administrativos.
- 3.- Investigar la operación de los procedimientos administrativos que originen problemas recurrentes, para sugerir las recomendaciones correctivas que correspondan.
- 4.- Proporcionar a los contribuyentes apoyo directo en la resolución de los asuntos individuales y específicos que confronten en la realización de trámites administrativos antes las autoridades fiscales.
- 5.- Coordinar las acciones internas de simplificación administrativa.

nistrativa de la Subsecretaria de Ingresos.

La ejecución del programa se encomendará a un sindico-- que actuará bajo las reglas que dicte la Secretaria de Hacienda y Credito Público en las funciones de la autoridad fiscal.

Art.45.Registro del Contador Público.

El contador público que desee obtener el registro a que se refiere la fracción I del Art.52 del Codigo Fiscal de la Federación,deberá presentar solicitud antes las autoridades fiscales competentes,acompanando copia certificada de los-- siguientes documentos:

I.-El que acredite su nacionalidad mexicana.

II.-Cedula profesional emitida por la Secretaria de Educa-- ción Publica.

III.-Constancia emitida por el Colegio de Contadores Publicos que acredite su calidad de miembro activo,expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación-- de la solicitud.

Así mismo deberá expresar bajo protesta de decir verdad-- que no esta sujeto a proceso o condenado por delitos de ca-- racter fiscal o por delitos internacionales que ameriten pe-- na corporal.

Art.46.Aviso de dictaminación de estados financieros.

Los contribuyentes que deseen dictaminar sus estados fi-- nancieros de conformidad con lo dispuesto en el art.52 del-- Codigo Fiscal de la Federación deben presentar aviso a las autoridades fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio -- fiscal,según se trate de personas físicas o morales,respecti-- vamente,observando las siguientes reglas:

1.-El aviso debera ser suscrito tanto por el contribuyente-- como por el contador público que vaya a dictaminar .

2.-El dictamen se referirá invariablemente a los estados fi-- nancieros del último ejercicio fiscal.

En los casos de fusión o liquidación,el dictamen a que--- se refiere el parrafo anterior,se podra presentar tanto por-- el ejercicio de doce meses,como por el ejercicio irregular-- que se origina por esos hechos,siempre que dicha presenta--- ción se efectue dentro de los tres meses siguientes a la fe-- cha de terminación de su ejercicio fiscal.

Art.47.Causas por las que no sufre efectos el aviso de -- Dictaminación.

El aviso a que se refiere el art.anterior no surtirá efec-- tos cuando:

I.-No haya sido presentado en los terminos de dicho precepto

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

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

IV.-Se esta practicando visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios anteriores a aquel a que se refiere el aviso, o bien, por haberse emitido aún cuando no se haya notificado, orden de visita domiciliaria referente a dicho ejercicio,

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

V.-Existe impedimento del contador público que lo suscriba- Art. 48. Renuncia a la presentación del dictamen. Sustitución del contador público.

El contador público podrá renunciar a la presentación del dictamen o sustituir al contador público originalmente designado, siempre que lo comuniqué a la autoridad fiscal competente, dentro de los tres meses siguientes a la presentación del aviso a que se refiere el art. 46 anterior, justificando los motivos que tuviere.

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

Art. 49. Plazo para la presentación del dictamen y anexos.

El contribuyente que hubiera dado el aviso a que se refiere el Art. 46 de este reglamento, deberá presentar ante la autoridad fiscal competente, el dictamen relativo a los estados financieros y los demás documentos a que se refiere el art. siguiente, dentro de los 7 meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate,

La autoridad fiscal competente podrá conceder prorroga hasta por un mes para la presentación del dictamen y los documentos citados, si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impiden el cumplimiento dentro del plazo mencionado en este artículo. La solicitud correspondiente deberá ser firmada por el contribuyente y presentada a más tardar un mes antes del vencimiento de dicho plazo.

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

Art. 50. Integración de Estados Financieros y anexos.

El contribuyente que hubiera dado el aviso para dictaminar los estados financieros, deberá presentar los siguientes documentos:

I.-Carta de presentación del dictamen.

II.-Dictamen del contador público relativos a sus estados financieros.

III.-Los siguientes estados financieros básicos examinados por el contador público respecto de los cuales emite su dictamen.

a) Estado de posición financiera.

b) Estados de resultados.

c) Estados de variaciones en el capital contable y,

d) Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.

IV.-Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, emitido por el contador público.

V.-Derogado.

VI.-Los siguientes anexos a los estados financieros:

a) Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, de administración, de venta, financieros y otros.

b) Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad,

En el caso de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización así como las provenientes de ingresos distintos de dicha actividad o la mención expresa de que no causó otras contribuciones o que no obtuvo otros ingresos, -- de tal manera que se muestre la contribución definitiva del Impuesto sobre la renta.

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

d) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos de ISR, IVA y en su caso el IESP.

e) Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio o a cargo del contribuyente o como retenedor, y

f) Conciliación con registros contables con la declaración -- del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto al -- IVA.

Los documentos a que se refiere este art. se presentarán en original y copia.

Art. 51. Requisito de las deducciones.

Los documentos a que se refieren las fracciones II, III y VI del art. 50 de este reglamento deberán reunir los siguientes requisitos:

a) El texto del dictamen relativo a los estados financieros -- debiera apegarse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores públicos reconocido por la Dirección General de profesiones de la secretaría de Educación Pública, al que este afiliado el contador público que lo emita debiendo señalar este, el número que le corresponda en el registro a el que se refiere la -- fracción I del Art. 52 del Código.

II.-Los estados financieros basicos, incluyen sus notas, -- examinados por el Contador Público registrado, respecto de los cuales emite su dictamen deberan ir suscritos por el contribuyente y representarse en forma --- comparativa con el ejercicio inmediato anterior, expresadas sus cifras en miles de pesos.

En los casos de dictamen para efectos de conciliación--fiscal, tanto para la empresa que consolida como para las--consolidadas, las cifras deberan presentarse en millones de pesos.

III.-Los anexos a que se refiere la fracción VI del art. 50--de este reglamento deberan expresarse en miles de pesos y sujetarse a lo siguiente:

- a.-Los analisis comparativos por subcuentas de los gastos--de fabricación, administración, venta, financieros y otros se referiran a los dos últimos ejercicios fiscales, mostrando en cada uno de los analisis los conceptos correspondientes a cuotas obrero patronal cubiertas o enteradas por el IMSS y al INFONAVIT.
- b.-La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su caracter de retenedor, debera ir suscrita por el mismo y contener:
  - 1.-La descripción de bases, tarifas, tasas, o cuotas causadas y el entero de contribuciones, detallando las diferencias determinadas, en su caso en cuanto a cada uno de estos---conceptos.
  - 2.-Al calce de la misma se declarará bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas las contribuciones federales a que esta obligado; que las unicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efecto solamente las autorizaciones, subsidios, estímulos--o excepciones que se describen o bien, la mención expresa de que no hubo.
  - 3.-En cuanto al pago de ISR, debera mencionarse cualquier---compensación o acreditamiento efectuado.
  - 4.-Respecto al IVA debera incluir la determinación del impuesto causado, así como el acreditamiento del ejercicio--a las tasas aplicables.  
Así mismo, mostrará la determinación de las reglas de ---prorateo en los casos de los actos o actividades por los--que no deba pagarse el impuesto.
  - 5.-En relación IESP tambien se deberá incluir la determinación del impuesto causado así como el acreditable del --ejercicio a las tasas aplicables.
  - 6.-En cuanto a otras contribuciones federales que se causen por ejercicio así como respecto a las aportaciones de seguridad social, se mostrará la integración con cifras aplicables de los anexos de gastos que incluyen dichas --cuotas.

El analisis de las cuotas obreras patronales al IMSS deberan presentarse por los bimestres del ejercicio senalando los ramos de seguro.

Las contribuciones federales para estos efectos, son los-

impuestos y aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad empresarial del contribuyente.

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

c) La conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos de la ley del impuesto sobre la renta en casos aplicables, incluya la información y el análisis siguiente:

1.- De ingresos fiscales y deducciones contables que se su man.

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

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

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

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

d) La conciliación entre los ingresos determinados y los declarados para efectos del ISR y de otras contribuciones federales.

e) Relación de contribuciones federales por pagar al cierre del ejercicio.

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

1.- Se anotará el saldo a favor pendiente de acreditar del ejercicio fiscal inmediato anterior.

2.- Se detallará el valor de los actos o actividades realizadas a las diferentes tasas, incluyendo la tasa 0 y el de los actos o actividades por los que no este obligado al pago de este impuesto.

3.- Se anotara el IVA causado a las diferentes tasas y se sumaran los impuestos obtenidos.

4.- En relación con el IVA del ejercicio se debera notar el impuesto trasladado al contribuyente, el pagado en aduanas por importación de bienes tangibles y el que se pagó por otras importaciones y se obtendra el subtotal de este impuesto.

5.- El resultado obtenido en el inciso anterior se le restara el impuesto al valor agregado correspondiente a los gastos realizados con motivo de importaciones, en los casos en que conforme a la Ley de la materia no sean creditables a las inversiones o gastos referentes a periodos preoperativos y a los gastos de inversiones correspondien



tes a los actos o actividades por las que no se este obligado al pago del impuesto.

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

Los anexos señalados en esta fracción deberan presentar se numerados en forma progresiva en el mismo orden en que son mencionados en el Art.50 anterior.

Art.52.Formas de cumplir con las normas de auditoria.

Para los efectos de la fracción II del Art.52 del Código las normas de auditoria se consideran cumplidas en la forma siguiente:

- 1.-Las relativas a la capacidad,independencia e imparcialidad profesionales del contador público,cuando su registro se encuentre vigente y no tenga impedimento.
- 2.-Las relativas al trabajo profesional,cuando:
  - a.-La Planeación del trabajo y la superación de sus auxiliares les permitan allegarse de elementos de juicio suficientes para fundar su dictamen.
  - b.-El estudio y evaluación del sistema de control interno-- le permiten determinar el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoria que habran de emplearse.
  - c.-Los elementos probatorios e información presentada en -- los estados financieros del contribuyente y en las notas-relativas,son suficientes y adecuadas para su razonable-- interpretación.

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

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

Art.53.Impedimentos del Contador Público para dictaminar.

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

- 1.-Sea conyuge,pariente por consanguinidad o civil en linea recta sin limitación de grado,transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo,del propietario o socio principal de la empresa o de algún director,administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.
- 2.-Sea o halla sido en el ejercicio fiscal que dictamina director,miembro del consejo de administración,administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada,subsidiaria o que este vinculada economica o administrativamente a el,cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuya sus servicios.

El comisario de la sociedad no se considerara impedido para dictaminar, salvo que concurra otra casual de las que se mencionan en este articulo.

- 3.-Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine, alguna ingerencia o vinculación economica en los negocios del contribuyente que le impidan mantener su independencia e imparcialidad.
- 4.-Reciba por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su auditoria o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las cuales-- su emolumento dependa del resultado del mismo.
- 5.-Sea gente o corredor de bolsa de valores en ejercicio
- 6.-Sea empleado o funcionario del gobierno federal, de -- las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones.
- 7.-Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente, que le impida independencia e imparcialidad de criterio.

Art.54.-Informe sobre la situación fiscal.

El informe sobre la revisión de la situación fiscal -- del contribuyente a que se refiere la fracción III del -- Art.52 del Código Fiscal de la Federación se integrara -- de la forma siguiente:

- 1.-Se declara bajo protesta de decir verdad que se emite el informe con apego a lo dispuesto en los Art.52 y demas aplicables del Código y de este reglamento, y en relación con la revisión practicada conforme a las normas de auditoria, a los estados financieros del contribuyente correspondiente al periodo que se senala.
- 2.-Se manifestara que dentro de las pruebas selectivas -- llevada a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoria, se examinó la situación fiscal del -- contribuyente por el periodo que cubren los estados --- financieros dictaminados.

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

- 3.-Se hara mención expresa de que se verificó el calculo y enterco de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, asi como las cuotas obrero patronales -- enteradas al IMSS, incluidas; en la relación de contribuyente o en su caracter de retenedor a que se refiere el inciso b) de la fracción VI del art.50 de meste Reglamento, detallando cualquier diferencia determinada o -- omitido, independientemente de su importancia relativa.

Se entenderá para fines de esta manifestación que el caso de contribuciones que se calculan sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores del contribuyente se comprobaron en forma selectiva dentro de los alcances determinados para su examen, conforme a las normas de auditoría.

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

a) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del ISR.

b) Conciliación entre los ingresos determinados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causen por ejercicios.

c) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto al IVA.

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

VI.-Se hará mención expresa que fue revisada en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la determinación y pago de la PTU.

VII.-Se declarara haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en los anexos a los estados financieros a que se refiere el inciso a) de la fracción VI del art. 50 de este reglamento conciliado en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su presentación.

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

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

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

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

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

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

Art. 55. Procedimientos de revisión de Dictamen.

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás documentos a que se refieren los artículos 52 del Código y 50 de este reglamento podrán requerir:

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

- a) Cualquier información que conforme al código y este reglamento debiera estar incluida en los estados financieros para efectos fiscales.
- b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todos los casos, se entiende que son propiedad del contador público.
- c) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.
- d) La exhibición de los sistemas y registros contables y documentación original en aquellos casos en que así se considere necesario.

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

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

II.- Al contribuyente, la información y documentación a que se refiere los incisos c y d de la fracción anterior, cuando no haya sido proporcionada por el contador público; dicho requerimiento se hará por escrito, con copia al contador público.

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

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de lo establecido del art. 52 del código.

Art. 56.- Inicio del ejercicio de las facultades de comprobación de contribuyentes dictaminados.

Se considerará que se inicia el ejercicio de las facultades de comprobación en relación con los contribuyentes que hayan presentado estados financieros dictaminados, cuando la-

autoridad fiscal competente lleve a cabo alguno de los actos señalados en las fracciones II y III del art. anterior. Art. 57.-Causas de suspensión o cancelación.

La Secretaria de Hacienda y Credito Publico suspenderá o cancelará el registro otorgado al contador publico de acuerdo al ultimo parrafo del art. 52 del codigo, conforme a lo siguiente:

I.-La suspensión procedera cuando:

a) El contador publico acumule 3 amonestaciones.

En este caso la suspensión podra ser hasta un ano.

Se amonestara al contador publico cuando:

- 1.-Se presenten incompletos los documentos e informes a que se refieren los art. 50, 51, y 54 de este reglamento y 126, -172, del reglamento de la ley del ISR.
- 2.-No cumpla con los requerimientos que le formulen las autoridades fiscales competentes en los terminos del art. 55- fracción I de este reglamento.

b) No formule el dictamen, debiendo hacerlo. En este caso la suspensión podra ser hasta por dos anos.

c) Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en los art. 52 del codigo y demas relativos de este reglamento. En este caso, la suspensión podra ser hasta por tres anos.

d) Se encuentra sujeto a proceso por la comisión de delitos-- de caracter fiscal o delitos internacionales que ameriten pena corporal.

II.-La cancelación procedera cuando:

a) Hubiera reincidencia en la violación a las disposiciones-- que rigen la formulación del dictamen y demas documentos-- para efectos fiscales. Se entiende que hay reincidencia --- cuando el contador publico acumule tres suspensiones.

b) Hubiera participado en la comision de delitos de caracter fiscal o delitos internacionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales se haya dictado sentencia definitiva que lo declare culpable.

El computo de lo dispuesto en las fracciones I inciso a) y --- II inciso a), se hara por cada actuación del contador publico independiente del contribuyente a que se refieran.

Art. 58. Procedimiento para suspensión o cancelación.

Cuando la Secretaria ejercite las facultades a que se refiere el art. anterior, se observara el siguiente procedimiento:

I.-Determinada la irregularidad se hara del conocimiento del contador publico por escrito, concediendole un plazo de 15-- dias a efecto de que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes, mismas que deberan acompañar a su escrito.

II.-Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que-- obren en el expediente, la autoridad emitira la resolución-- que proceda, dando aviso por escrito al colegio profesional-- y, en su caso a la federación de colegios profesionales a -- que pertenezca el contador publico, cuando se trate de sus--

pensión o cancelación del registro.

## 2.2.-MODIFICACIONES AL DICTAMEN FISCAL.

Actualmente el dictamen fiscal no ha sufrido modificaciones, anteriormente desde los inicios de la profesión se han observado varias modificaciones que a sufrido el dictamen del contador publico conforme a los avances logrados por la profesion y a las diversas modificaciones fiscales del pais que van de acuerdo al marco economico de este; así como la confianza que deposita el cliente hacia la profesion y al contador publico.

