



719
2uj^o
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

"LA AUDITORIA COMO ACTIVIDAD PROFESIONAL
DEL CONTADOR PUBLICO"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
RODRIGUEZ UBALDO ELIZABETH
ROJAS PRADO LETICIA

ASESOR: C.P. JOSE FRANCISCO ASTORGA Y CARREON

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1996

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

**TESIS CON
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 esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

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



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR

DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES Y M.

EXAMENES DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

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

SECRETARIO DE
EXAMENES PROFESIONALES
AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Caballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo "La Auditoría como actividad profesional del Contador Público".

que presenta la pasante: Elizabeth Rodríguez Ubaldo
con número de cuenta: 8611225-9 para obtener el TITULO de
Licenciada en Contaduría

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

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 28 de Marzo de 199 6

PRESIDENTE	<u>L.C. Pedro Checa Chávez</u>	
VOCAL	<u>L.C. Juan Cortés Gutiérrez</u>	
SECRETARIO	<u>C.P. José Francisco Astorga y Carreón</u>	
1er. SUPLENTE	<u>L.C. Luis Yescas Ramírez</u>	
2do. SUPLENTE	<u>L.C. José Alejandro López García</u>	



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

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

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

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

DEPARTAMENTO DE
EXAMENES PROFESIONALES

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

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo "La Auditoría como actividad profesional del Contador Público".

que presenta la pasante: Leticia Rojas Prado
con número de cuenta: 8611230-7 para obtener el TITULO de:
Licenciada en Contaduría

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

A T E N T A M E N T E .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 28 de Marzo de 1996

PRESIDENTE	<u>L.C. Pedro Checa Chávez</u>	
VOCAL	<u>L.C. Juan Cortés Gutiérrez</u>	
SECRETARIO	<u>C.P. José Francisco Astorga y Carroón</u>	<u>26-398</u>
1er. SUPLENTE	<u>L.C. Luis Yocuas Ramírez</u>	<u>270-196</u>
2do. SUPLENTE	<u>L.C. José Alejandro López García</u>	<u>2-V-96</u>

Gracias...

... a Dios por darme la oportunidad
de vivir.

...a mis padres y hermanos por el
apoyo y la motivación; y sobre
todo, por formar parte de lo que
hoy soy.

...a la Institución que me cobijó,
que me formó profesionalmente,
y que ahora me vuelve a recibir.

...a Pablo y David por el amor, el
cariño y la compañía que me
brindan siempre.

...a los amigos que me brindan
su aliento y consejo aún en la
distancia; pero sobre todo, por
los momentos y sentimientos
compartidos.

Elizabeth

Dedico...

...Al principio y fin de mis días
y noches; al que permite mis
triumfos, y que me ayuda a salir
de mis fracasos: **Dios.**

...A los seres más amados y
respetados por mí: **Mis padres.**

...A la gente que me ayudó a
hacer camino... y también a la
que me abandonó en la
construcción de éste.

...A los que caminaron junto a
mí y soportaron los tiempos
dificiles, y se congratularon
con los días de gozo.

...A la Institución que me ayudó
a crecer, desarrollarme y
brindarme conocimientos para
ser mejor: **La UNAM.**

...Por último, a la persona más
importante de mí presente, a la
que necesité en el pasado y con
la que cuento para el futuro.

...Gracias

Leticia

I N D I C E

INTRODUCCION	1
1. ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA	
1.1. Orígenes y desarrollo.....	5
1.2. El desarrollo de la auditoría en México.....	6
1.3. La auditoría: medio de fiscalización del Estado.....	9
2. LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	
2.1. Definición.....	11
2.2. Características.....	12
2.3. Clasificación.....	13
2.4. Objetivos.....	17
2.5. Función social.....	17
2.6. Los estados financieros.....	18
2.6.1. Definición.....	18
2.6.2. Características.....	20
2.6.3. Objetivos.....	21
2.6.4. Bases de preparación.....	21
2.7. Normas y procedimientos de auditoría.....	23
2.7.1. Normas de auditoría.....	24
2.7.2. Procedimientos de auditoría.....	30
2.8. Marco jurídico y contable sobre la responsabilidad de la información financiera.....	31
3. METODOLOGIA DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	
3.1. Estructura de la profesión de auditoría.....	36
3.1.1. Estructura interna de una firma de contadores públicos.....	37
3.2. Contratación de los servicios.....	42
3.3. Planeación y ejecución del trabajo.....	52
3.4. Cierre de papeles.....	68
4. INFORMES FINANCIEROS	
4.1. El dictamen del auditor.....	78
4.2. Normatividad relativa al dictamen de estados financieros.....	78
4.3. Carta de observaciones.....	86

5. DICTAMEN FISCAL Y DICTAMEN PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL	
5.1. Dictamen fiscal: disposición que le dió origen.....	94
5.1.1. El dictamen fiscal y la auditoría de estados financieros.....	94
5.1.2. Evolución de su marco legal.....	95
5.1.3. Obligación del dictamen fiscal.....	101
5.1.4. Requisitos para el contador público que dictamina para efectos fiscales.....	106
5.1.5. Impedimentos para dictaminar.....	108
5.1.6. Sanciones al contador público que incurre en faltas a las disposiciones normativas.....	109
5.1.7. Plazos.....	112
5.1.8. Integración del informe y requisitos de su contenido conforme al Reglamento del Código Fiscal de la Federación y al instructivo para presentar el disco magnético.....	114
5.1.9. Requisitos que debe reunir la documentación e información que integra el dictamen fiscal.....	122
5.2. Dictamen para efectos del Seguro Social: antecedentes.....	129
5.2.1. El dictamen del contador público.....	129
5.2.2. Requisitos para el contador público que dictamina.....	134
5.2.3. Impedimentos al contador público para dictaminar.....	135
5.2.4. Sanciones al contador público registrado.....	136
5.2.5. Reglas para la formulación del dictamen.....	137
5.2.6. Forma de revisar el dictamen por parte de las autoridades del Seguro Social.....	142
5.2.7. Otros artículos de la Ley del Seguro Social relacionados con el dictamen.....	142
5.2.8. Dictamen de contador público para efectos del Seguro Social (Contenido).....	143
CONCLUSIONES.....	157
BIBLIOGRAFIA.....	159

INTRODUCCION

INTRODUCCION

La información financiera de las empresas constituye una herramienta muy valiosa para la administración de los negocios, con base en la cual, se toman decisiones de carácter interno en las organizaciones para la administración de éstas. Pero esta información también trasciende a terceros como: inversionistas, trabajadores, o el propio estado que; a su vez, toman decisiones de inversión o de no inversión, de crédito o de evaluación de resultados, respecto al pago de prestaciones y de impuestos.

En estas condiciones, la información financiera de las empresas se convierte en información del dominio público, que requiere tener la característica de confiabilidad para su utilización por terceros. Es precisamente por esta circunstancia que nos permitimos mostrar la importancia de la auditoría como actividad profesional del Contador Público, como bien se menciona en el título de este trabajo de tesis, ya que la auditoría de estados financieros tiene como objetivo primordial, imprimir a éstos, el elemento de credibilidad para que sean usados por terceros, con la confianza que le imprime la opinión de un experto en información financiera, que además, es independiente de la propia empresa.

Expuesto lo anterior, se podrán observar en los tres primeros capítulos de este trabajo desde los orígenes y desarrollo de esta actividad; hasta los conceptos, definiciones, lineamientos y técnicas principales para el desempeño de esta disciplina.

También queremos exponer la necesidad real de las autoridades fiscales de crear la posibilidad de que los contribuyentes utilizaran los servicios profesionales de auditores externos, quienes después de haber realizado una auditoría de los estados financieros, expresarán un informe, además de su opinión sobre los propios estados financieros y sobre el resultado de la revisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales federales de ese contribuyente. Por lo que concluiremos con el desarrollo de un sólo capítulo en el que expondremos el porqué los dictámenes financieros y los fijados como obligatorios por las autoridades fiscales, constituyen una actividad importante en la práctica profesional de la Contaduría Pública en México. Además, de ser, una muestra objetiva del reconocimiento de las autoridades fiscales sobre la eficacia del auditor como auxiliar importante en las funciones de fiscalización y recaudación, a nivel federal.

1. ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA

1. ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA

1.1. Orígenes y desarrollo

La auditoría es una actividad que ha sido desarrollada desde tiempos muy remotos, acompañando el crecimiento de los establecimientos mercantiles.

Desde el siglo XV las familias tuvieron la necesidad de asegurarse de que no se cometieran fraudes y malos manejos de los recursos que eran controlados por los administradores de sus bienes. Asimismo, con el crecimiento de las sociedades mercantiles fue necesario contar con los servicios de un auditor.

A fines del siglo XVII la Revolución Industrial, base de la expansión del capitalismo, fomenta la rápida y masiva producción a través de las máquinas y nuestra actividad, como contadores, se ve obligada a apegar sus métodos a esta nueva etapa: cuando surgen los planes de producción y la importancia del costo del producto.

El primer antecedente que se conoce de la auditoría de estados financieros, según el folleto que emitió el IMCP bajo el nombre de "El Dictamen", se localiza en Inglaterra, en 1844 cuando se establece que un contador independiente debía examinar y certificar los registros contables de las empresas por acciones, constituidas bajo la forma de responsabilidad limitada.

En 1862 este requisito se hizo extensivo para todo tipo de empresas y en 1900 se incorporó como un requisito legal. Es así como en el sistema británico se establece la auditoría de estados financieros y el dictamen correspondiente, como una práctica obligatoria en los negocios, que ha propiciado el desarrollo tan importante que ha logrado la profesión en esa parte del mundo.

De los años 1900 a 1935 los objetivos y las técnicas de auditoría de la Gran Bretaña formaron las bases para el desarrollo de la profesión del auditor norteamericano en su etapa inicial. Sin embargo, durante los diez años siguientes a la iniciación del siglo XX la auditoría norteamericana progresó de tal manera que los objetivos y métodos de los auditores resultaron insuficientes para los negocios norteamericanos.

La auditoría, como profesión se inició en Estados Unidos un poco antes del comienzo del siglo. El primer esfuerzo destacado del American Institute of Certified Public Accountants por mejorar las normas de auditoría fue publicado en 1917.

Posteriormente, el American Institute of Accountants preparó una revisión del documento de 1921 titulado "Examen de estados financieros por contadores públicos independientes". Esta revisión fue publicada en 1936 bajo los auspicios del Instituto. La publicación de estos documentos estableció el hecho de que el American Institute of Accountants, como portavoz de la profesión de auditoría, había asumido el papel de fijar las normas y procedimientos que debían ser seguidos por los auditores en el ejercicio de sus responsabilidades profesionales.

1.2. El desarrollo de la auditoría en México

En México, con el propósito de cuidar y perfeccionar la calidad técnica y ética de quienes desarrollan la disciplina de la Contaduría Pública se fundó el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., organización que además de ser la confederada de los Colegios de Contadores Públicos establecidos en los distintos estados del país, tiene, dentro de otras responsabilidades, la de emitir las normas y procedimientos a los cuales debe ceñirse el contador público.

Desde sus inicios, la Contaduría Pública ha reconocido la enorme responsabilidad que adquiere no solo frente al cliente que contrata sus servicios, sino también frente a terceros, como: miembros del consejo de administración, accionistas, inversionistas potenciales, acreedores bancarios y particulares, proveedores, trabajadores, fisco, etc., quienes utilizan su dictamen sobre los estados financieros de una entidad para la toma de decisiones.

Esta responsabilidad frente a la sociedad ha originado que los cuerpos colegiados que agrupan a la profesión, se hayan preocupado por establecer reglas de actuación profesional de los contadores públicos, que actúan como auditores externos que garanticen ese alto nivel de calidad de sus servicios.

La auditoría, como profesión se inició en Estados Unidos un poco antes del comienzo del siglo. El primer esfuerzo destacado del American Institute of Certified Public Accountants por mejorar las normas de auditoría fue publicado en 1917.

Posteriormente, el American Institute of Accountants preparó una revisión del documento de 1921 titulado "Examen de estados financieros por contadores públicos independientes". Esta revisión fue publicada en 1936 bajo los auspicios del Instituto. La publicación de estos documentos estableció el hecho de que el American Institute of Accountants, como portavoz de la profesión de auditoría, había asumido el papel de fijar las normas y procedimientos que debían ser seguidos por los auditores en el ejercicio de sus responsabilidades profesionales.

1.2. El desarrollo de la auditoría en México

En México, con el propósito de cuidar y perfeccionar la calidad técnica y ética de quienes desarrollan la disciplina de la Contaduría Pública se fundó el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., organización que además de ser la confederada de los Colegios de Contadores Públicos establecidos en los distintos estados del país, tiene, dentro de otras responsabilidades, la de emitir las normas y procedimientos a los cuales debe ceñirse el contador público.

Desde sus inicios, la Contaduría Pública ha reconocido la enorme responsabilidad que adquiere no solo frente al cliente que contrata sus servicios, sino también frente a terceros, como: miembros del consejo de administración, accionistas, inversionistas potenciales, acreedores bancarios y particulares, proveedores, trabajadores, fisco, etc., quienes utilizan su dictamen sobre los estados financieros de una entidad para la toma de decisiones.

Esta responsabilidad frente a la sociedad ha originado que los cuerpos colegiados que agrupan a la profesión, se hayan preocupado por establecer reglas de actuación profesional de los contadores públicos, que actúan como auditores externos que garanticen ese alto nivel de calidad de sus servicios.

importantes cambios que ocurrían en el entorno económico en que se desenvolvía la profesión, no era suficiente contar con un título profesional para actuar, sino que se requería de un proceso de actualización de los conocimientos, tendientes a asegurar la calidad del servicio profesional.

Estas disposiciones obligan a todos los contadores públicos a capacitarse y asistir a cursos, conferencias, seminarios, a preparar trabajos de investigación, a participar en comisiones de trabajo de sus colegios profesionales o del IMCP, desempeñando labores de tipo académico, etc., para que, evaluadas estas actividades con determinada metodología, se les acredite su actualización.

Los pronunciamientos que emiten estas comisiones son sometidos a un proceso de auscultación entre la membresía del IMCP y, posteriormente, entran en vigor con carácter de obligatorio para toda la profesión, todo ello con base en los estatutos del propio Instituto.

Mecanismos de autoreglamentación similares a los mencionados, existen también en los organismos internacionales que agrupan a la profesión mundialmente como la Federación Mundial de Contadores Públicos (IFAC), el Comité Internacional de Principios de Contabilidad (IASB) y la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC), de los cuales el IMCP es socio fundador.

Actividades del IMCP con respecto al Tratado de Libre Comercio

Desde diciembre de 1990 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. (IMCP) ha iniciado el estudio de los diferentes procedimientos que tiene a su alcance y, de esta manera, comienza sus negociaciones de reciprocidad para el mutuo reconocimiento de aptitudes, así como de la normatividad que deberá existir entre los contadores públicos de Canadá, Estados Unidos y México a la luz del Tratado de Libre Comercio Norteamericano, que indica que los servicios profesionales, deberán negociarse entre los organismos profesionales que representen a los prestadores de tales servicios.

1.3. La auditoría: medio de fiscalización del Estado

Sin duda alguna un instrumento que ha sido muy útil para el Estado en materia de revisión a los contribuyentes, lo constituye el dictamen de estados financieros que para fines fiscales emite el contador público. Documento que tiene 35 años de aplicación, lo que por sí mismo habla de la confianza que en él han depositado tanto las personas que lo solicitan, como el Estado a través de la SHCP, por lo que en abril de 1959 se da a conocer en el Diario Oficial de la Federación del día 30 el decreto presidencial que crea la Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

El día 26 de diciembre de 1990 se establece en el DOF que para cierto tipo de personas, físicas y morales, por los ejercicios fiscales que terminasen a partir del 31 de diciembre de 1990, sería obligatorio dictaminar para fines fiscales sus estados financieros, muestra palpable de los beneficios que tiene el dictamen fiscal principalmente para las autoridades fiscales, federales y estatales.

Con fecha 25 de enero de 1993 se publican en el DOF, diversas modificaciones al Reglamento Interior de la SHCP, siendo una de ellas el cambio de nombre a lo que, hasta esa fecha se llamó Dirección General de Auditoría Fiscal Federal; denominándose en lo futuro Administración General de Auditoría Fiscal Federal, concediéndole a su vez otro tipo de atribuciones. Con este cambio jerárquicamente suben de nivel esta área de la SHCP.

Y recientemente, el gobierno federal por medio de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF), deposita de nueva cuenta su confianza en la Contaduría Pública para apoyar el compromiso de lograr una transición ordenada, clara y transparente a la siguiente gestión gubernamental, por lo que de conformidad con las atribuciones que le confiere la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal a la SECOGEF, se hicieron las designaciones de firmas de contadores públicos, que dictaminaron los estados financieros de las entidades paraestatales al 31 de agosto de 1994, como parte del Programa de cierre de la Administración Pública 1988-1994.

2. LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

2. LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

2.1. Definición

En la actualidad existen varios conceptos que definen lo que es auditoría, por lo que se mencionarán sólo algunos; dejando al final el que expresa el IMCP, del cual se desprenderán las características de ésta.

El C.P.A. Robert H. Montgomery, define:

"Auditoría, es el examen sistemático de los libros y registros de un negocio, con el objeto de aclarar y comprobar los hechos referentes a las operaciones efectuadas y a los resultados de las mismas."(1)

John W. Cook y Gary M. Winkle, definen:

"La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados."(2)

El C.P.A. Donald H. Taylor, define:

"Auditoría es un proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico; con el fin de determinar el grado de correspondencia entre otras afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas."(3)

(1) AMADOR, René. Elementos de Auditoría Financiera y Operacional. PAC, 1985.

(2) COOK, John W. y WINKLE, Gary M. Auditoría. Interamericana, 1987.

(3) TAYLOR, Donald H. Auditoría. Limusa, 1987.

El C.P. Israel Osorio Sánchez, define:

"Es el examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o un Contador Público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera "(4)

Erick Kholer, define:

"Es una revisión analítica hecha por un contador público del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra entidad económica que preside a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros."(5)

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría define:

"Es el examen a los estados financieros de una entidad con el propósito de expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes."(6)

2.2. Características

Sobre la base de lo expuesto anteriormente, puede definirse a la auditoría de estados financieros como el examen de éstos por parte de un profesional independiente con el

(4) OSORIO, Sánchez Israel. Auditoría I. ECASA, 1983

(5) KHOLER, Erick. Auditoría. Diana, 1987.

(6) COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. Normas y Procedimientos de Auditoría. IMCP, 1995.

propósito de dictaminar si fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

De la definición precedente, surgen los elementos de la auditoría de estados financieros que la caracterizan:

- a) **Un propósito:** emitir una opinión profesional sobre los estados financieros examinados.
- b) **Un objeto:** los estados financieros.
- c) **Un sujeto:** el auditor.
- d) **Un sensor:** los principios de contabilidad utilizados como punto de referencia para evaluar la calidad de los estados financieros.
- e) **Una acción:** el examen de los estados financieros.

2.3. Clasificación

La auditoría tiene diversas clasificaciones, pero la que se considera más adecuada es la siguiente:

- 1. Por el ámbito
 - a. Interna
 - b. Externa
- 2. Por sus características
 - a. Financiera
 - b. Operacional
 - c. Administrativa
 - d. Fiscal
- 3. Por su competencia
 - a. Pública
 - b. Privada

1. Por el ámbito en el que se desenvuelve se divide en:

a. Interna

Es aquella auditoría que es llevada a cabo dentro de la empresa por el personal de ésta referente a las operaciones que realiza para saber si se están cumpliendo en forma satisfactoria los objetivos del control interno. Los auditores internos son una parte esencial dentro de cualquier tipo de empresa u organización, puesto que son los responsables de vigilar el cumplimiento de todas las políticas establecidas por la gerencia, determinan si el sistema es adecuado para comunicar las directrices de la misma, además de ser un departamento de apoyo, puesto que en un organigrama aparece a nivel staff de la gerencia.

Los auditores internos pueden dedicar su atención a los problemas administrativos y operacionales, que son áreas que por lo general no consideran los auditores externos, también incluso tocan algunas actividades como el control de calidad, la penetración en el mercado, las políticas de personal y muchos otros aspectos, pero únicamente en la medida en que se relacionen con la contabilidad. El auditor interno tiene que estar constantemente alerta para detectar cualquier cosa que a la organización le interese saber.

b. Externa

Es la que realiza el personal contratado por la alta dirección y que no pertenece a la empresa. La auditoría externa es aquella que realiza el contador público independiente, externando su opinión en forma totalmente libre.

El auditor externo sabe de antemano que el resultado de su revisión le interesa a muchos grupos ajenos a la organización, por lo tanto debe basar su examen a normas y procedimientos debidamente aprobados, además de ser imparcial.

La gerencia es la principal responsable de los sistemas de contabilidad y de los datos con que se preparan los estados financieros, así como de las aclaraciones sobre la corrección general de la presentación de los estados financieros.

Con la revisión que haga el auditor externo, deberá detectar los errores u omisiones en el registro de la contabilidad, ya que su deber es proteger los intereses de los accionistas, él es el responsable ante los directores o accionistas, puesto que su servicio es dirigido hacia ellos de acuerdo con lo establecido en un convenio formal entre el profesional y la organización.

2. Por sus características se divide en:

a. Financiera

Es la que se realiza para emitir una opinión sobre las cifras que se presentan en los estados financieros de una empresa a una fecha determinada. Es una de las áreas de actuación del contador público, y sobra reconocer que esta disciplina ha sido pilar para el surgimiento de otro tipo de auditorías. Su objetivo es la revisión total o parcial de los estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente con objeto de poder expresar una opinión sobre la razonabilidad de ellos para efecto de terceros. Al practicar la auditoría de estados financieros se debe tener presente la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados y las normas y procedimientos de auditoría.

b. Operacional

Es una actividad cuyo propósito fundamental es prestar un mejor servicio a la administración, proporcionándole recomendaciones y comentarios que tienden a mejorar la eficiencia de las operaciones de la empresa.

