

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION
UNIDAD ENSENADA



Memoria del Seminario de
AUDITORIA

Que para obtener el título de:
CONTADOR PUBLICO

PRESENTAN

KARLA ANGELICA ALVAREZ GARCIA

CARLA ISLAS TUCKER

EDGAR FLORES BETANZOS

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BAJA CALIFORNIA

ESCUELA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION

UNIDAD ENSENADA

MEMORIA DEL SEMINARIO DE AUDITORIA

QUE PRESENTAN:

C. KARLA ANGELICA ALVAREZ GARCIA

C. EDGAR FLORES BETANZOS

C. CARLA ISLAS TUCKER

PARA OBTENER EL TITULO DE CONTADOR PUBLICO

APROBADO POR:



**C.P. SAMUEL JAIME AGUILAR
ASESOR**

INDICE

INTRODUCCION

ASPECTOS GENERALES	1
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	5
EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR	11
CODIGO DE ETICA PROFESIONAL	16
CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION	22
AUDITORIA INTERNA	28
AUDITORIA OPERACIONAL	42
AUDITORIA ADMINISTRATIVA	54
AUDITORIA EXTERNA	66
PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL DICTAMEN DEL AUDITOR	94
TIPOS DE DICTAMEN	97
AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES	103
DICTAMEN FISCAL PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL	130

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

La auditoría puede definirse como la revisión objetiva de los estados financieros originalmente elaborados por la administración de la empresa auditada. En este examen, el auditor dependerá de:

1.- Los procedimientos de control interno del cliente.

2.- La revisión de los registros contables y de las transacciones, las cuales descansarán en la evidencia que les dará el carácter de autenticidad y de validez.

3.- La revisión de otros documentos financieros o no financieros y de sus registros, amparándose en la evidencia para que sean auténticos y válidos.

4.- La evidencia que se obtenga de fuentes externas tal como la que se obtiene de bancos, clientes, acreedores, etc.

Con base en las cuatro fuentes de información antes mencionadas, se puede discernir que la base para cualquier decisión en el ramo de auditoría se apoya en la evidencia proporcionada por un cliente o bien obtenida de otras personas.

Si bien la auditoría tiene que ver con la acumulación y con la evaluación de la evidencia, debe comprenderse desde el inicio del estudio que el auditor tiene una gran responsabilidad desde un punto de vista ético y dicha responsabilidad aumenta aún más visto desde un ángulo socioeconómico.

Esto es cierto en vista de que los resultados de una auditoría son considerados por muchas dependencias, publicaciones, organizaciones, acreedores, accionistas y demás personas, quienes pueden tener un interés directo en los resultados de la auditoría, es decir, estos resultados son inspeccionados y examinados y , a su vez, evaluados por una gran parte de la población.

En breve, podemos decir que la auditoría es una profesión privada que presta un servicio plenamente público, la auditoría profesional tiene mayor influencia y eco que cualquier otra rama profesional.

La auditoría no es rama o subdivisión de la contabilidad, puesto que la auditoría mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los negocios, por lo tanto la auditoría es independiente o complementaria a la contabilidad, la auditoría no mide ni informa acerca de datos financieros de los negocios, ya que esta función corresponde exclusivamente a la contabilidad, sino que revisa e informa acerca de la corrección o incorrección de las menciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración, la auditoría constituye la parte crítica de la actividad contable.

Los objetivos inmediatos de una auditoría son el asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y el rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados, normalmente los estados financieros auditados son:

- 1.- El estado de situación financiera.

2.- El estado de resultados.

3.- El estado de cambios en el capital neto de trabajo o flujo de efectivo.

En ocasiones puede llegar a ser necesario el rendir una opinión con salvedades, o bien en otros casos el auditor no tendrá la posibilidad de rendir una opinión: aún en otros casos será necesario que el auditor rinda una opinión adversa, y dependiendo de la gravedad de las circunstancias podrá ser negativa o hasta una abstención de opinión.

Estos objetivos, la revisión de las transacciones y el rendir una opinión, son para propósitos informativos.

Los objetivos a largo plazo de una auditoría son el de servir como una guía para las decisiones futuras de la administración respecto a asuntos financieros. Tales como pronósticos, control, análisis e información: estos objetivos tienen como propósito el mejoramiento de la actuación, una auditoría no debe visualizarse tan solo como un resumen de lo acontecido en el pasado, sino que debe servir como una base para orientar a la administración en cuanto a la dirección de un negocio. Hoy en día, se tiene un concepto más amplio de la auditoría en cuanto a la información, puesto que no tan solo se preocupa por la información a la administración y a los accionistas sino que tiende a proporcionar utilidad a otras personas o instituciones, tales como dependencias, sindicatos, prensa, analistas financieros, consultores profesionales, respecto de

inversiones, personal de finanzas dedicados a relaciones públicas y muchas otras.

En la auditoría sera necesario utilizar el método científico: Este método consta de las siguientes 4 partes :

1.- Definición del problema.

2.- La Selección, examen y análisis de la evidencia.

3.- La obtención de conclusiones; y

4.- El verificar las conclusiones, seleccionando y examinando la evidencia adicional si fuese necesario.

CONCEPTOS QUE COMPONEN LA ESTRUCTURA BASICA DE LA CONTABILIDAD.

a).- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Los Principios de Contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera.

Los Principios que identifican y delimitan al ente económico son:

1.- Entidad.

2.- Realización.

3.- Periodo Contable.

Aquellos que proporcionan las bases para cuantificar operaciones son:

4.- Valor Historico Original.

5.- Negocio en Marcha.

6.- Dualidad Económica.

Aquel que proporciona las bases para la presentación de la información es:

7.- Revelación Suficiente.

Los que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son:

8.- Importancia Relativa.

9.- Consistencia.

b).- REGLAS PARTICULARES.

Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los Estados Financieros, se dividen en:

Reglas de Valuación y de Presentación. Las primeras se refieren a la valuación de las transacciones y eventos económicos que afectan a la entidad y las segundas al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los Estados Financieros.

c).- CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES.

La medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares.

d).- PRACTICA CONSERVADORA.

En caso de duda y solo en caso de duda, al elegir de entre dos o más alternativas se optará por la que menos optimismo refleje, pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.

**CLASIFICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMETE
ACEPTADOS.**

Los principios de Contabilidad se han clasificado en las series de la "A" a la "F", homogenizando conceptos para facilitar su comprensión.

Serie A.- Principios Contables Básicos.

Serie B.- Principios Relativos a Estados Financieros en General.

Serie C.- Principios Aplicables a Partidas o Conceptos Específicos.

Serie D.- Problemas Especiales de Determinación de Resultados.

Serie E.- Principios Aplicables a Entidades con Características Especiales.

Serie F.- Investigación Teórica.

NECESIDAD DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, EN LAS DIVERSAS AUDITORIAS.

Las auditorias y la contabilidad sirven a una gran variedad de propósitos, entre aquellos que son de mayor importancia podemos mencionar los siguientes:

- Control de la Propiedad: Los negocios se llevan a cabo con el uso de bienes. Estos deben ser conservados y salvaguardados contra la destrucción, pérdida o robo, y la gerencia debe asumir la responsabilidad por la custodia de ellos y debe reconocerse también su extinción en el negocio. Estas necesidades solo pueden satisfacerse con una contabilización apropiada y una revisión periódica de los mismos.

- Bases Para las Decisiones de la Gerencia: Los gerentes deben conocer la posición financiera y los resultados de operación y tener los elementos necesarios para proyectar operaciones, financiamientos, inventarios, etc. La mayor parte de esta información solo se puede obtener a través de procedimientos contables adecuados y las diversas auditorias existentes nos dicen si se estan registrando los movimientos correctamente.

- Bases Para la Toma de Decisión de los Accionistas y de los Acreedores: tanto los inversionistas actuales como los potenciales, así como los acreedores, necesitan datos financieros bien dispuestos, comprensibles y confiables, con los cuales puedan decidir la política futura de inversión y crédito. Estos datos que

son de suma importancia las arrojan las diferentes auditorias al dictaminar los Estados Financieros Básicos.

- Suministro de Información Histórica para Satisfacer los Requerimientos Legales: Los datos históricos tienen que presentarse con exactitud y equidad para una variedad de propósitos como son: Impuestos, Reglamentaciones, Reservas, etc.

ASPECTOS GENERALES

AUDITORIA: Es el examen crítico que realiza un Contador Público de los libros, registros y documentación comprobatoria de una entidad económica. Realizada conforme a técnicas especiales con el objeto de fundamentar su opinión respecto de la razonabilidad de la información financiera y de los resultados de dicha entidad.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA: Los objetivos inmediatos de una auditoría son el asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y de rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados. Los estados financieros auditados con mayor frecuencia son: el estado de posición financiera, el estado de resultados, el estado de variaciones en el capital contable y el estado de origen y aplicación de recursos.

Los objetivos a largo plazo de una auditoría son el de servir como una guía en las decisiones futuras de la administración de la empresa.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA:

I. SEGUN EL ALCANCE Y FINALIDAD DEL TRABAJO A DESARROLLAR:

a).- Auditoría de balance de saldos: Denominada también de estados financieros, es la que se realiza a base de pruebas selectivas y trata de determinar exclusivamente la corrección de saldos (la más común).

b).- Auditoría detallada o de movimientos: Es la que se lleva a cabo mediante la revisión de cada uno de los movimientos registrados en la contabilidad en un ejercicio determinado con el fin de verificar su corrección pero, sin llegar a determinar saldos, únicamente los movimientos.

c).- Auditoría completa o de movimientos y saldos: Es una combinación de las dos anteriores y consiste en la revisión de cada uno de los movimientos registrados en contabilidad y la determinación de saldos.

d).- Auditorías especiales: Consiste en revisar una cuenta o a un grupo de cuentas en particular mediante pruebas selectivas o en forma detallada.