Los dictámenes del pasado van de acuerdo al cambio frecuente experimentado a través del tiempo, pudiendose observar que las modificaciones van enfocadas al parrafo de alcance o extensión de la revisión con la finalidad de abreviar y simplificar el contenido de dicho parrafo.

Desde la primera emisión de los dictámenes se han reducido cambios en la redacción del parrafo de alcance, los cuales son resultado al avance logrado en el área de auditoria externa, conforme a los adelantos de la profesion los que van a influir en la redacción del parrafo de alcance.

Esto va a tener como consecuencia una reestructuración del dictamen con miras a una redacción mas sencilla y concretas en años anteriores el hecho de mencionar la extensión del examen realizado limitada al campo de acción profesional y todavía no se cimentaba la confianza en el ejercicio de la contaduría publica, lo cual lo obligo al contador publico a senalar la clase de trabajo efectuado para salvaguardar su responsabilidad; en la actualidad se a superado esto, pues el campo de acción profesional en el area de auditoria externa es amplio y ya existe confianza en el publico que demanda sus servicios.

El examen de estados financieros se basa en observar y aplicar las normas de auditoria generalmente aceptadas. Dentro de esta se encuentra la correspondiente al desarrollo del trabajo, es la norma que obliga a la obtención de evidencia suficiente y competente o sea la obtención por parte del auditor de los elementos objetivos necesarios que le van a permitir emitir una opinión profesional. El auditor aplicara los procedimientos de auditoria que se juzgen necesarios para cumplir con las normas y obtener los elementos de juicio suficientes para respaldar su opinión profesional.

El auditor aplicara los procedimientos de auditoria que se juzgen necesarios para cumplir con las normas y obtener los elementos de juicio suficientes para respaldar su opinión profesional.

A continuación se menciona la redacción del dictamen ac--

tual, parrafo del alcance que el examen fue realizado de -- acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas y, consecuentemente incluye las pruebas sobre la documentacion y registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoria que juzgo necesarios en vista de las circunstancias. Aqui observamos la documentacion y registros de contabilidad de la empresa.

Por otra parte se agrega que con el hecho de haber efectuado la revision de acuerdo con las normas de auditoria - generalmente aceptadas se admite tacitamente que el auditor tuvo que efectuar la revision de documentos, registros de -- contabilidad, y aplicar aquellos procedimientos de auditoria que juzgo necesarios en las circunstancias especiales del - caso.

A continuacion se ejemplifica la redaccion del dictamen- utilizado actualmente:

He examinado los estados de situacion financiera de Xal. ..y los correspondientes estados de resultados de variaciones en el capital contable y de cambios en la situacion financiera en base a flujo de efectivo por el ejercicio terminado en esa fecha. Mi examen fue practicado de acuerdo --- con normas de auditoria generalmente aceptadas, y, en consecuencia, incluyo pruebas de la documentacion de los libros -- y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoria que considere necesarios en las circunstancias.

Ahora bien en el Diario Oficial de la Federacion publica do el 15 de marzo de 1991 se establece en la regla 28 lo -- siguiente:

Para efecto de lo establecido en los articulos 52 del -- codigo fiscal de la federacion y 50 de su reglamento, los -- contribuyentes que hubieran dado el aviso para dictaminar -- sus estados financieros, podran presentar de 5 1/4", la informacion relativa al cuaderno del dictamen y sus anexos procesada de acuerdo con el instructivo que de a conocer la Secretaria de Hacienda y Credito Publico. El disco flexible - se presentara en dos tantos, debiendo acompanar al mismo la carta de presentacion y la hoja en la que conste el dictamen firmada por el contador publico que lo emite.

### 2.3.- FUNDAMENTO LEGAL DEL DICTAMEN.

En el capitulo tercero de la seccion I del reglamento --- del codigo fiscal de la Federacion en su art. 45 se mencionan los requisitos para obtener el registro para dictaminar estados financieros para efectos fiscales.

Art. 46. Hace referencia al aviso de dictaminacion de estados financieros.

Art. 47. Senala los motivos por los que no surte efecto el aviso de dictaminacion.

Art.48.-Senala la renuncia a la presentación del dictamen, y sustitución del contador público.

Art.49.-Menciona los plazos para la presentación del dictamen y sus anexos.

Art.50.-La integración de los estados financieros y los anexos respectivos.

Art.51.-Los requisitos que debe contener la documentación.

Art.52.-El cumplimiento de las normas de auditoria.

Art.53.-Impedimentos del contador público para poder dictaminar.

Art.54.-Senala el informe sobre la situación fiscal.

Art.55.-Menciona la solicitud de información por las autoridades hacendatarias.

Art.56.-La iniciación del ejercicio de las facultades de comprobación.

Art.57.-Se refiere a la suspensión o cancelación del registro del contador publico.

Art.58.-El procedimiento para la suspensión o cancelación--del registro del contador publico.

En el art.32-A del código fiscal de la federación indica las personas obligadas a dictaminar sus estados financieros

Las bases para la recomendación del nuevo dictamen son;

- a.-La forma de expresar la opinión es clara,precisa que no deje lugar a dudas respecto a lo que quiere y puede expresar el contador publico como resultado del trabajo.
- b.-Se expresa la responsabilidad primaria que tiene la administración de la Cia de preparar los estados financieros para el examen del contador publico.
- c.-El contador publico no emite ninguna objeción para utilizar un nuevo dictamen sobre estados financieros porque existe la convicción de que las normas de auditoria generalmente aceptadas siempre seran cumplidas, no obstante que se haga referencia a ellas en el dictamen, ya que constituyen observancia de obligatoriedad.
- d.-De la misma forma el contador publico tendra que comprobar que la administración de la Cia aplique consistentemente los principios de contabilidad generalmente aceptados--en la preparación de los estados financieros, a pesar de no mencionarlos expresamente en el dictamen, para cumplir con las normas de auditoria.
- e.-La consistencia en la aplicación de principios de contabilidad tiene por objeto cubrir el aspecto informativo de la comparabilidad de las cifras en los estados financieros---que acompaña al contador publico; como sucede en la adecuada revelación dentro de los estados financieros, si el contador publico no hace mención expresa, se refiere que los principios de contabilidad fueron aplicados consistentemente---.
- f.-Tambien deben considerarse los art.2.11 y 2.12 del Código de Etica profesional, que establecen las obligaciones semejantes a las que se derivan de las normas de auditoria--



generalmente aceptadas.

#### 2.4.-AFIRMACIONES EN MATERIA FISCAL EN EL DICTAMEN.

Es indispensable hacer comentarios a ellas pues implica serios problemas de indole moral, educativo y profesional.-

Por consiguiente se analizan:

- 1.-Normas de auditoria y/o principios de contabilidad generalmente aceptados.

Las objeciones recibidas por la comisi6n de normas y procedimientos de auditoria fueron unanimes en desaparecer del texto del dictamen de 1951 en lo que se refiere a principios de contabilidad, pero no en lo que se refiere a las normas de auditoria.

Cabe recordar las negociaciones que se tuvieron de acuerdo al art.85 delCodigo fiscal de la Federaci6n para que el dictamen se formulara de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas. Pero estas se pierden al entrara en vigor el nuevo dictamen y tambien a la intervenci6n de la Direcci6n General de Fiscalizaci6n, al examinar las auditorias dictaminadas por parte del contador publico-independiente.

En elCodigo de Etica Profesional, obliga a los contadores publicos agrupados en el Instituto a cumplir con lo que indican las normas de auditoria y principios de contabilidad

No existi6 ninguna objecci6n en relaci6n al nuevo dictamen diciendo que no cumple con las normas de auditoria, por no hacer referencia a estas que son la pauta y guia para la elaboraci6n del dictamen.

El calificativo de razonablemente.

La Comisi6n recibio diversas sugerencias respecto a este calificativo pero ninguno era satisfactorio en relaci6n a la integridad de la opini6n, porque independientemente de la palabra que utilice el auditor se puede llegar a la siguiente conclusi6n: Es que el contador publico considera que los estados que se le presentan junto con la opini6n merecen la aprobaci6n del contador publico y que no hace comentario a los que ahi aparecen.

Por otra parte "presentan razonablemente" es la frase utilizada universalmente, y a expresado la opini6n del auditor de que los estados financieros presentan razonablemente conformidad con los principios de contabilidad.

Dentro de las justificaciones para utilizar el calificativo razonablemente es que depende de la naturaleza de los principios de contabilidad y existe una responsabilidad del auditor independiente en cuanto a la presentaci6n del dictamen sobre los estados financieros:

El significado tiene que ver con exactitud de los estados financieros esto a significado la adhesi6n a normas profesio-

nales, tanto de Contabilidad como de Auditoria.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados-- comprenden el conjunto de reglas que permite la sumaria-- ción de la actividad en los negocios en la forma familiar de los estados financieros. Las Normas de Auditoria general-- mente aceptadas son las que gobiernan la investigación del auditor independiente y el metodo que usa para sus infor-- mes. Sin esas Normas profesionales los estados financieros-- a los que se les aplica auditoria no podrían ser pre-- parados; pero aún con esas normas el informe de un auditor-- no denota absoluta seguridad.

Al expresar el auditor independiente sobre la responsa-- bilidad de los estados financieros sin especificar una nor-- ma de medición como principios de contabilidad generalmente aceptados conduciría a que cada auditor formulara de mane-- ra individual su propio punto de vista acerca de lo que es razonable, de tal manera su opinión sería única y personal-- por lo que es necesario establecer un marco universal de - calidad.

El significado esencial de la opinión de un auditor en el sentido de que los estados financieros son presentados-- razonablemente en conformidad con Principios de Contabili-- dad generalmente aceptados es que los principios de conta-- bilidad que usa una Cía son adecuados para las circunstan-- cias a las cuales son aplicados.

Estos ordenamientos deberían identificar los o-- jetivos de los principios de contabilidad de tal manera -- que el auditor pueda valorar la conformidad que exista con-- los principios como también de lo razonable.

Fueron preparados por la Administración.

Esta frase no es nueva ya que desde hace varias décadas se a dicho y sostenido que la responsabilidad de la Cía a-- uditada es de ella, referente a la preparación de los esta-- dos financieros y no del contador público, ya que este es-- unicamente responsable de la opinión emitida que se da a - conocer publicamente en el texto del dictamen.

Por lo que respecta a las notas aclaratorias que llevan los estados financieros de una entidad auditada es de dis-- cusión, si los debe hacer el cliente o el contador público-- independiente.

## CAPITULO TERCERO.

### NUEVOS FORMATOS DEL DICTAMEN FISCAL

#### 3.1.-COMENTARIOS AL FORMATO DEL DICTAMEN FISCAL.

El 23 de Octubre de 1987, fue publicada la décima resolución que reforma y adiciona diversas disposiciones fiscales a continuación se menciona dicha información:

1.-En el informe y opinión sobre la situación fiscal, debe mencionarse lo siguiente:

- a.-Que se revisaron los resultados de fluctuación cambiaria señalando procedimientos y alcances aplicados.
- b.-Si la Cia dictaminada es responsable solidaria como reneadora en la enajenación de acciones efectuadas por residentes en el extranjero (en caso de no existir responsabilidad solidaria mencionarlo).
- 2.-Se adicionan los siguientes anexos.
  - a.-Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio aún cuando la mencionada resolución no señala, las -- contribuciones federales a cargo, así como las retenidas -- por el contribuyente.
  - b.-Conciliación de bases sobre pagos al extranjero, gravados para efectos del ISR, debiendo mostrar lo registrado para efecto contables y retención, así como lo deducido fiscalmente.
  - c.-Conciliación para efectos del IVA entre los registros -- contables y las declaraciones mensuales y anual del ejercicio. Este anexo no se presentara cuando se emita el informe complementario del IVA.
  - d.-Determinación de la deducción inmediata del Art. 51 de la Ley del ISR, el cual debiera contener como mínimo el análisis de los conceptos de activo financiero y pasivo.
  - e.-Determinación del componente inflacionario de los créditos y de los intereses acumulables y/o de la pérdida inflacionaria deducible.
  - f.-Determinación del componente inflacionario de las deudas y de los intereses deducibles y/o de la ganancia inflacionaria acumulable.
  - g.-Determinación de los intereses acumulables y deducibles para contribuyentes de mediana capacidad administrativa, en cuyo caso, presentara este anexo en lugar de los dos -- anteriores.
  - h.-Deducción fiscal de las inversiones para efectos del título del ISR.
- 3.-La conciliación entre el resultado financiero y el fiscal para efectos del ISR, debiera contener lo siguiente:
  - a.-Conciliación de cifras.
  - b.-Conceptos de ingresos fiscales y deducciones contables (partidas de conciliación, acumulables y no deducibles).
  - c.-Conceptos de ingresos contables y deducciones contables.

(Partidas de conciliación no acumulables y no deducible)

- 4.- Todos los anexos, así como los estados financieros, deberán presentarse en miles de pesos y en forma comparativa con los de ejercicios anteriores. En el caso de contribuyentes que consolidan para efectos fiscales, deberán presentar cifras en millones de pesos.

Por lo que hace a la presentación de los estados financieros y anexos en forma comparativa con los del ejercicio estimamos que los únicos que deben presentarse en forma -- comparativa:

- a.- Estado comparativo de resultados.
- b.- Estado comparativo de producción y ventas.
- c.- Análisis comparativos de gastos por subcuentas:

Producción.

Ventas.

Administración.

Financieros.

Otros.

- d.- Análisis de algunas cuentas complementarias de activo -- y estimaciones de pasivo así como de otras partidas que intervienen en la determinación del resultado fiscal y -- financiero en años distintos.
- e.- Conciliación entre los ingresos registrados y a los declarados para efectos del IVA.

El objetivo de esta décima resolución es conocer más -- detenidamente la situación fiscal de las empresas, financiera y fiscalmente para determinar si cumplen con la normatividad que rige a los contadores públicos (Colegio de Contadores y reglamento del Código Fiscal de la Federación).

Algunos ejemplos de normatividad regidos por el código.

Fiscal de la Federación son:

- a.- Que el dictamen debe apegarse a los adoptados por el -- Colegio de Contadores.
- b.- Que el dictamen este firmado por el contador público, --- así como su registro ante autoridades fiscales para que surta efecto.
- c.- Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento del Código Fiscal de la Federación y -- las Normas de Auditoría que regulan la capacidad e imparcialidad profesional del contador público.

Se puede mencionar que se han modificado los formatos para la presentación del dictamen, a continuación se mencionan estos:

- a.- Solicitud de registro de contadores públicos.
- b.- Aviso para presentar dictamen fiscal e información adicional o para sustitución de contador público registrado
- c.- HAF-3.- Aviso para presentar dictamen fiscal sobre enajenación de acciones.
- d.- HAF-4.- Carta de presentación del dictamen fiscal e información adicional en disco flexible.

e.-Carta de presentación de dictamen fiscal sobre enajenación de acciones.

Por otra parte, las modificaciones al cuaderno del dictamen se habían comentado en los cuerpos colegiados y --- por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal (llamada así actualmente) mismas que se realizaron para satisfacer las necesidades de información en forma acorde con el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los cuales surgieron por las modificaciones a las disposiciones fiscales, lo cual motivo a cambios razonables radicales y aumento en los anexos para presentar la información relativa:

Las autoridades fiscales se encargan de revisar los dictámenes a fin de cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Se podrá apreciar también que la información adicional que debe presentarse es de 2 tipos; la de proporcionar mayor información a las autoridades fiscales; relación de contribuciones pendientes de pago al ejercicio; conciliación de bases de pagos al extranjero con cifras registradas, deducibles y bases para retención, conciliación para efectos de IVA de cifras registradas declaradas y dictaminadas.

También se puede observar que el informe contiene una mención especial sobre los resultados en fluctuación en moneda extranjera, los procedimientos y alcances aplicados, pues son de todos conocidas las múltiples dudas que al respecto puedan generarse a la vez no es difícil, no factible expresar en anexo esta información, ya que requiere uniformidad y análisis, lo cual es difícil de lograrse tratándose de operaciones en moneda extranjera, -- sobre todo en empresas donde este tipo de operaciones -- son frecuentes y constantes.

Cuando los contribuyentes presenten aviso para dictaminar sus estados financieros, deberán presentar copia sellada del referido aviso, a la autoridad fiscal competente, de la entidad federativa coordinada donde tenga -- su domicilio fiscal, dentro de los 5 días siguientes a -- aquel en que lo presentaron ante la autoridad fiscal federal.