Al practicar la auditoría operacional no únicamente se debe revisar la operación, sino que habrá que extenderse a la función de la misma. También ha interesado a la gerencia por la función que tiene de revisar los procedimientos existentes de la empresa, procurando optimizarlos y actualizarlos, de acuerdo con las necesidades de la empresa.

c. Administrativa

Es una actividad que verifica, evalúa y promueve el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo. Ha llegado a comprender a los funcionarios responsables de la creación, cumplimiento y vigilancia de las políticas y procedimientos utilizados para alcanzar los objetivos de la empresa, y constituye la oportunidad para demostrar lo que un negocio está logrando. Las políticas deben considerarse cuidadosamente, deben ser consistentes con los objetivos básicos de la empresa y deben ser apropiadas en términos de política corriente.

d. Fiscal

Es la auditoría que puede llevar a cabo un contador público independiente o algunos organismos federales como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el INFONAVIT o el IMSS, para efectos de determinar que se está llevando a cabo en forma adecuada el cálculo, aplicación, pago y retención de los impuestos conforme a las disposiciones fiscales vigentes.

3. Por su competencia se clasifican en:

a. Pública

Son las desarrolladas en organismos que pertenecen al sector del gobierno.

b. Privadas

Son las que se efectúan en organismos que pertenecen al sector privado.

2.4. Objetivos

El contador público puede desempeñar diversas actividades o trabajos aplicando sus conocimientos técnicos, pero una de sus actividades principales es la auditoría. Se puede decir que la auditoría no es precisamente una rama o subdivisión de la contabilidad, ya que la auditoría mide y evalúa los resultados de los registros contables, es por esto que la auditoría es independiente o complementaria a la contabilidad, además de que revisa e informa acerca de la corrección de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración, por lo que se dice que la Auditoría tiene objetivos a corto y largo plazo.

Objetivos a corto plazo

1. Permitir que el auditor entienda la empresa la cual está sujeta a revisión en la profundidad y el detalle necesario para expresar su opinión.
2. Asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros.
3. Rendir una opinión acerca de la responsabilidad con que se presentan.

Objetivo a largo plazo

Servir como guía para las decisiones futuras de la administración en relación a los asuntos financieros.

2.5. Función social

La auditoría de estados financieros importa a la comunidad, pues permite que sus integrantes tomen decisiones sobre bases más sólidas. Esto caracteriza al auditor como una especie de árbitro que debe efectuar su trabajo de modo de asegurar a todas las partes interesadas que su opinión es competente y desprejuiciada. Las razones por las que el

público está interesado en contar con estados financieros auditados puede resumirse de la siguiente manera:

a. Existe un evidente conflicto de intereses entre los emisores de estados financieros y sus usuarios.

b. Las decisiones a ser tomadas por los usuarios (como otorgar crédito a una empresa o adquirir una parte sustancial de su producción) pueden afectarlos significativamente.

c. A los usuarios no expertos en contabilidad les resulta difícil o imposible evaluar por sí mismos la calidad de la información contable que reciben, razón por la cual prefieren contar con la opinión independiente de un profesional.

d. Aunque cuenten con la formación profesional requerida, muchos usuarios no tienen acceso a los elementos necesarios para la evaluación recién referida, dificultad que puede tener su origen en razones de distancia, restricciones legales u otros factores.

Además, la auditoría motiva a los encargados de la preparación material de los estados financieros a hacerlo más cuidadosamente para evitar observaciones de los auditores que pongan en evidencia sus eventuales errores u omisiones, ya que la importancia de la auditoría es reconocida por diversas normas legales y por los usuarios de los estados financieros.

2.6. Los estados financieros

2.6.1. Definición

El IMCP nos dice que "los estados financieros son los documentos alfanuméricos que clasifican y describen mediante títulos, rubros, conjuntos, descripciones, cantidades y notas explicativas, las declaraciones que los administradores de una entidad hacen sobre su situación financiera y el resultado de sus operaciones de acuerdo con principios de contabilidad", por lo que una presentación razonablemente adecuada de la entidad se

compone del balance general, estado de resultados, el estado de cambios en la situación financiera y estado de variaciones en el capital contable.

Los estados financieros presentan las transacciones y eventos económicos de una entidad básicamente en las siguientes formas:

a) Información relativa a un punto en el tiempo de los recursos y obligaciones financieras de la entidad, la cual es presentada en un documento comúnmente denominado **Balance General**.

b) Información relativa al resultado de sus operaciones en un periodo dado, la cual es presentada en un documento llamado **Estado de Resultados**.

c) Información de los cambios en los recursos financieros de la entidad y sus fuentes, que revele las actividades de financiamiento e inversión, la cual es presentada en un documento denominado **Estado de Cambios en la Situación Financiera**.

d) Información relativa a las variaciones habidas en la inversión de los propietarios a una fecha determinada, la cual se presenta en el **Estado de Variaciones en el Capital Contable**.

Por limitaciones prácticas de espacio es frecuente que los estados financieros por sí mismos no contengan toda la información mínima necesaria, es por ello que determinada información se presenta en notas, las cuales amplían el origen y significado de los datos y cifras que se presentan en los estados financieros, proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad y dan a conocer datos y cifras sobre la repercusión de ciertas reglas particulares, políticas y procedimientos contables y de aquellos cambios en los mismos de un periodo a otro. Debido a lo anterior, las notas explicativas a que se ha hecho referencia forman parte de los estados financieros.

2.6.2. Características

De acuerdo con lo que se conoce como el "Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera", en el cual se detallan las características de la información financiera, se puede deducir que dichas características corresponden también a los estados financieros; y son:

1. UTILIDAD: Su contenido informativo debe ser significativo, relevante, veraz y comparable, y deben además ser oportunos.

2. CONFIABILIDAD: Deben ser consistentes, objetivos y verificables.

3. PROVISIONALIDAD: Contienen estimaciones para determinar la información que corresponde a cada período contable.

La característica esencial de los estados financieros será por tanto la de contener la información que permita al usuario general evaluar el futuro de la entidad y tomar decisiones de carácter económico sobre la misma, sin omitir información básica ni incluir información excesiva, por lo que deberán ser objetivos e imparciales.

Con objeto de que los estados financieros básicos tengan estas características, se preparan de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. En base a dichos principios, los estados financieros básicos son:

- **El balance general**, que muestra los activos, pasivos y el capital contable a una fecha determinada.

- **El estado de resultados**, que muestra los ingresos, costos y gastos y la utilidad o pérdida resultante en el período.

- **El estado de variaciones en el capital contable**, que muestra los cambios en la inversión de los propietarios a una fecha determinada.

- **El estado de cambios en la situación financiera**, que indica como se modificaron los recursos y obligaciones de la empresa en el período.

2.6.3. Objetivos

Los estados financieros básicos deben cumplir el objetivo de informar sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha, los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el período contable terminado en dicha fecha.

Los estados financieros son un medio de comunicar información y no son un fin, ya que no persiguen el tratar de convencer al lector de un cierto punto de vista o de la validez de una posición, por lo que deben ser capaces de transmitir información que satisfaga al usuario en general.

Son diversos los usuarios generales de la información, por lo que los estados financieros básicos deben servirles para:

- Tomar decisiones de inversión y de crédito. Los principales interesados al respecto serían los que puedan aportar financiamiento, como capital o crédito a la empresa.
- Aquilatar la solvencia y liquidez de la empresa, así como su capacidad para generar recursos.
- Evaluar el origen y las características de los recursos financieros del negocio, así como el rendimiento de los mismos. En esta área el interés es general, pues todos están interesados en conocer de qué recursos financieros dispone la empresa para llevar a cabo sus fines, cómo los obtuvo, cómo los aplicó, y finalmente qué rendimiento ha tenido y puede esperar de ellos.
- Por último formarse un juicio de cómo se ha manejado el negocio y evaluar la gestión de la administración, a través de una evaluación global de la forma en que ésta maneja la rentabilidad, solvencia y capacidad de crecimiento de la empresa.

2.6.4. Bases de preparación

Los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible suficientes elementos para juzgar la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la posición financiera de la entidad; por lo que:

- Los estados financieros y sus notas forman un todo o unidad inseparable y por lo tanto deben presentarse conjuntamente en todos los casos

- La información que complementa los estados financieros, puede ir en el cuerpo o al pie de los mismos o en hoja por separado, en los dos últimos casos se debe referenciar cada nota con el renglón de los estados financieros a que corresponda.

- Los estados financieros deben estar encabezados por el nombre, razón o denominación social de la entidad y establecer la fecha o el período contable por el cual están formulados.

- Cuando los estados financieros del período que precede han sido afectados por ajustes posteriores, este hecho debe ser también revelado.

- En caso de que existan hechos posteriores que afecten sustancialmente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la entidad, entre la fecha que son relativos los estados financieros y en la que éstos son emitidos, deberá revelarse suficiente y adecuadamente de estos hechos por medio de notas explicativas.

- Con el objeto de que se pueda juzgar adecuadamente la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera, es recomendable que los estados financieros se presenten en forma comparativa.

- Los estados financieros deben informar la moneda en la cual están representados los mismos y en su caso las bases de conversión utilizadas.

- Cuando se presentan estados financieros comparativos y se hayan efectuado cambios en la clasificación de partidas en los estados financieros del ejercicio en que los mismos se están formulando, las cifras por el período precedente deben ser cambiadas de acuerdo a las nuevas bases, debiendo informarse de este hecho.

Para que los usuarios estén en condiciones de evaluar el desempeño y perspectivas de las entidades económicas, es preciso que la información contable contenga "en forma

clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad".

El empleo alternativo de ciertas políticas contables es un hecho importante en la determinación de la situación financiera y los resultados de operación de una entidad económica, por lo mismo resulta esencial su revelación.

Dicha información deberá incluir:

a) En su caso, explicación de los motivos del cambio de aplicación de una regla particular, política o procedimiento contable de un periodo a otro, cuantificando la inconsistencia en las principales partidas afectadas, y

b) en caso de que los estados financieros estén formulados con apego a ciertos elementos o reglamentaciones específicas, deberá hacerse mención de este hecho.

2.7. Normas y procedimientos de auditoría

La administración de una empresa necesita de los estados financieros para conocer el pasado y pronosticar el futuro y es obvio que quienes van a tomar decisiones sientan la necesidad de comprobar la opinión expresada en tales documentos, y por ese motivo recurren al contador público en su carácter de profesional independiente e imparcial, que ratifique o rectifique la opinión de quienes formulan los estados financieros. Dicho contador en su carácter de auditor realiza libremente su labor, sin limitaciones, pero para que un contador esté en aptitud de convencer al público que su opinión es de tanto valor como la de cualquier colega competente, debe estar convencido de haber llenado ciertos requisitos conocidos como normas de auditoría, que representan parámetros de calidad y la razón de ser de la profesión. La falta de cumplimiento de cualesquiera de estos lineamientos no admite excusa. O se cumplió con todas y cada una de ellas o sencillamente no hubo examen de estados financieros que permita exhibir públicamente la opinión del auditor.

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza, por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconocen como fuente los siguientes dos hechos:

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

2.7.1. Normas de auditoría

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

Clasificación

Las normas de auditoría se clasifican en:

- a) Normas personales
- b) Normas de ejecución del trabajo
- c) Normas de información

Normas personales: Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para asumir dentro del marco de exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo:

1. ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL

- El entrenamiento técnico básico que se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención del título de Contador Público, debe

complementarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados durante un período razonable.

- El auditor debe actualizar constantemente sus conocimientos técnicos y su aplicación práctica.

- La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio, la que se logra fundamentalmente mediante el enfrentamiento sistemático a los problemas inherentes a su actividad profesional y la elección de la solución adecuada a sus problemas.

2. CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES

- El auditor deberá desempeñar su trabajo con meticulosidad, cuidado y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con buena fé e inteligencia.

- El auditor, como todo profesional no es infalible y por ello no es responsable por meros errores de juicio.

3. INDEPENDENCIA

- El contador público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia y objetividad. El Código de Ética Profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

Normas de ejecución del trabajo: Son los elementos básicos fundamentales que constituyen la especificación particular del mínimo indispensable de la exigencia del cuidado y diligencia en la ejecución del trabajo.

1. PLANEACION Y SUPERVISION

- Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría el auditor debe conocer:

a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.

b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

- La planeación implica prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

- El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

- La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

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

- Debe dejarse en los papeles de trabajo evidencia de la supervisión ejercida.

2. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

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

Definición

El control interno es el conjunto de métodos y procedimientos que permitirán a la empresa salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y promover la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Objetivos básicos

1. Protección de los activos.
2. Obtención de información financiera veráz, confiable y oportuna.
3. Promoción de eficiencia en la operación del negocio.
4. Ejecución de las operaciones inherentes a las políticas establecidas por la administración.

Elementos del control interno

- | | |
|-----------------|--|
| 1. Organización | <ol style="list-style-type: none">a. Direcciónb. Coordinaciónc. División de laboresd. Asignación de responsabilidades |
|-----------------|--|

- 2. Procedimientos
 - a. Planeación y sistematización
 - b. Registros y formas
 - c. Informes

- 3. Personal
 - a. Entrenamiento
 - b. Eficiencia
 - c. Moralidad
 - d. Retribución

- 4. Supervisión

3. OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

- La evidencia será suficiente, cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar, dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

- La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas.

- La reunión de estos dos elementos: evidencia suficiente (característica cuantitativa) y evidencia competente (característica cualitativa) proporcionan al auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva en su examen.

- Para obtener la evidencia, el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

- Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando mediante su inclusión o exclusión; o un cambio en su presentación, en su valuación, o en su descripción, pudiera modificar sustancialmente la interpretación de la información financiera.

- El riesgo probable se refiere a la posibilidad de error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida que se pretende comprobar.

- La evidencia suficiente y competente se debe consignar en papeles de trabajo.

Normas de información: Regulan la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen emitido por el contador público independiente como resultado final de su trabajo.

1. ACLARACION DE LA RELACION CON ESTADOS O INFORMACION FINANCIERA Y EXPRESION DE OPINION

- En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales se expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

2. BASE DE OPINION SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

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

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad;
- b) dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes;

c) la información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

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

2.7.2. Procedimientos de auditoría

El contador público que realiza un trabajo de auditoría tiene como responsabilidad personal e indeclinable, el determinar que clase de pruebas necesita para obtener los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir su opinión de una manera objetiva y profesional. Los recursos de investigación y prueba en general que el auditor usa para obtener la información necesaria son los procedimientos y técnicas de auditoría que se describen a continuación:

Procedimientos de auditoría. Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Técnicas de auditoría. Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para poder emitir su opinión, las cuales se enumeran enseguida:

1. ESTUDIO GENERAL: Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

2. ANALISIS: Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada.

3. INSPECCION: Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad, o presentada en los estados financieros.

4. CONFIRMACION: Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada.

5. INVESTIGACION: Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

6. DECLARACION: Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

7. CERTIFICACION: Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

8. OBSERVACION: Presencia física en la realización de ciertas operaciones o hechos.

9. CALCULO: Corrección matemática de partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

2.8. Marco jurídico y contable sobre la responsabilidad de la información financiera

Debido al carácter público y social que identifican a la información financiera, resultado de la recolección, selección, análisis y clasificación de los eventos económicos que realiza el contador público, es comprensible el hecho de que existan parámetros que; por una parte,

- a) garanticen la calidad y oportunidad de dicha información y, por otra;
- b) que delimiten la responsabilidad sobre la misma.

A lo largo de este trabajo se ha hablado extensamente sobre la calidad profesional que debe caracterizar a la Contaduría Pública, baste recordar lo expuesto en el capítulo 1. sobre la autoreglamentación de nuestra profesión, por lo que a continuación trataremos un aspecto igualmente relevante como el de los lineamientos jurídicos y contables que identifican al ente o entes responsables del contenido de la información financiera.

Primeramente haremos referencia al marco legal conforme al orden siguiente:

1. Ley General de Sociedades Mercantiles.
2. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
3. Código Fiscal de la Federación.
4. Código de Comercio.

1. LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES (LGSM)

- En su artículo 1 se reconocen los distintos tipos de sociedades mercantiles, entre los cuales se encuentra la sociedad anónima, que representa más del 90% de las sociedades constituidas.

- El artículo 10 nos dice que la representación de la sociedad estará a cargo de su o sus administradores.

- Para las sociedades anónimas concretamente, en su artículo 166 se enumeran las facultades y obligaciones del comisario de éstas, entre las cuales se encuentra la realización de un examen ilimitado de las operaciones para efectuar la vigilancia que la ley le impone.

- Finalmente, en el artículo 172 se enlistan los informes que, bajo la responsabilidad de los administradores, se presentan generalmente a los accionistas. Dentro de dichos informes se consideran los estados financieros básicos, así como las notas necesarias para completar o aclarar la información que suministren los estados anteriores.

2. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR)

De acuerdo con el título II de la LISR, referente a las disposiciones legales que rigen a las personas morales, dentro de las cuales se ubican las sociedades anónimas, se encuentra el capítulo V que determina las obligaciones para dichas sociedades. En su artículo 58 se enumeran éstas, entre las cuales sólo mencionaremos las que se relacionan con información de carácter financiero:

- Fracción I: Llevar registros contables de conformidad con el CFF, su Reglamento y el RISR.
- Fracción VI: Llevar un registro de utilidades por ejercicio.
- Fracción VII: Formular estados financieros.

3. CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION (CFF)

- Según el artículo 6 del CFF, título I de disposiciones generales, los responsables de la información financiera lo serán así también de la autodeterminación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario.

- El título II, derechos y obligaciones de los contribuyentes, en su artículo 26, fraccs. III y X, menciona como responsables solidarios con los contribuyentes a la dirección, gerencia o administración general de una sociedad; así como también a los socios o accionistas durante su gestión.

- Dentro de los requisitos exigidos al contador público que emite informes fiscales, según el artículo 52, figura el de que su trabajo lo desarrolle conforme a normas de auditoría. Cabe señalar que al referirse a las normas de auditoría, el CFF no menciona que se trata de las emitidas por el IMCP; sin embargo, al comparar unas y otras, se encuentra una gran semejanza.

4. CODIGO DE COMERCIO

De conformidad con el artículo 33 del Código de Comercio, los comerciantes (personas físicas y morales) tiene la obligación de llevar sistemas de contabilidad que les permitan, entre otras cosas, preparar estados financieros que muestren la forma en que marcha el negocio.

Marco contable

En materia de responsabilidad de la información financiera, el Boletín 1020 de normas y procedimientos de auditoría, denominado "Declaraciones normativas de carácter general sobre el objetivo y naturaleza de la auditoría de Estados Financieros" establece lo siguiente:

"El contenido y elaboración de los estados financieros es responsabilidad que compete a la administración de la entidad".

Mientras el auditor es responsable de formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad en cuanto a la preparación de los mismos y de sus notas recae en la administración. La auditoría de estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades.

3. METODOLOGIA DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.METODOLOGIA DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

3.1.Estructura de la profesión de auditoría

Las firmas de contadores públicos difieren enormemente en tamaño y en alcance, pero todas ofrecen los mismos servicios básicos a sus clientes. Aunque la práctica de muchas firmas implica principalmente labores de auditoría, hay otros servicios que ocupan también un lugar importante en la práctica corriente:

1. Servicios tributarios: planeación y asesoría; preparación de liquidaciones de impuestos y representación de los clientes ante las dependencias federales.

2. Servicios administrativos: asesoría y orientación objetiva en diversos problemas administrativos, tales como el diseño e instalación de sistemas de información y control, presupuestos, control de costos, planeación de utilidades, estimación de capital y otros análisis cuantitativos.

3. Servicios contables: investigaciones y análisis especiales, registro de operaciones y preparación de estados financieros.

Los contadores públicos son expertos en el extenso campo de la contabilidad y, por consiguiente, han sido llamados a prestar muchos servicios relacionados con la medición y comunicación de datos económicos.

La prestación de servicios a las empresas de todo tipo y tamaño supone la existencia de una "industria" de auditorías compuestas por unidades de diferente capacidad y que ofrecen diversos servicios. Al mismo tiempo que la profesión de auditoría difiere de cualquier otra profesión, su estructura es el resultado de los aspectos únicos de la función de auditoría y de las complejas organizaciones que requieren de las auditorías y de los otros servicios.

3.1.1. Estructura interna de una firma de contadores públicos

Aunque la profesión de Contaduría Pública incluye un gran número de profesionales particulares, la mayoría de las auditorías son realizadas por firmas de contadores públicos que cuentan con varios profesionales entre su personal. Estas firmas tienen muchas características comunes, entre ellas: la forma de asociación, la organización interna de sus cargos y deberes del personal profesional, la determinación de honorarios y reclutamiento y remuneración del personal.

Forma de asociación

Independientemente de la magnitud que han alcanzado muchas firmas de contadores públicos, la mayoría de ellas se desenvuelven como sociedades civiles, dentro de las cuales se resuelve que los miembros pueden ser funcionarios, directores, accionistas o representantes de una organización que ofrece servicios de tipo contable y administrativo, sólo si la organización o sociedad profesional presenta las siguientes características:

1. Nombre. El nombre bajo el cual la sociedad profesional ha de prestar servicios profesionales debe contener solamente los nombres de uno o más de los socios actuales o anteriores, así como también de los que se incorporen a la sociedad.

2. Objetivos. La sociedad profesional no prestará servicios que sean incompatibles con el ejercicio de la contaduría pública.

3. Propiedad. Todos los socios deberán ser personas debidamente autorizadas para ejercer como contadores públicos.

4. Transferencia de partes sociales. Deberán tomarse medidas para que un socio que deje de ser elegible retire o transfiera toda su aportación dentro de un período razonable a la misma sociedad o a una persona calificada para ser coasociado y que sea aceptado de común acuerdo por la sociedad.

5. Directores y funcionarios. La administración de la sociedad puede confiarse a uno o más socios. Habiendo socios especialmente encargados de la administración, los demás no podrán contrariar ni entorpecer la gestión de aquéllos, ni impedir sus efectos.

6. Conducta. El derecho de ejercer como una sociedad no modifica la obligación de sus socios, directores, funcionarios y demás empleados de cumplir con las normas de conducta profesional establecidas por el IMCP

7. Obligaciones. Los socios de las sociedades profesionales serán, todos y cada uno en particular, responsables de los actos de su respectiva sociedad, o de sus empleados. Las obligaciones no serán limitadas por el establecimiento de sucursales de las sociedades, cada una de las cuales, a su vez, tendrá sus propias obligaciones.