II. SEGUN LA EPOCA O PERIODO QUE ABARCA:

a).- Auditoría continua o permanente: Se realiza continuamente pudiendo efectuarse antes o después de registradas las operaciones en libros de contabilidad.

b).- Auditoría esporádica o eventual: Se efectúa en forma ocasional de acuerdo con el deseo de los dirigentes de la empresa no teniendo por lo tanto un período definido.

c).- Auditoría periódica: Se practica en períodos perfectamente determinados los cuales pueden ser mensuales, semestrales o anuales y comúnmente se practica por un profesional independiente.

III. SEGUN LA FECHA EN QUE SON APLICADOS LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

a).- Auditoría detallada: Tiene como objetivo la revisión de los sistemas de control interno y los procedimientos de contabilidad establecidos en la empresa, con el fin de proporcionar un memorándum de sugerencias y determinar los procedimientos de auditoría que se van a aplicar en cada una de las áreas.

b).- Auditoría preliminar: Su objetivo es adelantar el trabajo de auditoría para cumplir con los informes solicitados por el cliente.

c).- Auditoría final: Su objetivo es únicamente amarrar saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el período antes mencionado.

IV. SEGUN LA PERSONA QUE LA REALIZA:

a).- Auditoría interna: Es aquella que se efectúa por una persona que depende directamente de la empresa.

b).- Auditoría externa: Es aquella que la efectúan profesionistas que no dependen de la empresa económicamente ni bajo ningún otro concepto, y a los que se le reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros.

V. TIPOS DE AUDITORIA PRACTICADAS EN LA ACTUALIDAD:

a).- Auditoría Interna,

b).- Auditoría Administrativa,

c).- Auditoría Operacional,

d).- Auditoría Fiscal, y

e).- Auditoría Externa.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

GENERALIDADES:

Los estatutos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos otorgan a la comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría el carácter de normativa al igual que a otras comisiones.

Al darle ese carácter, se estatuye también un procedimiento especial para dar aprobación y vigencia a los procedimientos normativos emanados por la propia comisión.

La comisión tiene como objetivos principales:

I. Determinar las normas de auditoría y pronunciamientos normativos a que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia.

II. Determinar procedimientos de auditoría para el examen de estados financieros que sean sometidos a dictamen del Contador Público.

III. Determinar los procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría en sentido amplio, que lleve a cabo el contador público cuando actúa en forma independiente.

IV. Hacer las recomendaciones de índole, práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos de carácter general emitidos por la propia comisión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que con mayor frecuencia se presentan a los auditores en la práctica de su profesión.

En la relación entre cliente y profesional, el cliente confía en el propio profesional, no sólo en el sentido de su capacidad técnica; sino también en ocasiones y en mucho mayor grado en sus cualidades personales que son las que hacen que el cliente le tenga confianza para el desempeño de un trabajo cuyas características técnicas en ocasiones el propio cliente está imposibilitado para juzgar, por esta razón se hace indispensable el que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional.

El trabajo profesional de auditoría, tiene como finalidad unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones.

En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene como finalidad un objetivo que no depende de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que se

desprende de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría, esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

CONCEPTO DE NORMAS DE AUDITORIA: Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado del mismo.

CONCEPTO DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA: Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas mediante los cuales el contador público obtiene bases necesarias para fundamentar su opinión.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA:

I.- Normas personales,

II.- Normas de ejecución del trabajo y

III.- Normas de información.

NORMAS PERSONALES: Estas se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone a un trabajo de este tipo.

Dentro de esta normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional. Las normas personales se dividen en:

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

b).- Cuidado y diligencia profesional: El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o de su informe.

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

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO: Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar cuidado y diligencia adecuada, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos.

Estos elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo que constituye la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y diligencia son los que integran las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Las normas de ejecución del trabajo se dividen en:

a).- **Planeación y Supervisión:** El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

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

c).- **Obtención de evidencia suficiente y competente:** Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

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

La importancia que el informe o el dictamen tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a depositar su confiabilidad hacen necesarios que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondientes. A esas normas las clasificamos como normas de dictamen o información y son las que se exponene a continuación:

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

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no

puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR

REQUISITOS:

El Contador Público en el desarrollo del trabajo como profesional independiente, requiere de una habilidad en la técnica contable, que desarrolla con el estudio, la práctica y las características personales.

El auditor es responsable de su dictamen sobre los estados financieros; pero no de estos últimos. Los estados financieros vienen a ser una manifestación del cliente, pero la opinión o dictamen emitido debe ser del auditor.

El dictamen debe llevar el peso de la competencia e integridad profesional, expresarse con independencia y sin hacer concesiones a las presiones de ningún grupo. Por lo tanto el Contador Público debe reunir ciertos atributos de carácter personal y técnico que lo mantengan plenamente capacitado en el ejercicio de su profesión. estos requisitos pueden agruparse en:

I. REQUISITOS MORALES: Atañen directamente e integran un grupo de valores intangibles que todos los individuos tienen y que pueden y deben ser desarrollados con particular interés por el profesionalista como lo es el Contador Público dentro de los cuales tenemos los siguientes:

a).- Integridad. Es la capacidad de ser honrado, en este caso con un sentido más amplio al que normalmente se le da, es decir ser honrado en las ideas y creencias, con fuerza suficiente para afirmar lo que se piensa y sostener la verdad por encima de todo.

b).- Independencia de criterio. Es la capacidad para expresar juicios y opiniones imparciales, sin alterarlos en sentido alguno por presiones económicas, familiares, sociales o de cualquier naturaleza.

La independencia de criterio tiene relevante importancia en el caso del Contador Público porque sus opiniones expresadas en el dictamen, tienen interés para un núcleo variado de individuos que incluso le son desconocidos, a los que una afirmación contraria a la realidad les puede acarrear graves perjuicios.

El código de ética profesional expedido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos hace hincapié en este punto y establece reglas precisas de las situaciones en las que se supone que el contador público no tiene independencia de criterio y por lo tanto no puede dictaminar, cuando es pariente en línea recta del propietario o director de la misma empresa.

c).- Disciplina. En este requisito esencial del hombre con aspiraciones, es la capacidad de adaptar nuestros deseos personales a las necesidades que nos imponen las circunstancias. Ser disciplinado es ser ordenado en nuestra conducta, voluntarioso en el

cumplimiento de nuestros propósitos y con un alto sentido de responsabilidad hacia nuestras obligaciones.

d).- Puntualidad. esta es signo de buena educación pero además es la materialización del grado de responsabilidad con que aceptamos nuestros compromisos. Ser puntuales es no solo estar a tiempo en cita, sino además concluir nuestros compromisos en la fecha prometida.

e).- Trato social y presentación apropiada. Estos requisitos se desarrollan plenamente en el trabajo mismo, el primero se refiere a la manera de comportarse con las personas con quien se ha de tratar, tanto con el cliente como en la propia oficina. Saber ser cortés y enérgico al mismo tiempo y en general saber causar la buena impresión de quien al desarrollar el trabajo lo ayuda y obtiene la cooperación de todos.

II. CAPACIDAD INTELECTUAL: Se refiere a las cualidades de mente y guarda relación directa con la inteligencia no obstante, como un elemento indispensable de nuestro desarrollo profesional y personal, puede ser cultivada y mejorada.

Se localizan en este grupo requisitos personales los siguientes:

- Criterio y tacto.

- Habilidad y corrección al expresarse.
- Habilidad para captar y analizar los problemas.
- Habilidad constructiva.
- Cultura general.
- Propósito continuo de estudios.

Este último requisito es fundamental para el desarrollo de los demás y de indiscutible necesidad; todas las profesiones están sujetas a evaluación y cambios en los que se debe participar activamente quien las ejerza, para estar en condiciones de prestar un servicio con las mejores armas de que puede disponer cada día. El propósito continuo de estudios garantiza el estar al día en los conocimientos más recientes de las técnicas contables y de administración.

III. REQUISITOS TECNICOS: Son las columnas centrales que soportan las cualidades de profesionistas, ya que se refieren concretamente a los conocimientos específicos necesarios para el ejercicio de una profesión. En el caso particular del Contador Público.

- Conocimiento sólido de contabilidad y auditoría.
- Dominio pleno de sistemas contable y de control.
- Nociones de administración de negocios.
- Conocimientos de las leyes civiles, mercantiles y fiscales.
- Economía y estadística.
- Elementos de matemáticas aplicadas.

- Otros conocimientos técnicos auxiliares.
- Conocimientos prácticos de sistemas de cómputo.
- Otros conocimientos técnicos auxiliares.

CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

POSTULADOS DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL EMITIDOS

POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos denomina postulados de ética profesional, a los principios fundamentales que representan la esencia de las intenciones de la profesión para vivir y actuar dentro de la ética. Dichos postulados se agrupan en cuatro rubros fundamentales.

DEFINICION DEL ALCANCE DEL CODIGO.

POSTULADO I.- Aplicación universal del código.

Este código de ética profesional es aplicable a todo Contador Público por el hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado, de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los contadores públicos que además de ésta, ejerzan otra profesión.

RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD:

POSTULADO II.- Independencia de criterio.

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

POSTULADO III.- Calidad profesional de los trabajos.

En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará así mismo con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.

POSTULADO IV.- Preparación y calidad profesional.

Como requisito para que el Contador Público acepte prestar sus servicios, deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.

POSTULADO V.- Responsabilidad personal.

El Contador Público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o bajo su dirección.

RESPONSABILIDAD HACIA QUIEN PATROCINA LOS SERVICIOS:

POSTULADO VI.- Secreto profesional.

El Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimientos en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas.

POSTULADO VII.- Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral.

Faltarán al honor y dignidad profesional todo Contador Público que directa o indirectamente intervenga en asuntos que no cumplan con la moral.

POSTULADO VIII.- Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.

El Contador Público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que pueden perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

POSTULADO IX.- Retribución económica.