En relación al art. 51 del Reglamento nos menciona los requisitos que deben de cubrir los documentos que solicita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; a continuación se describen estos:

- a.- Los análisis comparativos por subcuentas, deberán mostrar en cada uno de los análisis los conceptos correspondientes a cuotas cubiertas o enteradas al IMSS y al INFONAVIT.
- b.- La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, deberá ir suscrita por

el mismo y contener:

- La descripción de bases, tasas, tarifas o cuotas causadas y entero de contribuciones, detallando las diferencias de terminadas en su caso, en cuanto a cada uno de los conceptos.
- Al calce de la misma se declarara bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas contribuciones federales a que esta obligado, que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales están incluidas; que en el ejercicio surtieron efecto solamente-- las autorizaciones, subsidios, estímulos o excepciones que describen o bien, la mención expresa de que no hubo.
- c.-La conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efecto de la Ley del ISR en casos aplicables, incluirá la información y el análisis siguiente:
  - De los ingresos fiscales y deducciones contables que se suman.
  - De ingresos contables y deducciones fiscales que se restan.
  - La pérdida enajenación de acciones que en su caso se -- tenga.
  - Determinación por ejercicio de la pérdida fiscal pendiente de disminuir de la utilidad fiscal, así como la aplicación al que se dictamina.
- d.-Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio.
- e.-La conciliación de registros contables con la declaración y con las cifras dictaminadas respecto del IVA-- se hará de acuerdo a lo siguiente:
  - Se anotara el saldo a favor pendiente de acreditar del ejercicio fiscal inmediato anterior.
  - Se detallara el valor de los actos o actividades realizados a las diferentes tasas, incluyendo la tasa del 0%
  - Se anotara el IVA causado de las diferentes tasas y se sumaran los importes obtenidos.

### 3.2.-RAZONES PARA LA MODIFICACION DEL FORMATO DEL DICTAMEN FISCAL.

Con las modificaciones que a sufrido la Leya través de los años ha tenido como consecuencia que las autoridades-- hacendatarias modifiquen el formato para la presentación-- de información contable para observar en una integración-- más simplificada la contabilidad con la causación del gravamen y su entero al erario federal.

La intervención gubernamental en los aspectos económicos, social y cultural del País, aunada a los problemas que el desarrollo implica una complejidad a sus funciones para asegurar la eficiencia, eficacia, honradez y legalidad de---

las acciones del Gobierno.

Para esto uno de los instrumentos más efectivos de fiscalización gubernamental es "La Acción por medio de la cual se valúan y revisan las acciones del gobierno considerando su veracidad, razonabilidad y apego a la Ley".

El C.P. Miguel Rico dice al respecto: En todo el mundo, esta función se conoce como la acción de examinar, revisar, evaluar los resultados de la gestión (...) públicos, asociación que lleva a cabo por órganos técnicos, con independencia de criterios e imparcialidad de juicios, y de cuyos resultados informa por regla general, a los cuerpos legislativos.

En este sentido, el gobierno a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Dirección General de Auditoría Fiscal federal) instrumento más eficaz con que cuenta fiscalización superior para controlar y evaluar la gestión gubernamental al permitir conocer la situación real de las gestiones y del cumplimiento de metas.

El objetivo de las modificaciones se realizan para que exista menos dificultad para la realización del dictamen, comodidad y sencillez, para mostrar la legalidad de las contribuciones, por ello se dice que si el contribuyente no tiene capacidad para contribuir de acuerdo con lo que exige la -- complejidad de las leyes y de los procedimientos administrativos, .

Para ello su aplicación en la práctica es necesario que el contador público que dictamina efectúa un análisis completo de las reglas que deben aplicar a las modificaciones, las cuales deben de estar relacionadas en papeles de trabajo.

Una de las razones para la modificación del dictamen, es que debe de ir de la mano con la inflación, la cual nos altera todas las técnicas de registro contable y nos obliga a manejar una serie de información adicional para cumplir adecuadamente con el pago de impuestos.

La participación activa y razonada de la ciudadanía es -- fundamental para que tengan éxito los programas y proyectos gubernamentales. En el caso de las Reformas Fiscales esto es válido no únicamente con el propósito de difundir y esclarecer las nuevas políticas y criterios de recaudación, sino -- también para detectar deficiencias, omisiones, todo esto basado en el programa de simplificación administrativa.

Las medidas de simplificación administrativa pretenden -- cubrir diferentes elementos que forman el sistema tributario en su conjunto. Se busca que los elementos normativos tengan una mayor claridad y los procedimientos para el cumplimiento de las obligaciones sean sencillos y estén complementados -- por una gestión eficiente en términos de productividad de -- los recursos asignados.

Los esfuerzos requeridos por el sistema implican en todo -- caso, en ejercicio de corresponsabilidad de autoridades fiscales y contribuyentes, en proceso permanente de comunicación y

confianza.

En este proceso la autoridad reconoce que el contribuyente tiene derecho a estar adecuadamente informado, a recibir un trato imparcial, cortes y considerado a la presunción de su honestidad. Reconoce a sí mismo que el ejercicio de sus funciones constituyen un servicio a la comunidad.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público exige una cuidadosa planeación con el fin de determinar los objetivos que se pretenden alcanzar, las políticas que se consideren pertinentes aplicar y desde luego las características que en sí debe tener la modernización de las oficinas recaudadoras.

El proceso de la reforma en la administración tributaria es y debiera ser dinámico, y adecuarse a las exigencias de una mayor eficiencia, particularmente ante los imprevistos de una mayor recaudación y un uso racional de los recursos del sector público.

### 3.3.-EJEMPLO DEL FORMATO DEL DICTAMEN FISCAL.

A continuación se ejemplificará el formato del Dictamen.

I.-CARTA DE PRESENTACION DICTAMEN.

II. DICTAMEN.

III. ESTADOS FINANCIEROS:

Estados de posición financiera.

Estados de Resultados.

Estados de variaciones en la inversión de los accionistas.

Estados de cambios en la situación financiera.

Notas a los Estados financieros.

IV. INFORMACION ADICIONAL:

Informe y opinión sobre la revisión de la situación fiscal.

V.-INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL IVA.

VI. ANEXOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS:

a.-Análisis comparativo de gastos por subcuenta:

Fabricación.

Administración.

Venta.

Financieros.

Otros.

b.-Relación de contribuciones federales a cargo y retenidas

c.-Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del ISR.

d.-Conciliación entre los ingresos mostrados en el Estado de resultados y los declarados para efectos del ISR, IVA y en su caso del Impuesto especial sobre producción y servicios.

e.-Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio a cargo y retenidas.



(Papel membretado del Despacho)

REFORME Y OPINION SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DE

(Nombre de la Compañía)

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19

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

Secretaría de Hacienda y Crédito Público  
Administración Fiscal Federal que Corresponda  
ó Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal  
(en su caso).

- A) Declaro bajo protesta de decir verdad que emité mi dictamen apegándome a lo dispuesto en el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y disposiciones aplicables de su Reglamento, en relación con la revisión que practiqué, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas, con el objeto de expresar una opinión sobre la presentación razonable de los estados financieros de \_\_\_\_\_ por el año que terminó el \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19 \_\_. Emité dicha opinión en mi dictamen del \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 19 \_\_.
- B) Como parte de mi examen revisé la información y documentación adicional preparada por la Compañía, que se presenta en los anexos VI-a a VI-e. Verifiqué esta información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, dentro de los alcances necesarios para poder expresar mi opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Dentro de mis procedimientos:
1. Revisé el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la Compañía como contribuyente y como retenedora, las cuales están descritas en el anexo VI-b, y no observé emisión alguna. Mi revisión no comprendió la naturaleza, valores y demás características de los bienes en cuanto a su correcta clasificación arancelaria, ni las restricciones o requisitos especiales para su importación y exportación.
  2. Verifiqué el cálculo correcto y el entero de los impuestos, aportaciones de seguridad social y derechos que se causan por ejercicio aplicables a las mencionadas bases. En el caso de retenciones del impuesto sobre sueldos y salarios, y aportaciones de seguridad social, lo hice sobre la base de pruebas selectivas.
  3. Me cercioré en forma razonable, de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente estaban debidamente registrados en contabilidad y fueron recibidos y prestados respectivamente; pero no determiné si los precios pagados por ellos son razonables de acuerdo con las condiciones del mercado.

INFORME Y OPINION SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DE

(Nombre de la Compañía)

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 196

(Continúa)

4. Revisé, en función a su naturaleza y a la mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran: a) La conciliación entre el resultado financiero y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta; b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta y demás contribuciones que se causan por ejercicio; y c) el cálculo de la participación del personal en las utilidades.
5. Revisé las declaraciones complementarias presentadas en el ejercicio que modifican las de ejercicios anteriores, así como las declaraciones complementarias presentadas por las diferencias de impuestos dictaminadas en el ejercicio, habiendo comprobado su apego a las disposiciones fiscales. (En su caso, el incumplimiento incurrido se debiera señalar en cuanto a cálculos y bases.)
6. Revisé los saldos de las cuentas incluidas en el anexo VI-a (En su caso, hacer mención que se incluye la conciliación respectiva, si existen diferencias por reclasificaciones).
7. Revisé la información relativa a los estímulos fiscales y a las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales, habiendo observado que se cumplió con las disposiciones fiscales aplicables tanto en bases como en cálculo y con los requisitos necesarios para su disfrute (En caso de incumplimiento mencionar).
8. Durante el ejercicio (nombre de la Compañía) no fue responsable solidaria como retenedora en la enajenación de acciones efectuadas por residentes en el extranjero. (En caso contrario, mencionar que la Compañía es responsable solidaria del impuesto correspondiente).
9. Revisé los resultados por fluctuación cambiaria, comprobando los tipos de cambios aplicables a las fechas de contratación, pago, y cobro, o en su caso; a la fecha del Balance. Dicha revisión cubrió el \_\_\_\_% del total de las fluctuaciones cambiarias.
10. Los saldos y transacciones con los principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas se describen en Nota \_\_\_\_ a los estados financieros. (En caso de que no hubiera habido transacciones mencionarlo).

INFORME Y OPINION SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DE

(Nombre de la Compañía)

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19

(Continúa)

En mi opinión, que está circunscrita a mi examen de los estados financieros y a las áreas de competencia del Contador Público (Nombre de la Compañía) cumplió debidamente con las disposiciones fiscales federales vigentes por el año que terminó el de de 198. Asimismo, en mi opinión, la información y documentación adicional presentada en los anexos VI-a a VI-e, está presentada razonablemente, en todos los aspectos importantes en relación con los estados financieros en conjunto. Dicha información adicional se incluye para fines de análisis por parte de la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal y no constituye una parte de los estados financieros necesaria para una presentación razonable de la situación financiera, de los cambios en ella, de los resultados de operación, o de las variaciones en la inversión de los accionistas.

C. P. \_\_\_\_\_  
R. en D.G.A.F.F. No. \_\_\_\_\_

a) ANÁLISIS COMPARATIVO DE GASTOS POR SUBCUENTA

(En miles de pesos)

Año que terminó el	
de	de
<u>19</u>	<u>19</u>

(Deberán presentarse comparativos con el ejercicio inmediato anterior y mostrarse en cada análisis por separado el concepto correspondiente a cuotas obrero patronales al I.M.S.S. y aportaciones al INFONAVIT).



b) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19

(En miles de pesos)

(Continúa)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>Tarifa, tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
Impuesto del 11 sobre remunera- ciones paga- das	Dentro de los 7 días siguientes al mes en que se causó	\$		\$
	En declaración complementaria : presentada el ___ de ___ de 19 __ con Op. de Caja No. _____			
		<u>\$</u>		<u>\$</u>

(Nota: En su caso, efectuar la conciliación con los anexos que sirvan de base para su determinación).

b) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES  
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19  
 (En miles de pesos)  
 (Continúa)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>Tarifa, tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
Impuesto al valor agregado	Actividades gravadas	\$ _____		\$ _____
		<u>\$ _____</u>		
	Impuesto acreditado: Del ejercicio anterior Del ejercicio	_____		
	Impuesto pagado: Dentro de los 10 días siguientes al mes en que se causó	_____		
	En declaración anual presentada el ____ de ____ de 19 __ con Op. de Caja No. _____, se determinó el siguiente resultado	_____		
	En declaración complementaria presentada el ____ de ____ de 19 __ con Op. de Caja No. _____, se determinó el siguiente resultado	_____		
	Impuesto al valor agregado por recuperar _____	<u>\$ _____</u>		

b) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES  
AÑO QUE TERMINO EL      DE      DE 19

(En miles de pesos)

(Continúa)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>Tarifa, tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
<b>Otras contribuciones:</b>				
<b>(1) Aportaciones de seguridad social:</b>				
Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social				
	Dentro de los 15 días siguientes al bimestre en que se causó			
	Enfermedades y maternidad	\$ _____		_____
	Invalidez, vejez, cesantía y muerte	_____		_____
	Riesgo de trabajo	_____		_____
	Guarderías	_____		_____
	<b>TOTAL</b>	<b>\$ _____</b>		
	A cargo del patrón	\$ _____		
	A cargo del trabajador	\$ _____		
<b>Aportaciones al Inforavit</b>	Dentro de los 7 días siguientes al mes en que se causó	\$ _____		\$ _____

(1) Debera mostrarse por los bimestres del ejercicio indicando las normas del Seguro.



b) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES

AÑO QUE TERMINO EL      DE      DE 19

(En miles de pesos)

(Continúa)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>Tarifa, tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
LA EMPRESA ES RETENEDORA DE LOS SIGUIENTES IMPUESTOS:				
Impuesto sobre la renta por pagos a personas físicas de:				
Sueldos y salarios		\$ _____		\$ _____
Honorarios		\$ _____		\$ _____
Arendamientos		\$ _____		\$ _____
Intereses		\$ _____		\$ _____
Dividendos		\$ _____		\$ _____

NOTA: En su caso efectuar la conciliación con los anexos que sirvan de base para su determinación.

b) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19

(En miles de pesos)

(Continúa)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>Tarifa, tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
Por pagos al extranjero de:				
Sueldos y salarios		\$ _____		\$ _____
Honorarios				
Arrendamientos		\$ _____		\$ _____
Enajenación de bienes		\$ _____		\$ _____
Dividendos		\$ _____		\$ _____
Intereses		\$ _____		\$ _____
Arrendamiento financiero		\$ _____		\$ _____
Regalías		\$ _____		\$ _____
Construcción, mantenimiento y montaje		\$ _____		\$ _____

Declaro bajo protesta de decir verdad, que esta relación incluye todas las contribuciones federales a que está sujeta esta Empresa, excepto las de importación y exportación, así como todas las obligaciones solidarias que tiene como retentora de contribuciones federales.

Durante el ejercicio, la Empresa obtuvo los estímulos, autorizaciones, subsidios o exenciones otorgados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se mencionan a continuación: (en su caso, la mención expresa de que no los obtuvo).

c) CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL

PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19

(En miles de pesos)

UTILIDAD (PERDIDA) NETA

Más:

Impuesto sobre la renta  
Participación del personal en las utilidades  
Utilidad antes del impuesto sobre la renta y participación

Más partidas no deducibles y acumulables:

Depreciación y amortización contable  
Contribuciones a cargo de terceros absorbidas por la empresa  
Gastos sin requisitos fiscales  
Multas y recargos

Incremento a estimaciones de activo:  
Saldos de cobro dudoso  
Obsolescencia de inventarios

Incremento a estimaciones de pasivo:  
Primas de antigüedad  
Estimación de gastos  
Costo de ventas directo (únicamente inventarios)

Componente inflacionario de las deudas

Pérdida cambiaria del ejercicio pendiente de realizar

Utilidad cambiaria realizada de ejercicios anteriores

Efectos reexpresión

Menos partidas deducibles y no acumulables:

Aplicaciones a estimaciones de activo:  
Cancelación de saldos de cobro dudoso  
Baja de inventarios obsoletos o dañados (adquiridos antes de 1987)

---

c) **CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL**

---

**PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

---

**AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19**

---

( en miles de pesos )

Aplicación a estimaciones de pasivo  
Pago de primas de antigüedad  
Pago de gastos  
Componente inflacionario de los créditos  
Efectos UEPS monetario  
Compras de mercancía  
Depreciación fiscal  
Deducción adicional  
Dividendos pagados  
Utilidad cambiaria del ejercicio  
Perdidas cambiarias de ejercicios anteriores

Menos:  
Pérdidas fiscales de Ejercicios  
anteriores.