Cargos y deberes

En las firmas de contadores públicos existen cuatro niveles ocupacionales básicos: socios, gerentes, supervisores y asistentes. En el siguiente esquema se describen los deberes de quienes desempeñan estos cargos. No todas las firmas tendrán exactamente las mismas proporciones, pero el esquema es una buena guía general. Algunas firmas tienen posiciones intermedias entre los niveles anotados en el esquema, tales como semiencargados y principales.

Los socios de una firma normalmente eligen un socio director para desempeñarse como principal funcionario ejecutivo de una firma. Una firma grande con muchas oficinas tendrá también un socio director en cada oficina, para administrar las políticas de operaciones de la firma. La mayoría de las firmas eligen un comité ejecutivo u operativo para asesorar al socio director en la administración de toda la firma.

El modelo de organización de las firmas está determinado también por la necesidad de cumplir funciones tales como investigación, personal, finanzas, y un desarrollo profesional, correctamente administrado y supervisado. Por otra parte, el modelo de

organización de algunas grandes firmas refleja una especialización en determinadas "industrias" o servicios.

Las auditorías son ejecutadas por un equipo de personas con diferentes niveles de entrenamiento y eficiencia. Aquellos que posean los más altos niveles de entrenamiento y experiencia están en menor número dentro del personal total de una determinada auditoría. La composición exacta del equipo de auditoría depende de la naturaleza y magnitud de la empresa examinada.

Principales relaciones legales con los clientes; firma del informe de auditoría; aprobación de las facturas al cliente; responsabilidad final sobre todo lo relacionado con el informe de auditoría.

1.SOCIO

Contacto estrecho con los clientes; supervisión directa del compromiso de auditoría; revisión detallada del trabajo de auditoría; facturación a

2.GERENTES DE AUDITORIA

Responsabilidad directa sobre la planeación y ejecución del trabajo de auditoría; revisión del trabajo de los auxiliares.

3.SUPERVISORES

Pueden planear algunas partes de la auditoría; responsabilidad directa sobre el trabajo de campo en segmentos asignados de la auditoría, incluyendo la expresión de opiniones, sobre cada segmento realizado, cuando sea necesario.

4.ASISTENTES

Determinación de honorarios

El valor de los servicios prestados por el auditor se basa en las características propias de la integridad personal y competencia profesional. Normalmente, la racionalidad de los honorarios cobrados no es la principal base para la contratación de los servicios profesionales. El cliente se interesa profundamente por la calidad de los servicios que recibe. No obstante, actualmente existe una fuerte competencia, incluyendo lo relativo a honorarios, en esta profesión.

Los dos determinantes principales de los honorarios de auditoría son:

1. El tiempo requerido para desempeñar adecuadamente los servicios necesarios y,
2. la tarifa a cobrar por ese tiempo.

Algunos factores que influyen significativamente sobre el tiempo requerido son: el estado de los registros del cliente; la disponibilidad del personal del cliente para colaborar en el trabajo de oficina; el volumen de las transacciones y operaciones del cliente y la eficacia del sistema de control interno del cliente. La tarifa apropiada por día se basa en el costo total de operaciones de la firma de auditoría.

La tarifa por día, naturalmente, es mayor para los miembros del personal que tienen mayor habilidad y experiencia. La determinación de la tarifa, por consiguiente, supone una

estimación del costo total de las operaciones por año de práctica y una estimación del tiempo total facturable para los diferentes niveles de personal.

Como ocurre con el valor de otros servicios, los honorarios de auditoría no pueden basarse únicamente en consideraciones de costo. Algunos otros factores que deben tenerse en cuenta son:

1. La medida en la cual el cliente se beneficia de los servicios prestados;
2. la capacidad financiera del cliente;
3. la probabilidad de obtener otros contratos con el cliente y
4. consideraciones marginales de costo, tales como si el contrato requiere el empleo de personal que de otra manera estaría desocupado.

Los clientes tienen derecho a saber el costo aproximado de una auditoría; los contadores deben proporcionarles un presupuesto de honorarios. En la estimación de los honorarios, el auditor debe calcular el tiempo de los miembros del personal asignado que será necesario para la auditoría y determinar si va a cobrarse la tarifa estándar por día o algún porcentaje de la misma, según las otras consideraciones.

Forma de obtener los clientes

Los contadores públicos no pueden ofrecer sus servicios en la misma forma en que se ofrecen las mercancías y los servicios comerciales, puesto que los servicios ofrecidos por las firmas de contadores públicos son de naturaleza altamente personal y, por lo tanto, implican cualidades de carácter individual, tales como competencia e integridad.

La manera más efectiva de conseguir clientes es a través de las recomendaciones de los actuales clientes; y la mejor manera de obtener recomendaciones es prestando servicios de una excelente calidad. Hay también muchas otras formas éticas e

intrínsecamente gratificantes de atraer una atención favorable, tales como participar en actividades comunitarias y asociaciones; así como dictar conferencias a grupos de hombres de negocios.

Reclutamiento y remuneración del personal

Los servicios prestados por una firma de contadores públicos no pueden ser mejores que la calidad del personal que presta dichos servicios. La mayoría de las firmas reclutan egresados de las universidades para ocupar los cargos de asistente o de contador auxiliar. La demanda de servicios contables altamente calificados excede notablemente la oferta, de tal modo que los auxiliares competentes pueden alcanzar rápidamente niveles elevados. La cultura del auditor principiante se amplía a través de su desempeño profesional.

3.2. Contratación de los servicios

El primer contacto y entrevistas previas con el cliente

En cualquier actividad profesional que desarrolle el contador, lo primero que hace cuando son requeridos sus servicios profesionales, es solicitar entrevistas con su futuro cliente, con el objeto de poder fijar las condiciones básicas del trabajo.

Durante las entrevistas que se tengan, se debe fijar el objetivo que persigue, las condiciones y limitaciones en que se va a trabajar, en vista de que probablemente los propietarios y funcionarios no estén familiarizados con el tipo de servicios que se van a proporcionar, con el objetivo de la auditoría independiente de estados financieros, etc.

También es cierto que el contador público desconoce las generalidades de la empresa y los problemas de la recolección y registro de datos y operaciones efectuadas por la compañía, etc.

En base a este desconocimiento general que tiene tanto el cliente como el contador público, y con el objeto de evitar que surjan futuras dificultades de interpretación, es

necesario que el contador público envíe al cliente una carta propuesta en la que se resuman las condiciones de cada una de las partes contratantes, y estando de acuerdo el cliente, manifieste su conformidad con la firma en la carta propuesta.

Son puntos fundamentales a tratar en las entrevistas previas a la contratación y que quedarán incluidos en la carta propuesta los siguientes:

1. Servicios de auditoría a proporcionar.
2. Informes de auditoría a presentar.
3. Época de prestación del servicio.
4. Cooperación deseada.
5. Personal asignado para los servicios de auditoría.
6. Comunicación.
7. Servicio de carácter fiscal.
8. Forma de prestar los servicios fiscales y personal asignado.
9. Honorarios profesionales por servicio de auditoría.
10. Honorarios profesionales por servicio de carácter fiscal.

EJEMPLO DE CARTA PROPUESTA

Fecha _____

Señor _____

Empresa _____

Presente.

Muy señor nuestro y amigo:

De acuerdo a sus indicaciones, sometemos a su consideración los trabajos profesionales que llevaríamos a cabo, según sus necesidades por el ejercicio que terminará el _____.

Esta propuesta se ha basado en la investigación preliminar que llevamos a cabo en la empresa recientemente. Para facilitar la lectura de esta carta, la hemos dividido en secciones que indican los diferentes aspectos de información que consideramos de interés para usted.

Agradecemos la confianza depositada en nosotros al permitirnos someter a su consideración esta propuesta, la que de ser aceptada, merecerá nuestro mejor esfuerzo y dedicación.

Muy atentamente

Despacho o C.P.

I. Servicios de auditoría a proporcionar

Llevaríamos a cabo la auditoría de estados financieros de la empresa, con cifras al _____. Esta revisión se efectuaría conforme a las normas y procedimientos de auditoría, incluyendo pruebas en los libros, registros y documentación de la contabilidad, así como cualesquiera otros procedimientos de auditoría que consideremos necesarios de acuerdo a las circunstancias.

Nos interesa hacer de su conocimiento, que una auditoría del tipo descrito anteriormente, no se lleva a cabo con el propósito fundamental de observar y en su caso detectar irregularidades y no puede tenerse la seguridad de que todas las que pudieran existir, sean detectadas en el transcurso de esta auditoría; sin embargo, tendríamos siempre en mente esa posibilidad, que de presentarse, la haríamos de su conocimiento.

Cuando hallamos concluido nuestra revisión, estaríamos en posibilidad de emitir nuestra opinión sobre los estados financieros de la empresa, así como los informes que se indican en el Anexo II de la presente.

Por otra parte, estaremos a sus órdenes para proporcionarles la asesoría apropiada por dudas o problemas que puedan surgir sobre aspectos contables, administrativos y financieros.

II. Informes de auditoría a presentar

Como resultado de la auditoría que se propone; presentaríamos a ustedes los siguientes informes:

- Dictamen de los estados financieros con cifras al _____.
- Informe de sugerencias para mejorar los procedimientos de contabilidad, control interno y de carácter fiscal que se deriven de nuestras revisiones.
- Dictamen para fines fiscales de los estados financieros de la empresa por el ejercicio que terminará el _____. En caso de que en el curso de nuestro trabajo encontramos que

por cualquier circunstancia la empresa no hubiera cumplido satisfactoriamente con sus obligaciones fiscales, dichas situaciones deberán ser corregidas y los impuestos aplicables, con los recargos correspondientes, deberán ser pagados con la presentación de nuestro Dictamen.

III. Epoca de prestación de nuestros servicios profesionales

Es importante que en auditorías de estados financieros, se lleven a cabo visitas preliminares en el transcurso del año, ya que con ello nos podremos anticipar a los problemas que en su caso existan y de esta manera solucionarlos antes de la conclusión de los ejercicios; además el avance a lograr durante el año, permite concluir oportunamente con el trabajo encomendado.

Otra clara ventaja significa el contacto personal que debe establecerse durante el transcurso del año, entre los funcionarios y empleados de esta firma.

Con base en lo anterior, llevaríamos a cabo las visitas que a continuación se indican:

Primera	Junio	Avance preliminar y determinación anticipada de problemas y sugerencias que en su caso existan.
Segunda	Octubre	Avance profundo.
Tercera	Diciembre	Presencia de inventarios físicos; trabajos de cierre, cortes, ar--queos y circularización.
Cuarta	Febrero	Revisión final, trabajos de cie--rre y elaboración de informes.

IV. Cooperación deseada

El trabajo a desarrollar y el tiempo a emplear por personal de este despacho, dependería en forma significativa de la cooperación que tengamos por parte del personal de la compañía, incluyendo la localización de comprobantes y la preparación de algunos análisis y cédulas analíticas que estimemos no justifiquen inversión de tiempo por nuestra parte.

En su oportunidad fijaríamos de común acuerdo con el Sr. _____, la forma y plazos en que nos serían proporcionados los asuntos señalados en el párrafo anterior, como otros datos e informes necesarios para el desarrollo de la auditoría, con objeto de estar en condiciones de entregar a ustedes nuestro informe con la mayor oportunidad.

V. Personal asignado para los servicios de auditoría

Los servicios de auditoría a proporcionar, serían desarrollados con todos los elementos que sean necesarios por parte de esta firma. En forma inicial, el personal profesional asignado para su realización sería el siguiente:

Socio:

C.P. _____

Gerente:

C.P. _____

Supervisor:

C.P. _____

Auditor encargado _____

Ayudantes de auditor _____

VI. Comunicación

Es fundamental que la comunicación permanente entre ejecutivos, funcionarios y empleados de su empresa y el personal profesional de nuestra firma se lleve a cabo sobre una base sistemática y ordenada. Para este propósito, sugerimos que en principio dicha comunicación sea como sigue:

PERSONAL DE SU EMPRESA	ASUNTO	PERSONAL DE NUESTRA FIRMA
Contador, Señor _____ _____ y auxiliares de contabilidad.	Ejecución del trabajo; consultas rutinarias.	Auditor Supervisor, señor C.P. _____ y/o auditor encargado, en su caso.
Contador, Señor _____ _____ y/o Gerente Administrativo señor C.P. _____ _____	Consultas o problemas especiales.	Auditor Supervisor, señor C.P. _____ y/o Gerente de auditoría, señor C.P. _____ _____
Gerente Administrativo, señor C.P. _____ _____ y/o Director General, señor _____	Consultas a problemas o asuntos de mayor importancia	Gerente de Auditoría, señor C.P. _____ y/o socio responsable señor C.P. _____ _____

VII. Servicios de carácter fiscal

Podríamos proporcionar los siguientes servicios de carácter fiscal:

1. Resolución de las consultas que nos formulen en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre Remuneraciones, aportaciones al INFONAVIT, pago de cuotas al IMSS, participación de utilidades al personal y otros impuestos federales (o estatales en su caso).

Estos servicios los prestaríamos a través de comunicaciones telefónicas, entrevistas personales o correspondencia, conforme las circunstancias lo ameriten.

2. Consultoría sobre el análisis de los efectos fiscales que producen las distintas alternativas que se presenten para realizar determinadas operaciones, como fusiones, ampliaciones, aumentos de capital, celebración de contratos, etc.

3. Trámites ante las distintas dependencias oficiales, siempre en el campo fiscal. Estos trámites pueden ser ante las autoridades administrativas o los tribunales competentes.

4. Estudios especiales y ejecución de determinados aspectos, como pudieren ser fusiones, liquidaciones de sociedades, constitución de nuevas empresas, etc.

5. No prestamos servicios profesionales relativos a importaciones y exportaciones, por no ser expertos en esa materia.

VIII. Forma de prestar los servicios fiscales y personal asignado

1. Sugerimos tener, con los ejecutivos de la empresa que ustedes decidan y que estén relacionados con la problemática fiscal, una reunión mensual, donde se analizarían todas las dudas que nos presenten. Como resultado, propondríamos los estudios que deben efectuarse, análisis de los efectos fiscales de nuevas operaciones, etc.

Sugerimos que este tipo de juntas se realicen en días predeterminados.

2. En el momento que lo requieran podrían consultarnos por la vía telefónica o mediante correspondencia, cualquier aspecto con efecto fiscal de la operación del negocio.

3. Independientemente de la junta fija señalada en el primer punto, tendríamos las reuniones que sean necesarias para discutir los problemas que nos planteen.

El personal asignado para los servicios de carácter fiscal, sería el siguiente:

Socios:

C.P. _____

C.P. _____

Gerentes

C.P. _____

C.P. _____

IX. Honorarios profesionales - Por servicios de auditoría

Los honorarios profesionales que se proponen a continuación, fueron determinados con todo cuidado, en base al costo y tiempo estimado para el desarrollo de nuestras revisiones. Consideramos que la importancia de los recursos y operaciones de la empresa, implican la necesidad de que exista una definitiva participación por parte del socio, gerente y auditores de alto nivel asignados para el trabajo.

En base a lo anterior, nuestros honorarios profesionales por los trabajos de auditoría señalados anteriormente, ascenderían a la cantidad de \$ _____, que proponemos nos sean liquidados a base de una iguala mensual de \$ _____, iniciando el próximo mes de _____, para concluir el próximo _____.

X. Honorarios profesionales - Por servicios de carácter fiscal

Sugerimos que los honorarios sean fijados a base de una iguala mensual, que estimamos en \$ _____.

El monto de la iguala señalada, cubriría únicamente la consultoría precisada en los puntos 1 y 2 del título VII y los puntos 1, 2 y 3 del VIII; por tanto no incluye los trámites que nos encomienden o estudios especiales, caso en el cual, nuestros honorarios los cotizariamos de común acuerdo, previamente a la iniciación del trabajo.

La iguala propuesta sería ajustada, en cualquier sentido, semestralmente, por supuesto, de común acuerdo con ustedes.

3.3.Plancación y ejecución del trabajo

La planeación del conjunto de actividades a desarrollar significa en cada auditoría o revisión en particular, llegar al objetivo que se persigue, o sea, emitir una opinión profesional respecto a los resultados obtenidos.

Para planear una auditoría en particular, debemos considerar:

a) Objetivos particulares del examen de cada una de las áreas de los estados financieros.

b) Efectuar el estudio y evaluación del control interno para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

c) Que procedimientos de auditoría deberán aplicarse en cada área del examen así como la oportunidad y alcance de los mismos.

d) Bajo que forma se registrará nuestro examen en los papeles de trabajo.

La planeación se llevará a cabo, basada en los objetivos a cumplir en el estudio de cada área o sección, de los estados financieros, para la obtención de evidencia suficiente y competente con la cual el contador público fundamentará su opinión. Enseguida se enumeran los objetivos principales que a través de los procedimientos de auditoría se persiguen en el examen efectuado por el auditor:

EFFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES

1. Comprobar la existencia del efectivo y las inversiones temporales y que en el balance se incluyan todos los fondos propiedad de la entidad, ya sea que éstos se encuentren en su poder o que estén en custodia de terceros.

2. Verificar su correcta valuación de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

3. Determinar su disponibilidad inmediata o restricciones.
4. Comprobar el correcto registro de los rendimientos de las inversiones en el período correspondiente.
5. Comprobar su adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones, existencia de metales preciosos amonedados y el efectivo e inversiones temporales denominados en moneda extranjera, así como las bases de valuación de las inversiones y los gravámenes existentes.

INGRESOS Y CUENTAS POR COBRAR

1. Comprobar la autenticidad de los ingresos y cuentas por cobrar, así como de los descuentos y las devoluciones.
2. Comprobar la valuación de las cuentas por cobrar incluyendo el registro de las estimaciones necesarias para cuentas de dudosa recuperación, descuentos y devoluciones, reclamaciones por productos defectuosos, etc.
3. Determinar los gravámenes y contingencias que pudieran existir, considerando operaciones financieras como: descuento de documentos, cesión de adeudos, obtención de préstamos con garantía de las cuentas por cobrar, etc.
4. Verificar que todos los ingresos y cuentas por cobrar estén registrados en la contabilidad, comprobando que éstos correspondan a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período, y que se hayan determinado en forma razonable y consistente.
5. Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS

1. Comprobar su existencia física.
2. Verificar que sean propiedad de la empresa.
3. Determinar la existencia de gravámenes.
4. Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración que no exceda a su valor de realización.

5. Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación.
6. Comprobar que el costo de ventas corresponde a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período y que se haya determinado en forma razonable y consistente.
7. Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

PAGOS ANTICIPADOS

1. Comprobar la propiedad de los artículos y útiles sujetos a consumo, de los derechos a recibir servicios futuros, así como su correcta aplicación a los resultados de operación conforme se utilicen o devenguen.
2. Verificar la existencia e integridad de los servicios pagados por anticipado y que los cargos a resultados en el ejercicio comprendan las porciones devengadas por servicios efectivamente recibidos.
3. Comprobar su correcta valuación.
4. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

INVERSIONES PERMANENTES EN ACCIONES

1. Comprobar que cuando se den las condiciones de una compañía tenedora que ejerza control sobre otra u otras denominadas subsidiarias, se elaboren y presenten estados financieros consolidados, y que éstos se hayan formulado de acuerdo a reglas particulares previstas.
2. Asegurarse que cuando se examinan los estados financieros individuales de la tenedora, preparados para cumplir disposiciones legales o contractuales, se hayan observado los requisitos establecidos por los principios de contabilidad.
3. Cerciorarse que los estados financieros combinados incluyan a compañías afiliadas que pertenezcan a un mismo grupo de accionistas, quien ejerce control sobre las mismas. Asimismo, que se hayan observado las reglas particulares previstas.

4. Verificar el cumplimiento de las reglas de valuación de las inversiones permanentes en acciones, así como su adecuada presentación en los estados financieros y revelación de restricciones o gravámenes sobre las mismas.

5. Comprobar la consistencia en la aplicación de los principios y reglas particulares de cuantificación y presentación.

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

1. Comprobar que existan y estén en uso.

2. Verificar que sean propiedad de la empresa.

3. Verificar su adecuada valuación.

4. Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo con métodos aceptados y bases razonables.

5. Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y en el cálculo de la depreciación.

6. Determinar los gravámenes que existan.

7. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

INTANGIBLES

1. Comprobar que son propiedad de la empresa.

2. Determinar que se trata de erogaciones de las que se derivarán beneficios en ejercicios futuros.

3. Cerciorarse que haya consistencia en la política de contabilización.

4. Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración su valor potencial de beneficio futuro (valor de uso).

5. Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación (capitalización y amortización).

6. Evaluar la razonabilidad del período de aplicación a los resultados.

7. Determinar la posible existencia de gravámenes.

8. Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

PASIVOS

1. Comprobar que todos los pasivos que muestra el balance general son reales y representan obligaciones de la entidad por artículos recibidos, vendidos o servicios prestados, etc., a la fecha del mismo.

2. Verificar que se incluyan todos los pasivos a cargo de la entidad por los importes que se adeuden a la fecha del balance general.

3. Comprobar que los pasivos no están garantizados por gravámenes sobre activos u otras garantías colaterales, a menos de que así esté indicado.

4. Comprobar que los pasivos están adecuadamente clasificados, descritos y revelados en los estados financieros, incluyendo sus notas.

ESTIMACIONES CONTABLES

1. Comprobar que se han hecho todas las estimaciones que son de importancia para los estados financieros en su conjunto.

2. Que su valuación es razonable.

3. Que se presentan, clasifican y revelan de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

CAPITAL CONTABLE

1. Comprobar que los saldos y movimientos estén de acuerdo con la escritura constitutiva y sus modificaciones, el régimen legal aplicable y los acuerdos de los accionistas y de la administración.

2. Verificar que los conceptos que integran el capital contable estén debidamente valuados.

3. Determinar las restricciones que existan.

4. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

GASTOS DE OPERACION

1. Comprobar que los gastos de operación representen transacciones efectivamente realizadas.

2. Determinar que todos los gastos de operación del ejercicio estén incluidos en el estado de resultados y que no se incluyan transacciones de los períodos inmediatos anterior o posterior.

3. Asegurarse de que los gastos de operación que se muestren en el estado de resultados provengan de la operaciones normales del negocio y que se revelen las partidas extraordinarias, especiales o no recurrentes, así como las transacciones importantes en entidades afiliadas.