Al acordar la compensación económica que habrá de recibir, el Contador Público siempre deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión.

RESPONSABILIDAD HACIA LA PROFESION:

POSTULADO X.- Respeto a los colegas y a la profesión.

Todo Contador Público cuidará sus relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupan, buscando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión, sino que se establezca, actuando con espíritu de grupo.

POSTULADO XI.- Dignificación de la imagen profesional a base de calidad.

Para hacer llegar a quien patrocina sus servicios y a la sociedad en general, una imagen positiva y de prestigio del contador público, se valdrá únicamente de su calidad profesional y personal, así como de la promoción institucional.

POSTULADO XII.- Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

Todo Contador Público que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta; así como contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR EXTERNO

Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones cuando el Contador Público:

a).- Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado,

colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.

b).- Sea, hay sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente, de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. En el caso del comisario, se considera que subsiste la independencia e imparcialidad.

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

d).- Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales y exprese su opinión sobre estado financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa de cualquier transacción.

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

f).- Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamientos de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramiento de contadores públicos para prestar servicios a dependencias o empresas estatales.

g).- Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra proporción que aún siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia.

El simple hecho de que un Contador Público realice simultáneamente labores de auditoría externa y de consultoría en administración, no implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación del Contador Público en la toma de decisiones administrativas y financieras.

En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoría, quienes posean título de Contador Público debidamente registrado.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

DE LOS DICTAMENES DE CONTADORES PUBLICOS

(Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación)

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

I. Que el Contador Público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro lo podrán obtener únicamente:

a).- Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de Contador Público registrado ante la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma Secretaría; y

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

II. Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este

Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

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

REGISTRO DEL CONTADOR PUBLICO PARA EFECTOS FISCALES

(Artículo 45 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación)

El Contador Público que desee obtener el registro para los efectos de este punto, deberá presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes, acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

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

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

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

INTEGRACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y ANEXOS.

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

I. Carta de presentación del dictamen.

II. Dictamen del Contador Público relativo a sus estados financieros.

III. Los siguientes estados financieros básicos examinados por el Contador Público respecto de los cuales emite su dictamen.

- a).- Estado de posición financiera.
- b).- Estado de resultados.
- c).- Estado de variaciones en el capital contable.
- d).- Estado de cambios en la situación en base a efectivo.

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

V. Informe complementario sobre el impuesto al valor agregado.

VI. Los siguientes anexos a los estados financieros:

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

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

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

d).- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta.

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

COMISION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

La Comisión de principios de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, tiene la función, entre otras, de publicar una serie de boletines sobre el tratamiento que se debe dar a los conceptos que integran los estados financieros, con la finalidad de dar una base más firme tanto a los contadores que producen información contable como a los interesados en la misma, evitando o reduciendo la discrepancia de criterios que puedan resultar en diferencias sustanciales en los datos que muestran los estados financieros.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos es una organización de carácter profesional establecida en 1923, y que tiene cobertura nacional y agrupa a los contadores públicos cualquiera que sea la actividad a que se dediquen, ya sea como preparadores, dictaminadores, usuarios directos, asesores o catedráticos de la información financiera o bien, si actúan en el sector privado o en el gubernamental y en el institucional, profesionales todos que se obligan a respetar un código de ética de aplicación universal con serios postulados de responsabilidad hacia la sociedad en primera instancia y que implica independencia de criterio, calidad y madurez de juicio profesional, preparación y aceptación personal de compromiso.

RESPONSABILIDAD QUE ADQUIERE EL CONTADOR PUBLICO AL EMITIR SU DICTAMEN

El Contador Público al emitir su dictamen sobre los estados financieros de la empresa, adquiere responsabilidad con cualquier persona que utilice esos estados financieros.

Esta responsabilidad puede ser:

a).- SOCIAL: Porque sus decisiones y opiniones o la falta de ellas puede afectar a un gran número de personas.

b).- LEGAL: Porque existen leyes que fijan y establecen responsabilidades concretas para el Contador Público al emitir su dictamen.

AUDITORIA INTERNA

CONCEPTO

La auditoría interna consiste en la revisión sistemática y comprobatoria de las operaciones contables, financieras; así como el estudio y evaluación del control interno de la empresa, la cual es llevada por el departamento de auditoría de la misma empresa.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA INTERNA

La auditoría tiene como principales objetivos los siguientes:

1).- Ayudar a la gerencia a lograr la administración más eficiente de las operaciones de la compañía, estableciendo procedimientos para adherirse a sus planes de operación.

2).- Determinar la exactitud de los datos contables existentes y la efectividad de los procedimientos internos.

3).- Revelar y corregir la ineficiencia en las operaciones.

4).- Recomendar cambios necesarios en las diversas fases de las operaciones.

5).- Averiguar el grado de protección, clasificación y salvaguarda del activo de la compañía, contra pérdidas de cualquier clase o destrucción.

DIFERENCIAS ENTRE AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA EXTERNA

Aún cuando la naturaleza del trabajo del auditor interno difiere en muchos sentidos de la del auditor externo, en un sentido amplio los objetivos de un auditor interno y un auditor externo son similares, o sea, el evaluar e informar acerca de los estados financieros y de la confiabilidad que se pueda tener en los datos presentados, determinando además la integridad de los registros.

Algunas de las diferencias entre la auditoría interna y la auditoría externa son:

a).- La auditoría interna es realizada por empleados de la organización, en tanto que la auditoría externa es realizada por contadores públicos ajenos a la empresa.

b).- La finalidad de la auditoría interna es revisar que los controles han sido adecuadamente establecidos y aplicados con efectividad; mientras que la auditoría externa tiene como objetivos examinar y emitir una opinión sobre los estados financieros a una fecha determinada.

c).- El auditor interno tiene como función:

* Lograr la eficiencia de las operaciones.

* Establecer la forma en que cada trabajador deberá realizar su trabajo.

* Determinar el grado de comparación de control de operaciones de un departamento con otro de la misma organización.

d).- Respecto al auditor externo, no es responsable de informar sobre la ineficiencias administrativas y el modo de corregirlas, sobre todo cuando la empresa cuenta con un departamento de auditoría interna.

COORDINACION ENTRE AMBAS AUDITORIAS

La auditoría interna tiene como objeto proporcionar al Contador Público independiente mayor seguridad en el sistema de control interno de la que pudiese tener si no existiera la auditoría interna, suponiendo que quede satisfecho en su revisión del sistema de control interno y de los procedimientos de auditoría.

En el caso del control interno, debe recordarse que un sistema adecuado de auditoría interna, no significa que alguien ha de hacer el trabajo del auditor independiente, pues este no acepta los resultados obtenidos por el departamento de auditoría interna y realiza su propio examen; simplemente confía en los resultados después de un examen para reducir el volúmen de su comprobación detallada. La auditoría independiente significa comprobación de la evidencia y esta constatación comprende también pruebas del trabajo

ejercitado por el personal de auditoría interna.

A medida que las empresas comerciales han crecido en tamaño, el número y complejidad de las transacciones ha aumentado y los sistemas de control interno se han hecho más efectivos, el contador público independiente, de acuerdo con normas reconocidas depende cada día más de la información presentada por la gerencia, con objeto de reducir el trabajo del Contador Público independiente y economizar gastos al cliente, debe haber coordinación de acción entre el Contador Público independiente y el auditor interno.

RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INTERNO

OBJETIVOS: El objetivo es ayudar a los miembros de la organización descargándoles de su responsabilidades en forma objetiva.

Con este fin les proporciona análisis, valoraciones, recomendaciones, consejo e información concerniente a las actividades revisadas. Dentro de los objetivos de la auditoría incluye la promoción del control efectivo a costo razonable.

ALCANCE: Comprende el examen y valoración de la efectividad de los sistemas de control interno de la organización y de la calidad de ejecución al llevar a cabo las

responsabilidad asignadas; este incluye:

a).- Revisión de la confiabilidad e integridad de la información financiera, operativa y de los juicios utilizados para identificar, medir, clasificar e informar de tal situación.

b).- Revisar las medidas de salvaguarda de activos y cuando sea apropiado verificar la existencia de los mismos.

c).- Valorar la economía y eficacia con que se emplean los recursos.

d).- Revisar las operaciones o programas para asegurar que los resultados estén de acuerdo con los objetivos y metas establecidos.

REQUISITOS DEL AUDITOR INTERNO

El auditor debe reunir los siguientes requisitos para llevar a cabo su trabajo:

a).- Identificarse con los objetivos primarios de la organización.

b).- Poseer un sentido integral de la auditoría interna y de su aplicación en la entidad.

c).- Dominio del sistema contable de la empresa y de sus normas de operación.

- d).- Responsabilidad y disciplina.
- e).- Dignidad profesional.
- f).- Moralidad intachable.
- g).- Discreción y reserva.
- h).- Organización personal.
- i).- Uniformidad en sus métodos de trabajo.
- j).- Facilidad para asesorar.
- k).- Habilidad para el análisis.
- l).- Objetividad en sus juicios e informes.
- m).- Iniciativa personal.
- n).- Agilidad mental para descubrir errores.

ñ).- Facilidad de expresión escrita y oral.

o).- Tacto y cortesía con otros funcionarios y clientes.

El auditor interno será capaz de diferenciar el valor real de las cosas y conocer lo que es importante y lo que carece de importancia con el fin de concentrar su atención en los asuntos que lo merezcan.

CONTROL INTERNO DE LA AUDITORIA INTERNA

El control interno existe en todos los niveles de autoridad y no está centralizado en ningún punto determinado; los objetivos del control interno son:

a).- Salvaguardar y conservar el activo.

b).- Proteger contra desembolsos injustificados y garantizar que no puedan incurrirse en obligaciones sin autorización.

Un buen sistema de control interno no es difícil de operar, un buen sistema ahorra al auditor mucho tiempo en su examen y le ofrece seguridad de que los datos contabilizados son justos, exactos y verdaderos. Un sistema apropiado de control interno es simplemente

una parte integral de cualquier empresa bien dirigida.