**RESULTADO FISCAL**

d) CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS MOSTRADOS EN EL  
ESTADO DE RESULTADOS Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS  
DE LAS CONTRIBUCIONES QUE SE CAUSAN POR EJERCICIO

AÑO QUE TERMINO EL      DE      DE 19

(En miles de pesos)

INGRESOS SEGUN ESTADO DE RESULTADOS

Menos:

Ingresos no acumulables para I.S.R.:  
Utilidad en cambios  
Certificados de promoción fiscal  
(CEPROFIS)  
Recuperación de pérdida por caso  
fortuito  
Intereses y utilidad cambiaria no  
acumulables

Más:

Ingresos acumulables para I.S.R.:  
Garancia inflacionaria  
  
Utilidad cambiaria devengada antes de  
19  
Dividendos  
  
Garancia adicional venta activo fijo

INGRESOS SEGUN DECLARACION ANUAL DEL IM-  
PUESTO SOBRE LA RENTA

Menos:

Ingresos no acumulables para el I.V.A.:  
Garancia inflacionaria  
Utilidad en cambios  
Intereses de instituciones de crédito  
Dividendos

Más:

Costo de venta activo fijo  
Importación de bienes y servicios  
Ingresos  
INGRESOS SEGUN DECLARACION ANUAL DEL  
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

d) CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS MOSTRADOS EN EL-  
ESTADO DE RESULTADOS Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS  
DE LAS CONTRIBUCIONES QUE SE CAUSAN POR EJERCICIO

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 19

(En miles de pesos)

(Continúa)

I. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:

	<u>Tasa</u>	
INGRESOS SUJETOS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:		
Ingresos gravados al	0%	\$ _____
Ingresos gravados al	6%	_____
Ingresos gravados al	15%	_____
Ingresos gravados al	20%	_____
<b>TOTAL</b>		<b>\$ _____</b>

II. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS:

<u>Concepto</u>	<u>Tasa</u>	<u>Impuesto</u>
ENAJENACION O IMPORTACION		\$ _____
Vinos de mesa, sidras, rompapas, etc.	15%	_____
Alcohol, aguardiente y bebidas alcohólicas, así como sus concentrados	40%	_____

Nota: Conciliar ingresos gravados para el impuesto especial sobre producción y servicios contra ingresos mostrados en estado de resultados y los declarados para efectos del I.S.R.

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO

AÑO QUE TERMINO EL      DE      DE 19

(En miles de pesos)

<u>Concepto</u>	<u>Importe</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>No. de operación de caja</u>	<u>Nombre barco</u>
TOTAL	<u>\$</u>			

NOTA: En el caso de que se hubiera solicitado y/o obtenido autorización para pagar en parcialidades, se deberá mencionar tal situación y adjuntarse en el anexo correspondiente fotocopia de la promoción y en su caso del oficio de autorización.


**AVISO PARA PRESENTAR DICTAMEN FISCAL E INFORME COMPLEMENTARIO  
SOBRE EL I.V.A. O PARA SUSTITUCION DE C.P.R.**

 DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y REVISION FISCAL  0

 ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL  DE

 ENTIDAD FEDERATIVA  DE

PARA USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.				
No. DE OFICINA DE PARTES	FECHA			
	DA	ME	AN	
No. DE EMPLEADO				
No. DE AVALO	CLAVE A.F.T.	CLAVE C.A.O.		

PARA USO EXCLUSIVO DE LA ENTIDAD FEDERATIVA				
No. DE OFICINA DE PARTES	FECHA			
	DA	ME	AN	
No. DE EMPLEADO				
No. DE AVALO				
No. DE REGISTRO CUENTA ESTATAL				

PARA LOS EFECTOS A QUE SE REFIEREN LOS ARTS. 52 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 4F DE SU REGLAMENTO Y REGLAS GENERALES APLICABLES, AVISO QUE PRESENTAREMOS DICTAMEN FORMULADO POR C.P.R. RELATIVO A NUESTROS ESTADOS FINANCIEROS E INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL I.V.A. CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE					CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES SOLO SI DARA TRAMITE SI TIENE 18 POSICIONES				
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL					LUPPE				
DOMICILIO FISCAL					COLUMBA Y DELEGACION POLITICA				
CALLE					CODIGO POSTAL				
POBLACION					ACTIVIDAD PREPONDERANTE				
D.F.M.					ESTADO				
TELEFONO									

DATOS DEL EJERCICIO A DICTAMINAR DECLARADOS																	
EJERCICIO			FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION I.V.A.			FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION I.V.A.			VALOR TOTAL DE LOS ACTOS DE ACTIVIDADES			INGRESOS NO AFECTIVOS I.V.A.					
DA	ME	AN	DA	ME	AN	DA	ME	AN	DA	ME	AN	DA	ME	AN	DA	ME	AN
I.V.A. CAUSADO						I.V.A. ACREDITABLE						I.E.S.P.V.S.					

ACTIVO CIRCULANTE		ACTIVO TOTAL		PASIVO CORRIENTE		PASIVO TOTAL		CAPITAL CONTABLE	
ACR.	17	DE	17	ACR.	17	DE	17	ACR.	17
SOS	8	DUO	8	CONC.	8	CONC.	8	SOS	8
ACU.	17	CONC.	17	CA.	17	CA.	17	ACU.	17
MU.	17	CA.	17	CA.	17	CA.	17	MU.	17
LAB.	17	CA.	17	CA.	17	CA.	17	LAB.	17

DATOS DEL CONTRIBUYENTE O DE SU REPRESENTANTE LEGAL		
NOMBRE		FECHA
CARGO		FIRMA

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINARA					
NOMBRE				No. DE REGISTRO	FIRMA DE CONFORMIDAD
DOMICILIO FISCAL				COLUMBA Y DELEGACION POLITICA	
CALLE				CODIGO POSTAL	
POBLACION Y ESTADO				TELEFONO	
DEPARTAMENTO QUE PERTENECE					
COLUMBA PROFESIONAL AL QUE PERTENECE					
DOMICILIO					

- PRIMER DICTAMEN  
 SUSTITUCION C.P.R.  
 PARAESTATAL  
 CONTROLADA  
 CONTROLADORA  
 CONSOLIDA PARA EFECTOS FISCALES  
 SI  NO

LUGAR	FECHA		
		DA	ME

 INSTRUCCIONES DE PRESENTACION  
 TO LLEVARO AL REVERSO

 PRESENTARSE POR SEPTUPLICADO  
 1/0 CUADROPLICADO 68



## REVERSO

### DEL AVISO PARA PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL E INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE IVA O PARA SUSTITUCION DE C.P.R.

#### NOTAS ACLARATORIAS

En virtud de ser documento fuente para procesamiento electrónico de datos, deberá observarse lo siguiente.

- 1.- Para conceptos numéricos usar números arábigos
- 2.- En fechas usar dos dígitos para días, dos para mes y dos para año.  
Ejemp. 10 de abril de 1980 Anotar: 01 04 80
- 3.- Las cifras contables se anotarán en miles de pesos.  
Ejemp. \$11'493,140 50 Anotar: 11'493
- 4.- En el renglón de despacho a que pertenece, se anotará el nombre de éste; y si actúa en forma independiente anotará su propio nombre.
- 5.- En caso de que los estados financieros del contribuyente sean dictaminados para efectos fiscales por primera vez deberán anexarse copias simples de escritura constitutiva y sus modificaciones y fotocopias de avisos de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y sus modificaciones.
- 6.- En caso de sustitución de Contador Público Registrado deberá anexarse escrito firmado por el contribuyente justificando los motivos que tuviere.
- 7.- Para el cuadro de Registro Federal de Contribuyentes deberá anotarse de la siguiente manera:

Para Personas Físicas. 13 Posiciones  
Ejemp. MASF-501210-NA6

Para Empresas 12 Posiciones  
Ejemp. MIT-681015-NLB

Si por algún motivo no lo tiene, favor de solicitarlo en la Oficina Federal de Hacienda que le corresponde.

#### 8.- PRESENTACION

Deberá presentarse en original y tres copias en la Administración Fiscal Federal u oficinas autorizadas por la misma, que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.

Si la Entidad Federativa en la que el contribuyente tenga su domicilio fiscal, se le haya delegado la facultad de revisar el Informe Complementario Sobre el I. V. A., deberá presentar tres copias más de este aviso.

Los contribuyentes del Sector Paraestatal, los que consolidan para efectos fiscales; las Sociedades de Inversión, Bolsas de Valores y Casas de Bolsa y contribuyentes que residan en el extranjero; deberán presentar su Aviso en la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.

Para efecto de dar aviso en las Entidades Federativas de la presentación del Informe Complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado, este se presentará en la Dirección de Finanzas o Tesorería u Oficinas autorizadas por la Entidad Federativa que tenga delegada la facultad de comprobación de este impuesto a través del Informe.

El correcto llenado de este Aviso, es requisito indispensable para su debido trámite.

SOLICITUD No. 
**DIRECCION GENERAL DE  
AUDITORIA Y REVISION FISCAL**

PARA LOS EFECTOS DE LOS ARTICULOS 52 FRACCION I DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 48 DE SU REGLAMENTO, A ENTENIMIENTO, SOLICITO MI INSCRIPCION EN EL REGISTRO DE CONTADORES PUBLICOS PARA LO CUAL DECLARO BAJO PROTESTA DE DECORAR QUE NO ESTOY ACU-  
BADO O CONDENADO POR DELITO DE CARACTER FISCAL, POR DELITOS INTENCIONALES CONTRA  
EL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS, DE FALSIEDAD EN DECLARACIONES JUDICIALES O EN INFORMES  
DADOS A UNA AUTORIDAD O POR CUALQUIER OTRO TAMBIEN DE CARACTER INTENCIONAL  
QUE AMERITE PENA CORPORAL.

**DATOS DEL CONTADOR PUBLICO**

NOMBRE (APELLIDO PATERNO, MATRINO Y NOMBRE)		ESTADO	
DOMICILIO PARTICULAR			TEL.
COLUMA		C.P.	
POBLACION		ESTADO	
TITULO EMPLERADO POR		CEDULA PROFESIONAL No.	

**DATOS DEL DESPACHO AL QUE PERTENECE**

NOMBRE			
DOMICILIO		COLUMA	C.P.
POBLACION		ESTADO	TEL.

**COLEGIO PROFESIONAL DE CONTADORES PUBLICOS AL QUE PERTENECE**

NOMBRE			
DOMICILIO		COLUMA	C.P.
POBLACION		ESTADO	TEL.

**ANEXO COPIA CERTIFICADA POR NOTARIO PUBLICO DE**

- I. ACTA DE NACIMIENTO O CARTA DE NATURALIZACION EN SU CASO
- II. CEDULA PROFESIONAL EMITIDA POR LA S.E.P. (ANVERSO Y REVERSO)
- III. CONSTANCIA RECIENTE EMITIDA POR EL COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS QUE ACREDITA MI CALIDAD DE MIEMBRO ACTIVO (SE CERTIFICAR)

**FIRMA DEL SOLICITANTE**

LUGAR

FECHA

Dia MES AÑO

**PARA USO EXCLUSIVO DE LA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y REVISION FISCAL**

NOMBRE Y FIRMA	FECHA			EXPEDIENTE No.		FECHA		
	Dia	MES	AÑO			Dia	MES	AÑO
				110				
				REGISTRO ASIGNADO No.				

**INSTRUCCIONES DE PRESENTACION  
TO LLENADO AL REVERSO**

 CUALQUIER MODIFICACION A LOS DATOS ANOTADOS ANTE  
NOMINAMENTE DEBERA COMPARARSE DENTRO DE LOS DIEZ  
DIAS SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE OCURRA.

SE PRESENTARA POR EL APLICADO

## REVERSO

### DE LA SOLICITUD DE REGISTRO DE CONTADORES PUBLICOS

#### NOTAS ACLARATORIAS

##### PRESENTACION

Deberá presentarse en la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal o en la Administración Fiscal Federal u Oficinas autorizadas por la misma, que corresponda al domicilio fiscal del Contador Público, para su trámite ante la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal, que es la única autorizada para emitir el Registro.

La entrega de la Constancia de Registro respectiva, se hará sólo personalmente al Contador Público solicitante el cual se deberá presentar a recoger y a registrar su firma, ante la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal o en la Administración Fiscal Federal u Oficinas autorizadas ante la cual presentó su solicitud.

No se dará trámite a esta solicitud si los documentos que anexan no vienen debidamente certificados por Notario Público a excepción de la Constancia emitida por el Colegio de Contadores Públicos que acredita su calidad de Miembro Activo la cual no es necesaria su certificación, pero si deberá ser reciente (máximo 2 meses desde su fecha de expedición).

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y REVISION FISCAL

O ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL

DE \_\_\_\_\_

PARA USO EXCLUSIVO DE LA SHCP				
Nº OFICINA DE PARTES	FECHA			CANTIDAD
	DA	ME	AÑO	
Nº EXPEDIENTE				
Nº DE ASESOR	CLASE APT	CLASE BPT	GRUPO	

PARA LOS EFECTOS A QUE SE REFIERE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO, ASÍ COMO EL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL, AVISO QUE PRESENTARE DICTAMEN POR C/P/R RELATIVO A LA ENAJENACION DE ACCIONES DE MI PROPIEDAD, CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS:

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE				
NOMBRE				R.F.C.
DOMICILIO FISCAL			TELÉFONO	
POBLACION	EDD	ACTIVIDAD PRINCIPAL		D.F.H.

DATOS DE LA OPERACION (MILES DE PESOS)									
FECHA DE LA OPERACION			FECHA DE PRESENTACION O QUE DEBE PRESENTAR LA DECLARACION O PAGO PROVISIONAL			MONTOS DE LA ENAJENACION		COSTO DE ADQUISICION AJUSTADO	
DA	ME	AÑO	DA	ME	AÑO	GANANCIA O PERDIDA FISCAL		IMPUESTO RETENIDO Y DECLARADO	

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINARA				DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL (ENAJENANTE)			
NOMBRE		Nº REGISTRO		NOMBRE		R.F.C.	
DOMICILIO FISCAL				LUGAR DE ORIGEN DE NOTIFICACIONES			
POBLACION		EDD		POBLACION			
NOMBRE DEL DELFACHO A QUE PERTENECE		TEL.		TEL.			
FIRMA DE CONFIRMACION				FIRMA DEL ENAJENANTE O DEL EFECTO DEL REPRESENTANTE LEGAL			

IDENTIFICACION DEL ADQUIRENTE				
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL				R.F.C.
DOMICILIO FISCAL				
POBLACION	EDD	ACTIVIDAD PRINCIPAL		D.F.H.

IDENTIFICACION DE LA SOCIEDAD EMISORA						
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL						R.F.C.
DOMICILIO FISCAL						
POBLACION	EDD	ACTIVIDAD PRINCIPAL			D.F.H.	
SE ENCUENTRA DICTAMINADA PARA EFECTOS FISCALES		CONTROLADORA		CONTROLADA		CONTINUA ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES
SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/>
LUGAR Y FECHA						

INSTRUCCIONES DE PRESENTACION Y/O LLENADO AL REVERSO

SE PRESENTARA POR QUINTUPPLICADO

## REVERSO

### DEL AVISO PARA PRESENTAR DICTAMEN FISCAL SOBRE ENAJENACION DE ACCIONES

#### NOTAS ACLARATORIAS

En los casos en que se presente aviso relativo a otros bienes muebles diferentes a la enajenación de acciones, el llenado de esta forma deberá ajustarse a cada caso en particular.

Además, en virtud de que este documento es fuente para procesamiento electrónico de datos, deberá observarse lo siguiente:

1. Para conceptos numéricos usar números arábigos.
2. En fechas usar dos dígitos para día, dos para mes y dos para año.  
Ejemp. 4 de enero de 1984      Anotar 04 01 84
3. En el renglón de despacho a que pertenece se anotará el nombre de éste; y si actúa en forma independiente anotará su propio nombre.
4. Para el llenado del R.F.C. deberá anotarse registro de 13 posiciones para Persona Física y 12 posiciones para Sociedad Mercantil.  
Ejemp. Persona Física      GIRD-480417-FX9  
Ejemp. Sociedad Mercantil      TUR-771024-HT 5
5. En el caso de que existan varios adquirentes, deberá adjuntarse relación por separado, incluyendo los datos de identificación señalados en la forma, además, deberá indicarse el monto proporcional de la enajenación que le corresponde.