REMUNERACIONES AL PERSONAL

1. Comprobar que las erogaciones por remuneraciones al personal correspondan a servicios efectivamente recibidos y se encuentren debidamente clasificados y registrados.

2. Comprobar que todas las obligaciones contractuales y legales, relativas a remuneraciones y sus deducciones, se hayan registrado y valuado adecuadamente en el período correspondiente.

CONTINGENCIAS NO CUANTIFICABLES Y COMPROMISOS

1. Determinar la existencia de contingencias y cerciorarse que, en su caso, efectivamente no puede ser cuantificado su importe.

2. Comprobar que se encuentren reveladas adecuadamente las contingencias cuya cuantificación no es posible, así como los compromisos adquiridos por la entidad.

3. Determinar, en su caso, las condiciones en la empresa que pudieran originar incertidumbre en la continuación de la entidad como negocio en marcha.

HECHOS POSTERIORES

1. Determinar los hechos o transacciones que pudieran afectar de manera importante a los estados financieros y que acontezcan en el período comprendido entre la fecha de los mismos y la del dictamen.

2. Determinar si se trata de un hecho que requiere ajuste o únicamente revelación.

Hay ocasiones en las que se acostumbra poner los objetivos que se persiguen en cada una de las áreas de los estados financieros, al inicio de los programas de trabajo con la finalidad de que al concluir nuestro trabajo y de haber llevado a cabo los procedimientos correspondientes, estemos en situación de decir que hemos cumplido con los objetivos del examen en cada una de las áreas.

En cada auditoría se presentan circunstancias que originan la necesidad de aplicar, en forma diferente los procedimientos de auditoría que deberán realizarse, tanto en la oportunidad como en el alcance de los mismos. Pueden ser varios los motivos que originen la diferencia en los procedimientos:

1. Variación de una compañía a otra en el grado de eficiencia del estudio y evaluación del control interno.

2. Variaciones importantes en el volumen y naturaleza de las operaciones realizadas.

3. Dentro de la compañía, problemas en sus operaciones y la forma de contabilizarse cambian frecuentemente.

4. Al desarrollar nuevos trabajos pueden surgir problemas de tener que efectuar una revisión adecuada de transacciones importantes pero anteriores, para determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos contables y del control interno en vigor.

Como podemos observar claramente existen diferencias específicas en cada compañía que en un momento hacen imposible determinar procedimientos específicos que

puedan aplicarse en todos los casos, por lo consiguiente, en tales casos se recurre al criterio basado en la experiencia y en una clara visión del objetivo al que se desea llegar.

Estudio y evaluación del control interno.

El aplicar esta segunda norma de las relativas a la ejecución del trabajo resultará punto importante para el auditor, como anteriormente se comentó, ya que será una base para la planeación de su trabajo así como para el alcance y oportunidad de los procedimientos aplicables.

Las investigaciones a realizar respecto al sistema de control interno, serán de carácter general tratando de abarcar los asuntos más importantes, que puedan tener un efecto considerable en la apreciación global de su investigación.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos considera que, al emitir una opinión profesional sobre estados financieros, el examen del control interno es la base fundamental sobre la que se apoyan la naturaleza, la extensión y la oportunidad de las pruebas de los registros de contabilidad y de los demás procedimientos de auditoría que se aplican en cada caso.

Al llevar a cabo la norma de estudio y evaluación del control interno en una empresa determinada, ésta irá coordinada con la planeación y supervisión y por consiguiente, ambas serán la base para cumplir de manera eficiente y correcta con las normas subsecuentes.

El examen del control interno debe constar en papeles de trabajo, con lo cual se deja evidencia de:

1. Haber efectuado el estudio y evaluación del control interno.
2. Que queda la constancia escrita de por que se aplicaron procedimientos de una manera u otra.

Según la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría se nos dice:

"Existen tres métodos para registrar el examen del control interno."

1. METODO DESCRIPTIVO. En el cual se relacionan las diversas actividades clasificadas: actividad, departamentos, funcionarios y empleados o registros de contabilidad que intervienen en el sistema.

2. METODO DE CUESTIONARIOS. Se plantean las cuestiones que constituyen los aspectos básicos del control interno a través de listas de preguntas que son contestadas directamente por el Contralor o por el encargado de la contabilidad.

3. METODO GRAFICO. Presenta objetivamente la organización del cliente, así como los procedimientos que tienen en vigor en sus varios departamentos o actividades mediante gráficas ordenadas de organización y procedimientos.

Será la experiencia y criterio del auditor la que determine el método a utilizar para la obtención de los mejores resultados del examen y dejar la constancia en papeles de trabajo; sin embargo, también puede haber combinación de métodos en la medida que lo considere necesario.

El auditor independiente dentro de su estudio y evaluación del control interno tiene que coordinar sus funciones con auditoría interna para conocer la opinión de una persona ajena desde el punto de vista profesional, de los intereses del negocio. La auditoría interna ayuda al contador público independiente en sus operaciones, cuando el sistema de control interno funciona en una forma satisfactoria y con un departamento de auditoría interna adecuado.

Programas de trabajo

Una vez que el contador público finalizó las entrevistas preliminares, determinó los objetivos del examen y llevó a efecto el estudio y evaluación del control interno, por

consiguiente, ha desarrollado la planeación de su examen a realizar, pero resulta punto importante la elaboración de programas de trabajo, enfocados a las áreas que debe prestar más su atención en el desarrollo de la auditoría, así como las pruebas que se van a realizar. Para la elaboración de los mismos tiene que definir los procedimientos a desarrollar, así como el alcance, extensión y la oportunidad de los mismos. El punto más importante a este respecto es la persona a la que va a encargarle la programación a desarrollar.

De los programas de trabajo, podemos decir que se clasifican en la forma siguiente:

a) Programas estándar: Ahorran trabajo al auditor, pero tienen la desventaja que cada compañía tiene sus características propias y especiales, de manera que deben enfocarse al tipo de compañía que se trate, además pueden modificarse por que el control interno haya variado, por lo tanto los procedimientos también serán diferentes.

b) Programas especiales: Los elabora el contador público de acuerdo a las características especiales que vayan a presentarse en el desarrollo de su examen, o bien por las características especiales y propias de la empresa a examinar.

c) Programas generales. Son elaborados por el contador público, para llevar a cabo su trabajo, solamente que el desarrollo de los mismos los encarga a personas con experiencia y solamente tiene que hacer algunas pequeñas indicaciones sobre los mismos.

d) Programas detallados: Son elaborados para la revisión o examen de algún área determinada o bien para personas con poca experiencia, a las cuales existe la necesidad de explicarles paso a paso el trabajo a desarrollar.

La definición que se da del programa de trabajo en sentido estricto, de acuerdo a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín 3040 es la siguiente:

" El Programa de Trabajo es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar".

Las ventajas que podemos señalar de los Programas de Trabajo son:

1. Establecen división del trabajo entre el personal de auditoría.
2. Ahorro de tiempo en estar dando explicaciones verbales.
3. Contienen los procedimientos esenciales para cada cliente.
4. Se observa claramente el avance de la auditoría en cada sección del examen.
5. Es una base para la planeación y programación de años subsecuentes.
6. Facilita la supervisión de papeles de trabajo a los auditores.

La elaboración de programas de trabajo puede ser en la forma siguiente:

1. Programas de Control Interno. Que contendrán la descripción detallada de la forma en que opera el cliente, registros, activos, personal de la organización, etc.

2. Programas de transacciones. Contienen las pruebas de transacciones o procedimientos para comprobar el control interno.

3. Programas de examen de saldos. Contienen los procedimientos a utilizar para comprobar la información contenida en los estados financieros.

Los programas de trabajo deben revisarse periódicamente con base en las condiciones cambiantes de las operaciones de la empresa, efectuando los cambios necesarios en los principios, normas y procedimientos de auditoría los cuales desempeñan un papel importante en la formación del programa, tomando en cuenta también que personal llevará a cabo la programación.

Al momento de elaborar la programación, el contador público deberá tener presente lo referente al tiempo que le llevará el desarrollo de su examen, normalmente esta programación se efectúa en forma estimada, tomando como base otras revisiones anteriores o bien similares y se efectúa posteriormente la comparación contra tiempos reales.

Por lo tanto, debe considerarse que el programa de trabajo es un punto de partida y al mismo tiempo una guía constante en el transcurso de la auditoría que nos muestra en forma objetiva el plan inicial, los cambios habidos así como el resumen del trabajo efectuado. Estos elementos vienen a constituir una base para la planeación de futuros exámenes de estados financieros.

Control comparativo de tiempos

Dentro de la planeación del trabajo a desarrollar, es punto importante que el auditor tenga una base, aún cuando ésta sea estimada del tiempo a emplear en general y en cada una de las áreas de los estados financieros.

Asimismo, deberá tenerse presente que en una revisión inicial, se empleará más tiempo que en las subsecuentes, por que la aplicación de procedimientos de auditoría se verá afectada en cuanto a la extensión y alcance.

Cuando el auditor ha evaluado la información sobre los estados financieros, debe programar los tiempos estimados a emplear en cada una de las áreas y puede ser tan detallado como la considere conveniente, contendrá el número de horas para el examen de cada renglón de los estados financieros, así como la preparación de informes, cartas o memoranda de sugerencias de control interno, pláticas y entrevistas con funcionarios de la compañía.

Deberá tener en cuenta el tiempo de acuerdo con el personal clasificado por categorías que intervendrá en el desarrollo del examen.

Una vez formulado el control de tiempo, estará en posibilidad el auditor de tener una idea general de conocer el total de horas estimadas que empleará el encargado y sus ayudantes en el desarrollo del trabajo, teniendo en cuenta el tiempo que se empleará en la supervisión de los papeles de trabajo, así como el que emplearán las mecanógrafas en la preparación, confronta y envío del informe.

Por lo que se refiere al auditor externo, es de gran utilidad este control de tiempos, por que será una base una vez hecha la comparación contra sus tiempos reales, para efectuar el cobro de sus honorarios.

El auditor interno está en posibilidad de informar en forma aproximada cuanto tiempo se llevará una determinada revisión y que personal estará asignado en la misma.

Es importante para el auditor tener un control de tiempos estimados, mismo que se comparará con los tiempos reales, ya que para exámenes subsecuentes, tendrá una idea más correcta del tiempo a emplear.

Papeles de trabajo

Una vez que el auditor ha llevado a cabo su examen para la obtención de evidencia suficiente y competente, debe dejar constancia por escrito, en lo que comúnmente conocemos como Papeles de Trabajo, que constituyen la prueba física de haber efectuado un trabajo de auditoría, por consiguiente, constituye una representación objetiva de la actividad del examen sobre la apreciación de controles administrativos y de los registros contables de la empresa.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín 3010 nos dice al respecto de los papeles de trabajo del auditor:

" Los papeles de trabajo deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones alcanzadas". Es decir, los datos e informaciones obtenidas

por el auditor en su examen, y los resultados de las pruebas se registran en un conjunto de cédulas y documentos.

Son el resumen de la labor realizada, sirven como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir, pueden ser posteriormente fuente de aclaraciones o extensiones de información y constituyen la única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo, además de que son de su propiedad, y a petición expresa de su cliente, podrá ponerlos a su disposición sin que éstos constituyan un sustituto de los registros contables.

Los papeles de trabajo se clasifican:

En cuanto al periodo de su utilización:

a) Papeles permanentes. Que sirven para años subsecuentes, como el expediente continuo de auditoría.

b) Papeles del año corriente. Contienen la información necesaria para la emisión de la opinión del contador público.

En cuanto a las fuentes de información:

a) Fuentes internas. Es la información proporcionada por la propia compañía.

b) Fuentes externas. Es la información de terceras personas que tienen relación con la compañía.

La finalidad de la elaboración de los papeles de trabajo es sumamente importante, ya que de la derivación de ellos se expresa una opinión profesional, acerca de la situación financiera y de los resultados de las operaciones de la empresa sujeta a examen.

Por lo cual, podemos decir que los papeles de trabajo ofrecen las siguientes ventajas:

1. Facilitan la preparación del dictamen o informe del auditor.

2. Contienen la evidencia de la extensión de los procedimientos de auditoría utilizados y la prueba del cuidado y diligencia ejercidos

3. Constituyen una fuente de información básica para preparar el informe relativo a la situación financiera o a los resultados de sus operaciones.

4. Se utilizan para coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría.

5. Constituyen un registro histórico permanente de la información contable examinada y de los procedimientos de auditoría utilizados.

6. Se utilizan como guía y fuente de información subsecuente. Por lo tanto debe tenerse presente que los papeles de trabajo deberán ser claros y completos, deberán contener información útil y completa; o sea, deberán contener la composición de algún dato significativo contenido en los registros de la compañía, así como los métodos de verificación empleados, que contendrán notas y explicaciones acerca del trabajo desarrollado: cifras y datos necesarios para la preparación del dictamen o informe.

Cuando los papeles de trabajo han sido planeados con imaginación, visión e ingenio, facilitan la observación de una serie de deficiencias de carácter financiero o administrativo lo cual origina observaciones y comentarios de carácter constructivo, presentados en beneficio del cliente.

Se consideran como requisitos mínimos en la elaboración de papeles de trabajo los siguientes puntos:

a) Nombre de la compañía sujeta a examen, describir la información presentada y la fecha.

b) Firma o iniciales de la persona que llevó a cabo el trabajo, así como las de las personas que llevaron a cabo la supervisión y las fechas.

c)Fuente de información, así como la descripción de los registros y la documentación comprobatoria consultada.

d)Un adecuado sistema de índices, dentro del conjunto de papeles de trabajo.

e)Métodos de verificación empleados, así como los procedimientos de auditoría aplicados, también la extensión y alcance de los mismos.

f)Marcas o símbolos estandarizados.

g)Conclusión o conclusiones a las que se hubiesen llegado.

Por lo tanto, la elaboración de papeles de trabajo debe ser planeada de tal manera que se obtengan resultados positivos y que le sirvan efectivamente de base al auditor para emitir su opinión.

Expediente continuo de auditoría

Es normal que para cada trabajo de auditoría se elabore un expediente continuo de auditoría (E.C.A.), la elaboración del mismo será de acuerdo a la política que tenga establecida el auditor. El objeto de elaborar el E.C.A. es para tener en cualquier momento la historia financiera de la empresa; es una fuente de referencia, contiene datos de la negociación como expansión, régimen financiero, reorganización, diagramas de organización, distribución de la planta y de las oficinas, extracto de la escritura constitutiva, estatutos, notas sobre el control interno, políticas administrativas y contables, procedimientos de inventarios, plan para la participación de las utilidades, contratos de trabajo, extractos de actas de asamblea, contratos de arrendamiento a largo plazo, fianzas, régimen de impuestos, así como algunas secciones especiales, etc.

Normalmente cada año se efectúa la revisión del E.C.A., para satisfacerse el auditor de que datos o políticas han cambiado y que pudieran tener alguna repercusión directa para emitir su opinión.

Sirve para planear las futuras revisiones, ya que la información constituida por el E.C.A. es útil, es común también que se haga otro legajo de E.C.A. en donde se traspasarán las cédulas que hayan sufrido modificaciones y que actualmente ya no tengan vigencia.

3.4.Cierre de papeles

A.Nonmatividad

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría indica: "Para dar por concluido el examen de los estados financieros de la empresa y emitir el dictamen relativo, es necesario tener presentes los aspectos básicos de esta etapa de la auditoría".

B.Puntos básicos de terminación de auditoría

Antes de la entrega del dictamen son:

1. Comparación de los estados financieros que se dictaminan con el mayor ajustado, o en su caso con la balanza certificada por el contador, declarando que muestra los saldos finales ya ajustados.

2. Aprobación expresa del cliente por escrito, de la presentación de los estados financieros, incluyendo las notas.

3. Estudio y evaluación del control interno y obtención de notas para carta de observaciones.

4. Estudio de situación y problemas fiscales incluyendo el desarrollo del cuestionario y discusión de puntos importantes con el departamento fiscal.

5. Obtención de carta de gerencia.

6. Revisión y estudio de las actas de consejo y asamblea, obteniendo la carta del secretario de consejo.

Para cumplir con los puntos básicos de terminación de auditoría debemos efectuar lo siguiente:

- Verificar el cumplimiento de los programas de trabajo.
- Atención y solución de puntos importantes
- Revisión de operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha que tendrá el dictamen.
- Asentar en sumarias la conclusión derivada de los procedimientos de auditoría aplicados, anotando:

- a) Procedimientos específicos para la compañía.
- b) Sugerencias para la próxima auditoría.

-Revisión y discusión de cédulas resumen de:

- | | |
|----------------------|---|
| a) Ajustes | e) Puntos importantes(notas y salvedades) |
| b) Reclasificaciones | f) Problemas fiscales |
| c) No deducibles | g) Observaciones |
| d) No acumulables | |

- Cierre de sumarias y hojas de trabajo
- Elaboración de borrador de estados financieros.
- Cerrar hoja de tiempos reales y comparar con los estimados explicando las variaciones importantes.
- Verificar con el cliente la fecha en la que se necesitarán los estados financieros dictaminados.
- Elaborar y discutir borrador de carta de observaciones.
- Hacer legajos de los papeles de trabajo y entregar al archivo.

C. Supervisión de la etapa de terminación del trabajo de auditoría

De acuerdo con el Boletín 3040 de normas y procedimientos de auditoría, la supervisión de la etapa de la terminación del trabajo comprende:

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

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

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

D. Procedimientos de revisión analítica

Según el Boletín 3100 emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, al final de la auditoría pueden utilizarse procedimientos de revisión analítica para evaluar la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, determinando si las relaciones entre los elementos de los estados financieros están de acuerdo a lo esperado. Algunos de estos procedimientos pueden ser iguales o similares a los utilizados en la etapa de planeación o a los aplicados para verificar los saldos de las cuentas.

A continuación se muestran una Carta de Gerencia o de Declaraciones de la Administración y una Carta del Secretario del Consejo de Administración que, según el Boletín 3080 de Normas y Procedimientos de Auditoría, confirman la responsabilidad de la Administración en la preparación y aprobación de los estados financieros. Las declaraciones de la Administración deben incluir solamente aspectos que se consideren importantes, en relación con los estados financieros tomados en su conjunto.

Dichas cartas deberán dirigirse al auditor y llevar como fecha aquella en que concluya su trabajo, misma que coincidirá con la del dictamen, y serán firmadas por el funcionario de mayor jerarquía y por el responsable de la información financiera.

E. Modelo de carta de gerencia

MEMBRETE DE LA EMPRESA AUDITADA

NOMBRE DEL DESPACHO

DOMICILIO

En relación con el examen que llevaron a cabo de los estados financieros de _____(compañía)_____al _____(fecha)_____ y por el período que terminó en esa fecha, con el propósito de emitir una opinión respecto a si dichos estados presentan razonablemente la situación financiera, resultados de operación y el origen y aplicación de efectivo, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, ratificamos que de acuerdo con nuestro leal saber y entender sobre el particular:

1. La administración de la compañía tiene la responsabilidad sobre la información que aparece en los estados financieros y sus notas, y que éstos han sido preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior (excepciones, en su caso).

2. Hemos puesto a su disposición todos los registros de contabilidad e información relativa.

3. No han existido irregularidades que involucren a la administración o empleados con un papel importante en el sistema de control interno y contable y que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros.

4. No existen planes o intenciones que puedan afectar en forma importante el valor en libros o la clasificación en los estados financieros, de activos o pasivos.

5. No existen violaciones, o posibles violaciones, de leyes y reglamentos cuyos efectos deban ser considerados para revelación en los estados financieros o como base de registro o de posibles pérdidas por contingencias.

6. Todas las cuestiones que puedan resultar en acciones legales contra la compañía, han sido discutidas con nuestros abogados, y han sido reveladas en los estados financieros.

7. Los registros de contabilidad que sirvieron de base para la preparación de los estados financieros, reflejan en forma correcta y razonable, y con suficiente detalle, las transacciones de la compañía.

8. No han ocurrido eventos o transacciones desde _____ (fecha de los estados financieros hasta fecha de la carta) que pudieran tener un efecto significativo sobre los estados financieros, o que sean a tal grado importantes, que requieran ser revelados en ellos.

9. Las actas de asambleas de accionistas, juntas del consejo de administración y comités de dirección, así como todos los contratos o convenios celebrados, han sido presentados a su consideración, y no tenemos conocimiento de transacciones o compromisos importantes que no hayan sido debidamente asentados en los registros contables que sirvieron de base para la preparación de los estados financieros.

10. Los estados financieros al _____ (fecha) incluyen todos los activos de la compañía de los que tenemos conocimiento. La empresa dispone de títulos de propiedad sobre todos sus activos (con excepción de _____), y los gravámenes existentes son los siguientes:

11. No existen (o no se han revelado adecuadamente) compromisos de recompra de activos vendidos anteriormente.

12. Las cuentas por cobrar representan operaciones reales y recuperables y no incluyen importes por mercancías embarcadas o servicios presentados con posterioridad al (fecha de los estados financieros), mercancías embarcadas en consignación, mercancías

sujetas a aceptación u otro tipo de arreglos que no constituyan ventas. Las estimaciones para cuentas de cobro dudoso y descuentos especiales, son suficientes para cubrir cualquier pérdida que pudiera resultar en el cobro de las mismas.

13. Los inventarios se encuentran valuados bajo el método de (describir), y actualizados mediante el método de (describir), aplicados consistentemente con el ejercicio anterior. Los inventarios, incluyendo artículos obsoletos, de lento movimiento, defectuosos o en mal estado, se encuentran registrados a valores que no exceden su valor estimado de realización.

14. Las transacciones y saldos con partes relacionadas por el (período de los estados financieros), han sido revelados en los estados financieros.

15. Los activos fijos han sido registrados al costo y actualizados por el método de (índices, avalúos). Este avalúo fue realizado por técnicos independientes.

16. El método de depreciación es consistente con el del año anterior, y está basado en las vidas útiles estimadas, las cuales creemos que siguen siendo las apropiadas. La depreciación sobre la revaluación se calcula bajo el mismo método que el aplicado para los costos originales en el tiempo restante de vida útil de los activos fijos.