El auditor lleva acabo una revisión del sistema de control interno y se expresa de la siguiente manera:

1.- Para determinar si el sistema es suficiente como una de las bases para expresar el dictamen sobre los estados financieros.

2.- Para servir como base de prueba de la ineficiencia o solidez de las operaciones internas.

3.- Para servir como guia de la cantidad de trabajo necesario en la práctica de una auditoria.

El sistema de control interno de una compañía se refuerza en gran manera cuando cuenta con un auditor interno efectivo. Cuando el auditor interno revisa y evalúa los controles internos contables, haciendo prueba de las transacciones y saldos, el sistema contable de la compañía adquiere una mayor seguridad de exactitud, más allá de la que se produce mediante la verificación habitual que lleva acabo el personal de operaciones.

PROGRAMA DE TRABAJO

El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de éstos al aplicarlos en el trabajo específico.

El programa de trabajo ha de ser primordialmente una orientación para el auditor y una guía para la más eficaz realización de su trabajo.

FINALIDADES DEL PROGRAMA DE TRABAJO

- A).- Facilitar el cumplimiento ordenado de los procedimientos y evaluaciones de naturaleza análoga.
- B).- Servir de guía con el propósito de evitar que se incurran en omisiones o repeticiones.
- C).- Ahorrar tiempo al auditor.
- D).- Servirle de estímulo a la imaginación del auditor interno con el fin de sugerirle otros procedimientos o evaluaciones que deberían efectuarse.
- E).- Distribuir el trabajo coordinado.

FLEXIBILIDAD

El programa de trabajo tendrá que ser aplicado con criterio flexible y por consiguiente, estará facultado para ser usado del mismo con un grado razonable de flexibilidad.

El auditor tendrá que justificarse con su informe de cualquier modificación de importancia ya sea de más o de menos, con relación al programa original de trabajo.

LIMITACION:

A).- Cualquier limitación del programa de trabajo deberá ser suplido por la iniciativa del auditor, así como por su imaginación y conocimientos de auditoría.

B).- El auditor no deberá atenerse rígidamente a la letra del programa de trabajo como única guía para la realización de su trabajo.

C).- En el desempeño normal de sus actividades ha de verse precisado a consultar las regulaciones internas sobre procedimientos y políticas generales del ente económico así como actualizarse en lo referente a leyes, decretos, reglamentos, manuales, actas y demás disposiciones que rijan el funcionamiento de la institución, con la finalidad de que se encuentre en aptitud de aplicar sus preceptos en forma auxiliar de los puntos obtenidos en el programa.

D).- Al auditor interno no le será admitida la excusa de que una comprobación o labor determinada no le haya sido prevista en el programa de trabajo, pudiendo tener responsabilidades por negligencia.

E).- El auditor deberá de informar de manera obligatoria sobre toda infracción legal, reglamentaria o de otra índole, así como de cualquier irregularidad y diferencia que exista, aún cuando haya sido corregida la anomalía durante el proceso de auditoría.

INFORME DEL AUDITOR INTERNO

CONCEPTO:

La emisión del informe es una de las funciones más importantes de la auditoría interna. Es también uno de los mejores medios para ayudar a la dirección a medir su propio rendimiento particularmente con respecto a la fiabilidad de los controles establecidos.

Igualmente es importante el hecho de que el informe de auditoría es la vara de la medida por la cual la dirección puede ver el rendimiento del departamento de auditoría interna.

ELEMENTOS DEL INFORME:

INTRODUCCION.- Dirigida al lector del informe, refiriéndose además de los objetivos o instrucciones que se le giraron al auditor para dar marcha a su trabajo.

ALCANCE DE LA REVISION.- Consiste en determinar la profundidad de las investigaciones, las áreas examinadas y evaluadas, con una breve descripción de las técnicas empleadas y quienes intervinieron para realizarla.

LIMITACION.- Consiste en definir las situaciones que le impiden al auditor ejecutar su trabajo en forma normal, causadas por la empresa auditada.

RESULTADOS.- Se refiere al informe de los resultados obtenidos cuidando de dejar perfectamente claro y soportado todas y cada una de las observaciones que se presenten, se puede complementar por medio de anexos.

SUGERENCIAS.- De acuerdo a los resultados obtenidos se hacen sugerencias que se juzguen pertinentes. Es conveniente que una observación venga seguida de una recomendación.

CONCLUSIONES.- En ocasiones la sección de las conclusiones sustituye a la de los resultados, dependiendo del tipo de auditoría y del auditor, las conclusiones debe ser como consecuencia de los objetivos determinados en la introducción.

CONTENIDO DEL INFORME

La formulación del reporte de auditoría interna es similar en su contexto a los reportes de auditores externos, los puntos importantes son los siguientes:

a).- Que el lector no pierda interés de conocer la totalidad del informe.

b).- Que mediante el informe el lector puede conocer, juzgar y evaluar la labor efectuada.

El contenido del informe debe ser fiel y objetivo, para lo cual se recomienda:

a).- Resaltar los aspectos que mejorarían la operación de la empresa.

b).- No deberán ponerse observaciones en el informe, estas deberán anotarse en los papeles de trabajo.

c).- Hacer el informe lo más corto posible.

d).- No presentar críticas sin recomendaciones constructivas.

e).- No deberá publicarse material que no ha sido comentado.

Es conveniente incluir diagramas y gráficas presentándolos como anexos sin incluirlos en el informe, las situaciones deben de presentarse partiendo de lo conocido, presentando en su caso ejemplos ilustrados derivados de operaciones reales.

VIGILANCIA DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES

La culminación del trabajo del auditor se ve reflejado en su informe de auditoría interna, pero este trabajo se vería innecesario o nulificado si las recomendaciones por él expresadas no fueran llevadas a cabo por las personas responsables.

En las recomendaciones o sugerencias planteadas es probable que algunas no sean aceptadas, en estos casos el auditor deberá de insistir si lo cree necesario o bien, respetar la decisión de la persona lectora del informe, quien cuenta con mayores elementos para fundamentar su decisión, elementos que tal vez desconozca el auditor y que por razones especiales no le son transmitidas.

Es necesario recordar que la función del auditor es revisar e informar.

AUDITORIA OPERACIONAL

CONCEPTO DE AUDITORIA OPERACIONAL

Es una herramienta que a través del análisis de las funciones que lleva a cabo un área o departamento de la empresa, permite sugerir a la administración la forma de llevar a cabo las operaciones encomendadas, a fin de incrementar la eficiencia operativa de la empresa, así como la manera de utilizar los recursos humanos físicos dentro de dicho departamento o área.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

El objetivo primordial de la auditoría operacional es ayudar a la administración de la empresa a aumentar su eficiencia mediante la presentación de recomendaciones tendientes a ese fin.

Otro de los objetivos de la auditoría operacional es asistir a todos los miembros de la administración en la efectiva descarga de todas sus responsabilidades, suministrándoles análisis, objetivos, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes acerca de las actividades realizadas, con el fin de aumentar la eficiencia.

EJECUCION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Tomando en consideración que el objetivo de la auditoría operacional es incrementar la eficiencia en la operación, para llevarlas a cabo, se hace necesario el apoyo de los altos niveles de la dirección, y por otra parte, técnica e imaginación al llevar a cabo su trabajo.

Por lo anterior, se presentan en forma general los aspectos aplicables en la ejecución del trabajo:

a).- FAMILIARIZACION: Esta permite conocer la estructura, organización, objetivos, políticas y procedimientos de la empresa en términos generales.

b).- VISITA A LAS INSTALACIONES: Tiene por objeto observar directamente cómo se efectúan las operaciones y detectar posibles problemas en los controles operacionales o en la realización de las mismas.

c).- ANALISIS FINANCIERO: Cuyo objetivo es conocer la marcha de la empresa, su situación actual, tendencias, etc. lo cual ayuda a descubrir problemas, operaciones y análisis, tanto de carácter interno como externo, para poder situar a la empresa en relación con los negocios en general, y en particular con los de su ramo.

d).- ANALISIS DE LA INFORMACION OPERATIVA (NO FINANCIERA): Consiste en el estudio de datos de operación internos, tales como estadísticas de producción, rotación

de personal, estadísticas de ventas por artículos, zonas o responsabilidades.

e).- ENTREVISTAS: Estas deben realizarse con los funcionarios responsables de la ejecución de las operaciones objeto del examen.

f).- EXAMEN DE DOCUMENTACION: La finalidad es verificar la información obtenida en etapas posteriores.

g).- RESUMEN DE LOS PROBLEMAS DETECTADOS: Consiste en la recapitulación de los principales hallazgos que indiquen una deficiencia en los controles operacionales o representen oportunidades de disminuir costo o aumentar eficiencia.

h).- DISCUSION PREVIA DE LOS PROBLEMAS DETECTADOS: Con ellos se logra aprovechar la experiencia del personal de la empresa y evitar errores de apreciación o interpretación.

i).- DIAGNOSTICO: Es el informe del trabajo realizado; debe enfocarse a mostrar objetivamente los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Considerando como base que los objetivos del control interno en una empresa, son la

protección de los activos del ente, el adherirse a las políticas preescritas por la dirección y obtener información financiera correcta y oportuna, al estar llevando a cabo la auditoría operacional, no debemos perder de vista lo siguiente:

a) Que si hablamos de la protección de los activos del negocio, no solamente se pensará en su protección física, sino que se hará en función a su eficacia operativa.

b) En cuanto a la adhesión a las políticas preescritas por la dirección, no solamente nos cercioraremos de que éstas se cumplan sino que se determinará que sean las más eficientes.

c) En relación a la obtención de la información financiera se evaluarán los medios que la genera y su susceptibilidad para mejorarla.