#### 6. PRESENTACION.

Deberá presentarse en la Administración Fiscal Federal u Oficinas autorizadas por la misma; que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.

Los contribuyentes que residan en el extranjero, deberán presentar su Aviso en la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.

7. El correcto llenado de este Aviso, es requisito indispensable para su debido trámite.



**CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL E INFORME  
COMPLEMENTARIO SOBRE EL I.V.A.**

HDF-4

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y REVISION FISCAL  6

ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL  DE ENTIDAD FEDERATIVA  DE

PARA USO EXCLUSIVO DE LA SHCP					
No de Oficio o de Partes			Fecha		
Di	Me	Año	Di	Me	Año
No de Expediente			No de Aviso		
No de Aviso			No de Oficio o de Partes		
Tipo de Aviso			Clasificación		

PARA USO EXCLUSIVO DE LA ENTIDAD FEDERATIVA					
No de Oficio o de Partes			Fecha		
Di	Me	Año	Di	Me	Año
No de Expediente			No de Aviso		
No de Aviso			No de Oficio o de Partes		
Tipo de Aviso			Clasificación		

PARA LOS EFECTOS A LOS QUE SE REFIEREN LOS ARTS 52 DEL CODIGO FISCAL Y 48 DE SU REGLAMENTO Y REGLAS GENERALES APLICABLES PRESENTAMOS EL DICTAMEN FISCAL FORMULADO POR C.P.R. RELATIVO A LOS ESTADOS FINANCIEROS E INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL I.V.A. CONFORME A LOS DATOS DE LOS AVISOS RESPECTIVOS

**DATOS DE IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE**

NOMBRE RAZON SOCIAL Y DOMICILIO SOCIAL		REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	
DIRECCION Y TEL.		CODIGO POSTAL	
POBLACION		ESTADO	
TIPO DE PERSONA MORAL			

**DATOS DEL DICTAMEN FISCAL Y DEL AVISO PARA PRESENTARLO**

EJERCICIO										PRESENTACION DEL AVISO			LUGAR DONDE SE PRESENTA EL AVISO		
Di	Me	Año	Di	Me	Año	Di	Me	Año	Di	Me	Año	LUGAR DONDE SE PRESENTA EL AVISO			
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE										NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE			NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE		
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE										NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE			NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE		
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE										NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE			NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE		

**DATOS DEL INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE EL IVA Y AVISO PARA PRESENTARLO**

PRESENTACION DEL AVISO			LUGAR DONDE SE PRESENTA EL AVISO		
Di	Me	Año	Di	Me	Año
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE			NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE		
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE			NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE		
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE			NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE		

**DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINO**

NOMBRE		No de Registro		Fecha de Expiración	
DIRECCION DE OFICINA		CODIGO POSTAL		TELÉFONO	
POBLACION - ESTADO		TIPO DE OFICINA		TIPO DE OFICINA	
DIRECCION A DONDE PRESENTAR		DIRECCION A DONDE PRESENTAR		DIRECCION A DONDE PRESENTAR	
No de Aviso		No de Aviso		No de Aviso	

FORMA DE CONTROLADO		FORMA DE CONTROLADO		FORMA DE CONTROLADO		OBSERVACIONES	
Di	Me	Di	Me	Di	Me	Di	Me
EN CASO DE TERCER AVISO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS		EN CASO DE TERCER AVISO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS		EN CASO DE TERCER AVISO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS		EN CASO DE TERCER AVISO DE PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS	
PRESENCIAL O PRESTADO		PRESENCIAL O PRESTADO		PRESENCIAL O PRESTADO		PRESENCIAL O PRESTADO	
LUGAR Y FECHA		LUGAR Y FECHA		LUGAR Y FECHA		LUGAR Y FECHA	

PRESENCIAL O PRESTADO  
1/70 ALABAMA AL DEL. 1688

En Venta en PAPELERIAS GRAFOS, S. A.  
Punto de Venta: Reforma Interior 8 y F. - Dr. Linares 14

PRESENCIAL O PRESTADO  
1/70 ALABAMA AL DEL. 1688

## REVERSO

### DE LA CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL E INFORME COMPLEMENTARIO SOBRE I.V.A.

#### NOTAS ACLARATORIAS

En virtud de ser documento fuente para procesamiento electrónico de datos, deberá observarse lo siguiente:

1. Para conceptos numéricos, usar números arábigos.
2. En los conceptos de fechas, usar dos dígitos numéricos para el día, mes y año.  
Ejemp. 18 Abril 1984    Anotar: 18 04 84.
3. Para los cuadros "Ingresos Acumulables Impuesto Sobre la Renta" y "Valor - Total de Actos o Actividades", se anotarán en Miles de pesos.  
Ejemp. \$136'438,140.50    Anotar: 136'438
4. Para el cuadro de Registro Federal de Contribuyentes deberá anotar de la siguiente forma:  
Para Personas Físicas.    13 Posiciones:  
Ejemp. MASF - 501210 - N45.  
Para Empresas.    12 Posiciones:  
Ejemp. MIT - 681015 - N19.  
Si por algún motivo no tiene, favor de solicitarlo en la Oficina Federal - de Hacienda, que le corresponde; de igual forma proceder para el número de cuenta estatal.
5. Para concepto de "Controladora y Controlada", se deberá marcar con una "X" el cuadro respectivo SI o NO según corresponda.
6. Para los conceptos de "Declaraciones Complementarias de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado", se deberá marcar con una "X" el cuadro SI, en el caso de que surja declaración complementaria y el cuadro correspondiente según sea "Por dictamen" o "Por otras causas".
7. PRESENTACION.

Deberá presentarse en original y tres copias acompañadas de dos cuadernos del dictamen, en la Administración Fiscal Federal u Oficinas autorizadas - por la misma, que correspondan al domicilio fiscal del contribuyente y cuando la Entidad Federativa en que el contribuyente tenga su domicilio fiscal se le haya delegado la facultad de revisar el Informe Complementario sobre el I.V.A. deberá presentar tres copias más de esta Carta de Presentación.

Los Contribuyentes del Sector Paraestatal: los que consolidan para efectos fiscales, las Sociedades de Inversión, Bússas de valores y Casas de Bolsa y contribuyentes que residen en el extranjero, deberán presentar su Carta y original y copia del Cuaderno del Dictamen, en la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.

Posteriormente se presentará original y dos copias del Informe Complementario sobre el I.V.A. ante la autoridad fiscal competente de la Entidad Federativa correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, que tenga delegada la facultad de comprobación del Impuesto al Valor Agregado a través de dicho Informe.

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y REVISION FISCAL

O ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL  DE \_\_\_\_\_

PARA USO EXCLUSIVO DE LA SH CP			
No. DE OFICINA DE PARTES	FECHA		
	DA	MES	AÑO
No. DE EMPRENTE			
No. DE AVISO	CLAVE	CLAVE	CLAVE
	AAA	AAA	AAA

PARA LOS EFECTOS A QUE SE REFIEREN LOS ART. 103 Y 186 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y ART. 126 Y 172 DE SU REGLAMENTO; ASÍ COMO, EL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL, PRESENTAMOS EL DICTAMEN FISCAL SOBRE ENAJENACION DE ACCIONES FORMULADO POR C.P.R. RELATIVO A LA ENAJENACION DE ACCIONES DE MI PROPIEDAD, CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS

IDENTIFICACION DEL ENAJENANTE						R.F.C.
NOMBRE						
DOMICILIO FISCAL	CALLE	NUMERO	COLONIA	LEGACION POLITICA	CODIGO FISCAL	
POBLACION		ESTADO	ACTIVIDAD PREPONERANTE			C.F.H.

DATOS DE LA OPERACION (MILES DE PESOS)							
FECHA DE LA OPERACION			FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION O PAGO PROVISIONAL		MONTOS DE LA ENAJENACION		COSTO DE ADQUISICION AJUSTADO
DA	MES	AÑO	DA	MES	AÑO		
LUGAR EN QUE PRESENTO LA DECLARACION O PAGO PROVISIONAL					GANANCIA O PERDIDA FISCAL		IMPUESTO REFERIDO O DECLARADO

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINARA	
NOMBRE	No. REGISTRO
DOMICILIO FISCAL	
POBLACION	ESTADO
NOMBRE DEL DESPACHO	TELEFONO
FIRMA DE CONFORMIDAD	

DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL (ENAJENANTE)	
NOMBRE	REG. FED. DE CONTRIB.
DIRECCION PARA RECIBIR NOTIFICACIONES	
POBLACION	ESTADO
TELÉFONO	
FIRMA DEL ENAJENANTE O EN SU CASO EL REPRESENTANTE LEGAL	

IDENTIFICACION DEL ADQUIRENTE			
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			REG. FED. DE CONTRIB.
DOMICILIO FISCAL			
POBLACION	ESTADO	ACTIVIDAD PREPONERANTE	C.F.H.

IDENTIFICACION DE LA SOCIEDAD EMISORA			
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			REG. FED. DE CONTRIB.
DOMICILIO FISCAL			
POBLACION	ESTADO	ACTIVIDAD PREPONERANTE	C.F.H.
SE ENCUENTRA DICTAMINADA PARA EFECTOS FISCALES	CONTROLADA	CONSIDERA ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES	
SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>
LUGAR Y FECHA			

INSTRUCCIONES DE PRESENTACION Y/O LLENADO AL REVERSO

SE PRESENTARA POR DUPLICADO



## REVERSO

### DE LA CARTA DE PRESENTACION DE DICTAMEN FISCAL SOBRE ENAJENACION DE ACCIONES

#### NOTAS ACLARATORIAS

En virtud de ser documento fuente para procesamiento electrónico de datos, deberá observarse lo siguiente:

1. Para conceptos numéricos, usar números arábigos.
2. En los conceptos de fechas, usar dos dígitos numéricos para el día, mes y año.

Ejemp. 3 de abril 1984      Anotar: 03 04 84

3. Para el cuadro "Ingresos Acumulables I.S.R." se anotará en miles de pesos

Ejemp. \$ 136'438,140.50      Anotar: 136'438

4. Para el cuadro de R.F.C. deberá anotarse de la siguiente forma:

Para Personas Físicas      13 posiciones  
Ejemp. MASF 501210 NAB

Para empresas      12 posiciones  
Ejemp. MIT 881015 NL9

Si por algún motivo no lo tiene, favor de solicitarlo en la O.F.H. que le corresponde.

5. En el caso de que existan varios adquirentes, deberá adjuntarse relación por separado, incluyendo los datos de identificación señalados en la forma; además, deberá indicarse el monto proporcional de la enajenación que le corresponde.

#### 6. PRESENTACION

Esta Carta deberá presentarse conjuntamente con el dictamen en la Administración Fiscal Federal u Oficinas autorizadas por la misma, que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.

Los contribuyentes que residan en el extranjero, deberán presentar su Carta conjuntamente con el dictamen, en la Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal.

7. En los casos relativos a otros bienes muebles, diferentes a la enajenación de acciones, el llenado de esta forma deberá ajustarse a cada caso en particular.
8. El correcto llenado de este Aviso, es requisito indispensable para su debido trámite.

### 3.4.-OBLIGATORIEDAD DEL DICTAMEN FISCAL A PARTIR DE 1991.

Desde hace más de 30 años nació en México el Dictamen-- para efectos fiscales que es la opinión que emite el con-- tador público sobre los estados financieros y el cumpli-- ento de las obligaciones fiscales de un contribuyente.

El Dictamen para efectos fiscales es un mecanismo que-- utilizan las autoridades a través de contadores externos-- para que lleven a cabo la fiscalización de un mayor número de contribuyentes sin ver aumentado el egreso de la federa-- ción.

Aún cuando el dictamen no es algo nuevo, es hasta el año de 1991 en que existen sujetos obligados a dictaminar sus-- estados financieros, ya que anteriormente las autoridades-- fiscales, dejaban a elección de los empresarios el hecho de ser o no dictaminados.

Están obligados a dictaminar sus estados financieros a -- partir de 1991 las siguientes personas:

1.-Las que en el ejercicio inmediato anterior:

-Hallan obtenido ingresos acumulables superiores a 500 -- millones de pesos.

-El valor de su activo determinado en los términos de la -- Ley del impuesto al activo, sea superior a 10000 millones de pesos.

-Por lo menos 300 de sus trabajadores les hallan prestado -- servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmedia -- to anterior.

2.-Las que estén autorizadas a recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del ISR, excepto las Institucio-- nes de asistencia o beneficencia autorizadas por las le-- yes de la materia y los contribuyentes a que se refiere-- el art.67 fracción I de la Ley del ISR.

Lo antes mencionado está contenido en el artículo 32-A-- del Código Fiscal de la Federación y para mayor explicación se presentan las siguientes consideraciones:

a.-Por personas obligadas a dictaminarse debe entenderse -- personas morales o físicas con actividad empresarial, ya-- que aún cuando el Código no especifica el tipo de personas obligadas a la fecha solo son aquellas que llevan a cabo-- actividades empresariales sean dictaminadas.

b.-Si un contribuyente cayera en cualquiera de los 3 supues-- tos mencionados en el punto 1.-, deberá presentar ante la-- Secretaría de Hacienda y Crédito Público sus estados finan-- ceros dictaminados por Contador público registrado, es de-- cir, que teniendo uno de los supuestos es sujeto obligado.

c.-El código fiscal también señala que las personas que reu-- nan alguna de las siguientes características deberán ser-- dictaminadas ya que se consideran para efecto de esta dis-- posición como una sola persona:

a.-Cuando una persona posea más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de una o más personas morales.

b.-Cuando una persona ejerza control efectivo de una o más personas, en los términos del art. 57 C del ISR.

Aun cuando no dictaminen su resultado fiscal consolidado

Cabe señalar que aun cuando el Código solo nos menciona que las personas que reúnan algunas de las características descritas en los incisos a y b deberán dictaminarse, se pudiera hablar de controladoras y controladas ya que en el art. 57-C es del capítulo de Sociedades mercantiles controladoras del ISR.

De encontrarse en el supuesto de este inciso, tanto la empresa controladoras como las controladas deberán ser dictaminadas.

c.-El dictamen de las personas autorizadas para recibir donativos se emitirá un dictamen simplificado.

d.-Los contribuyentes que aun reuniendo alguno de los supuestos que menciona el art. 32-A no están obligados a dictaminarse.

Es importante señalar que la multa por no presentar la información financiera dictaminada estando obligado a hacerlo es de \$30'000,000 a \$90'000,000 de acuerdo a los art. 83 fracción X y 84 fracción IX del Código Fiscal de la Federación.

### 3.5.-MODIFICACIONES A LA REGLAMENTACION PARA EFECTOS DEL DICTAMEN FISCAL.

A continuación se mencionan modificaciones que se han suscitado en relación al dictamen fiscal de estados financieros; publicadas en el Diario Oficial de la Federación. 28-12-1989.

-Reforma al art. 10 del Código Fiscal de la Federación; cierre del ejercicio en Diciembre de cada año.

-Art. segundo fracción I de la Ley que establece reforma adiccionada y deroga diversas disposiciones fiscales para 1990; ejercicio regular en 1990. 15-5-1990.

-Art. 14-C del Reglamento del ISR; plazo para entregar dictamen de donatarios. 1-10-1990.

-Regla general 58; ejercicio ampliado. 2-11-1990.

-Regla general 58-A; plazo de presentación de la declaración 21-11-1990.

-Regla general 58-b; efectos fiscales del ejercicio ampliado Oficio 398-24430 del 3-12-1990.

Se autoriza la presentación de los dictámenes en los términos que se indican.

Oficio 398-24488 del 14-12-1990.

Ampliación, se autoriza la presentación de los dictámenes en los términos que se indican.

Diario Oficial del 26-12-1990.

-Adición del art.32-A del Código Fiscal de la Federación-- de estados financieros obligatorios.

-Art.tercero fracción IV de la ley que establece, reforma, --adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que -- reforma otras leyes federales; ejercicio de 1990 dictaminaba en forma obligatoria.

Diario Oficial del 15-3-1991.

Reglas generales aplicables al dictamen de estados financieros.

Regla general 23. Datos del ejercicio inmediato anterior-- para definir si 1990 se dictaminará.

-Regla general 24. Plazo para presentar solicitud y dictamen-- para quienes ya dictaminaban y están obligados.

-Regla general 25. Dictamen de estados financieros solo para las actividades empresariales.