17. No existen (o se han revelado adecuadamente) opciones de compra de acciones del capital social, contratos o capital social reservado.

18. Todos los pasivos por mercancías o servicios incurridos antes del (fecha)_____, han sido incluidos en el balance general. Se han establecido las provisiones necesarias para todos los pasivos acumulados al (fecha)_____, incluyendo los pasivos en litigio y pasivos por concepto de gratificaciones, aguinaldos, pensiones, primas de antigüedad, etc.

19. No tenemos conocimiento de la existencia de reclamaciones por incumplimiento de obligaciones fiscales, reglamentos, contratos, etc., de las cuales pudieran derivarse contingencias para la empresa, excepto por:

20. Al (fecha de los estados financieros)_____, la compañía no tenía compromisos importantes para la compra de materias primas o materiales, a precios superiores a los del mercado a esa fecha; tampoco tenía compromisos importantes de venta a precios inferiores a los costos de los inventarios o a los costos esperados de compra o fabricación, incrementados con los gastos directos de venta.

21. Desconocemos cualquier caso en que un funcionario o empleado de la compañía tenga interés en alguna empresa con la que nuestra compañía haya realizado negocios, que pudiera ser considerado como "conflicto de interés".

Muy atentamente

**Funcionario de mayor
jerarquía**

**Responsable de la
información financiera**

F. Modelo de carta del secretario del Consejo

MEMBRETE DE LA EMPRESA AUDITADA

(Fecha)

NOMBRE DEL DESPACHO

DOMICILIO

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoría de los estados financieros de (nombre de la compañía) al (fecha de auditoría), hemos mostrado a su representante las actas de accionistas, juntas del Consejo de Administración y Comités de Dirección siguientes, las cuales se encuentran debidamente asentadas en los libros correspondientes:

Fecha

Clases de reunión

Esta carta constituye una relación de todas las asambleas y juntas celebradas durante el periodo comprendido del (fecha de inicio del ejercicio auditado) al (fecha del dictamen).

Atentamente

**Funcionario de mayor
jerarquía**

**Responsable de la
Información financiera**

4. INFORMES FINANCIEROS

4. INFORMES FINANCIEROS

4.1.El dictamen del auditor

El dictamen del auditor, tal como lo señala el Boletín 4010 de la CONPA "es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo. El público inversionista, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc., conocen las formas usuales de dictámenes de los auditores, de modo que una desviación sustancial de esos modelos requiere de una explicación clara del motivo que lo origina."

El propósito fundamental de la auditoría de estados financieros es el de expresar una opinión profesional independiente respecto a si dichos estados financieros sujetos a la auditoría, presentan la situación financiera, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable o patrimonio y los cambios en la situación financiera de una entidad conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, y esta opinión es el dictamen. Por otra parte, es importante destacar que la administración de la entidad es la responsable directa y específica de la preparación de su información financiera.

El auditor externo por su parte, es responsable de realizar todas las investigaciones y procedimientos de auditoría que las circunstancias requieran, siguiendo la metodología establecida en las normas de auditoría, a fin de que pueda formarse un juicio sobre la razonabilidad de los estados financieros y estar en condiciones de expresar su opinión según corresponda.

4.2.Normatividad relativa al dictamen de estados financieros

I. Identificación de los estados financieros

Generalmente, el dictamen del auditor se referirá al balance general y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en situación financiera. Sin

embargo, en ciertos casos es posible que el auditor emita un dictamen solamente sobre el balance general y no sobre los otros estados financieros básicos.

ii. A quién debe dirigirse el dictamen

Generalmente el dictamen se dirigirá a los accionistas o a quién haya contratado los servicios del auditor.

iii. Redacción y firma del dictamen

Siempre deberá aparecer el nombre y firma del contador público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen; sin embargo, el dictamen puede redactarse utilizando la primera persona del plural (ejemplo: hemos examinado; en nuestra opinión; etc.), cuando sea una firma de contadores públicos quien lo suscriba.

IV. Fecha del dictamen

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

V. Modelos de dictamen

a) Dictamen limpio

El resultado de un examen de estados financieros es una opinión que se conoce generalmente como dictamen, la cual en caso de no existir salvedades, se expresaría como sigue:

He examinado los estados de situación financiera de Compañía XYZ, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1993 y 1994, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable

y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía, XYZ, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1993 y 1994 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

NOTA: Se sugiere hacerte algunas modificaciones al dictamen del auditor que aparece en el boletín de referencia.

DICE:

estados de situación financiera
las normas de auditoría
los principios de contabilidad

SUGERIDO:

balances generales
normas de auditoría
principios de contabilidad

El anterior modelo de dictamen fue aprobado para su promulgación por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., y deja sin efecto al anterior, entrando éste en vigor a partir del 1o. de enero de 1996.

Con el fin de asegurar uniformidad entre los auditores al emitir sus opiniones y evitar confusiones a los usuarios de los estados financieros, únicamente debe utilizarse el modelo antes mencionado.

b) Dictamen con salvedad

En ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expresar un dictamen sin salvedades, ya sea por existir desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados o por limitaciones al alcance de su examen.

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

Los párrafos antes mencionados deben revelar, en su caso, los efectos netos de las salvedades en los estados financieros, considerando el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades. Si las salvedades no pueden cuantificarse razonablemente, así deberá indicarse en el dictamen.

Ejemplo:

He examinado los estados de situación financiera de Compañía XYZ, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1993 y 1994, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen

errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

El año anterior los inventarios de la compañía se valuaron en base al método de precios promedios y al fin del año se valuaron en base al método de últimas entradas - primeras salidas, método que, en este caso considero más aceptable. El cambio afectó la utilidad neta del año, reduciéndola en la cantidad \$_____ después de considerar el efecto del Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los trabajadores en la Utilidad.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía, XYZ, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1993 y 1994 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

c) Dictamen con abstención de opinión

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

La abstención de opinión cumple con la norma relativa a la obligación de emitir un dictamen.

El hecho de abstenerse de opinar, no eximirá al auditor de la obligación de incluir todas las salvedades derivadas de abstenciones en la aplicación de principios de contabilidad.

La abstención de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa. Cuando el contador público haya llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan la situación financiera y/o el resultado de las operaciones conforme a principios de contabilidad, así deberá expresarlo

Cuando exista una abstención de opinión no se deberá emitir una opinión parcial sobre partidas individuales de los estados financieros, en vista de que haría contradictorio y confuso el dictamen. Ejemplo:

He examinado los estados de situación financiera de Compañía XYZ, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1993 y 1994, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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

En vista de las deficiencias de control interno que existen, no pude satisfacerme en forma práctica de la corrección de las ventas del ejercicio.

Las principales deficiencias encontradas fueron:

- a).....
- b).....
- c).....

Debido a la limitación en el alcance de mi trabajo, que se menciona en los párrafos anteriores, y en vista de la importancia de los efectos que éste tiene, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros considerados en su conjunto.

d) Dictamen negativo

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

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

En el caso de existir un dictamen negativo, no se deben expresar opiniones parciales sobre partidas individuales de los estados financieros, en vista de que lo haría contradictorio y confuso.

Cuando existan desviaciones en la aplicación de los principios contables el auditor deberá identificar en forma precisa en qué consisten esas desviaciones, cuantificar su efecto en los estados financieros y consignar la repercusión en su dictamen.

Si en una nota a los estados financieros se revelan los asuntos que dan origen a desviaciones en los principios de contabilidad, el párrafo del dictamen que describe la salvedad puede abreviarse haciendo referencia a dicha nota.

Considerando la importancia relativa que pudieran tener las desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad, el auditor deberá emitir, según sea el caso, un dictamen con salvedades o un dictamen negativo. Ejemplo:

He examinado los estados de situación financiera de Compañía XYZ, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1993 y 1994, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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

En el curso de mi examen observe lo siguiente:

1. No se ha calculado correctamente la depreciación al activo fijo. De acuerdo con el último avalúo realizado durante 1994 la depreciación acumulada registrada por \$_____ es insuficiente.
2. De acuerdo con informes proporcionados por el tesorero y los abogados de la compañía, la estimación para cuentas de cobro dudoso es inferior a las posibles pérdidas en la recuperación de adeudos, en aproximadamente \$_____.

3. Los inventarios incluyen material obsoleto por \$_____ que según estimaciones de los peritos puede ser vendido a un precio máximo de \$_____ para los cuales no se ha constituido reserva por obsolescencia.

De contabilizarse los conceptos anteriores, el capital contable y el activo se verían reducidos en \$_____.

En mi opinión, por las razones expresadas en los párrafos anteriores, los estados financieros antes mencionados, no presentan razonablemente en todos los aspectos importantes la situación financiera de Compañía XYZ, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 1993 y 1994, ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en su situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

4.3. Carta de observaciones

La dirección de la empresa se interesa normalmente por las observaciones del auditor acerca de las posibles deficiencias de los controles contables internos y por sus sugerencias para remediarlas. La discusión cooperativa y constructiva de las deficiencias y los problemas aparentes, tratando de explorar los posibles cursos de acción es, con mucho, la mejor manera de comunicar los resultados a los clientes. Esas explicaciones se confirman a menudo mediante una carta formal a un representante de la empresa: la llamada **carta de observaciones o carta de control interno**. Algunas empresas piden esa carta, o el departamento de auditoría interna o el Consejo de Administración pueden solicitarla.

Es una buena costumbre que el auditor "aclare" todos los comentarios sobre control interno con el cliente antes de redactar la carta. Si el conocimiento que el auditor tenía de los controles estaba equivocado en algún aspecto, la discusión de los comentarios aclarará el malentendido y le ahorrará el desconcierto de descubrirlo después. En muchos casos, las reacciones de la gerencia a las sugerencias del auditor van incluidas en la carta.

El mejor momento para discutir las deficiencias de los controles y los problemas asociados, y para redactar la carta de observaciones es al concluir las pruebas de cumplimiento. El momento ideal es cuando tanto el auditor como la gerencia disponen de tiempo para estudiar los hallazgos del auditor. Se hará de preferencia con suficiente anticipación al final del año para permitir una acción correctiva que influya en el alcance del trabajo que le resta al auditor. Muchas veces, sin embargo, la presión de otras demandas en el cliente y en el auditor hacen que la entrega formal de la carta a la gerencia se diferiera para después de finales de año, aunque ciertos descubrimientos pueden tener importancia tal, que deberán ser puestos en conocimiento de la gerencia tan pronto como se identifiquen.

Las recomendaciones para mejorar los controles comunicadas a un nivel cualquiera de la administración se deben poner en conocimiento del departamento de auditoría interna y del consejo de administración de la empresa. Si la sugerencia es lo bastante importante para ser comunicada a la gerencia, lo es también para el departamento de auditoría interna y para el consejo de administración. Desde luego, mientras más alto sea el nivel administrativo menos detalles se necesitarán.

En un trabajo que no es el primero, algunos de los comentarios hechos el año anterior pueden no haber sido atendidos. El que esos comentarios se deban repetir este año dependerá generalmente de que sigan siendo importantes y de que se consideren las razones que tuvo el cliente para no emprender acción correctiva. Las deficiencias importantes de control interno que permanezcan sin corregir deben ser discutidas con la gerencia. Si las explicaciones de la gerencia le parecen al auditor poco razonables o poco satisfactorias, los comentarios se deben presentar nuevamente en comunicaciones posteriores. Por ejemplo, el auditor puede haberle comunicado anteriormente a la gerencia un hecho de significación que a la administración no le pareció práctico corregir. Si el auditor no está de acuerdo, en la nueva comunicación debe repetir el comentario y poner en claro que es la gerencia, no el auditor, la que piensa que la acción correctiva no es factible. Se debe procurar no obstante que esos desacuerdos se manejen en forma diplomática y constructiva.

El auditor debe comunicar a la dirección general y al consejo de administración o a su departamento de auditoría las deficiencias importantes de control interno detectadas durante

una auditoría. Una deficiencia importante del control interno se debe considerar como una situación en la que los procedimientos específicos de control o el grado de cumplimiento de los mismos no reducen a un nivel relativamente bajo el riesgo de que se produzcan errores o irregularidades importantes con relación a los estados financieros que se auditan y no sean detectados, dentro de un período oportuno, por los empleados en el curso normal de las funciones que tienen asignadas. Al concluir con su obligación de informar sobre deficiencias importantes, no se requiere que el auditor evalúe cada control ni identifique cada deficiencia importante. Se requiere más bien que informe únicamente sobre las deficiencias importantes encontradas al aplicar el programa de auditoría para el examen de los estados financieros.

Modelo de carta de observaciones

MEMBRETE DEL DESPACHO

Fecha _____

SEÑOR _____

EMPRESA _____

PRESENTE

Muy señores nuestros y amigos:

Como parte integrante de nuestro examen de auditoría de los estados financieros de XYZ, S.A. de C.V., hemos revisado ciertos procedimientos, sistemas y controles contables y de operación en la medida en que consideramos necesaria para expresar una opinión sobre los estados financieros de la compañía. Como resultado de esas revisiones, y tratando de serle útiles a la administración, estamos presentando a su consideración, como anexos, diversos comentarios y recomendaciones. Todos nuestros comentarios han sido tratados con el personal clave de los departamentos respectivos.

Debe entenderse que nuestros comentarios se refieren exclusivamente a los sistemas, procedimientos y controles de operación, contabilidad y registro, y no deben interpretarse como una crítica a la integridad o capacidad de algún miembro de su organización. Debemos aclarar además que nuestros comentarios se limitan a las mejoras que se sugieren y no pretenden hacer referencia a los diversos aspectos favorables de los procedimientos y controles de la compañía.

En caso de que tengan algunas preguntas o deseen información adicional con respecto a cualquiera de los asuntos de que se habla en el informe anexo, no dude en ponerse en contacto con nosotros.

Muy atentamente

Despacho o C.P.

ACTIVO FIJO

Por las ventas realizadas del equipo de transporte observamos que éste fue vendido a un precio de venta muy inferior al valor de mercado.

Además, por la venta del Ford Taurus Vagoneta, no se elaboró factura, si no que la factura de adquisición de la unidad, se endosó al comprador únicamente.

Esto último, puede traer como consecuencia, que en una revisión fiscal, la deducción de la inversión realizada, no tuviese soporte documental, por lo que, tanto la deducción aplicada en ejercicios anteriores, como la del ejercicio, se considere como no deducible.

CUENTAS POR PAGAR

Dentro de la cuenta de acreedores diversos, se muestran los saldos con XXX, S.A de C.V. y ZZZ, S.A. de C.V., los cuales fueron confirmados y las respuestas obtenidas no coinciden con los saldos mostrados por lo cual es necesario realizar las correcciones que procedan.

Es importante que los saldos intercompañías sean conciliados oportunamente.

COMPRAS

Por las compras realizadas en las sucursales de Ensenada y Aguascalientes no se realizan notas de entrada al almacén.

Las notas de entrada son un medio de verificación entre lo facturado por los proveedores, y lo recibido en el almacén, por lo que se sugiere la elaboración de éstas con el fin de contar con los medios de verificación para posibles aclaraciones.

NOMINAS

El subsidio acreditable aplicable a la determinación del Impuesto sobre Salario calculado por la compañía difiere del determinado por la auditoría.

Según compañía	71.48%
Según auditoría	66.00%

Esto se debe a que el procedimiento seguido por la compañía para la determinación del subsidio difiere del mencionado en la LISR.

Esto ocasiona diferencias en las retenciones del ISR realizadas a los trabajadores, las cuales deben corregirse, y enterarse en forma mensual.

5. DICTAMEN FISCAL Y DICTAMEN PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL

5. DICTAMEN FISCAL Y DICTAMEN PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL

5.1. Dictamen fiscal: disposición que le dió origen

Mediante decreto presidencial del 21 de abril de 1959 se creó la Dirección de Auditoría Fiscal Federal como órgano fiscalizador de los impuestos federales y se estableció el dictamen de estados financieros para efectos fiscales (dictamen fiscal), como instrumento de fiscalización indirecto.

En este decreto se consideraba originalmente la obligatoriedad del dictamen fiscal para empresas con ingresos declarados superiores a \$10 millones de pesos, situación que no prosperó ante la inconformidad de la Contaduría Pública y de los contribuyentes.

Las ventajas atribuidas desde un principio al dictamen fiscal para las partes involucradas en el mismo, es decir: fisco, contadores públicos y contribuyentes, se sintetizan como sigue:

Para el fisco: un medio indirecto de fiscalización, que beneficia la recaudación, y que orienta y concientiza a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Para los contadores públicos: un punto de oportunidad profesional de gran importancia, lo que, a raíz de la creación del dictamen fiscal, se reflejó inmediatamente en el crecimiento de las membresías de las instituciones profesionales de contadores públicos.

Para el contribuyente: es un medio de seguridad fiscal que le produce tranquilidad y confianza, y una manifestación objetiva de su disposición de cumplir adecuadamente con sus obligaciones tributarias.

5.1.1. El dictamen fiscal y la auditoría de estados financieros

El dictamen fiscal fué concebido desde un principio como una extensión o derivación de la auditoría de estados financieros, lo que implica:

I. Que para emitir un dictamen fiscal es necesario practicar una auditoría de estados financieros del contribuyente, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

II. Que la auditoría practicada sirva de base para emitir el informe sobre la situación fiscal del contribuyente y para verificar la razonabilidad de la información que el propio contribuyente debe presentar conjuntamente con el dictamen fiscal.

5.1.2. Evolución de su marco legal

En la primera etapa de funcionamiento del dictamen fiscal, la DAFF emitió una serie de instructivos de carácter interno, que se difundieron entre los contadores públicos, con el propósito de orientar y uniformar la presentación y el cumplimiento de las disposiciones referentes al dictamen fiscal.

Estos instructivos fueron conocidos como "Instructivos de la serie 10", habiéndose emitido once, sobre diversos tópicos.

En la medida en que creció la práctica del dictamen fiscal, las autoridades consideraron necesario fortalecer un marco jurídico, el cual ha tenido una evolución importante, como se puede apreciar en el extracto de los principales acontecimientos, que se presentan enseguida:

- El 1o. de abril de 1967, entró en vigor un nuevo Código Fiscal de la Federación, que contenía en su artículo 85 los requisitos fundamentales del dictamen fiscal.

Es conveniente destacar que dentro de los citados requisitos se estableció que el dictamen debía formularse de acuerdo con las normas de auditoría, lo cual constituyó un reconocimiento explícito del CFF a las normas de actuación profesional que la Contaduría Pública, afiliada al IMCP, se había autoimpuesto previamente.

- El 10. de enero de 1983 se reformó el CFF, en cuyo artículo 52 se establece la trascendencia legal del dictamen fiscal, así como los requisitos generales para su validez y las sanciones para el contador público que no cumpla con las disposiciones relativas.

- El 29 de febrero de 1984 se emitió el RCFF, en el cual, según los artículos 45 a 58, se establecen disposiciones relacionadas con el funcionamiento del dictamen fiscal, como son: registro de los contadores públicos para dictaminar para efectos fiscales, avisos de dictaminación, plazos de presentación, contenido de los dictámenes e informes fiscales, requisitos de la documentación, formas de cumplir con las normas de auditoría, impedimentos para dictaminar, informes sobre la situación fiscal, revisión de los dictámenes por parte de la autoridad, y sanción para los contadores públicos.

- El 10. de enero de 1991 entró en vigor la disposición que estableció la obligación de dictaminar fiscalmente sus estados financieros, a las personas físicas con actividades empresariales y a las personas morales que se encontraran en los supuestos previstos en dicho artículo, que eran básicamente: ingresos anuales acumulables mayores de \$5,000 millones de pesos, activos superiores a \$10,000 millones de pesos (ambas cifras sujetas a actualización anual) o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior. Esta disposición tuvo efecto a partir de los estados financieros de 1990.

Es indudable que esta disposición dió lugar a una oportunidad importante en la práctica profesional del contador público y así lo reflejan los incrementos registrados en 1991, en los dictámenes fiscales presentados (50.7%) y en los contadores públicos registrados ante la AGAFF (13.8%).

- El 31 de marzo de 1992 se reforma el artículo 55 del RCFF, para establecer que para la revisión del dictamen fiscal las autoridades fiscales podrán requerir indistintamente al contador público, al contribuyente o a terceros la información y documentación necesarias para verificar el dictamen fiscal; y eliminar así el denominado "procedimiento de revisión secuencial".

- El 29 de junio de 1992 se publicaron las Reglas Generales de Integración y Presentación en disco magnético flexible de la información de los dictámenes fiscales. A esta disposición se le dió efecto a partir del ejercicio de 1991.
- Con fecha del 25 de enero de 1993 mediante reforma al Reglamento Interior de la SHCP, la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal cambió su nombre por el de Administración General de Auditoría Fiscal Federal, concediéndole a su vez otro tipo de atribuciones a las que ya tenía.
- Se modifica la fracción I del artículo 52 del CFF, para establecer en su inciso b) que también pueden dictaminar las personas de nacionalidad extranjera conforme los Tratados Internacionales de que México sea parte. Esta reforma entrará en vigor el 1o. de enero de 1996. (DOF 22 de diciembre de 1993).
- El 28 de marzo de 1994 según el DOF se dan a conocer las reglas de RM y como parte de ellas figuran las relativas a las disposiciones inherentes al dictamen fiscal y que son: la regla 69 (cantidades actualizadas para determinar la obligatoriedad); 70 (plazos para la presentación de avisos); 71 (oficinas autorizadas para recibir avisos relativos al dictamen fiscal); así como las reglas 80 a 89.
- En el mismo DOF del 28 de marzo de 1994, se dieron a conocer las formas oficiales que deberían utilizarse para los asuntos relacionados con dictámenes fiscales.
- En el DOF del 26 de mayo de 1994, se publican aclaraciones relacionadas con los instructivos relativos a: empresas en general (anexo 6), donatarias (anexo 7), instituciones y sociedades mutualistas de seguros (anexo 10), uniones de crédito (anexo 11), instituciones de fianzas (anexo 12), almacenadoras, arrendadoras financieras y empresas de factoraje financiero (anexo 13), y del régimen simplificado (anexo 48).
- Se publican las reglas de RM (DOF del 31 de marzo de 1995) y como parte de ellas se incluyen las que tratan sobre dictamen fiscal, y son: 68, gravación de contabilidad en medios ópticos; 76, valores para determinar la obligatoriedad; 77, plazos y lugar para presentar

avisos de dictamen; 78, lugar para presentar los dictámenes; 91 a 99, reglas sobre llenado del dictamen.