ELEMENTOS PARA LLEVAR A CABO EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Cuando hablamos de la ejecución de la auditoría operacional, se presentaron las directrices que deben seguirse en la misma, tratándose del análisis previo tenemos que tomar en consideración los siguientes elementos para enfocar nuestra dirección.

La familiarización y el análisis de la información operativa se puede hacer mediante el uso de cuestionarios y diagramas de flujo, mismos que se detallan a continuación:

A).- CUESTIONARIO: Consiste en la obtención de información por medio de las respuestas que el empleado da al cuestionario.

Su aplicación es restringida al personal de oficina, mismo que dispone de los elementos y condiciones materiales para llevarlos a cabo. Se emplea combinado con otros métodos, esencialmente el de observación y el de entrevista, dadas las ventajas que representa su uso en forma exclusiva.

Los pasos que se deben ejecutar antes de llevarlo a cabo consisten en:

1. Ejecutar una adecuada selección de las personas que se pretende contesten el cuestionario, mismas que deben dominar y conocer el trabajo que desempeñan, no debiendo estar influenciados por juicios o vicios respecto a sus labores; saber el objetivo que persigue el análisis y conocer la terminología que se utiliza en el cuestionario.

2. Estudiar y preparar la redacción del cuestionario en forma tal que resulte productivo su empleo, debiéndose observar para tal efecto los siguientes principios:

- Debe estar a cargo de personas especializadas e integradas en comité.
- Se deben utilizar términos claros, ordenados, mínimos en cantidad hasta donde sea posible y deben estar formulados en forma directa; de tal manera que se orienten a

respuestas precisas y objetivas.

B).- **DIAGRAMAS DE FLUJO:** Es la representación gráfica del sistema de trabajo que se sigue en una determinada área de la empresa, a través de la secuencia lógica de las operaciones, la revisión de los archivos, los transportes y las demoras, las cuales se realizan con el objeto de analizar los elementos que integran el sistema, el orden que siguen y las relaciones que tienen entre sí.

C).- **ENTREVISTA:** Consiste en la recopilación de la información a través del contacto directo verbal con el ejecutor del trabajo, motivo de análisis o con el jefe o supervisor directo de aquél.

Antes de ejecutar una entrevista debemos seguir los siguientes pasos:

- Determinar el objetivo del estudio.
- Preparar los elementos de trabajo.
- Capacitar y adiestrar adecuadamente a los analistas.
- Informar al jefe de la unidad de trabajo en cuestión en forma oportuna y revisar la información obtenida con él.
- Observar al empleado durante la realización de un ciclo completo de trabajo.
- Conocer la terminología propia del trabajo analizado.
- Planear preguntas adecuadas y que orienten a la contestación clara y precisa de las mismas.

CONCEPTOS BASICOS DE AUDITORIA OPERACIONAL

LENGUAJE Y TERMINOLOGIA:

EFICIENCIA: Constancia, virtud, empeño, dedicación para hacer bien las cosas. El hacer bien las cosas solo da seguridad a los resultados.

EFICACIA: Consiste en hacer reales y verdaderos los planes de acción. Representa la contribución personal a la productividad. El ser eficaz, sin sacrificar seguridad obtiene mejores resultados en menos tiempo.

PRODUCTIVIDAD: Herramienta para la mayor utilización del esfuerzo. Combinación de eficiencia con eficacia para evitar desperdicios (de tiempo, recursos, otros), rendir más y con mayor calidad y disminuir costos.

RENTABILIDAD: Calidad y monto de los beneficios que se obtendrán como frutos de la inversión puesta al riesgo del mercado.

TECNICAS: Es un método de aplicación de recursos propios para investigación. Las principales técnicas son:

- Diagrama de flujo de operaciones.
- Cuestionarios operativos.
- Estudio general.

- Análisis.
- Inspección.
- Confirmación.
- Investigación.
- Declaraciones.
- Certificaciones.
- Observaciones.
- Cálculo.

PROCEDIMIENTOS: Conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a estados financieros sujetos a examen.

PROGRAMAS DE AUDITORIA OPERACIONAL

Son medios que sirven de guía al auditor operacional y a sus ayudantes, en el que se detallan los diferentes pasos a fin de asegurar que se cubran todos los aspectos.

Los programas se clasifican en:

- a).- Programas Generales,
- b).- Programas Analíticos, y

c).- Programas Tipo o Estándar.

PAPELES DE TRABAJO

Es el conjunto de anotaciones que va formulando el auditor mientras realiza su trabajo.

El término papeles de trabajo, comprende pues, la evidencia comprobatoria obtenida por el auditor de que incluye, por lo tanto, el trabajo de verificación que llevó a cabo, los métodos y procedimientos que siguió y las conclusiones a que llegó.

IMPORTANCIA

Tratándose de la auditoría operacional, el diseño y acabado de los papeles de trabajo cobra mayor importancia ya que en estos quedarán plasmados por una parte, la conclusión a la que llegó en cuanto a la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados y su consistencia en el tiempo.

Por otra parte, al analizar la forma en que opera una unidad o departamento deberá quedar evidencia de la documentación que sirve de base para el control, los departamentos involucrados, la suficiencia o insuficiencia de los controles establecidos y la evaluación por parte del auditor de la unidad revisada.

CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

A).- Nombre de la empresa.

B).- Fecha de contratación.

C).- Fecha de iniciación de la auditoría.

D).- Fecha estimada de terminación.

E).- Personal responsable (socio, supervisor, etc.).

F).- Nombre del papel de trabajo.

G).- Indices o marcas.

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

CONCEPTO

Es exponer conceptos generales sobre la actuación del auditor operacional, su ámbito de trabajo y la metodología que debe emplearse en el desarrollo de una actividad operacional.

La metodología consta de tres pasos fundamentales:

1).- FAMILIARIZACION:

a) Conocimientos de los problemas económicos propios del ramo, giro, industria y comercio en que actúa el cliente.

b) Fortaleza de la infraestructura de dirección, administración y operación en sus fases de planeación, organización, dirección, control e informática.

c) Antecedentes respecto a deficiencias detectadas según cartas de recomendaciones, memorándums, reportes y estudios practicados con anterioridad.

d) Visitar las instalaciones, áreas de trabajo, localización de plantas y sucursales.

2).- INVESTIGACION Y ANALISIS: El objetivo de esta fase es analizar la información y examinar la documentación relativa para evaluar la eficiencia y efectividad de la organización de que se trate.

Las herramientas para llevar a cabo la investigación y el análisis son:

- Pruebas selectivas,
- Utilización de estadística,
- Información respecto a la competencia,
- Inspección de la documentación e informes,
- Desarrollo de entrevistas,

- Evaluación en detalle la efectividad de planes y programas.
- Evaluación de las líneas de autoridad, tramo de mando y control.
- Evaluación del sistema de información y calidad directiva de los ejecutivos.
- Estudio analítico de los procedimientos.

3).- **DIAGNOSTICO O INFORME:** Para realizar éste, se requiere de un estudio que permita detectar la situaciones susceptibles de mejorar en un departamento, en un área o en la totalidad de la empresa.

El contenido básico del informe puede conformarse de los siguientes elementos:

- a).- Alcance y limitaciones al trabajo.
- b).- Observaciones en relación a la diferencia en la operación.
- c).- Sugerencias para mejorar la eficiencia.

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

CONCEPTO: La auditoría administrativa puede definirse como el examen constructivo y comprensivo de la estructura de una empresa, institución, de una sección del gobierno o de cualquier parte de un organismo de acuerdo a sus planes, objetivos, métodos, controles, su forma de operación y sus facilidades humanas y físicas.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

El objetivo primordial de la auditoría administrativa, consiste en descubrir deficiencias o irregularidades en algunas de las partes de la empresa examinada y anotar sus probables soluciones.

La finalidad es ayudar a la dirección a lograr una administración más eficaz. Su intención es examinar y valorar los métodos y el desempeño en todas sus áreas.

Los factores de la valuación abarcan el panorama económico, lo apropiado de la estructura operacional, la observación de las políticas, procedimientos, la exactitud y confiabilidad de los controles, los métodos protectores adecuados, las causas de variaciones, la adecuada utilización del personal y equipo, así como los sistemas de funcionamiento satisfactorios.

CONCEPTOS FUNDAMENTALES DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

ALCANCE DE LAS ACTIVIDADES:

La auditoría administrativa puede ser una función específica, un departamento o un grupo de departamentos, una división o un grupo de divisiones o de la empresa en su totalidad.

Algunas auditorías abarcan una combinación de dos o más de dichas áreas, por ejemplo el estudio de una rutina de pedidos recibidos por el departamentos de ventas, la investigación puede incluir en dicho departamento las diversas rutinas observadas para el procesamiento o trámite de la papelería y en el departamento de contabilidad puede incluir el procedimiento y cualidades del personal que aprueban el crédito del cliente.

Los elementos en los métodos de administración y operación que exigen constantemente vigilancia, análisis y evaluación, son los siguientes:

- a).- Planes y objetivos.
- b).- Estructura organizacional.
- c).- Políticas y prácticas.
- d).- Sistemas y procedimientos.
- e).- Métodos de control.
- f).- Formas de operación.

g).- recursos materiales y humanos.

PLANES Y OBJETIVOS:

La experiencia nos demuestra que una de las mayores deficiencias en numerosas empresas es que la administración no da pleno cumplimiento a los principios de organización.

Al efectuar una revisión de los principios de la organización, es necesario dar una debida consideración a los planes generales y objetivos de la misma, a los aspectos básicos necesarios para que el trabajo se haga bien, a la estructura organizacional, a las necesidades indispensables para el funcionamiento y la departamentalización, la forma de selección y desembolvimiento del personal y la disposición ordenada de un trabajador en equipo, a efecto de que haya unidad de acción en la consecución de las metas deseadas.

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

Nada más importante tanto al establecimiento y operación de una empresa, como la necesidad de una planeación constante de una estructura organizacional, a efecto de satisfacer los objetivos y futuras necesidades de la misma.