-Regla general 26. En caso de segundo ejercicio en suspensión de actividades no se estará obligado a dictamen.

-Regla general 27. Ampliación de plazo para presentar solicitud y dictamen a personas autorizadas a recibir donativos.

-Regla general 28. Presentación de dictamen en disco flexible

-Regla general 29. Ampliación de plazo para presentar solicitud y dictamen a personas no obligadas a dictaminar sus estados financieros.

De acuerdo con lo anterior se derivan diversos puntos -- que se indican a continuación:

Revisión de ISR derivado de actividad empresarial.

-Título II.

-Título II-A

-Título IV Capítulo VI sección I

-Título IV capítulo VI sección II

Ya se dictaminaba y no rebasa ingresos, activo trabajadores y control.

-Cierre 31-12-1990

-Cierre 31-01-a 08-1990 y 31-12-1990

-Cierre 30-09-1990 y 31-12-1990 o ampliado 15 meses.

-Cierre 31-10-1990 y 31--12-1990 o ampliado 14 meses.

-Cierre 30-11-1990 y 31-12-1990 o ampliado 13 meses.

Ya dictaminaba y si rebasa ingresos, activo, trabajadores y -- control.

-Cierre 31-12-1990

-Cierre 31-01-1990 a 08-1990 y 31-12-1990.

-Cierre 31-09-1990 y 31-12-1990 o ampliado 15 meses.

-Cierre 31--10-1990 y 31-12-1990 o ampliado 14 meses.

-Cierre 31-11-1990 y 31-12-1990 o ampliado 13 meses.

No dictaminaba y rebasa ingreso, activo, trabajadores y control.

-Cierre 31-12-1990

- Cierre 31-01-1990 a 08-y 31-12-1990
- Cierre 30-09-1990 y 31-12-1990 o ampliado 15 meses.
- Cierre 31-10-1990 y 31-12-1990 o ampliado 14 meses.
- Cierre 30-12-1990 y 31-12-1990 o ampliado 13 meses.

No dictaminaba y si rebasa ingresos, activo, trabajadores y control.

- Cierre 31-12-1990.
- Cierre 31-01-a 08-1990 y 31-12-1990
- Cierre 30-09-1990 y 31-12-1990 o ampliado 15 meses.
- Cierre 31-10-1990 y 31-12-1990 o ampliado 14 meses
- Cierre 30-11-1990 y 31-12-1990 o ampliado 13 meses.

Plazos para donatarios. Regla general 27 para 1991.

Solicitud julio 1990.

Dictamen diciembre de 1991.

Plazos para actividades empresariales.

Oficio 398-24430 del 3-12-1990-.

Solicitud 15-04-1990.

Dictamen 31-10-1990

No se dictaminaba y si rebasaban ingresos, activo, trabajadores y control.

Solicitud 31-07-1991

Dictamen 31-12-1991

Regla general 24 para 1991. Para los que ya dictaminaban y si rebasaban ingreso, activo, trabajadores y control.

Solicitud 31-07-1991.

Dictamen 31-12-1991.

Regla general 29 para 1991. Para quienes deseen dictaminar--- sus estados financieros "No estando obligados".

Solicitud 15-04-1991.

Dictamen 31--20-1991.

En relación al contenido de la solicitud en el oficio 398---- 24430.

-Para ejercicio ampliado; datos del ejercicio iniciado 1989 y terminado en 1990 indicando periodo dictaminado amplio.

-Para no ejercicio ampliado; datos del ejercicio iniciado en 1989 y terminado en 1990 datos del ejercicio irregular de - 1990.

Para ejercicio normal; datos del ejercicio del 1 al 31-12-1990.

-Para ejercicio irregular; datos del ejercicio irregular - al 31-12-1990.

En relación al contenido del cuaderno del dictamen; Oficio 398-24430.

Para ejercicio ampliado; cifras por 13, 14 o 15 meses.

Para contribuyentes con ejercicio montado en 2 años del - calendario.

Cifras ejercicio iniciado 1989-1990 "plazo 31-10-1991

Cifras ejercicio irregular agosto 1990"plazo 31-10-1991

Para quienes no opten por ejercicio ampliado cifras comparativas 1988-1989 a 1989-1990 y 1989-1990 a 1991.

Casos en que no se esta obligado a dictaminar.  
Art.32-A delCodigo Fiscal de la Federaci3n.

1.-Instituciones de asistencias autorizadas.

2.-Instituciones de beneficiencias autorizadas.

3.-Persona fisica dedicada al:

-Autotransporte terrestre de carga en camión.

-Autotransporte terrestre de carga en autobus.

-Autotransporte terrestre de pasajeros en camión.

Regla general 26 para 1991.

-A partir del segundo ejercicio en suspensi3n siempre --

y cuando cumplan con el requisito de

No estar obligados por algunos meses del ejercicio,al pa

go de Impuesto al activo.

NO arrendar los bienes a terceros durante la suspensi3n -

de operaciones.

No sean terrenos m1s del 60% de sus activos para impuesto\_

al activo.

## CAPITULO CUARTO.

### LA DIRECCION DE FISCALIZACION.

#### 4.1.-ANTECEDENTES DE LA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

La Auditoria Fiscal, es un órgano de la Secretaria de Hacienda y Credito Público, creado por decreto presidencial el 21 de Abril de 1959, con el objeto de investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes. El Decreto Presidencial se menciona a continuación:

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos. Presidencia de la Republica.

Adolfo Lopez Mateos, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que en uso de las facultades que me confieren los artículos 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 6 fracciones IV y XVI, y 26 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y II de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio fiscal 1959, y considerando que el propósito del Gobierno Federal lograr de los causantes la observancia de las leyes fiscales, y al mismo tiempo, evitar molestias innecesarias o infundadas a los contribuyentes cumplidos.

Considerando que la asistencia técnica de Contadores Públicos titulados designados por los mismos contribuyentes cumplidos les evitara las molestias de visitas e investigaciones fiscales innecesarias, hara resaltar su buena fe y permitira el fisco orientar su acción contra los defraudadores que ocasionen problemas de trascendencia para el desarrollo de la economía, pues al privar al Estado de una parte de sus ingresos le impiden atender en forma satisfactoria los servicios públicos y sociales que tiene encomendados.

Además estos actos de los defraudadores originan, por una parte, una situación económica indebidamente privilegiada, en su beneficio respecto de los causantes que cumplen fielmente de sus obligaciones tributarias, ya que las ganancias o utilidades que obtienen ilícitamente les permite competir ventajosamente con ellos; y, por otra parte, tratándose los impuestos que repercuten sobre los consumidores, como son los especiales a la industria y de ingresos mercantiles, esos actos se traducen no solo en un fraude al fisco, sino principalmente al público consumidor que es el que paga esos impuestos, ya que no puede emplearse en las obras o servicios de beneficio colectivo a que están destinados, debido a que no llegan al poder del estado, y.

Considerando que la realización de los propósitos antes señalados es conveniente centralizar en un órgano técnico todo el sistema de revisión, el cumplimiento de las obliga-

ciones fiscales para hacer efectivas las sanciones corporales establecidas en las leyes desde el año de 1948, en contra de las personas que incurren en la comisión de hechos constitutivos de delitos fiscales he dispuesto expedir el siguiente:

DECRETO. Art. 1. Se establece la Auditoria Fiscal Federal como órgano de la Secretariade Hacienda y Credito Público para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del causante.

Art. 2. La Auditoria Fiscal Federal estará a cargo de un Contador Público titulado que ser'a auxiliado en sus labores por los funcionarios y empleados que le asigne el Secretario de Hacienda y Credito Público.

Los gastos que origine el funcionamiento de la Auditoria fiscal federal se cubrirá con cargo a un fondo especial.

Art. 3. La Auditoria Fiscal federal tendra competencia :

Fracción I. Para practicar en la contabilidad y documentación de los causantes y de las personas relacionadas con ellos, las auditorias y verificaciones físicas de activo para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a sus direcciones dependencias y demás organismos federales; las disposiciones legales respectivas.

Fracción II: Para proponer, con apoyo a los resultados que se obtengan de las auditorias, investigaciones o verificaciones que se practiquen, las resoluciones que deben dictar las direcciones administradoras de los impuestos respectivos, la junta calificadora del ISR, el departamento tecnico calificador y las delegaciones calificadoras del mismo impuesto así como los demás organismos fiscales.

(En la actualidad los organismos calificadores ya no existen, por lo que debe entenderse como auditoria revisora).

Fracción III: Para investigar el pago de impuestos de importación y exportación, practicando las averiguaciones necesarias en los libros de contabilidad y en la documentación de los causantes, investigaciones que comprenderan el examen de los signos externos que obtengan las mercancias así como la revisión de los pedimentos al amparo de los cuales aparecen efectuadas las operaciones aduanales.

Fracción IV: Para proponer en base a las autoridades, las auditorias, investigaciones o verificaciones practicadas por la Secretaria de Hacienda y Credito Publico, por conducto de la Procuraduria Fiscal de la Federación, promueve la nulidad de las resoluciones que se hubieran dictado lesionado los intereses del Estado Federal así como se denuncian al Ministerio Publico Federal las irregularidades que se hubieran descubierto cuando se consideren constitutivas de delitos fiscales.

Fracción V: Para organizar y llevar, con fines fiscales, el registro de Contadores públicos autorizados por la Secretaria de Hacienda y Credito Público para dictaminar sobre balances y declaraciones.



Fracción VI: Para designar delegados ante la Junta calificadora del ISR, el Departamento Técnico calificado, las delegaciones calificadoras fiscales, (en la actualidad los organismos calificadoros ahora son autoridades revisoras).

Las Direcciones administrativas de los impuestos y demás organismos fiscales.

Los delegados desempeñan las funciones de auditores--- internos de esta dependencia y organismo.

Fracción VII: para ordenar a las direcciones y organismos fiscales a que se refiere la fracción anterior que le turnen los expedientes, declaraciones y documentación de los causantes.

Fracción VIII: Las demás que le asigne el secretario de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Art. 4.- La Autoridad fiscal federal será la dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, facultada para ordenar que se practiquen auditoría, visitas, investigaciones o verificaciones de la documentación, contabilidad y bienes de los causantes y de las personas relacionadas con ello.

Estas diligencias serán de carácter general y no se limitará a determinado impuesto.

Art. 5.- Todos los Contadores, auditores, inspectores y peritos o investigadores fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de los Organismos a que se refiere el art. 3, fracción II pasan a depender de la auditoría fiscal federal, con excepción del servicio de inspección fiscal no contable; de los inspectores de pulques; y de los inspectores técnicos no contables de los impuestos especiales a la industria quienes continuarán adscritos a las dependencias en las que prestan sus servicios.

Art. 6.- Se establece en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el registro de Contador Público.

"El registro será voluntario para los interesados y se efectuará cuando satisfaga los siguientes requisitos".

- 1.- Ser de nacionalidad mexicana.
- 2.- Tener título de contador público registrado en la Dirección general de profesiones.
- 3.- No pertenecer a Despachos o asociaciones profesionales cuando figuren en su denominación o en dirección técnica, nombre de personas que carezcan de título expedido por instituciones mexicanas autorizadas, por la Dirección General de Profesiones.
- 4.- Ser miembro de un Colegio de Contadores reconocido por la Dirección General de Profesiones.

Art. 7.- Los causantes con ingresos anuales de 10'000,000 de pesos o mayores, están obligados a utilizar los servicios de Contadores Públicos registrados, con el objeto de que estos dictaminen para efectos fiscales, los estados financieros y declaraciones de sus negocios. En estos casos, se dará crédito a dichos dictámenes sin necesidad de ---

practicar auditoria fiscales, salvo las pruebas selectivas que establece el art. siguiente.

Para los causantes con ingresos anuales mayores de \$10'000,000 es optativo al establecimiento de este articulo; pero si lo utilizan no se les practicaran las auditorias fiscales, en los terminos de parrafo anterior.

A pesar de lo mencionado en el art. 7 la Secretaria de Hacienda y Credito Público no exige la presentación de declaraciones ni estados financieros dictaminados por Contador Público, por lo que puede concluirse, en la practica-- dicho procedimiento es optativo en general para todos los contribuyentes.

Art. 8.-La Auditoria fiscal federal podra ordenar la realización de las pruebas selectivas para comprobar si los-- dictámenes a que se refiere el art. que antecede se ajustaron a las disposiciones legales aplicables y a los principios-- generales aplicables y caeptados por la técnica contable.

En esas pruebas se oira la opinión del Contador Público que hubiera dictaminado, para cuyo efecto se le citara a -- la diligencia con 3 dias de anticipación.

Art. 9.-Como resultado de las pruebas selectivas practicadas, se demuestra que en los estados financieros o en las declaraciones dictaminadas por el Contador Público -- existen irregularidades que se traduzcan en la evasión de ingresos fiscales, la auditoria fiscal federal procederá--

- 1.-A cancelar el registro del Contador Público solo para efectos fiscales.

- 2.-Al tomar el expediente en el que consten las actuaciones realizadas por la Procuraduria Fiscal de la federación para que se resuelva si procede denunciar los hechos al ministerio público a efecto de que se ejercite la acción penal correspondiente, y para que en su caso se --- constituya como cuadyuvante.

- 3.-Al notofocar al Colegio de Contadores Públicos respectivo las anteriores determinaciones.

Art. 10. En los casos en que los Contadores Públicos registrados dictaminen estados financieros o declaraciones-- de negocios propiedad de causantes con los que tengan la-- zos de parentesco de sociedad o asociación, no se dara sus-- dictámenes el criterio que establecen el art. 7 de este de-- creto.

Art. 11.-Las declaraciones a que se refieren el art. 7--- iran acompañadas de:

- 1.-Un balance dictaminado por Contador Público registrado-- en la auditoria fiscal, y el estado de perdidas y gananc-- cias del ejercicio que se examina y comparandolo con --- los estados correspondientes a los 3 años anteriores.
- 2.-Las notas aclaratorias que aumenten las partidas de ambos estados financieros a juicio del Contador Público para su mejor interpretación.

- 3.-Un informe del Contador Público sobre el balance y-- estado de perdidas y ganancias que contenga un capitulo especial sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los causantes.
- 4.-El dictamen del contador público en el sentido de que la revisión practicada se hizo de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas, las que se aplicaron de acuerdo con las circunstancias que se presentaron y que se observaron por el causante, los principios de contabilidad generalmente aceptados, en forma consistente en relación con el ejercicio inmediato anterior.
- 5.-Estados de movimientos en las cuentas de capital contable.
- 6.-Estado comparativo del volumen y el costo de los producido y de lo vendido en el ejercicio que se examina comparándolo con los estados correspondientes a los 3 ejercicios inmediatos anteriores, cuando se trate de causantes de cedula 2.
- 7.-Conciliación de la utilidad con la utilidad gravable.
- 8.-Relación de todas las prestaciones fiscales a que esta sujeto el causante; en las que haran constar las bases impositivas y los importes de los impuestos pagados durante el periodo a que se refiere el dictamen.

#### 4.2.-DEROGACION DEL DECRETO QUE DIO ORIGEN A LA DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

El Decreto presidencial creado el 21 de Abril de 1959-- quedo derogado por disposición del art.2 transitorio del-- Codigo Fiscal de la Federación a partir del 1 de abril de 1967.

La Dirección de Auditoria Fiscal Federal inició sus --- funciones a partir de esa fecha, dejando sin validez el decreto anterior.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos preocupados ante esta situación llevo a cabo una serie de platicas con las autoridades fiscales a fin de aclarar este asunto, obteniendo orientaciones adecuadas. A este respecto, nos permitimos transcribir los parrafos relativos de un boletín especial que se hizo circular entre los miembros del citado--- instituto el pasado mes de abril de 1967.

Se nos indicó en el curso de la entrevista se esta elaborando un nuevo reglamento interior de la Secretaria de--- Hacienda y credito Público en el que quedara precisado como estaran distribuidas las diversas funciones de dicha Secretaria, incluyendo la de vigilancia que a realizado la Dirección de Auditoria Fiscal Federal. Al respecto se nos informó que hay un firme proposito de que esta dependencia subsista y-- continúe las mismas funciones que hasta ahora a efectuado.

Se informó que el tramite que deben de seguir los causantes para el registro de las auditorias de estados financieros

ros seguirá en los mismos terminos que en el pasado.

Lo anterior significa que el nuevo reglamento interior de la Secretaria de Hacienda y Credito Público, será el -- instrumento que vuelva a dar vida juridica a la Dirección de Auditoria Fiscal Federal.