- En el DOF del 15 de diciembre de 1995 se dieron a conocer diversas reformas fiscales relacionadas con el dictamen fiscal cuya vigencia es a partir del 1o. de enero de 1996, y se refieren a:

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

1. A los dictaminados se les permite compensar los impuestos federales de cualquier tipo que tenga su favor contra ISR o IVA, a su cargo; no queda comprendido en este beneficio el IVA a cargo por operaciones de comercio exterior. La compensación sólo es contra impuestos que resulten a cargo en el ejercicio y no contra pagos provisionales (Art. 23, segundo párrafo).

2. Se precisa que en el caso de fusión, la obligada al dictamen por el ejercicio siguiente a la fusión es la que subsiste o surja de este acto (Art. 32-A-III).

3. En los casos de liquidación, se estará obligado al dictamen por el periodo de liquidación, si en el ejercicio regular inmediato anterior al de la liquidación se hubiere estado obligado al dictamen fiscal (Art.32-A fracc.III, segundo párrafo adicionado).

4. Incorporan como obligadas al dictamen fiscal a las entidades que formen parte de la administración pública estatal o municipal (Art. 32-A-IV)

5. Se incorporan al texto del art. 32-A, en sus párrafos finales, diversas disposiciones que se contienen en el RCFF y que se refieren a:

a) Indican que los contribuyentes que habiendo estado obligados al dictamen fiscal por haberse encontrado en algunos de los supuestos de Ingresos, activos o trabajadores, que presenten aviso de suspensión de actividades, quedarán relevados de la obligación de

dictaminarse, a partir del segundo ejercicio en que se encuentren en tal situación, a menos que sigan estando obligados al pago del IVA;

b) La mención de que existe el dictamen optativo.

c) La obligación de presentar aviso de dictamen, el que podrá no surtir efecto en los casos que señale el RCFF.

d) La posibilidad de sustituir al contador público.

e) En el caso de los optativos, poder renunciar a la presentación del dictamen.

f) Se indica la obligación de presentar el dictamen dentro de los plazos autorizados, que incluya la información y documentación correspondiente, de conformidad con el RCFF.

6. Como parte de los dictámenes formulados por contadores públicos sujetos a revisión por las autoridades fiscales, se incluyen los relativos a la enajenación de acciones, declaratoria para devolución de IVA, o de cualquier otro tipo que tenga repercusiones fiscales (Art. 52-IV).

7. En el art. 52, se amplía la referencia a dictámenes por enajenación de acciones, declaratorias de IVA o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal; lo que significa que la autoridad tiene las facultades necesarias para revisar esos informes.

8. Son motivos de sanción para el contador público la no formulación del dictamen habiendo suscrito el aviso respectivo; o bien, cuando no aplique procedimientos de auditoría. Estas disposiciones las contiene el RCFF, pero las llevan al CFF (Art. 52).

9. Incorporan al CFF la tipificación de las sanciones a los contadores públicos, y que son: (Art. 52)

a) La amonestación.

b) El exhorto, la cual no existía formalmente, ni en el RCFF.

10. Se disminuye el tiempo máximo de suspensión para los contadores públicos, por irregularidades en su trabajo e informes, de tres a dos años.

11. Obligan al registro de despachos de contadores públicos (Art.52).

12. Se incorpora como infracción relacionada con el dictamen fiscal, no presentar dicho documento dentro del plazo previsto por las disposiciones fiscales (Art. 83-X).

13. Entra en vigor la disposición que permite a los contadores públicos extranjeros dictaminar para fines fiscales, condicionada tal posibilidad a los lineamientos contenidos en los tratados internacionales, de los que al mes de abril de 1996, se desconoce su contenido (Art.52-I-b).

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Se hace obligatorio presentar dictamen fiscal por la enajenación de acciones que realicen los residentes en el extranjero cuya fuente de riqueza sea nuestro país, cuando se opte por retener el ISR a la tasa del 30% sobre la ganancia en lugar de la tasa del 20% del precio de la enajenación (Art. 151).

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

- Igualmente se indican los plazos para presentar los dictámenes fiscales que se emitirán por el ejercicio 1995, y son: (Regla 77-A RM)

Julio	Optativos y sector financiero
Agosto	Obligados
Septiembre	Controladoras que consoliden fiscalmente

- En la misma regla 77-A, se indica que para sustituir al contador público, o para que éste se desista de emitir el dictamen, el aviso se presentará a más tardar el último día del mes inmediato anterior a aquél en que los términos de la propia regla debe entregarse el dictamen.

- En el mes de abril de 1996 se publican en el DOF los diferentes instructivos que se utilizarán para presentar los dictámenes fiscales correspondientes a 1995, o de años anteriores, que se presenten a partir del 1o. de abril de 1996.

En la evolución del marco jurídico del dictamen fiscal, se observa claramente:

- a) El propósito de la autoridad de reglamentar, cada vez con mayor detalle, el desarrollo y enfoque del trabajo profesional del contador público que emite dictámenes fiscales.
- b) El requerimiento creciente de información adicional que la autoridad considere necesaria para sus funciones y/o para verificar la corrección de la misma información que se está aportando.
- c) El otorgamiento de facultades a la autoridad para sancionar a los contadores públicos que, a su juicio, no cumplan con los requisitos establecidos por ella misma, en el RCFF.

5.1.3. Obligatoriedad del dictamen fiscal

A partir de los ejercicios fiscales que terminaron el 31 de diciembre de 1990, se hace obligatorio que cierto tipo de contribuyentes hagan dictaminar sus estados financieros para fines fiscales, por lo tanto, y atendiendo a lo que se desprende de las disposiciones fiscales respectivas, las personas obligadas a cumplir con este requisito, son las que se mencionan en los siguientes párrafos.

- Sociedades mercantiles y otras personas morales

Las sociedades mercantiles, sociedades civiles, asociaciones civiles, sociedades cooperativas y otro tipo de personas morales, que se encuentren en alguno de los supuestos que se mencionan a continuación, necesariamente deben dictaminar sus estados financieros para fines fiscales. (Art. 32-A fracc. I, CFF).

a) Que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a once millones cuatrocientos setenta y nueve mil pesos. (Esto para efectos del ejercicio de 1995).

b) Cuando el monto de los activos en el ejercicio inmediato anterior, para fines de IMPAC, hayan sido superiores a veintidós millones novecientos cincuenta y ocho mil pesos.

c) Que en cada uno de los meses del susodicho ejercicio inmediato anterior, se hayan tenido más de trescientos trabajadores.

De conformidad con lo estipulado en el artículo 32-A del CFF las cifras determinantes de la obligatoriedad del dictamen fiscal se actualizan anualmente con base en factores derivados del INPC.

- Empresas o personas de grupo

Por otra parte, de trascendental importancia es el hecho de que para efectos de la obligatoriedad del dictamen fiscal, se considere como una sola persona a aquellas que reúnan algunas de las características que se mencionan a continuación, y de encontrarse en esta situación, cada una de las personas debe dictaminar sus estados financieros (Art. 32-A CFF).

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

b) Cuando una persona física o moral ejerza control efectivo de una o más personas morales, en los términos de lo dispuesto en el artículo 57-C de la LISR, aún cuando entre ellas no determinen su resultado fiscal consolidado.

- Grupos en los cuales figuran personas físicas o morales que tributan en régimen simplificado

Las personas físicas o morales que tributen en el régimen simplificado están exceptuadas de dictaminarse fiscalmente; sin embargo, puede suceder que dentro de un grupo de empresas algunas sean del régimen simplificado y otras no, en este caso, las únicas que se dictaminarán son las que no estén en el régimen simplificado.

Es conveniente precisar que si una entidad del régimen simplificado fiscalmente tiene la figura de controladora o controlada no puede tributar en el régimen simplificado.

Igualmente, cuando una persona física realiza dos o más actividades empresariales, y una de tales actividades está afecta al régimen simplificado, únicamente se hará dictaminar por las operaciones distintas del régimen simplificado.

- Fusionadas o escindentes

A partir de 1992 se incorporan como personas obligadas a dictaminarse fiscalmente a las empresas que se fusionen (fusionante y fusionadas), o escindan (escidente y escindidas), lo harán desde el ejercicio en que ocurrió la fusión o escisión y durante los tres siguientes a aquél en que se dé dicho acto (Art. 32-III CFF).

Por otro lado, a partir de 1996 se establece que en el caso de fusión sólo tiene la obligación de dictaminarse la empresa que subsista o la que surja con motivo de la fusión; disposición que a todas luces es lógica, pues resulta imposible obligar a dictaminarse a empresas que habían sido absorbidas en la fusión y por ende jurídicamente ya no existen.

- Descentralizadas y Paraestatales

En el caso de organismos descentralizados, empresas paraestatales y fideicomisos regidos por la Ley de Entidades Paraestatales, a partir de 1992, de manera específica, se les obliga a dictaminarse fiscalmente, indistintamente si caen o no dentro de alguno de los otros supuestos que implican dictaminarse con fines fiscales (art. 32-A fracc. IV CFF).

- Entidades que forman parte de la administración pública estatal o municipal

A partir del 1o. de enero de 1996 se modificó la fracción IV del art. 32-A del CFF, para establecer que están obligadas al dictamen fiscal las entidades pertenecientes a la administración pública estatal o municipal.

- Personas morales de régimen simplificado exceptuadas del dictamen

En el caso de las personas morales que de conformidad con lo dispuesto en el título II-A de la LISR tributen en el régimen simplificado, salvo por lo que se menciona en los dos párrafos siguientes, se les exceptúa de las obligaciones de dictaminarse con fines fiscales, indistintamente de que sus ingresos acumulables, sus activos base del IMPAC, o el número de trabajadores superen a los montos mínimos establecidos por el CFF para estar en los supuestos de la obligatoriedad.

- Personas morales del régimen simplificado obligadas a dictaminarse

Están obligadas a dictaminarse, claro está siempre y cuando se encuentren en algunos de los supuestos que obligan al dictamen, las sociedades cooperativas pesqueras y las sociedades cooperativas de producción, según el DOF del 30-III-93.

Excepción a la obligación de dictaminarse

Las personas físicas y morales, que teniendo alguno de los supuestos de obligatoriedad, se encuentren en el segundo ejercicio de suspensión de actividades; salvo que conforme a la LIA se continúe pagando dicho gravamen. (Art. 44-BIS-I RCFF y Art. 32-A-IV CFF).

En cuanto a las personas físicas el artículo 32-A del CFF indica que éstas sólo están obligadas a dictaminarse por los ingresos relativos a sus actividades empresariales, siempre y cuando se encuentren en alguno de los supuestos que obligan al dictamen fiscal.

Dictamen de la persona física

En relación con el dictamen sobre la posición financiera de una persona física, tanto las Normas y Procedimientos de Auditoría como el RCFF, prevén la posibilidad de que se emita este tipo de informe, y de manera sucinta los lineamientos que para ello se establecen son los siguientes:

a) El Boletín 4010 de Normas y Procedimientos de Auditoría, párrafo 116, presupone que cuando se trata de la auditoría y dictamen de los estados financieros de un negocio de una persona física como entidad perfectamente separada de su propietario, o los estados financieros del patrimonio de una persona física y en ambos casos dichos estados financieros emanan de registros contables completos y existe un sistema adecuado de control interno, le son aplicables todos los pronunciamientos normativos de este boletín.

b) El Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la única distinción que hace respecto del dictamen para una sociedad mercantil, es en el anexo que se refiere a la relación de contribuciones a cargo del contribuyente, pues indica que tratándose de personas físicas, deben mostrarse todos los ingresos que manifestó como acumulables la persona y que sirvieron de base para determinar el impuesto sobre la renta (Art. 50-III-c RCFF).

Personas que reciben donativos

Se incluyen también como personas obligadas a dictaminarse para fines fiscales, a las personas que tengan autorización para recibir donativos, precisándose que en este caso, el dictamen se presentará en forma simplificada conforme a las reglas que emita la SHCP.

Donatarias exceptuadas del dictamen

Se indica, en el párrafo inmediato siguiente a la fracción IV del artículo 32-A del CFF, que tratándose de instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes respectivas, no será obligatorio que se hagan dictaminar para fines fiscales.

Sancción por no cumplir con la obligación de dictaminarse

Se considera como infracción relacionada con aspectos contables al hecho de que teniendo la obligación de hacerlo, las personas no dictaminen para fines fiscales sus estados financieros (Art. 83-X CFF). El monto de las sanciones por no entregar estados financieros dictaminados, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 70 del CFF, se incrementará semestralmente con base en factores derivados del INPC.

5.1.4. Requisitos para el contador público que dictamina para efectos fiscales

Para que un contador público pueda emitir un dictamen de estados financieros, y otros informes fiscales, tendrá que obtener el registro correspondiente que otorga la SHCP, por conducto de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, y para ello deberá cumplir con los siguientes requisitos, establecidos en el CFF y su Reglamento:

1. El registro únicamente lo pueden obtener 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 (Art. 52 CFF).

A partir de 1996, también pueden obtener el registro los contadores públicos residentes en el extranjero.

2. La persona que desee obtener el registro aludido en el punto anterior, deberá presentar la solicitud respectiva, utilizando el formato fiscal identificado como el número 38 ante la Administración Local de Auditoría Fiscal que corresponda al domicilio del contador o ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, (Regla 77 RM DOF 29-III-96).

A dicho formato se acompañará la siguiente documentación (Art. 45 RCFF).

- a) La que acredite su nacionalidad mexicana.
- b) Cédula profesional emitida por la Secretaría de Educación Pública.
- c) Constancia emitida por colegio de contadores públicos que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro de los dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

En el mismo formato, se incluye la leyenda relativa a la manifestación que se hace, bajo protesta de decir verdad, que no se está sujeto a proceso o condenado por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal.

d) Una vez que el contador público obtiene su registro deberá comunicar a la autoridad fiscal cualquier cambio en los datos contenidos en su solicitud. Asimismo tiene la obligación de comprobar ante la autoridad competente, dentro de los tres primeros meses de cada año, que es socio activo de un colegio o asociación profesional y presentar constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que se demuestre que se encuentra actualizado respecto de las disposiciones fiscales, o en defecto de éste último, presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continua expedida por su

colegio o asociación profesional o constancia de actualización académica expedida por dicho colegio o asociación.

5.1.5. Impedimentos para dictaminar

El contador público con registro para emitir dictamen fiscal, no podrá hacerlo sobre los estados financieros u otros informes, en donde vea afectada su independencia e imparcialidad mental, y se considera que ello ocurre en las siguientes situaciones (Art. 53 RCFF):

1. Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea 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 haya 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 esté vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

3. Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine, alguna ingerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impida mantener su independencia e imparcialidad.

4. Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su auditoría 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 agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio.

6. Sea funcionario o empleado 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.

El comisario de una sociedad no se considera impedido para suscribir un dictamen de estados financieros para efectos fiscales, salvo que concurra alguna de las circunstancias antes mencionadas.

5.1.6. Sanciones al contador público que incurre en faltas a las disposiciones normativas

Cuando el contador público no cumpla con las disposiciones y requisitos establecidos para emitir informes fiscales, se hará acreedor a diversos medios punitivos, que van desde un exhorto, una amonestación, la suspensión por dos años, o la cancelación definitiva de su registro (Art. 52 CFF).

Los motivos por los cuales puede ser amonestado o suspendido temporalmente un contador público para efectos de suscribir informes fiscales, o bien por los cuales le puede ser cancelado su registro ante la SHCP, son (Art. 57 RCFF):

I. Suspensión por un año

Se da cuando el contador público acumule tres amonestaciones.

Causas de amonestación

a) Presente incompletos los documentos y anexos que conforman el cuaderno de dictamen fiscal de estados financieros, incluyendo como parte de él al informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.

b) Que la información del dictamen, presentada en disco magnético flexible en dos tantos, no coincida entre un disco y otro.

c) Presente incompleto el dictamen fiscal simplificado aplicable a donatarias.

d) Que el contador público no cumpla con la obligación de informar, dentro de los tres primeros meses del año, que cumplió con el programa de actualización profesional, o bien, que sustentó examen ante la autoridad fiscal. Dicha amonestación se formulará por cada trimestre que transcurra sin que se cumpla con la referida obligación.

e) También se amonestará cuando no se atiendan los requerimientos de información que sobre los dictámenes fiscales formulen las autoridades competentes.

Además de los casos anteriores, también es motivo de suspensión por un año al contador público cuando incurra en alguna de las siguientes situaciones:

a) No exhiba los papeles de trabajo que debió formular para sustentar su dictamen.

b) Presente disco flexible, que no integre la información conforme al instructivo dado a conocer por la SHCP.

II. Suspensión por dos años

Se aplicará cuando suceda alguna de las siguientes situaciones:

a) No se formule y presente el informe fiscal, estando obligando a ello.

b) Se elabore el informe fiscal contraviniendo las disposiciones establecidas en el artículo 52 del CFF y demás relativos de su reglamento.

c) Se presente disco flexible sin información.

Asimismo es motivo de suspensión el hecho de que el contador público se encuentre sujeto a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal. En este caso, la suspensión durará el tiempo que dure el proceso.

Por otra parte, es importante mencionar que el cómputo de las amonestaciones y de las suspensiones, se hace por cada actuación del contador público, es decir, por cada informe que emita.

III. La cancelación

Esta procederá cuando:

a) Hubiere reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás información para efectos fiscales. Se entiende que hay reincidencia cuando el contador público acumule tres suspensiones.

b) Hubiere participado en la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales se haya dictado sentencia definitiva que lo declare culpable.

IV. El exhorto

Adicionalmente a las figuras de la amonestación y la suspensión, que se utilizan para sancionar al contador público, a partir de 1996 se incorporó al art. 52 del CFF la figura del exhorto, la que antes de su formalidad legal ha consistido en una forma de llamar la atención al contador por alguna situación, que en opinión de la autoridad revisora del dictamen, falló cumplir en el informe que haya entregado al contribuyente.

Procedimiento de aplicación de las sanciones al contador público

Cuando la autoridad fiscal vaya a aplicar algún tipo de sanción al contador público, procederá como sigue (Art. 58 RCFF).

a) Determinada la irregularidad, se hará del conocimiento del contador público por escrito, concediéndole un plazo de quince días a efecto de que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes, mismas que deberá acompañar a su escrito.

b) Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad emitirá 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 público, cuando se trate de suspensión o cancelación del registro.

5.1.7. Plazos

Los plazos establecidos para dar aviso relacionado con la aceptación de emitir informes fiscales, el plazo para presentar dichos informes, así como el plazo para que los contadores públicos que desempeñan su actividad profesional en despachos informen de los demás contadores del mismo despacho que dictaminan fiscalmente, son los siguientes:

1. Aviso de presentación

Se presenta ante la AGAFF, o ante la Administración Local de Auditoría Fiscal que por razones de domicilio le corresponda a la persona que va a dictaminar su posición financiera; o bien, ante la Administración Especial de Auditoría Fiscal, los contribuyentes de su competencia, y se hace a más tardar dentro de los tres meses posteriores a la terminación del ejercicio, si se trata de dictaminar a una persona moral. Si el dictamen se refiere a una persona física, se presenta a más tardar dentro de los cuatro meses siguientes a la terminación del ejercicio (Art. 46 RCFF).

No obstante lo anterior, para los dictámenes fiscales del ejercicio de 1995, los plazos son hasta el 15 de abril de 1996 para las personas morales, y hasta el 15 de mayo para las personas físicas y empresas controladoras que consoliden fiscalmente (DOF 29-III-96).

En cuanto a la posibilidad de presentar aviso complementario de dictamen fiscal, legalmente es permitido por disposición expresa del penúltimo párrafo del artículo 31 del CFF.

2. Aviso sobre contadores del mismo despacho que dictaminan fiscalmente

La autoridad fiscal implantó un registro por despacho, asignándole un número a cada despacho y por lo tanto ahora es éste el que informa sobre los contadores que en él trabajan y tienen registro para dictaminar.

3. Aviso de renuncia o sustitución del contador público

Cuando se de el caso de que haya sustitución del contador público que inicialmente iba a suscribir el dictamen, el plazo para presentar el aviso respectivo, es de tres meses contados a partir del aviso inicial (Art. 48 RCFF).

Sin embargo, 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 informe.

4. Plazo para la presentación del informe

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 49 del RCFF, el dictamen fiscal se debe presentar dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio social de la persona física o moral de que se trate, y la información se entregará en discos magnéticos flexibles de 3 1/2".

En relación al procedimiento a seguir para presentar la información que debe contener el dictamen fiscal en diskette, éste se detallará más adelante.

Es facultad discrecional de la autoridad fiscal competente conceder prórroga hasta por un mes para la presentación del dictamen y anexos correspondientes, si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impidan el cumplimiento dentro del plazo normal.

El dictamen que se presente fuera de los plazos comentados, no surtirá efecto alguno, salvo que la autoridad fiscal competente considere que existen razones para admitir tales documentos, caso en el cual deberá comunicar ese hecho a la persona física o moral que se hizo dictaminar, con copia al contador público, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de su presentación (Art.49 RCFF).

5.1.8. Integración del informe y requisitos de su contenido conforme al Reglamento del Código Fiscal de la Federación y al Instructivo para presentar el disco magnético

Las disposiciones que establecen la información que debe contener el dictamen fiscal y el orden de los anexos que la integran, son los artículos 50 y 51 del RCFF, y en el instructivo para presentar el dictamen fiscal en diskette, el cual tiene sustento legal en el artículo 49 del RCFF, y complementa la información que debe incluirse en este documento; por lo que atendiendo a esas disposiciones, a continuación se indica la forma en que se integra el dictamen fiscal en diskette.

DOCUMENTACION QUE SE ENTREGA IMPRESA

- | | |
|--|----------------------|
| 1. Carta de presentación del dictamen con firma autógrafa del contribuyente y del contador público | 50-I-RCFF |
| 2. Dictamen sobre los estados financieros | 50-II-RCFF |
| 3. Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente | 50-II-RCFF |
| 4. Relación de archivos | Fracc. VI
Anexo 7 |
| 5. Copia, en su caso, de la autorización para pago de impuestos en parcialidades | 51-III-b-9)
RCFF |
| 6. En su caso, datos sobre fusión o escisión | 51-III-g) y h) |

NOTA: Los artículos, fracciones, incisos y subincisos del RCFF; o del anexo 7 de RM, instructivo, son las disposiciones legales que establecen dicha documentación.