Las deficiencias en la estructura organizacional son comunes en muchas empresas, a continuación se presentan algunos ejemplos:

a).- La estructura no está proyectada para satisfacer las necesidades específicas.

- b).- Las funciones no son coordinadas, balanceadas y controladas.
- c).- Personal no calificado ocupa puestos claves.
- d).- La motivación de empleados subalternos es deficiente.
- e).- Existen fricciones internas entre jefes de departamentos y no hay espíritu de trabajo en equipo.
- f).- Falta de responsabilidad en cuanto a calidad de trabajo.
- g).- Insuficiente flexibilidad para satisfacer las situaciones cambiantes.

POLITICAS Y PRACTICAS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

Las políticas y prácticas sanas son desde luego esenciales para una administración eficaz. Delinean las intenciones de la dirección y constituyen los principios orientadores y contribuyen a que la empresa pueda seguir el curso planeado para alcanzar sus objetivos. Las políticas expresadas por escrito y comunicadas en forma debida a la organización son un medio para que exista uniformidad y coordinación, ayudando al personal a realizar las cosas de un modo coherente y económico.

Las políticas tiene semejanza a las normas en cuanto que constituyen la mejor idea existente en ese momento y deben ser observados en todo instante, mientras un buen motivo no obligue a cambiarlas.

Algo que es sumamente necesario a fin de asegurar el cumplimiento de las políticas de la empresa, es que el auditor lleve a cabo exámenes periódicos.

También deberá ver si falta alguna política eficaz, al verificar esto, habrá de comprobar lo razonable de la política, preguntándose si esta caminando a un objetivo definido, si es

positiva, clara y fácilmente comprensible, si está basada en principios económicos.

SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

Al examinar cualquier sistema o procedimiento, el auditor debe tener en mente su propósito y su forma de decidir sobre sus méritos respecto al modo en que sirven a los intereses de la empresa.

Un sistema o procedimiento deficiente, puede resultar costoso y entorpecer la observancia de la política que los inspiró; porque un procedimiento puede confundirse, malinterpretarse o ser inadecuado para un propósito determinado. Por otra parte, el sistema puede haber sobrepasado su utilidad.

Por todo lo anterior, el resultado de un sistema o procedimiento puede ser defectuoso y necesitar una medida correctiva.

La finalidad de los sistemas y procedimientos es ayudar a la dirección a planear y obtener las metas de la organización, que se haga del conocimiento general de lo que se persigue y a contribuir a que el personal pueda satisfacer dichas metas.

En sí, el punto esencial de un sistema o de un procedimiento es cerciorarse de que estos estén proyectados de tal modo que nos ayuden a obtener los resultados deseados.

METODOS DE CONTROL DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

Son instrumentos por medio de los cuales la dirección obtiene ciertos resultados para conseguir una acción coordinada y hacer que el trabajo se realice en la forma proyectada.

La finalidad del control es alcanzar el objetivo deseado.

Todo método o control dentro de una empresa, comprende una comparación del desempeño real contra el desempeño pretendido, trátase de objetivo, norma o reglamento, tanto la causa como el costo de la diferencia o variación, debe ser determinado y además; tomar las providencias necesarias para aplicar las medidas correctivas.

FORMAS DE OPERACION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

También se necesita un constante examen, análisis y evaluación de los medios de operación, en lo que se refiere a mano de obra hay que determinar la fuerza de trabajo básica y ajustar la tasa de variación a límites razonables, cuando ello sea necesario; mantener una fuerza de trabajo en ventas, producción, ingeniería, administración, etc., modificar la cifra de personal requerido con las necesidades de la empresa.

La operación de toda empresa implica la adecuada relación o relaciones entre las diversas funciones, a efecto de conseguir mejores resultados. El desempeño de una función debe balancearse con otra.

RECURSOS MATERIALES Y HUMANOS EN LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

En casi todo tipo de empresas, existe una necesidad de evaluar las políticas y prácticas de personal, para mantener una buena administración de las mismas.

La evaluación del personal, comprende una evaluación de las políticas que se siguen en relación al mismo y una revisión para determinar la capacidad, puntos débiles y fuertes del personal. Llevar registros completos y al día es sumamente valioso para dicha evaluación.

En cuanto al equipo, también es llevar registros adecuados al día, será muy valioso para el análisis de la situación en que se encuentra dicho equipo. Esta clase de registros pueden ser de: gastos de administración, horas máquina de funcionamiento, suspensiones imprevistas de labores, etc.

APLICACION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

La Auditoría Administrativa es aplicable en los elementos del proceso administrativo, como son: planeación, organización, dirección y control.

También se puede aplicar en una o más funciones administrativas como son: ventas, compras, crédito y cobranza, etc.

Es aplicable, además, a los elementos analíticos como lo son: formas, procedimientos, equipos, sistemas y tiempos.

PROGRAMA DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA:

Antes de implantar un programa de auditoría administrativa, es indispensable contar con la aprobación y pleno respaldo de la dirección. Sin dicha aprobación y apoyo lo más probable es que tarde o temprano surjan dificultades.

Al organizar el programa conviene dar la importancia debida a la formulación de una política que señale objetivos y refleje un plan bien definido para la consecución de los mismos. Dicho plan deberá incluir:

- a).- La selección del personal adecuado para la ejecución de las tareas.
- b).- La determinación del procedimiento para realizar el trabajo.
- c).- La implantación de un buen programa de adiestramiento que mejore la eficiencia de la mano de obra y el establecimiento de una base de control de tiempo y costo.

CONDICIONES FUNDAMENTALES PARA LA PREPARACION DE UN PROGRAMA

Siendo el objetivo primordial de la auditoría administrativa, sacar a la luz irregularidades o deficiencias y sus posibles soluciones, con la finalidad de ayudar a la dirección a conseguir una administración totalmente eficiente de las funciones, debe tomarse en cuenta lo siguiente:

- I.- Al preparar un plan para alcanzar las metas fijadas es indispensable determinar primero las necesidades generales, la relación entre ellas y precisar si dichas necesidades abarcan todos los aspectos necesarios para cumplir con las metas propuestas.

II.- Para estructurar un programa que de buenos resultados en una organización, el alcance y proyección es básico, ya que la amplitud de cobertura es de suma importancia. Puede abarcar una empresa en su totalidad o un sector de ella, pero debe existir un buen entendimiento con la dirección respecto a su naturaleza y alcance.

III.- Contar con el personal necesario, pues es importante que todas las personas escogidas y destinadas al grupo de auditoría, posean una buena comprensión de la teoría correspondiente, perfecto conocimiento de los fundamentos de organización y administración, los principios para métodos eficaces de control y requerimientos para llevar a cabo evaluaciones científicas. También es necesario que posean una amplia preparación académica universitaria, dicha preparación incluirá: adiestramiento completo en la administración de empresas, contabilidad (teoría de la auditoría), y matemáticas afines con economía, finanzas, compras, estadística, etc.

IV.- En cuanto a características personales, deberá tener una inclinación hacia el análisis, gran imaginación, capacidad para redactar y expresarse clara y lógicamente; además experiencia anterior ya sea en auditoría o alguna otra área similar como contaduría pública, auditoría interna, análisis de operaciones, estudio de métodos, sistemas y procedimientos.

ELABORACION DEL PROGRAMA DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

1.- PLANES Y OBJETIVOS

Examinar y discutir con la dirección, el estado actual de los planes y objetivos.

2.- ORGANIZACION

Estudiar la estructura organizacional del área que se está revisando.

3.- POLITICAS Y PRACTICAS

Hacer un estudio para ver qué acción, en caso de requerirse debe ser emprendida para mejorar la eficacia de las políticas y su práctica.

4.- REGLAMENTO

Determinar si la empresa cumple con los reglamentos locales, estatales o federales.

5.- SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS

Estudiar estos para ver si presentan deficiencias o irregularidades en sus elementos sujetos a examen e idear métodos para mejorarlos.

6.- CONTROLES

Determinar si los métodos de control son adecuados.

7.- OPERACIONES

Evaluar las operaciones con objeto de precisar que aspectos necesitan un mejor control, comunicación o coordinación.

8.- PERSONAL

Estudiar las necesidades generales del personal.

9.- EQUIPO FISICO Y SU DISPOSICION

Determinar si podrán llevarse a cabo mejoras en la disposición del equipo para una mejor utilidad del mismo.

10.- INFORME

Preparar un informe de las deficiencias encontradas y consignar en las soluciones pertinentes.

ELABORACION DEL INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

En la preparación del informe hay que tener presentes dos aspectos de suma importancia, los cuales son los siguientes:

- A).- A quién se enviará el informe.
- B).- Cómo rendir el informe.

La decisión en cuanto a quién habrá de recibir el informe no es difícil, porque esto debió haber quedado bien definido por la política respectiva. Quien lo recibe va a juzgar su calidad, si es adecuado, útil, interesante, etc.

CONTENIDO DEL INFORME

- 1).- Finalidad y alcance.
- 2).- Puntos sobresalientes.
- 3).- Aspectos comentados con la supervisión.
- 4).- Prácticas corrientes (detalles).
- 5).- Comentarios.
- 6).- Recomendaciones.

TIPOS DE INFORMES

Los informes de auditoría administrativa se pueden presentar en diversas formas. A veces pueden ser verbales, en forma de memorándum, cartas, cuestionarios, rutinarios, especiales, informales o técnicos. La forma de escoger dependerá de las necesidades de la empresa, teniendo presente a quien se le rendirá el informe.

En los casos de auditoría de larga duración, la mayoría de las veces se emiten tres clases de informes:

- a) Preliminar,
- b) De progreso, y
- c) Final.

AUDITORIA EXTERNA

CONCEPTO DE AUDITORIA EXTERNA

Es un exámen crítico y sistemático que usualmente realiza una firma de contadores públicos respecto a los registros de las transacciones financieras de una empresa mediante pruebas específicas, con la finalidad de emitir su opinión sobre la razonabilidad que presentan las cifras que muestran los estados financieros.