Hasta la fecha dicho reglamento no se a publicado y, por -- consiguiente, como ya quedo asentado, el funcionamiento de esa dependencia carece comentaneamente de fundamento le -- gal.

#### 4.3.-REGLAMENTO EN VIGOR DEL FUNCIONAMIENTO DE LA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

El funcionamiento de la Dirección de Auditoria Fiscal -- fiscal federal se dió a conocer mediante el reglamento -- del 13 de Enero de 1972, publicado en el diario oficial el -- 16 de marzo del mismo ano. El Reglamento citado se trans -- cribe en seguida:

Al margen un sello con el escudo nacional, que dice:

Estados Unidos Mexicanos Presidencia de la Republica.

Luis Echeverria Alvarez, Presidente constitucional de -- los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en los art. 89, -- fracción I de nuestra constitución Política, fracciones IV -- y XVI, art. 28 reformado de la Ley de Secretarias y departa -- mento de Estado y en atención a que con base en el art. 28 -- anterior de esta ultima ley, el ejecutivo a mi cargo, con -- el proposito de hacer más expedita la vigilahcia acerca de -- la aplicación de leyes impositivas a través de un organo -- especializado que verificara el cumplimiento estricto de -- las obligaciones de los causantes de los diversos impuestos -- federales, reglamento, con fecha 4 de junio de 1971, el funcio -- namiento de la Dirección de Auditoria fiscal federal, como -- una dependencia de la Secretaria de Hacienda y Credito Públi -- co y con base a este reglamento, se ha llevado a cabo el e -- jercicio legal de las funciones de tal Dirección.

Que por otra parte, habiendose reformado la disposición -- en que se fundo el reglamento de que se trata y siendo nece -- saria que la autoridad fiscal continúe actuando como la fe -- cha, en tanto se expide el nuevo reglamento interior de dicha -- Secretaria, se vuelve a reglamentar su funcionamiento.

De acuerdo con lo anterior he tenido a bien expedir el -- siguiente reglamento del funcionamiento de la Dirección de -- la Auditoria Fiscal Federal.

Art. 1.-Se crea la DAFF como una dependencia de la Secre -- taría de Hacienda y Credito Público.

Art. 2.-La DAFF estara a cargo de un director que necesari -- mente debiera tener titulo de Contador Público registrado -- en la Dirección General de Profesiones, el director general -- contara con el personal que le asigne la Secretaria de Ha -- cienda y Credito Público.

Art.3.-La DAFF al ejercitar las facultades señaladas en el art.83 y demas relativos del Codigo Fiscal de la-- Federacion vigente, en la forma y terminos en que lo deter mine el C.Secretario de Hacienda y Credito Público.

Art.4.-La DAFF proporcionara por escrito los resulta dos obtenidos en el ejercicio de sus funciones de las de pendencias administradoras de los impuestos, indicando los elementos y datos que considere convenientes o necesarios para que dichas dependencias esten en posibilidad de dic tar las resoluciones respectivas en relacion con los cre ditos que en las mismas se consignen.

En ningun caso la DAFF vigara creditos en cantidad li quida transitorios.

Art.único.-El presente reglamento entrara en vigor el dia de su publicacion en el Diario Oficial de la Federaci on.

Dado en la residencia del poder ejecutivo federal, en la Ciudad de México d.f. a los 13 dias del mes de Enero de 1972 Luis Echeverria Alvarez. El Secretario de la Secretaria de Hacienda y Credito Público. Hugo B. Margain. Rúbrica.

Director General de la Direccion de Auditoria Fiscal -- Federal puede firmar las ordenes domiciliarias de visita-- correspondientes y en sus ausencias debera hacerlo el C.-- Subdirector técnico según acuerdo #101-140 del 16 de marzo de 1972 girado por el C.Secretario de Hacienda y Credito-- Público en el Diario Oficial del 17 del mismo mes y ano.

Dicho acuerdo en seguida se incluye.

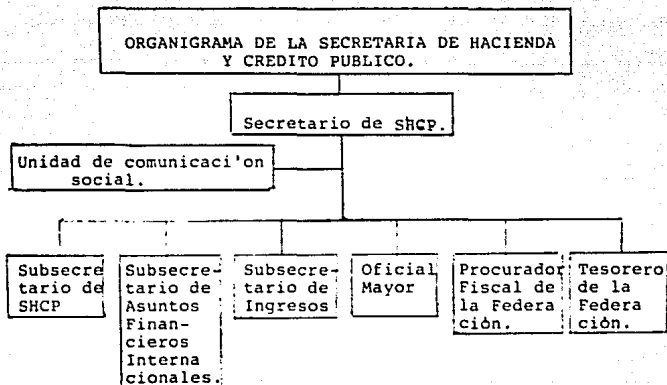
Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice:

Estados Unidos Mexicanos Secretaria particular #101-140- C.Secretario de ingresos, administrador general de impuestos al ingresos, Director general de auditoria fiscal federal-- y Procurador fiscal de la Federacion.

Acuerdo.

Con objeto de que la DAFF pueda ejercitar las facultades señaladas en los art.83 y demás relativos del Codigo Fiscal de la Federacion vigente y atento a lo establecido en el -- art.3 del reglamento para su funcionamiento de fecha 13 de enero del ano en curso, publicado en el Diario Oficial de la Federacion del 16 de marzo actual, he dispuesto con fundamen to en el art.26 de Secretarias y departamento de Estado, que a partir de esta fecha, el C.Director de dicha dependencia--- ejercite tales facultades directamente, pudiendo dicho fun-- cionario firmar las ordenes domiciliarias de visita corres pondientes, y en sus ausencias que lo haga el C.Subdirector-- técnico.

Atentamente. México D.F. 16 de marzo de 1972. El Secretario Hugo B. Margain. Rúbrica.



Fundamento legal: Art. Unico. Fracci3n I. del acuerdo por el que se adscriben organicamente las unidades administrativas de la SHCP. y segundo del Reglamento interior de la SHCP. (DOF. 17-1-89 y 4-1-90).

#### 4.4.-ALCANCE DEL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO.

Los alcances legales del dictamen del Contador Público para efectos fiscales, han quedado fijados en el art. 52 del Código Fiscal de la Federación que dispone:

Los hechos afirmados en los dictámenes formulados por - Contadores Públicos sobre los estados financieros de los-- contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como las aclaraciones que dichos-- contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos salvo prueba en contrario, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

Que el contador público que dictamine este registrado antes las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro lo podrán obtener únicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un Colegio de Contadores reconocido por la misma Secretaría.

Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del contador público, el trabajo que desempeña y - la información que rinda como resultado del mismo.

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

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos, se podrá - efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto a los contribuyentes o responsables solidarios.

Cuando el Contador Público no de cumplimiento a las disposiciones referidas en este art., la autoridad fiscal, previa audiencia suspenderá hasta por 3 años los efectos de su registro. Si hubiera reincidencia o el Contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En este caso se dará inmediatamente aviso por escrito al Colegio Profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios -- Profesionales, a que pertenezca el Contador Público en cuestión.

Con base en los hechos su omisión que se conozca con motivos de las revisiones a los dictámenes formulados por Contadores Públicos, sobre los estados financieros solicitarán datos, informes o documentos del contribuyente, responsables solidarios o tercero.

Por otra parte, el dictamen del Contador Público para efectos fiscales, tiene un valor probatorio mayor que las ---

autoridades fiscales los consideran como ciertas, mientras que en ejercicio de sus facultades discrecionales no prueben lo contrario.

Es palpable que el propósito de las autoridades hacendatarias de que el dictamen fiscal siga teniendo el mismo efecto práctico hasta la fecha, debido a la intervención que a tenido el contador público en esta área.

Consideramos que la profesión es la única indicada para definir su técnica profesional; se puede mencionar que las circulares internas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se dan como resultado de las revisiones realizadas a los dictámenes fiscales, así como los instructivos de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal que no existan discrepancias con las normas de auditoría generalmente aceptadas y Procedimientos de Auditoría aplicables a las circunstancias.

Por lo anterior se recomienda lo siguiente:

- a.-Que el Contador Público exponga con toda claridad a sus clientes las ventajas reales que proporciona el dictamen para efectos fiscales y sus efectos verdaderos.
- b.-Que el Contador Público siga prestando sus servicios de auditoría para efectos fiscales apegándose a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

#### 4.5.-EFICACIA DEL DICTAMEN FISCAL.

Por decreto constitucional firmado el día 21 de abril de 1959 por el entonces presidente de la República Mexicana, Lic. Adolfo López Mateos se establecía la Auditoría Fiscal Federal como órgano de la SHCP para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.

Y aunque dicho órgano se a derogado en el año de 1967 es necesario mencionar 2 de los considerados de dicho decreto; el 1: que el propósito del gobierno federal es lograr de los causantes la observancia de las leyes fiscales, y, al mismo tiempo evitar molestias innecesarias o infundadas a los contribuyentes cumplidos.

El segundo. Indica que la asistencia técnica de contadores Públicos titulados designados por los mismos contribuyentes cumplidos, les evitara las molestias de investigaciones fiscales innecesarias, hara resaltar su buena fe y permitira al fisco orientar su acción contra los defraudadores.

En estos dos conceptos se plasma un deseo de acercamiento a los causantes, se basa el espíritu conciliador del estado y el origen del dictamen de estados financieros para efectos fiscales.

Por medio de los artículos del 6 al 11 y último dicho decreto se referia a la ingerencia de los Contadores Públicos titulados en los dictámenes citados, señalando in--



cluso (ART.11,fracción IV)que el dictamen del Contador-Público se emita teniendo en cuenta que la revisión practicada se hizo de acuerdo con las Normas de Auditoria--- generalmente aceptadas,que se aplicaron segun las circunstancias que se presentaron de acuerdo con los Principios de Contabilidad,tambien generalmente aceptados, en forma consistente en relación con el ejercicio inmediato-anterior.

Con ese espiritu de confianza dentro de la profesión - de la Contaduría publica se dio origen a una nueva etapa-tributaria,y lo que es un principio fue obligatorio a empresas de más de \$10'000,000 de pesos de ingresos,condicho inicio y despues de 2 anos de desarrollo de dictamen fiscal,el entonces Secretario de Hacienda y Credito-Público,Lic.David Romero Castaneda,dicta un oficio el 3-de enero de 1962,publicado en el Diario Oficial el 18 -- del mismo mes señalando los mismos efectos que en lo sucesivo tendrian los dictamenes de contador publico,indicando en su ultimo parrafo las razones contenidas en el presente oficio se dictan en atención a la buena experiencia que esta secretaria a tenido hasta la fecha por motivo del dictamen fiscal de estados financieros practica do por Contador Público.

## CAPITULO QUINTO.

### RESPONSABILIDAD PROFESIONAL Y LEGAL AL EMTIR EL DICTAMEN FISCAL.

#### 5.1.-APLICACION DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.

El Contador Público siempre gozara con autoridad técnica legal y moral, lo cual le permite tener un mayor desenvolvimiento en todos los ámbitos. No hay que pasar por alto -- que el Contador Público tiene que tener siempre presente -- una gran confianza que el público ha depositado en el, por lo que tendra que llevar en alto la honradez y la etica -- profesional, para así tener una proyección sumamente positiva.

El Contador Público no solo tiene el derecho sino la obligación de cumplir con un alto grado de profesionalismo; porque su actividad en cualquier area es regida por una serie de normas contenidas en un Código de Etica Profesional.

La Etica profesional es un conjunto de normas positivas promulgadas por los contadores públicos o Licenciados en Contaduría.

Con objeto de ligar su progreso moral y profesional, --

La etica profesional como factor de progreso es necesaria porque el bien comun de una sociedad requiere, de los profesionales su capacidad cualificada para la satisfacción de necesidades sociales.

El Código de etica profesional, en función a su trascendencia social, hacen que sea obligatorio para todos los contadores públicos colegiados o no, quienes tienen el deber moral de cumplirlo.

El cumplimiento del Código de etica profesional provocara una adecuada proyección, en cuanto a la realización personal del Contador Público y la obtención del éxito dentro del ejercicio profesional, en beneficio de la sociedad a que pertenece y al agradecimiento de la profesión .

Dentro de los criterios que existen en el Código de etica profesional se mencionan los siguientes:  
a.- Responsabilidad hacia la sociedad.

Independencia de criterio.- Al expresar cualquier juicio profesional el Contador Público acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.

Calidad profesional de los trabajos.- En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendra presente las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que este desempeñando. Actuara así mismo con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.

Preparación y calidad del profesional.- Como requisito para que el Contador Público acepte prestar sus servicios, debe tener el entrenamiento técnico y capacidad necesaria para

realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.

Reponsabilidad personal.-El Contador Público siempre aceptara una responsabilidad personal por los trabajos-- llevados a cabo por el o realizados bajo su dirección.

El hecho de que el bien comun requiera que la profesión satisfaga necesidades sociales implica para el profesional una responsabilidad spcial que lo obliga a cumplir eficientemente con su labor.

Debe tener presente que su calidad profesional le hace siembro minoritario casi de elite, en la sociedad que lo-- rodea y por ende que de su actuación dependa el progreso-- moral y material dl pais.

b.-Responsabilidad hacia la profesión.

Respeto a los colegas y a la profesión. Todo Contador - Público cuidara sus relaciones con sus colaboradores, con-- sus colegas y con las instituciones que los agrupan, bus-- cando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión-- sino que se enaltesca, actuando con espíritu de grupo.

Dignificación de la imagen profesional a base de calidad.

Para hacer llegar a quienes patrocina sus servicios a a-- la sociedad en general una imagen positiva y de prestigio-- del Contador Público, se valdra unicamente de su calidad --- profesional y personal, asi como de la promoción institucio-- näl.

Difusión y enseñanza de conocimientos tecnicos. Todo con-- tador publico que de alguna manera transmita sus sconoci--- mientos tendra como objetivo mantener las mas altas normas-- profesionales y de conducta, y contribuir al desarrollo y -- difusión de los conocimientos propios de la profesión.

El Codigo de etica profesional establece tambien normas-- generales que seran de aplicación obligatoria para todo con-- tador público. De las cuales se mencionan a continuación:

-Los Contadores Públicos tienen la obligación de regir su-- conducta de acuerdo con las reglas contenidas en el Codigo - de etica profesional, las cuales deberan considerarse minimas pues se conoce la existencia de otras normas de caracter-- legal y moral cuyo espíritu amplia el de los presentes.

-El Codigo rige la conducta del contador público en sus re-- laciones con el publico en general, con quien proporciona-- sus servicios y sus companeros de profesión, y le será apli-- cable cualquiera que sea la forma que revista su actividad

-Los Contadores públicos y además ejerzan otra profesión--- deberan acatar las reglas independientemente de las que se-- nala la otra profesión para sus miembros.

-Los casos en que exista duda acerca de la interpretación-- del codigo, deberan someterse ala junta de honor de la aso-- ciación afiliada a que pertenezca.

-Al expresar el juicio profesión que sirva de base a terce-- ros para tomar desiciones, el contador público debera aclar-- ar la relación que guarde ante quien patrocina sus servi-- cios.

-Las opiniones, informes y documentos que presente el Contador público deberá contener expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos.

-Los informes de cualquier tipo que emita el contador público, con su firma, deberán ser necesariamente el resultado de su trabajo practicado por el o por algun colaborador bajo su supervisión.

-El contador público no deberá aceptar tareas para las -- cuales no este capacitado.

-Al firmar informes de cualquier tipo el contador público será responsable de ellos en forma individual.

-El contador público podrá consultar o cambiar opiniones con otros colegas en cuestiones de criterio o de doctrina, pero nunca deberá proporcionar datos que indiquen a las -- personas o negocios de que se trate a menos que sea con-- consentimiento de los interesados.

-El contador público deberá utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que cumplan con la moral.

-El monto de la retribución económica que percibe el contador público a de estar de acuerdo con la importancia de -- las labores a desarrollar, el tiempo que este destine y el grado de especialización requerido.

-El contador público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional, observando -- las reglas de etica más elevadas en sus actos y evitando-- toda publicidad con fines de lucro o autoelogio.

-Los contadores públicos se abstendrán de hacer comentarios sobre otro contador cuando dichos comentarios perjudique--- su reputación o el prestigio de la profesión en general a menos que se le soliciten por quien tenga un interes legitimo en ellos.

-El contador público en forma independiente deberá sujetar se además de lo anterior a lo siguiente;

-Al expresar su opinión en los asuntos que se le hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en el código y una vez que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el propio instituto, que sean aplicables para la realización de su trabajo.