INFORMACION QUE SE INCLUYE EN EL DISKETTE

No. DE	NOMBRE	No. ASIGNADO	SEGUN	INSTRUCTIVO
1	DFEF9501.XXX	-	Identificación del contribuyente del representante legal y del contador público que dictamina	-
			Datos cuantitativos del dictamen	
			Los siguientes estados financieros básicos y notas correlativas, sobre los que se emite el dictamen:	50-III-a) RCFF
2	DFEF9501.XXX	1.-	Estado de posición financiera	
		2.-	Estado de resultados	
		3.-	Estado de variaciones en el capital contable	
		4.-	Estado de cambios en la situación financiera	

3	DFEF9503.XXX	1.-	Notas a los estados financieros	
			Análisis comparativo por sub_	50-III-b)
			cuentas de:	RCFF
4	DFEF9504.XXX	5.-	Gastos de fabricación	
		6.-	Gastos de venta	
		7.-	Gastos de administración	
		8.-	Gastos generales	
		9.-	Otros gastos y otros productos	
		10.-	Costo integral de financiamiento (En su defecto aquí se agrupan los gastos y productos financieros)	
		11.-	Relación de contribuciones a cargo del contribuyente y por pagar al cierre del ejercicio y en su carácter de retenedor manifestadas bajo protesta de decir verdad.	50-III-c) RCFF

Del análisis de las contribuciones a cargo del contribuyente o como retenedor se desprende la siguiente información, y que en el modelo de informe en diskette se refiere a:

- | | | | |
|---|--------------|------|---|
| 5 | DFEF9505.XXX | 11.- | Declaratoria (es la que se manifiesta bajo protesta de decir verdad) |
| 6 | DFEF9506.XXX | 12.- | Impuesto al activo del ejercicio base |
| | | 13.- | Integración del impuesto al activo si se ejerce la opción del art. 5-A |
| | | 14.- | Relación de otros ingresos manifestados como persona física
Es optativo |
| | | 15.- | Liquidaciones I M S S |
| | | 16.- | Impuesto retenido sobre honorarios |
| | | 17.- | Impuesto retenido sobre arrendamiento |
| | | 18.- | Impuesto retenido sobre intereses |

7	DFEF9507.XXX	19.-	Operaciones de comercio exterior	50-III-g) RCFF
8	DFEF9508.XXX	20.-	Base determinada de pagos al extranjero	51-III-b)-10 RCFF
9	DFEF9509.XXX	21.-	Relación de contribuciones por pagar	50-III-c) RCFF
		22.-	Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del ISR	50-III-d) RCFF
		23.-	Ingresos fiscales no contables	51-III-c)-1)
		24.-	Deducciones contables no fiscales	51-III-c)-1)
		25.-	Deducciones fiscales no contables	51-III-c)-2
		26.-	Ingresos contables no fiscales	51-III-c)-2
		27.-	Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del ISR e IVA	50-III-e) RCFF
		28.-	Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del ISR e IEPS	50-III-e) RCFF

10	DFEF9510.XXX	29.-	Cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN)	
		30.-	Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores	51-III-c)-5) RCFF
		31.-	Integración de cifras reexpresadas	

**Los siguientes anexos sólo deberán
ser llenados cuando se consolide
fiscalmente**

		32.-	Relación de contribuciones a cargo del contribuyente y por pagar al cierre del ejercicio y en su carácter de sociedad controladora	
11	DFEF9511.XXX	32.1.-	Declaratoria	
12	DFEF9512.XXX	33.-	Integración impuesto anual del impuesto al activo consolidado del ejercicio base	
		34.-	Integración impuesto anual del impuesto al activo consolidado si ejerce la opción del art. 5-A	

		35.-	Empresas que consolidan fiscalmente. Resumen de consolidación
13	DFEF9513.XXX	36.-	Empresas que consolidan fiscalmente. Información sobre consolidación
		37.-	Empresas que consolidan fiscalmente. Conceptos especiales de consolidación que se suman y se restan
14	DFEF9514.XXX	38.-	Cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) consolidada

5.1.9. Requisitos que debe reunir la documentación e información que integra el dictamen fiscal

A continuación se mencionan los requisitos que debe reunir la información a incluir en el dictamen fiscal, tanto la que va impresa como la que se incluye en el disco magnético, según los requisitos establecidos en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

A. Documentación Impresa

1. Carta de presentación

El formato e emplear es el identificado como el número 40, que fué publicado en el DOF el 29 de marzo de 1996, y los datos a incluir son propiamente los de identificación de la entidad auditada, los datos del contador público que dictamina, así como del colegio al que pertenece y nombre y puesto del representante legal.

2. Dictamen fiscal

El texto del dictamen relativo a los estados financieros, deberá apegerse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores públicos reconocido por la Dirección General de Profesiones de la SEP, al que esté afiliado el contador público que lo emita. Asimismo, se debe indicar el número de registro otorgado por la SHCP a través de la AGAFF o por la Administración Fiscal Federal (Art.51 Fracc. I RCFF).

Ahora con motivo de que la información para fines fiscales se presenta en un disco magnético flexible y agrupada en los términos de un instructivo y modelo específico de documento, entre otras cosas, implica que en algunos casos parte de la información contenida en el disco se entregue en blanco, por no ser aplicable para la entidad; igualmente será necesario adaptar los nombres de ciertas cuentas al formato solicitado en el diskette, por lo tanto, ante esas situaciones, lo conveniente es que en el texto del dictamen, tanto en

el párrafo de alcance como en el párrafo específico, se indique que la información que se presenta en el disco magnético flexible ha sido agrupada en los términos dispuestos por el instructivo emitido por la SHCP, y únicamente se utilizará para los efectos fiscales procedentes.

Es importante mencionar que en el mes de enero de 1995 el IMCP dió a conocer el texto del dictamen que estará vigente a partir de 1996.

3. Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente

Este anexo, que es uno de los más importantes, debe ir firmado por el contador público indicando el número de registro ante la AGAFF, y tener la misma fecha que la del dictamen a los estados financieros.

Los requisitos que debe reunir se establecen en las fracciones I a X del artículo 54 del RCFF, sin embargo, de llegar a encontrarse excepciones éstas deberán mencionarse en los párrafos respectivos.

Asimismo, por la particularidad de presentar el dictamen en diskette, es necesario que en párrafo específico de este informe se mencione que de conformidad con lo dispuesto con la SHCP, la información relativa a las obligaciones fiscales de la entidad se presenta en el disco magnético flexible (identificarlo) que se acompaña al referido informe.

4. Relación de archivos

De acuerdo con lo establecido en la fracción VI del instructivo para presentar en diskette (anexo 7 de RM), junto con la información respectiva debe entregarse, en forma impresa, una relación de archivos, la cual debe contener los siguientes datos:

- a) Nombre(s) del (los) archivo(s)
- b) Descripción de su contenido

- c) Tamaño de cada archivo en bytes
- d) El número de secuencia del disco en el que se encuentra almacenado
- e) Nombre y versión de la hoja de cálculo utilizada
- f) Formato utilizado de grabación para el dictamen (Lotus "wk1" o Excel "xls")
- g) Año de la hoja de cálculo utilizada
- h) Versión del sistema operativo MS-DOS utilizado
- i) Dicha relación debe ir firmada por el contador público registrado (fracción II del instructivo)

5. Copia de la autorización para pago en parcialidades de adeudos fiscales federales

Este documento sólo debe presentarse cuando el contribuyente dictaminado haya obtenido autorización para pagar en parcialidades adeudos fiscales de carácter federal, por los de tipo estatal o municipal no es necesario adjuntar el convenio o autorización respectiva, ya que el dictamen fiscal se refiere a impuestos federales.

6. Datos sobre fusión o escisión

En virtud de que el formato guía para la presentación del disco magnético no incluye modelo alguno para proporcionar los datos sobre fusión o escisión, éstos pueden ir en las propias notas a los estados financieros; o bien, agregar un anexo con la información respectiva, el cual por supuesto, iría impreso.

Lineamientos a observar para la preparación de la información que va en el disco magnético

Conforme a lo dispuesto por la regla número 1 de la RM, publicada en el DOF del 29-III-96, las reglas correspondientes tienen vigencia a partir del 1-IV-96, por lo tanto y considerando que los anexos relativos a los instructivos para la presentación de dictámenes son parte de esas reglas, el formato de dictamen para empresas en general, dado a conocer como anexo 7 de la RM (DOF 2-IV-96), es obligatorio para los dictámenes que se presenten a partir del 1-IV-96.

El instructivo para la formulación del dictamen en diskette comprende tres partes que son: a) integración y presentación del disco; b) características a observar para el llenado, y, c) formato guía.

**Instructivo para la Integración y presentación en disco
magnético flexible del dictamen de estados
financieros para efectos fiscales omitidos
por contador público registrado
(Anexo 7 de la RM)**

FRACCION	CONTENIDO
I	Paquete utilizado
II	Presentación del dictamen fiscal
III	Disco magnético flexible A. Características en que debe presentarse B. Etiquetado externo del diskette
IV	Características generales A. Estructura del nombre del archivo B. Presentación de la información contenida en cada archivo C. Formato de presentación del dictamen en la hoja de cálculo D. Presentación de la información
V	Características específicas A. Columnas B. Indices C. Conceptos D. Cantidades

- VI **Presentación de la relación de archivos**

- VII **Terminología utilizada**

- VIII **Procedimiento para utilizar los discos que contienen
la información de los dictámenes**
 - A. Requerimientos**
 - B. Procedimiento de entrada**

APENDICES

- I Catálogo de claves de entidades federativas**

- II Catálogo de claves de actividades para efectos
fiscales**

- III Notas técnicas**

5.2. Dictamen para efectos del Seguro Social: antecedentes

El dictamen de cuotas cubiertas al Instituto Mexicano del Seguro Social se estableció en forma voluntaria a partir del mes de febrero de 1985, al considerarse por parte de las autoridades de dicho Instituto, la ya reconocida actuación profesional de la Contaduría Pública en la emisión de este tipo de informes; sin embargo, no es sino hasta el año de 1993 en donde realmente tiene auge, por las diversas "invitaciones" enviadas a los patrones para que en forma voluntaria se dictaminaran.

Asimismo, con las reformas hechas a la Ley del Seguro Social el 20 de julio de 1993, se adiciona el artículo 19-A, en el cual se hace mención a que los patrones podrán optar por dictaminar, en forma voluntaria, las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Cabe mencionar que en fecha reciente, el 21 de diciembre de 1995, se decreta la nueva Ley del Seguro Social, la cual entrará en vigencia a partir del 1o. de enero de 1997; por lo que las modificaciones habidas en ella no invalidan lo expuesto en este trabajo.

5.2.1. El dictamen del contador público

En el artículo 240 fracción XVIII de la Ley del Seguro Social, se faculta al Instituto para realizar visitas domiciliarias a los patrones y requerirles la exhibición de documentos que le permitan comprobar el adecuado cumplimiento en el entero de cuotas obrero-patronales al Instituto. Dicha vigilancia se ejerce mediante diversos programas de auditoría, destacando en forma importante el denominado **Dictamen del Contador Público Independiente para efectos del Seguro Social**.

Cabe mencionar que a través de dicho dictamen se incrementó en forma considerable la vigilancia y número de patrones revisados para efectos de estas contribuciones.

Alcance del dictamen

El dictamen para efectos del Seguro Social deberá cubrir los seguros que se encuentran comprendidos en el artículo 11 de la Ley del Seguro Social, ya que se tendrán que manifestar las diferencias por bimestre de cada uno de ellos. Los seguros a que hace referencia el mencionado artículo, son los siguientes:

- a) Riesgo de trabajo.
- b) Enfermedades y maternidad.
- c) Invalidez, vejez, cesantía y muerte.
- d) Guarderías.
- e) Seguro para el retiro.

Informe obligatorio según el artículo 19-A de la Ley del Seguro Social

Un asunto que se había prestado a confusión con las pasadas reformas a la LSS, concretamente en el artículo 19-A, era el hecho de que los patrones de trescientos trabajadores o más, que estén obligados para dictaminar sus estados financieros en los términos del CFF, deberán presentar al IMSS copia, con firma autógrafa, del informe sobre la situación fiscal del contribuyente, con los anexos referentes a las contribuciones por concepto de cuotas obrero patronales, y no en relación a la obligatoriedad del dictamen al Seguro Social.

El citado informe complementario deberá presentarse dentro de los 15 días hábiles siguientes a la presentación del dictamen para efectos fiscales, en la subdelegación del Seguro Social que corresponda al domicilio fiscal del patrón.

El contenido del cuadernillo que se presentará, es como sigue:

1. Informe sobre la situación fiscal del contribuyente con firma autógrafa del contador público que dictamina.

2. Análisis comparativo de las subcuentas de gastos de fabricación, de venta, de administración y generales, en su caso.

3. Relación de contribuciones a cargo del contribuyente y por pagar al cierre del ejercicio o en su carácter de retenedor.

4. Cuadro analítico de liquidaciones al IMSS.

5. Impuesto retenido sobre honorarios pagados a personas físicas.

6. Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio.

7. Conciliación de la base del 1%.

8. Conciliación de la base del 1% con la base de salarios manifestados para efectos del Seguro Social.

Cabe mencionar que la información de los puntos 2 al 8 anteriormente citados, se deberán obtener directamente de los archivos contenidos en el disco magnético flexible entregado a la SHCP.

Beneficios del dictamen

Como se menciona en el párrafo del artículo 3 transitorio de la LSS vigente para el año de 1993, los patrones no obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales, que lo hagan de manera voluntaria, gozarán exclusivamente por lo que se refiere a sus obligaciones con el Seguro Social, de los beneficios que se mencionan a continuación:

1. No se les practicará visita domiciliaria por los siguientes años, como sigue:

AÑO DE REVISION	AÑOS NO SUJETOS A VISITA DOMICILIARIA
1994	1990 A 1993
1995	1992 A 1994
1996	1994 Y 1995
1997	Se tiene facultad de revisar los cinco ejercicios anteriores.

2. Las diferencias determinadas durante la revisión y manifestadas en el dictamen, se podrán cubrir hasta en doce mensualidades, previa garantía del interés fiscal en los términos del CFF, sin que medie autorización por parte de las autoridades del IMSS.

Cabe mencionar que lo señalado como beneficios en los puntos anteriores, no es aplicable por lo que respecta al ramo del SAR.

3. Evitar sanciones y multas.

4. Solicitar devolución de cuotas en los términos del artículo 278 de la LSS, en su caso.

5. Poder efectuar el dictamen aún en los casos en que se hubiese notificado una orden de visita domiciliaria, pero que no se haya iniciado la revisión correspondiente por parte de las autoridades del Instituto.

Como se observa en la propia disposición, únicamente hace referencia a los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales, pero se presume que dichos beneficios también los podrán gozar aquellos contribuyentes que son obligados al dictamen así como, los que voluntariamente dictaminen sus aportaciones al IMSS.

Lugar y plazo para presentar el aviso de dictamen

El aviso para presentar dictamen sobre cuotas enteradas al IMSS (JAD-02) se presentará en original y dos copias, dentro de los cuatro meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal, o en su defecto, en otra fecha con autorización por parte de la Jefatura de Auditoría a Patrones y Verificación.(Art. 28 del Reglamento para el pago de cuotas del Seguro Social).

Lugar y plazo para presentar el dictamen

El dictamen del contador público, informe y anexos, se presentará en la Jefatura de Auditoría a Patrones en un plazo de seis meses contados a partir de la fecha de presentación del aviso.(Art. 34 del Reglamento para el pago de cuotas del Seguro Social).

Sin embargo, en caso de existir causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impidan el cumplimiento dentro de los seis meses señalados, el Seguro Social podrá conceder una prórroga de 60 días calendario para la entrega del dictamen.

5.2.2.Requisitos para el contador público que dictamina

Los requisitos para que un contador público pueda dictaminar las aportaciones al IMSS se han enmarcado en dos categorías, como sigue:

a) De carácter legal:

1. Haber obtenido previamente su registro ante el IMSS.
2. Estar registrado ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

b) De carácter técnico:

1. Tener observancia de las normas de auditoría y los principios de contabilidad.
2. Ser miembro activo de un colegio de contadores públicos.
3. Presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación profesional continua, o constancia de actualización académica expedida por el colegio al que pertenezca.

Cabe mencionar que el trámite de registro de contadores públicos para dictaminar las obligaciones de los patrones ante el Seguro Social se hace mediante la solicitud (JAD-01), y se presentará por triplicado en la oficina de auditoría a patrones y verificación de la subdelegación administrativa que corresponda al domicilio fiscal del contador público. Una vez presentado, se tienen 15 días para realizar cualquier modificación al respecto.

Asimismo, por lo que respecta a los contadores públicos del extranjero, éstos podrán registrarse a partir del año de 1996, según lo disponen las reformas publicadas el 1o. de enero de 1994 con la apertura al Tratado de Libre Comercio.

5.2.3. Impedimentos al contador público para dictaminar

1. Ser cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea 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. Prestar o haber prestado sus servicios en forma subordinada durante el período que se dictamina, al patrón o a la empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente con el propio patrón, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar, salvo que ocurra otra causal de las que se mencionan.

3. Tener, haber tenido o pretender durante el ejercicio que comprenda la dictaminación, alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del patrón.

4. Ser agente o corredor de bolsa activo en su ejercicio profesional.

5. Estar vinculado con el patrón de tal manera que le impida independencia e imparcialidad de criterio, o bien, que los resultados de su dictamen determinen la cantidad de su emolumento.

6. Estar prestando sus servicios al IMSS u otro organismo fiscal competente para dictaminar contribuciones.

7. Estar en alguna otra situación que pueda afectar su imparcialidad en forma análoga o más grave a las mencionadas.

Como se observa, los impedimentos antes señalados son los mismos que se mencionan en el artículo 53 del reglamento del CFF para efectos de poder dictaminar los estados financieros de un contribuyente, en el Código de Ética Profesional que regula la actuación del contador público y en las Normas y Procedimientos de Auditoría.

5.2.4.Sanciones al contador público registrado

Quando las autoridades del IMSS detecten irregularidades en el dictamen podrán amonestar, suspender o cancelar el registro otorgado al contador público, de conformidad con lo siguiente:

1. Se amonestará:

- a) Cuando presente incompletos o extemporáneamente el dictamen, informe o anexos.
- b) En los casos de que no se cumpla con los requerimientos que formule el instituto para aclarar su dictamen, en plazo concedido para cada caso.
- c) No se presente la constancia de educación profesional continua a que está obligado.

2. Se suspenderá:

- a) Hasta por un año, cuando acumule tres amonestaciones.
- b) Hasta por dos años cuando se den las siguientes situaciones:
 - Cuando no formule el dictamen, informe y anexos debiendo hacerlo.
 - Cuando habiendo presentado incompletos, bien sea el dictamen, el informe o los anexos, las aclaraciones hechas por el contador público al respecto, no sean suficientes para el Instituto.

- Cuando la documentación aclaratoria solicitada por el Instituto, no sea presentada a la fecha de su vencimiento y existan de por medio prórrogas o nuevos requerimientos autorizados por el Instituto.

c) Hasta por tres años, cuando se resuelva que el dictamen presentado se hizo en contravención de lo dispuesto en la LSS, su reglamento e instructivo correspondiente.

d) En forma indefinida, cuando el contador público esté en proceso por un delito de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal, hasta la resolución definitiva de dicho proceso.

3. Se cancelará:

a) Cuando hubiese reincidencia en la violación de las disposiciones para formular el dictamen. Se considera que hay reincidencia cuando se acumulan tres suspensiones.

b) Cuando sea condenatoria la resolución final a la que se hace referencia en el inciso d) del punto 2 anterior.

c) Dejar de ser socio activo del colegio o agrupación de contadores públicos al que pertenezca.

d) Establecer relación laboral con el Instituto Mexicano del Seguro Social.

e) Dejar de tener vigencia o sea cancelado el registro ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

5.2.5. Reglas para la formulación del dictamen

El dictamen que emita el contador público para efectos del Seguro Social deberá formularse, al igual que el dictamen para efectos fiscales que se emite a la SHCP, en apego

a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., y bajo las disposiciones que se publiquen en el instructivo correspondiente.

Contenido del dictamen

El dictamen que presentará el contador público se integrará de los siguientes documentos:

I. Dictamen

II. Informe

III. Anexos

Cabe señalar que antes de presentar dichos documentos, el patrón deberá elaborar y enterar, ante la subdelegación en donde se presentó el aviso para dictaminar, las liquidaciones de cuotas obrero-patronales por las diferencias observadas; asimismo, también deberán presentar los avisos de inscripción, baja y de modificación de salario, por el período correspondiente a la revisión, en la dependencia antes mencionada.

A continuación se detallará el contenido de cada una de las partes que integran el dictamen, y al final de este capítulo se integrará un ejemplo de éste.

El dictamen

El texto del dictamen para efectos de emitir una opinión sobre la situación que guarda la empresa en relación al cumplimiento de sus obligaciones como patrón ante el IMSS, se deberá formular en apego al que se haya adoptado en la agrupación u organismo profesional, en nuestro caso, el de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

Asimismo, dicho informe se puede emitir con las siguientes características: limpio, con salvedades, con abstención de opinión y negativo; ésto, en relación con las situaciones observadas durante la revisión.