También es nombrada auditoría independiente y la efectúan profesionistas que no dependen de la empresa económicamente ni bajo cualquier otro concepto, los cuales deben ser capaces de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta acerca de los resultados de la auditoría realizada.

OBJETIVOS INMEDIATOS DE LA AUDITORIA EXTERNA

- 1.- Juzgar si lo que presenta la administración en los estados financieros es correcto.
- 2.- Rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA EXTERNA

A).- ALCANCE Y FINALIDAD DEL TRABAJO A DESARROLLAR.

- AUDITORIA DE BALANCE DE SALDOS: Denominada también de estados financieros, es aquella que se efectúa mediante pruebas selectivas determinar la corrección de los saldos.

- AUDITORIA DETALLADA O DE MOVIMIENTO: Se lleva cabo mediante la revisión de cada uno de los movimientos de contabilidad efectuados en el ejercicio a fin de determinar su corrección pero sin determinar saldos.

- AUDITORIA COMPLETA O DE MOVIMIENTOS DE SALDOS: Es una combinación de la auditoría de balance de saldos y de la auditoría detallada o de movimientos, revisa cada uno de los movimientos operados en la contabilidad determinando saldos.

- AUDITORIAS ESPECIALES: Consiste en revisar una cuenta o un grupo de cuentas, se puede efectuar mediante pruebas selectivas o en forma detallada.

B).- EPOCA O PERIODO QUE ABARCA:

- AUDITORIA CONTINUA O PERMANENTE: Se realiza constantemente antes o después de registrar las transacciones.

- AUDITORIA ESPORADICA O EVENTUAL: Se efectúa por petición de los dirigentes del negocio y no tiene periodo determinado.

- AUDITORIA PERIODICA: Se efectúa por un período determinado y tiene su período perfectamente definido.

C).- LA EPOCA O FECHA EN QUE SON APLICADOS LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

- AUDITORIA DETALLADA: Se revisan los procedimientos de control interno y sistemas de contabilidad a fin de proporcionar un informe de su gestión así como determinar los procedimientos de auditoría, su alcance y su aplicación.

- AUDITORIA PRELIMINAR: Su finalidad es el avance del trabajo, estar en disponibilidad y entregar los trabajos en su fecha.

- AUDITORIA FINAL: Conectar e interconectar los mayores y revisar los informes, comparar los de la época o período que abarca, con los que reste y analizar las partidas, cambios, aumentos o disminuciones más importantes para hacer un informe financiero.

PLANEACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

GENERALIDADES:

La auditoría de estados financieros, al igual que otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar sus objetivos en la forma más eficiente posible. Para poder realizar la planeación adecuada de algunos procedimientos

con exactitud, es necesario conocer el resultado de algunos otros. Por lo cual se debe formular un plan inicial para ser revisado continuamente y en su caso modificado, al mismo tiempo que se supervise el trabajo ya efectuado.

ALCANCE Y LIMITACIONES

La planeación y supervisión que deberá ejercer el contador público al realizar cualquier trabajo tendiente a expresar una opinión profesional, a fin de cumplir con la primera de las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, la cual señala que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados adecuadamente.

OBJETIVO

Establecer y explicar los procedimientos para la aplicación práctica de los pronunciamientos relativos a la planeación y supervisión del trabajo de auditoría.

PLANEACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

ACUERDO PRELIMINAR CON EL CLIENTE

Para poder planear adecuadamente el trabajo de auditoría se requiere acordar con el

cliente las condiciones y el objetivo primordial del trabajo que desea, así como detallar los siguientes aspectos:

a).- Determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del cliente y todos aquellos puntos que por su naturaleza ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.

b).- Visitar las instalaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno.

c).- Lectura de algunos documentos que se relacionan con la situación jurídica de la empresa.

d).- Lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre el volúmen y la naturaleza de la empresa.

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

SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

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 todos los niveles o categorías del personal que intervengan en el trabajo de auditoría.

De acuerdo con la organización del despacho podrán existir diversos niveles de experiencia en su estructura como son el propio contador público o socios del despacho y los auditores con diferentes grados de experiencia y responsabilidad.

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

Es recomendable dejar evidencia de la supervisión de trabajo en las siguientes formas:

- a).- Poniendo su inicial sobre los papeles preparados por los auditores o supervisores.
- b).- Haciendo anotaciones en los papeles de trabajo complementando las efectuadas por los auditores de menor experiencia.
- c).- Preparando informes sobre la actuación de los auditores en donde normalmente se indiquen los trabajos que se efectuaron, la efectividad con que los hicieron, el grado de

preparación técnica y el grado de capacidad alcanzada.

d).- Mediante cuestionarios de supervisión diseñados para diferentes niveles.

e).- Mediante la preparación de un memorándum resumen de la revisión, que ayude tanto al personal que realice el trabajo de auditoría, como las diferentes personas que desarrollen funciones de supervisión, incluyendo al contador público que dictamina.

PAPELES DE TRABAJO

CONCEPTO

Son documentos en que el auditor registra los datos e información obtenida en su examen y los resultados de las pruebas realizadas.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, pero queda obligado, por el secreto profesional que estipula no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento.

CLASIFICACION

Se clasifican desde dos puntos de vista:

1).- POR SU USO:

A) Papeles de uso continuo.

B) Papeles de uso temporal.

2).- POR SU CONTENIDO:

A) Hoja de trabajo.

B) Cédulas sumarias o de resúmen.

C) Cédulas de detalle o descriptivas.

D) Cédulas analíticas o de comprobación.

* POR SU USO

Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios, los papeles de trabajo que por su utilidad son necesarios, se acostumbra conservarlos en un expediente especial, particularmente cuando los socios del auditor los requieren para varios ejercicios.

* POR SU CONTENIDO

El diseño y contenido de estos papeles de trabajo son variados ya que van de acuerdo según la necesidad del auditor.

- HOJA DE TRABAJO: Muestra los rubros que integran los estados financieros.

- CEDULAS SUMARIAS: Muestran las cuentas de mayor que forman un rubro.

Las cédulas sumarias deben contener los siguientes datos:

1) ENCABEZADO: Nombre de la empresa, nombre del papel de trabajo y rubro.

2) REFERENCIA CON PAPELES DE TRABAJO.

3) NOMBRE DE LA CUENTA.

4) SALDOS AL DIA X DE 199X.

5) AJUSTES.

6) SALDOS AJUSTADOS.

7) RECLASIFICACIONES.

8) SALDOS RECLASIFICADOS.

9) SALDOS PARA INFORME (SALDOS FINALES).

- CEDULAS DE DETALLE: Relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o saldo cualquiera.

- CEDULAS DE COMPROBACION: Contiene el trabajo efectuado para la verificación de una corrección, de una partida.

DEFICIENCIAS EN LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo no deben tener deficiencias similares a las siguientes:

a) No hacer constar por escrito que el sistema de control interno se investigó adecuadamente.

b) No hacer notar que los puntos presentados al principio del examen han sido aclarados definitivamente; esta omisión puede causar dificultades.

c) Falta de descripción de la revisión de las cuentas de ingresos y gastos no analizados.

d) No correlacionar los asientos de ajuste.

e) Datos incompletos para la preparación del informe.

f) No comparar el precio del costo original y el costo actual de reemplazo en el mercado actual de inventarios y valores.

g) No separar de los fondos de caja las partidas que no pertencen a ella.

h) No reunir todas las respuestas a las solicitudes de ratificación.

i) No eliminar de los papeles de trabajo partidas que se deshechan finalmente.

INDICES PARA PAPELES DE TRABAJO

Hay diversos tipos de índices, según la utilidad que les otorguemos en los diferentes papeles de trabajo, y que a continuación se describen:

- 1).- General,
- 2).- Hojas de Trabajo,
- 3).- Activo,
- 4).- Pasivo y Capital,
- 5).- Resultados, y
- 6).- Marcas de trabajo efectuadas que se pueden usar en papeles de trabajo.

GENERAL:

DESCRIPCION DEL PAPEL DE TRABAJO	INDICE
Copia de los informes del año anterior entregados a la compañía, así como del presente año.....	G-1
Control de tiempo detallado y planeación del tiempo de la auditoría.....	G-2

Puntos pendientes de revisión	G-3
Programa de Trabajo (Sección General)	G-4
Puntos para Carta de Sugerencias (Resumen)	G-5
Cuestionario de Control Interno	G-6
Carta de Gerencia	G-7
Carta de Actas (Firmadas por el Secretario del Consejo)	G-8
Balanzas Preliminares, finales y ajustadas (preparadas por la compañía)	G-9
A/A Concentración de Ajustes	G-10
A/A Ajustes en forma de asientos de Diario	G-11
A/R Reclasificaciones	G-12

Datos para formulación de informes y/o notas

a los estados financieros G-13

Datos acerca de la Reexpresión de estados Financieros. G-14

NOTA: Los índices anteriores son fijos, por lo tanto, cuando queda pendiente algo de lo anterior, no se deben utilizar esos índices, sino dejarlos en blanco. De esta manera, al ver la sección general, podremos saber de inmediato qué falta.