-Cuando el Contador público permita que aparezca su nombre en informes o documentos deberá;

a.- Indicar que debe leerse en relación que si cumplen con -- los terminos de esta regla.

b.- Señalar claramente que no se a dado cumplimiento a esta regla y la forma en que ello limite su opinión.

-El contador público permitira que su nombre sea utilizado en relación con proyectos de información financiera o estimaciones de cualquier indole, cuya relación dependa de he--- chos futuros.

-El contador público podrá asociarse con otros colegas o -- inclusive con miembros de otras profesiones a fin de estar--

en posibilidad de prestar mejores servicios a quien lo solicite.

-El contador publico no debera aceptar tareas en las que-- se requiera su independencia, si esta se encuentra limitada.

-La Asociación profesional debera a darse a conocer con el nombre de uno o más de los socios que sean contadores publicos.

-Ningún contador publico que ejerza independientemente permitira actuar en su nombre a persona que no sea socio, representante debidamente acreditado o empleado bajo su dirección.

-El Contador público debera puntualizar en que consistiran sus servicios y cuales sus limitaciones.

-El contador público no debera ofrecer trabajo directa ni-- indirectamente a funcionarios o empleados de sus clientes, sino es previo conocimiento de estos.

-El contador público se abstendra de ofrecer sus servicios a clientes de otros colegas, sin embargo, tiene el derecho-- de atender a quienes acudan en demanda de sus servicios o-- consejos.

-Es necesario que cuando un contador publico sustituya a otro en su trabajo profesional, se dirija a el para informarse lo.

-El contador publico como auditor externo se sometera a lo siguiente;

-Se considerara que no hay independencia ni imparcialidad-- para expresar su opinión que sirva de base a terceros para tomar desiciones, cuando el contador publico;

a.-Sea conyugue, pariente consanguineo o civil en linea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afin dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algun rector, administrados o empleado del cliente que tenga intervención importante en la administración del mismo cliente.

b.-Sea o haya sido en el ejercicio social dictaminado o en relación al cual se le pida su opinión, o tenga tratos ---- verbales o escritos encaminados a ser director miembro del consejo de administración, administrador o empleado del --- cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que este vinculada economicamente o administrativamente cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

c.-Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine--- o en relación a cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna ingerencia o vinculación economica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad de --- criterio.

d.-Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación-- directa sobre los resultados del asunto que se le encomen-- do de la empresa que contrato sus servicios profesionales, y expreso su opinión sobre los estados financieros en ----

circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier circunstancias.

e.-Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.

f.-Desempene un puesto publico en una oficina que tenga -- ingerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de excepciones, concesiones o permisos de trascendencia -- y desiciones sobre nombramientos de contadores publicos para prestar servicios a dependencia o empresas estatales.

g.-Perciba de un solo cliente durante más de 2 años consecutivos más del 40% de sus ingresos u otra proporción que -- aun siendo menor sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos que impida mantener su independen-- cia.

El simple hecho de que un contador publico realice simultaneamente labores de auditor externo y de consultoria en -- administración, no implica falta de independencia profesional siempre y cuando la presentación de los servicios no incluya la participación del contador publico en la toma de desiciones administrativas y financieras.

En las asociaciones profesionales solo podran suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoria quienes poseen titulo de contador publico debidamente registrado.

El Contador público en los sectores publico y privado --- tendra que regirse tambien de lo siguiente:

El contador publico que desempeñe un cargo en los sectores privado o publico no debe participar en la planeación -- o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa publica.

La responsabilidad que tiene con los usuarios externos de la información financiera, el contador publico en los sectores publico y privado debe preparar y presentar los informes financieros para efectos externos de acuerdo con los Principios de contabilidad promulgados por el Instituto Mexicano de Contadores público.

En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio institución o dependencia correspondiente.

El contador público no debe solicitar ni aceptar comisiones no obtener ventajas economicas directas o indirectas --- por la recomendación que hagan de sus servicios profesionales o de productos de la empresa o dependencia a la que presta sus servicios.

Es obligatorio para el contador publico, mantenerse actualizado en los conocimientos inherentes a las areas de su ejercicio profesional y participar en la difusión de dichos -- conocimientos a otros miembros de la profesión.

El contador público que desempeñe un cargo en los sectores público o privado solamente podrá firmar los estados financieros o informes de las cuentas de la dependencia oficial o empresa en que presta sus servicios indicando el carácter del puesto que desempeña.

Dentro de la docencia el contador público deberá acatar lo siguiente:

El contador público que imparte cátedra debe orientar a sus alumnos para que en su futuro ejercicio profesional actúe con estricto apego a las normas de ética profesional.

Es obligación del contador público catedrático mantenerse actualizado en las áreas de su ejercicio, a fin de transmitir a sus alumnos los conocimientos más avanzados de la materia existente en la teoría y práctica profesional.

El contador público catedrático debe dar a sus alumnos un trato digno y respetuoso, instándolos permanentemente a su constante superación.

El contador público en la exposición de cátedra podrá -- referir, proporcionar información que identifique a personas, empresas e instituciones relacionadas con dichos casos, salvo que los casos sean del dominio público o se cuente con autorización expresa para el efecto.

El contador público catedrático en sus relaciones con sus alumnos deberá abstenerse de hacer comentarios que perjudiquen la reputación o prestigio de los alumnos, catedráticos, otros contadores públicos o de la profesión en general.

En sus relaciones con la administración o autoridades de las instituciones en las que ejerza como catedrático, deberá ser respetuoso de la disciplina prescrita; sin embargo debe mantener una posición de independencia mental y -- espíritu crítico en cuanto a la problemática que plantea el desarrollo de la ciencia técnica objeto de estudio.

Es deber de todo profesional responsable la difusión -- del código de ética profesional. Su publicidad debe dirigirse principalmente a los socios y miembros colegiados a los alumnos de escuelas profesionales y a los miembros de colegios de colegas en el país y en el extranjero.

Su difusión debe incluir los medios económicos, industriales, comerciales y políticos que son beneficiarios directos de la actividad profesional.

Es deber del profesional luchar por todos los medios lícitos para que la actividad profesional del contador público sea desempeñada de la mejor manera.

Del mismo modo combatirá la conducta o actos que signifiquen demérito de la profesión por actitudes de otros colegas o terceros.

## 5.2. REPERCUSSIONES LEGALES, SANCIONES O SUSPENSIONES DE LA LICENCIATURA.

En el campo de actuación del Contador Público, el resultado de su trabajo ya sea a consecuencia del examen de estados financieros o de otra responsabilidad, tiene especial importancia.

Es indispensable que el contador sirva al cliente, pero también a terceros interesados; por esta causa se considera punible el ocultar hechos que por su falta de responsabilidad profesional puede inducir a errores, de la misma manera si en el desarrollo de su trabajo incurre en negligencia o en falta que pudieran desvirtuar o llevar a una mala interpretación de la información presentada por el Contador Público.

es indudable que el cumplimiento del trabajo desarrollado por el Contador público lo obliga a cumplir reglas de carácter general; no solo para regir el cumplimiento de su trabajo sino más aun que es su relación con la sociedad.

Por otra parte el cumplimiento con esas reglas traera como consecuencia sanciones para quienes violen o no den cumplimiento a estas.

Dentro de las sanciones que se aplican son:

En relación al código de ética profesional; que menciona al contador público como acreedor a las sanciones cuando estas sean violadas, y estas se impondrán por la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, quien intervendrá tanto en caso de que no lo haga la asociación afiliada como para la ratificación que requieren sus estatutos.

Para la imposición de sanciones se tomara en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con las trascendencia que la falta tenga para el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador público y la responsabilidad que pueda corresponderle.

Según la gravedad de la falta, las sanciones podría consistir en:

- a.- Amonestación privada.
- b.- Amonestación pública.
- c.- Suspensión temporal de sus derechos como socio.
- d.- Expulsión.
- e.- Denuncia a las autoridades competente, de las violaciones a las leyes que rigen el ejercicio profesional.

El procedimiento para la imposición de sanciones, será el que se establezca en los estatutos del Instituto.

En relación al Código Fiscal de la Federación:

Cuando el Contador Público no de cumplimiento a las disposiciones contenidas en el art. 52 del Código Fiscal de la Federación. La autoridad fiscal previa audiencia, suspenderá hasta por 3 años los efectos de su registro, si hubiera reincidencia o el Contador Público hubiera participado



en la comisión de un delito de caracter fiscal, se procedera a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dara inmediatamente aviso por escrito al Colegio profesional, en su caso, a la Federación de Colegios profesionales, a la que pertenezca el contador publico.

La Secretaria de Hacienda y Credito Público suspenderá o cancelara el registro otorgado al contador público de acuerdo al último parrafo del art. 52 del Código, conforme a lo siguiente:

FRacción I.-Las suspensión procederá cuando .  
a.-El contador público acumule 3 amonestaciones.

En caso la suspensión podrá ser hasta por 1 año.

Fracción I.-se presenten incompletos los informes a que se refieren los art. 50, 51 y 54 del Reglamento del Código fiscal de la federación, 126 y 172 del Reglamento de la ley del ISR.

II.-No cumpla con los requerimientos que le formulen -- las autoridades fiscales competentes en los terminos del -- art. 55, fracción I del Reglamento del Código Fiscal de la -- Federación.

b.-No formule el dictamen debiendo hacerlo. En este caso la suspensión podra ser hasta por 2 años.

c.-Formule el dictamen en contravención de lo dispuesto en los Art. 52 del Código Fiscal de la Federación y demás relativos del Reglamento.

En este caso la suspensión podra ser hasta por 3 años.

d.-Se encuentre sujeto a proceso por la Comisión de delitos de caracter fiscal o delitos internacionales que ameriten pena corporal.

II.-La cancelación procederá cuando:

a) Hubiera reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás documentos -- para efectos fiscales.

Se entiende que hay reincidencia cuando el contador publico acumule 3 amonestaciones.

b.-Hubiera participado en la comisión de delitos de caracter fiscal o delitos internacionales que ameriten pena corporal respecto de las cuales se haya dictado sentencia definitiva que amerite culpable.

El computo de lo dispuesto en las fracciones I inciso a.- se hara por cada actuación del contador publico independientemente del contribuyente a que se refiera.

El procedimiento para la suspensión o cancelación del registro del contador publico se determinara de acuerdo a lo siguiente:

Cuando la Secretaria de Hacienda y Credito Público ejercite sus facultades referidas en lo anterior procederá a:

Fracción I: determinar la irregularidad, se hara del conocimiento del contador publico por escrito, concediendole un plazo de 15 días a efecto de que manifieste lo que a su derecho -- convenga y ofrezca las pruebas, documentos pertinentes, mismos que debera acompañar en su escrito.

II.-Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad emitira la resoluci'on que procesa dando aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, la federaci'on de colegios profesionales a que pertenzca el contador p'ublico, cuando se trate de suspensi'on o cancelaci'on del registro.

## CONCLUSIONES

Como conclusiones del trabajo desarrollado en relación al dictamen para efectos fiscales que emite el -- Contador Público se llega a lo siguiente:

- a.-El Dictamen fiscal es el documento formal que emite un contador público en forma independiente en el cual da su opinión acerca del examen realizado a los estados financieros de una entidad, así como del cumplimiento de las leyes fiscales a que esta afecta la Compañía.
- b.-El contador público emite una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras expresadas en los estados financieros, y de ninguna manera es revisor de las declaraciones presentadas por la empresa.
- c.-El Dictamen fiscal debe apegarse a las disposiciones fiscales emitidas por las autoridades, así como el --- cumplimiento de la Normas y Procedimientos de auditoría, por otra parte los estados financieros deben cumplir con los Principios de contabilidad generalmente aceptados.
- d.-El contenido del dictamen por dar a conocer su opinión, el Contador Público, debe ser digno de dar crédito y credibilidad sobre los resultados del examen realizado a los estados financieros, por ser una persona -- experta en el área fiscal, así como el tener un control de calidad sobre la naturaleza y extensión del trabajo de auditoría.
- e.-Aun cuando el dictamen no es algo nuevo pues desde el 21 de Abril de 1959, nació en México el dictamen -- para efectos fiscales, y es hasta el año de 1991 en -- que existieran sujetos obligados a dictaminar sus estados financieros, ya que anteriormente las autoridades fiscales dejaban a elección de los contribuyentes el hecho de ser o no dictaminados; aun cuando en el origen se establecía la obligación para dictaminar -- a los contribuyentes con ingresos anuales superiores a \$ 5'000, millones de pesos.

El climax de las Reformas fiscales al convenir en -- obligatorio el dictamen fiscal se contempla en el --- artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación y las reglas generales 24 a la 29 del Código Fiscal -- de la Federación .

Por otro lado la autoridad por medio de obligaciones que le ha impuesto a los contribuyentes, les a tras --- lado cargas fiscalizadoras como es el caso de "La ---

Obligatoriedad de dictaminar sus estados financieros" A las personas que se encuentran en los supuestos que se señalan en el Código Fiscal de la Federación; cabe mencionar que el dictamen para efectos fiscales es un mecanismo que utilizan las autoridades a través de -- Contadores externos, para que lleven a cabo la fiscalización de un mayor número de contribuyentes sin ver -- aumentado el egreso de la federación.

En mi opinión será deseable fuera solicitado por -- la decisión libre del contribuyente tomando en cuenta la credibilidad que le den las autoridades fiscales, -- ya que en sí tiene muchas ventajas tanto para la empresa, como para el propio fisco, pero insisto en el respeto que se le al mismo.

f.-Uno de los puntos importantes que señalan las reformas fiscales en el año de 1991 es la presentación del cuaderno del dictamen y sus anexos en un disco flexible -- como lo establece la regla #28 del Código fiscal de la Federación; se considera que esta información procesada y presentada de tal manera, traera como consecuencia una forma más eficaz de presentación, pues por medio de la consulta de estos discos se tendrá un mayor entendimiento y remontará a una mejor revisión por parte de las autoridades hacendatarias.

g.-La Dirección General de Auditoría Fiscal Federal -- anteriormente denominada Dirección de Fiscalización -- cuenta dentro de su estructura con un departamento que se encarga específicamente de la revisión de los dictámenes emitidos por los contadores públicos, esta nueva -- estructura traerá un acercamiento mayor entre el fisco contribuyentes y contadores públicos que dictaminen estados financieros, trayendo como consecuencia la credibilidad de las cifras presentadas por el Contador Público en el dictamen, teniendo como propósito el evitar investigaciones fiscales innecesarias.

h.-El área fiscal hoy en día es una de las especialidades más importantes; ya que el contador público juega un papel muy específico y de gran impacto en la empresa, por ser la persona que debe aplicar la decisión correcta en el aspecto fiscal.

A través de los años el Contador Público a pasado por diversos momentos en los cuales se refleja en la vida profesional y social. Profesionalmente porque han aparecido nuevas técnicas de complejidad en relación a las Leyes fiscales, por lo que es imposible quedar -- estático y pasivo ante las prácticas y técnicas que --

evolucionan y cambian. La Auditoria es una area donde se debe estar actualizado (fiscal, normas y procedimientos, Principios de Contabilidad generalmente aceptados), por ello han aumentado las investigaciones para la recolección de la información, el análisis de la situación, para emitir una opinión denominada técnicamente como dictamen.

Socialmente, el Licenciado en Contaduría a través de los años a ganado un lugar importante dentro de la vida social porque el, al proporcionar un asesoramiento adecuado y una calidad profesional en las Compañías-- donde presta sus servicios lo hace miembro distinguido dentro de la sociedad y enriquece la calidad de la -- Profesión.

## B I B L I O G R A F I A .

- 1.-El Dictamen en la Contaduría Pública.  
Autor:Tellez Trejo.  
Editorial:ECASA.  
Cuarta edición.
- 2.-Principios de Contabilidad generalmente aceptados.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 3.-Micro Themis Fiscal.  
Lic.y C.P.Enrique Calvo Nicolau y  
C.P.Enrique Vargas Aguilar.  
1991.
- 4.-Normas y Procedimientos de Auditoria.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.  
Decima edición.
- 5.-Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.  
PORRUA.
- 6.-Codigo de Etica Profesional.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 7.-Revista Prontuario de Actualización Fiscal.  
Editorial ECASA.  
No.39.AÑO 4o.segunda quincena.
- 8.-Diario Oficial de la Federación.  
Organo del Gobierno Constitucional de los Estados  
Unidos Mexicanos.  
15-03-1991.  
04-01-1190.