El informe

El informe deberá contener las características principales del patrón y del contrato colectivo de trabajo, como sigue:

a) Características generales del patrón:

1. Nombre del patrón
2. Domicilio del patrón
3. Fecha de inicio de operaciones
4. Giro de la empresa
5. Actividades principales de la empresa en orden de importancia
6. Nombre del representante legal
7. Número o números de registro patronal, en su caso
8. Clasificación de la empresa en relación a la clase, grado de prima de riesgo de trabajo
9. Hacer mención si en el ejercicio dictaminado se adquirió la calidad de patrón sustituto
10. Señalar si se tienen bases de cotización especiales

b) Características del contrato colectivo de trabajo:

1. Mencionar si se tiene contrato colectivo de trabajo y/o contratos individuales de trabajo

2. Nombre del sindicato al cual están afiliados los trabajadores

3. Vigencia del contrato colectivo de trabajo

4. Tipos de contrataciones

5. Grupo o categoría de los trabajadores

6. En relación a la jornada de trabajo, establecer el horario, horas laboradas en la semana y días que contempla la misma

7. Tipo de salario

8. Al calce de éste último se deberán manifestar las firmas autógrafas tanto del representante legal como del contador público que dictamina y el número de registro del mismo

Los anexos

Los anexos que deberán adjuntarse al dictamen son los siguientes:

1. Cuadro analítico de cuotas al Seguro Social pagadas por omisiones determinadas en la auditoría

2. Copia fotostática de cédulas de liquidaciones complementarias elaboradas y pagadas con motivo de la revisión

3. Cuadro analítico de cuotas del Seguro para el Retiro pagadas por omisiones determinadas en la auditoría

4. Análisis de percepciones por grupos o categorías de trabajadores, indicando si se acumularon al salario base de cotización por parte del patrón

5. Conciliación de percepciones de trabajadores, contra registros contables y lo declarado para efectos del Impuesto Sobre la Renta para personas morales o físicas

6. Reporte sobre las actividades y clasificación de la empresa dictaminada en relación al riesgo de trabajo

Obligaciones patronales

El artículo 19 de la LSS establece las obligaciones a que están sujetos los patrones, y son las siguientes:

1. Inscripción al Seguro Social de sus trabajadores así como, manifestar altas, bajas y modificaciones de salario, dentro de un plazo no mayor a cinco días

2. Llevar y conservar por cinco años registros como nóminas y listas de raya, en donde se asienten el número de días trabajados y los salarios percibidos por cada uno de sus trabajadores

3. Determinar las cuotas obrero-patronales a su cargo y enterar su importe al IMSS.

4. Proporcionar información al Instituto

5. Permitir visitas domiciliarias

6. Cumplir con todas las disposiciones de ley y reglamento

5.2.6. Forma de revisar el dictamen por parte de las autoridades del Seguro Social

En el artículo 240 fracción XXI de la LSS, reformado el pasado 20 de julio de 1993, se establece que es facultad del IMSS revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre el cumplimiento de las disposiciones contenidas en la misma ley y su reglamento y, para tal efecto, se procederá de conformidad con lo señalado en el artículo 55 del reglamento del CFF, en relación a lo aplicable al dictamen para efectos del Seguro Social.

5.2.7. Otros artículos de la Ley del Seguro Social relacionados con el dictamen

Debemos considerar que los artículos y fracciones que posteriormente señalaremos, fueron incorporados recientemente a la LSS en las anteriores reformas del día 20 de julio de 1993, ya que si bien es cierto que el dictamen data de el año de 1985, no habla normalidad expresa en la citada ley ni en su reglamento, si no que únicamente se tenía como base el instructivo correspondiente a dicho informe.

Los artículos relacionados con el dictamen para efectos del Seguro Social, son los siguientes:

LSS-9-BIS. Aplicación estricta de las disposiciones fiscales.

LSS-3T. Beneficios para patrones que voluntariamente dictaminen sus estados financieros.

LSS-3T. Plazo automático para el pago de diferencias.

LSS-3T. Reglas no aplicables al SAR.

LSS-19. Obligaciones patronales.

LSS-19-A. Dictamen voluntario para efectos del Seguro Social.

LSS-240-XXI. Facultad del IMSS para revisar los dictámenes de contadores públicos.

LSS-278. Devolución de cuotas cubiertas indebidamente, excepto SAR.

**5.2.8. DICTAMEN DE CONTADOR PUBLICO PARA
EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL**

I. Dictamen

II. Informe

III. Anexos

Septiembre 26 de 1995.

**INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
DELEGACION DISTRITO FEDERAL
SUBDELEGACION 6 OBRERA
P R E S E N T E**

Por este conducto me permito entregar tres ejemplares del cuaderno que contiene el dictamen para fines de cuotas obrero-patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, que como patrón está obligada a cumplir la empresa Cia. Seguridad Social, S.A. de C.V., correspondientes a los seis bimestres comprendidos en el ejercicio del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1994. Cabe señalar que por separado se adjuntan, a cada ejemplar, un juego de las liquidaciones de diferencias que con motivo de la revisión se determinaron por cada uno de los bimestres correspondientes a dicho año.

Atentamente

**C.P. Iván Rodríguez Agullar
Registro IMSS 0981-38-54**

México, D.F. a 26 de septiembre de 1995.

**A los Accionistas de
CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V., y al
INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
DELEGACION DISTRITO FEDERAL
SUBDELEGACION 6 OBRERA**

I. He examinado los movimientos de afiliación de trabajadores, nóminas, lista de raya, liquidaciones de cuotas obrero-patronales, y demás documentación comprobatoria y registros contables relativos a pago de sueldos, salarios y otras percepciones a favor de los trabajadores; asimismo efectué pruebas globales sobre nóminas de sueldos, sobre la conciliación de percepciones de trabajadores contra registros contables y lo declarado para efectos del Impuesto Sobre la Renta, para las personas morales por el ejercicio comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1994, por cada uno de los seis bimestres de ese año, referentes al patrón CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V., con número de registro patronal C41-21748-10-5, y número de registro federal de contribuyentes SES-691019-1V5.

II. Mi examen se efectuó siguiendo los lineamientos del instructivo para la dictaminación sobre el cumplimiento de las obligaciones que en materia de aportaciones de cuotas obrero-patronales establecen para los patrones las disposiciones legales emitidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social; asimismo, observé las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluí las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias, y como resultado de ese trabajo, se determinó que se dejaron de enterar cuotas obrero-patronales a ese Instituto, distintas al ramo de seguro de retiro, por N\$ XXX,XXX.00, según se muestra en el anexo I adjunto; las cuales cubrirá el patrón a través de la celebración de un convenio, y para tal efecto con fecha 25 de septiembre de 1995 enteró la cantidad de N\$ 30,413.80, equivalente al 20% del crédito fiscal, la diferencia, se irá pagando en los términos del referido convenio a celebrar.

III. Las causas que originaron las diferencias mencionadas en el párrafo precedente, fueron la no inclusión para fines del salario diario integrado de ciertas percepciones variables, fundamentalmente horas extras y comisiones.

IV. En el caso de las cuotas del ramo de seguro de retiro, se determinó una diferencia por N\$ X,XXX.00, la cual deberá ser pagada por la empresa.

V. En mi opinión, tomando en consideración lo mencionado en el párrafo II que antecede, la empresa CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V., salvo por el pago pendiente que se menciona en el párrafo IV precedente, ha cumplido con las obligaciones que como patrón le establece el artículo 19, fracciones I, II y III, de la Ley del Seguro Social, según se informa en los anexos I a V adjuntos.

C.P. Iván Rodríguez Aguilar
Registro IMSS
0981-38-54

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

INFORME DE DATOS BASICOS DERIVADO DEL DICTAMEN
DE LAS CUOTAS AL IMSS
EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE OE 1994

1. CARACTERISTICAS GENERALES DEL PATRON

- Nombre o razón social CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

- Domicilio legal AV. OBRERA No. 154, COLONIA PATRONAL,
05102, MEXICO DISTRITO FEDERAL

- Fecha de iniciación de operaciones 19 DE OCTUBRE DE 1969

- Giro FABRICACION DE ARTICULOS DE PLASTICO

- Actividades principales (en orden de importancia)

1. FABRICACION DE ARTICULOS DE PLASTICO

2. COMPRA-VENTA DE ARTICULOS DE PLASTICO

3. MEDIACION, IMPORTACION Y EXPORTACION DE ARTICULOS DE PLASTICO

- Nombre del representante legal LIC. OAVIO PRAO ROJO

- Centros de trabajo dictaminados número(s) de registro(s)
patronal(es) incluido(s):

DOMICILIO	FECHA DE		ACTIVIDADES	CLASIF. DE LA EMPRESA		
	INIC. DE	REGISTRO		GRADO DE	CLASE	RIESGO
AV. OBRERA 154 COL. PATRONAL 05102 MEXICO DISTRITO FEO.	19-X-69	C41-21748 10-5	FABRICACION DE ARTICULOS DE PLASTICO	III	28	3.2635%
				III	18	2.0500%

- En el ejercicio dictaminado se adquirió calidad de patrón sustituto

SI NO X

- Se llenen bases de cotización especiales?

SI NO X

- En caso afirmativo especifíquelas NO APLICA

II. CARACTERISTICAS DE LOS CONTRATOS DE TRABAJO

COLECTIVO X INDIVIDUAL X

Llénese una cédula por cada grupo de trabajadores o categorías de éstos con iguales condiciones de trabajo y prestaciones:

- Sindicato DE TRABAJADORES DE LA INDUSTRIA DEL PLASTICO

- Vigencia del contrato TIEMPO INDETERMINADO

- Tipos de contratación

Planta X Obra determinada Eventual X

Otros

- Jornada de trabajo

PARA PERSONAL DE PLANTA:

	HORARIO		HORAS LABORADAS	DIAS A LA SEMANA QUE SE TRABAJAN						
	DE	A		L	M	M	J	V	S	D
DIURNA	6	14	48	X	X	X	X	X	X	X
NOCTURNA	22	6	40	X	X	X	X	X		
MIXTA	14	22	45	X	X	X	X	X	X	

- Tipos de salarios VARIABLE Y MIXTO

PARA PERSONAL DE OFICINAS:

DIURNA 8 18 . 45 X X X X X X

C.P. IVAN RODRIGUEZ AGUILAR
REGISTRO IMSS 0981-38-54

LIC. DAVID PRADO ROJO
REPRESENTANTE LEGAL

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

**CUADRO ANALITICO DE LAS CUOTAS DEL SEGURO SOCIAL
DETERMINADAS COMO OMISIONES EN LA REVISION
EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994**

PATRON CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

REGISTRO
PATRONAL: C41-21748-10-5

R.F.C. SES-691019-1V5

CUOTAS OBRERO-PATRONALES DETERMINADAS COMO PRODUCTO DEL DICTAMEN

AÑO 1994

BIMESTRE	NUM. DIAS	ENFERMEDADES Y MATERNIDAD	I.V.C.M.	RIESGO DE TRABAJO	GUARDERIAS	TOTAL
1o.	59					N\$ 0
2o.	61					0
3o.	61					0
4o.	62					0
5o.	61					0
6o.	61					0
TOTAL		N\$ 0	N\$ 0	N\$ 0	N\$ 0	N\$ 0

CONCEPTOS DE OMISIONES DETERMINADAS EN LA REVISION

CONCEPTOS DE OMISIONES DETERMINADAS EN LA REVISION	TOTAL
Número de trabajadores no inscritos	0
Número de trabajadores inscritos en fecha posterior y/o con salario inferior	0
Número de avisos de modificación de salario con fecha posterior y/o salario inferior	0
Número de avisos de inscripción por baja(s) impropedente(s)	0
Número de avisos de bajas no presentadas	0
SUMA	0

ANEXO III

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

CUADRO ANALITICO DE LAS CUOTAS DEL SEGURO DE RETIRO
 DETERMINADAS COMO OMISIONES EN LA REVISION
 EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994

PATRON CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

REGISTRO
PATRONAL: C41-21748-10-5

R.F.C. SES-691019-1V5

CUOTAS PATRONALES DETERMINADAS COMO PRODUCTO DEL DICTAMEN

AÑO 1994

BIMESTRE	NUM. DIAS	CUOTA PATRONAL	APORTACION ADICIONAL	TOTAL
1o.				N\$ 0
2o.	120			0
3o.	61			0
4o.	62			0
5o.	61			0
6o.	61			0
TOTAL		N\$ 0	N\$ 0	N\$ 0

ANEXO IV

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

ANALISIS DE PERCEPCIONES POR GRUPOS O CATEGORIAS
DE TRABAJADORES, INDICANDO SI ACUMULARON AL
SALARIO BASE DE COTIZACION POR EL PATRON
EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994

PATRON CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

REGISTRO
PATRONAL: C41-21748-10-5

R.F.C. SES-691019-1V5

GRUPO O CATEGORIA DE TRABAJADORES:

DE CONFIANZA Y
SINDICALIZADOS

CLAUSULA	CONCEPTO DE PERCEPCION	SE ACUMULAN AL SALARIO BASE COTIZADO		BASE DE ACUMULACION
		SI	NO	
15	SUELDOS Y SALARIOS	X		NOMINAL Y TABULADOR DE CONTRATO CTVO.
	COMISIONES	X		VARIABLE
30	TIEMPO EXTRAORDINARIO	X		VARIABLE CONFORME A LA LFT
35	PRIMA DOMINICAL	X		60% S/G CONT. CTVO.
37	PRIMA VACACIONAL	X		80% S/G CONT. CTVO.
	COMPENSACIONES	X		VARIABLE
19	AGUINALDO	X		30 DIAS SEGUN CONTRATO COLECTIVO
	INDEMNIZACIONES	X		VARIABLE
24	PREMIO POR ASISTENCIA		X	ART. 32 INC. E) LSS
	PRIMAS DE ANTIGUEDAD		X	VARIABLE
	SUBSIDIO POR INCAPACIDAD		X	VARIABLE
22	AYUDA PARA GASTOS DE SEPELIO		X	30 DIAS SEGUN CONTRATO COLECTIVO
23	FONDO DE AHORRO		X	ART. 32 INC. B) LSS

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.
CONCILIACION DE PERCEPCIONES DE TRABAJADORES,
CONTRA REGISTROS CONTABLES Y LO DECLARADO
PARA EFECTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994

PATRON CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

REGISTRO
PATRONAL: C41-21748-10-5

R.F.C. SES-691019-1V5

REMUNERACIONES PAGADAS POR
NOMINAS, LISTAS DE RAYA, POLIZAS DE
DIARIO Y EGRESOS

IMPORTES

SUELDOS Y SALARIOS	N\$ 462,307.00
COMISIONES	105,000.00
TIEMPO EXTRAORDINARIO	603.75
PARTICIPACION DE UTILIDADES	11,900.00
PRIMA VACACIONAL	6,273.60
COMPENSACIONES	0.00
AGUINALDO	38,665.00
INDEMNIZACIONES	0.00
PREMIO POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD	2,880.00
PRIMAS DE ANTIGUEDAD	0.00
OTROS DE PREVISION SOCIAL	750.00
FONDO DE AHORRO	<u>2,620.00</u>

T O T A L

N\$ 830,999.35
=====

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

CONCILIACION DE PERCEPCIONES DE TRABAJADORES,
CONTRA REGISTROS CONTABLES Y LO DECLARADO
PARA EFECTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994

DE REGISTROS CONTABLES

CUENTA SUB CTAS.	GASTOS DE FABRICACION	IMPORTE	
	SUELDOS Y SALARIOS	N\$ 46,230.70	
	TIEMPO EXTRAORDINARIO	120.75	
	PARTICIPACION DE UTILIDADES	2,380.00	
	PRIMA VACACIONAL	1,254.72	
	COMPENSACIONES	0.00	
	GRATIFICACION ANUAL	7,733.00	
	PREMIOS POR ASIST. Y PUNT.	576.00	
	PRIMA DE ANTIGUEDAD	0.00	
	FONDO DE AHORRO	524.00	
	INDEMNIZACIONES	0.00	
	COMISIONES	21,000.00	
	OTROS DE PREVISION SOCIAL	<u>150.00</u>	N\$ 79,969.17

CUENTA SUB CTAS.	GASTOS DE MANTENIMIENTO		
	SUELDOS Y SALARIOS	N\$ 46,230.70	
	TIEMPO EXTRAORDINARIO	120.75	
	PARTICIPACION DE UTILIDADES	2,380.00	
	PRIMA VACACIONAL	1,254.72	
	COMPENSACIONES	0.00	
	GRATIFICACION ANUAL	7,733.00	
	PREMIOS POR ASIST. Y PUNT.	576.00	
	PRIMA DE ANTIGUEDAD	0.00	
	FONDO DE AHORRO	524.00	
	INDEMNIZACIONES	0.00	
	COMISIONES	21,000.00	
	OTROS DE PREVISION SOCIAL	<u>150.00</u>	79,969.17

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

CONCILIACION DE PERCEPCIONES DE TRABAJADORES,
CONTRA REGISTROS CONTABLES Y LO DECLARADO
PARA EFECTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994

CUENTA SUB CTAS.	GASTOS DE VENTA	IMPORTE	
	SUELDOS Y SALARIOS	N\$ 46,230.70	
	TIEMPO EXTRAORDINARIO	120.75	
	PARTICIPACION DE UTILIDADES	2,380.00	
	PRIMA VACACIONAL	1,254.72	
	COMPENSACIONES	0.00	
	GRATIFICACION ANUAL	7,733.00	
	PREMIOS POR ASIST. Y PUNT.	576.00	
	PRIMA DE ANTIGUEDAD	0.00	
	FONDO DE AHORRO	524.00	
	INDEMNIZACIONES	0.00	
	COMISIONES	21,000.00	
	OTROS DE PREVISION SOCIAL	<u>150.00</u>	79,969.17

CUENTA SUB CTAS.	GASTOS DE ADMINISTRACION		
	SUELDOS Y SALARIOS	N\$ 46,230.70	
	TIEMPO EXTRAORDINARIO	120.75	
	PARTICIPACION DE UTILIDADES	2,380.00	
	PRIMA VACACIONAL	1,254.72	
	COMPENSACIONES	0.00	
	GRATIFICACION ANUAL	7,733.00	
	PREMIOS POR ASIST. Y PUNT.	576.00	
	PRIMA DE ANTIGUEDAD	0.00	
	FONDO DE AHORRO	524.00	
	INDEMNIZACIONES	0.00	
	COMISIONES	21,000.00	
	OTROS DE PREVISION SOCIAL	<u>150.00</u>	79,969.17

CIA. SEGURIDAD SOCIAL, S.A. DE C.V.

CONCILIACION DE PERCEPCIONES DE TRABAJADORES,
CONTRA REGISTROS CONTABLES Y LO DECLARADO
PARA EFECTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EJERCICIO COMPRENDIDO DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1994

CUENTA SUB CTAS.	GASTOS DE COMPUTACION	IMPORTE
	SUELDOS Y SALARIOS	N\$ 46,230.70
	TIEMPO EXTRAORDINARIO	120.75
	PARTICIPACION DE UTILIDADES	2,380.00
	PRIMA VACACIONAL	1,254.72
	COMPENSACIONES	0.00
	GRATIFICACION ANUAL	7,733.00
	PREMIOS POR ASIST. Y PUNT.	576.00
	PRIMA DE ANTIGUEDAD	0.00
	FONDO DE AHORRO	524.00
	INDEMNIZACIONES	0.00
	COMISIONES	21,000.00
	OTROS DE PREVISION SOCIAL	<u>150.00</u>
		N\$ 79,969.17
	MANO DE OBRA CARGADA AL COSTO DE VENTAS	<u>231,153.50</u>
	TOTAL	<u>N\$630,999.35</u> =====

DECLARACION ANUAL DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

SUELDOS Y SALARIOS Y MANO DE OBRA	N\$630,849.35
PREVISION SOCIAL	<u>150.00</u>
TOTAL	<u>N\$630,999.35</u> =====

CONCLUSIONES

C O N C L U S I O N E S

La auditoría de estados financieros es una actividad profesional, cuya práctica requiere de la capacidad y experiencia del contador público que la efectúa.

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

Los contadores públicos tienen la responsabilidad de practicar auditorías conforme a las normas de auditoría emitidas por el IMCP, y con base en el trabajo realizado, emitir un dictamen sobre los estados financieros y un informe sobre la revisión fiscal del contribuyente. Por lo anterior, los dictámenes fiscal y para efectos del Seguro Social, implican en principio, el otorgamiento de confianza de la autoridad al trabajo profesional de los contadores públicos que los emiten.

Además, la práctica de dichos trabajos constituye una estrategia de fiscalización indirecta mediante la cual, el Fisco Federal hace uso de la capacidad, experiencia y ética profesionales de los contadores públicos, a efecto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Por otro lado, se debe tener siempre en mente la satisfacción del cliente como base del trabajo de auditoría, y ésto se logra sólo si cliente y prestador de servicios, tienen un claro concepto de lo que será el trabajo contratado.

Finalmente diremos que el nivel de confianza que han adquirido en nuestra sociedad los dictámenes de contadores públicos, parte de un principio de calidad profesional requerido por las normas de auditoría emitidas por el IMCP y se sustentan en más de medio siglo de experiencia, en el que se ha alcanzado un elevado grado de aceptación de su trabajo y de los dictámenes e informes emitidos. Esto conlleva a la conclusión de que el camino escogido por nuestras agrupaciones profesionales, de reglamentar internamente las actividades de los auditores, bajo un proceso estricto de análisis del problema por expertos y después mediante el proceso de auscultación entre toda la membresía de los colegios profesionales, es el adecuado para regular esta actividad.

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA

AMADOR, René. Elementos de Auditoría Financiera y Operacional. PAC. México, 1985.

BARRIGUETE ALONSO LOPEZ Y ASOC., S. C. Dictamen del contador público para efectos de las cuotas obrero-patronales entregadas al Instituto Mexicano del Seguro Social. 1994.

COOK, John W. Auditoría. Interamericana, 1987.

DEFLIESE, Philip. Auditoría Montgomery. Limusa, 1988.

DOFISCAL EDITORES. Compilación Fiscal. 1995.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. A. C. Auditoría para principiantes. 1992.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. A. C. Contaduría Pública.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. A. C. Guía para la elaboración del dictamen fiscal en diskette. 1996.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. A. C. La auditoría y sus diferentes enfoques. 1992.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. A. C. Normas y Procedimientos de Auditoría. 1995.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. A. C. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. 1995.

KHOLER, Erick. Auditoría. Diana, 1987.

SANCHEZ, Héctor. Planeación de la Auditoría. ECASA. México, 1984.

SANCHEZ, Israel. Auditoría. ECASA. México, 1983.

TAYLOR, Donald H. Auditoría. Limusa. México, 1987.

DEL VALLE, Jaime N. Auditoría General. Dofiscal Editores, 1989.

WILLINGHAN, Jhon J. Auditoría. Mc. Graw Hill. México, 1988.