HOJA DE TRABAJO:

Activo B-G-1

Pasivo y Capital B-G-2

Resultados P-G

Estado de cambios en la situación financiera y aplicación de recursos S-F

ACTIVO:

Caja y Bancos	A
Cuentas por cobrar	B
Inventarios	C
Otros activos circulantes	D
Inversiones	E
Activo Fijo	F
Depreciación acumulada	G
Cargos diferidos y pagos anticipados	H
Otros activos	I

PASIVO Y CAPITAL CONTABLE:

Documentos por pagar	AA
Cuentas por pagar	BB
Reservas	CC
Intereses por pagar	DD
Impuesto sobre la renta	EE
Otros impuestos por pagar	FF
Participación de utilidades a los trabajadores	GG
Pasivo a largo plazo	II
Créditos diferidos	JJ
Pasivo no registrado y transacciones subsecuentes	KK

Obligaciones contingentes y reservas	LL
Otros pasivos	MM
Capital contable	NN
Cuentas de orden	ZZ

RESULTADOS:

Ventas o ingresos principales	10
Costo de ventas	20
Gastos de venta	30
Gastos de administración	40
Gastos y productos financieros	50
Otros gastos y productos	60

Ingresos y gastos extraordinarios	70
Nóminas	80
Prueba de comprobantes en serie	90

CONTROL INTERNO EN LA AUDITORIA EXTERNA

CONCEPTO: Comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas coordinadas, adoptadas dentro de una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la exactitud y veracidad de los datos contables, promover la eficiencia operante y estimular la adhesión a los métodos prescritos por la gerencia.

Por lo tanto la revisión del sistema de control interno realizada por el auditor indica:

- 1.- Si el sistema es suficiente como una de las bases para expresar el dictamen sobre estados financieros.
- 2.- Sirve de base de prueba de la ineficiencia o solidez de las operaciones internas.
- 3.- Es una guía de la cantidad de trabajo de detalle necesario en la práctica de la auditoría.

OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

CONTROL INTERNO CONTABLE

a).- Obtener información financiera veraz y confiable.

b).- Protección de los activos.

CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO

- Promoción de la eficiencia operacional.

- Adhesión a las políticas prescritas por la administración.

ELEMENTOS QUE FORMAN EL CONTROL INTERNO

1.- ORGANIZACION: Dirigir, coordinar y asignar responsabilidades.

2.- PROCEDIMIENTOS: Función de planeación y sistematización de registro e informes.

3.- PERSONAL: Funciones de entrenamiento, eficiencia y retribución.

4.- SUPERVISION: Vigilar constantemente el desarrollo de los procedimientos asignados al personal, conforme a los planes de la organización.

PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 1.- El auditor debe efectuar el estudio y evaluación del control interno contable en función del cumplimiento de sus objetivos.
- 2.- El estudio y evaluación del control interno contable debe hacerse como el primer paso previo a la iniciación de otras pruebas de auditoría y en cada examen que el auditor realice debe seguir evidencia del mismo en los papeles de trabajo.
- 3.- Al efectuarse la evaluación del control interno, el auditor debe documentar específicamente en sus papeles de trabajo, si las técnicas de control interno contable involucradas en cada sistema cumplen total o parcialmente, o no cumplen con los objetivos del control interno relativos, y en base a esta evaluación establecer el alcance, oportunidad y naturaleza de sus pruebas de auditoría.
- 4.- El contenido de la carta de sugerencias debe relacionarse con la parte del sistema de control interno general sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera que se ha de dictaminar.
- 5.- La situación de control interno de la empresa es en principio de interés exclusivo de la administración de la misma, por lo que el contador público deberá informar por medio de

un memorandum especial separado del dictamen.

6.- El contador público adquiere responsabilidad al hacer una recomendación, por lo que dichas recomendaciones estarán basadas en una razonable seguridad de que se pueden aplicar en la práctica y deben ser comentadas antes de su entrega con los funcionarios de la empresa que sean responsables de los aspectos señalados en el mismo. Este informe debe tener un espíritu constructivo de servicio para la empresa.

DISEÑO DE PRUEBAS DE AUDITORIA

Una vez efectuada la evaluación del control interno, el auditor podrá diseñar en forma congruente con dicha evaluación pruebas sustantivas y de cumplimiento bien balanceadas que le permitan emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO

Una prueba de cumplimiento es la comprobación de que una ó más técnicas de control interno, estaban en operación durante el período auditado.

La selección y extensión en que se prueban varias técnicas de control dependerá de factores tales como los siguientes:

- La importancia de un ciclo en relación a los saldos de las cuentas mostradas en los estados financieros.

- La importancia de un objetivo de control en un ciclo.

- La importancia de un objetivo, de una técnica en particular para el logro de un objetivo de control de ciclo.

Como regla general las pruebas de cumplimiento deberán complementarse antes de comenzar la prueba sustantiva, lo anterior permite ajustar eficientemente el alcance de la prueba sustantiva.

PRUEBAS SUSTANTIVAS

La característica esencial de la prueba sustantiva es que la misma está diseñada para llegar a una conclusión respecto al saldo de una cuenta.

Las pruebas sustantivas incluyen técnicas tales como:

A).- CONFIRMACION

B).- OBSERVACION FISICA

- C).- CALCULO
- D).- INSPECCION
- E).- INVESTIGACION
- F).- ETC.

Es obvio que a mayor cantidad de errores de importancia que pudieran ocurrir, mayor será la limitación al alcance de las pruebas sustantivas.

También es cierto que en algunos casos el esfuerzo y el tiempo para llevar a cabo pruebas de cumplimiento puede ser tal, que el auditor opte por llevar a cabo pruebas sustantivas para llegar a una conclusión respecto a una cuenta o transacción.

ALGUNAS PREGUNTAS DE UN CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO PARA EVALUAR EL RENGLON DE EFECTIVO

1.- ENTRADAS

a) Se usan recibos numerados consecutivamente por la imprenta para el registro de ventas de contado, cobranzas, acuse de recibo, etc?

b) Se reportan al cajero las entradas diversas por ventas de desperdicios, etc?

c) ¿Se depositan diariamente intactas las entradas?

d) ¿Las fichas de deposito se efectúan por duplicado?

e) ¿Se endosan los cheques depositados marcándolos para deposito en cuenta de la compañía?

2.- SALIDAS

a) Los cheques son preparados por _____

b) ¿Se mutilan y archivan los cheques cancelados?

c) ¿Está prohibida la expedición de cheques en blanco?

d) ¿Se preparan los cheques en base a documentos aprobados?

e) ¿Los cheques requieren dos firmas para su expedición?

3.- FONDOS DE CAJA

a) Se encuentran en custodia de _____

b) ¿Son los responsables de los fondos inde --

pendientes del cajero y del empleado que manejan las remesas de los clientes y otros ingresos?

c) ¿Están limitados a una cantidad máxima los desembolsos que se hacen de los fondos?

d) ¿Los cheques de reembolso se hacen a favor de los responsables de los fondos?

4.- CONCILIACIONES BANCARIAS

a) ¿Se formulan regularmente?

b) ¿Se investigan inmediatamente las partidas anormales?

c) ¿La persona que concilia es la misma que prepara los cheques o tiene acceso a la caja?

5.- GENERALES

a) ¿Se notifica inmediatamente cuando un empleado autorizado para firmar deja de prestar sus servicios en la empresa?

PROGRAMA DE TRABAJO EN LA AUDITORIA EXTERNA

OBJETIVOS DEL PROGRAMA DE TRABAJO

1.- Servir de guía en los procedimientos que han de adoptarse en el curso de la auditoría.

2.- Servir de lista comprobante de las fases sucesivas de la auditoría a fin de no pasar por alto ninguna verificación o procedimiento.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL PROGRAMA DE TRABAJO

A).- VENTAJAS:

- Delimita la responsabilidad para cada procedimiento de la auditoría.
- Ayuda a dividir el trabajo entre el personal contable en forma organizada.
- Lograr un método en auditoría, economiza tiempo y dinero.
- Presta énfasis a los procedimientos esenciales para cada cliente.
- Sirve de guía en años subsecuentes.
- Facilita la revisión por un superior o socio.
- Asegura la adhesión a los principios de auditoría y contabilidad.

B).- DESVENTAJAS:

- La responsabilidad del jefe encargado está limitado al programa.

- Se coarta el pensamiento constructivo independiente.
- Se automatiza la auditoría.

EL CIERRE DE LA AUDITORIA

Una vez terminado el examen rutinario y después de haber completado los papeles de trabajo, el auditor deberá estar en posesión de todos los datos necesarios para corregir los libros de contabilidad, analizar las operaciones comerciales, preparar los estados financieros a su cliente, redactar el informe de auditoría y rendir su opinión através de su dictamen.

OBJETIVO

Establecer los procedimientos mínimos que debe aplicar el auditor para dar por terminada su revisión de los estados financieros.

De igual manera otros de los objetivos del cierre de auditoría son los siguientes:

- a) Cerciorarse de que se ha efectuado la evaluación del control interno y se ha dado cumplimiento a todos los puntos de los programas de trabajo.
- b) Revisar las operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha del dictamen.
- c) Obtener una aclaración de la administración de la empresa sobre hechos que no se encuentran registrados en la misma y la afecten, situaciones especiales que aunque esten registradas requieren ratificación y reconocimiento de su responsabilidad por la corrección

de la información financiera proporcionada para el examen.

d) Cerciorarse de que los estados financieros que se dictaminan coincidan con los saldos que aparezcan en los registros contables, sugerir reclasificaciones y que el cliente las acepte.

e) Verificar que los papeles de trabajo contengan las conclusiones derivadas de los procedimientos de auditoría aplicados.

f) Comprobar que el expediente continuo de auditoría se encuentre actualizado.

g) Verificar que el juicio sobre la presentación de los estados financieros y sus notas relativas sean congruentes con la opinión emitida.

DICTAMEN DEL AUDITOR

CONCEPTO

Es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativas a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

IMPORTANCIA

La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo.

El dictamen es de interés para un grupo variado de personas relacionadas con la entidad entre las cuales destacan:

- a) Dueños.
- b) Socios o accionistas.
- c) Consejo de Administración.
- d) Directivos y funcionarios.
- e) Comisarios.
- f) Banca.
- g) Etc.

Es muy importante señalar claramente que los estados financieros y sus notas son responsabilidad directa y exclusiva de la entidad, debiendo aclarar el contador público en forma clara y precisa el grado de responsabilidad que está asumiendo al firmar el dictamen.

ELEMENTOS QUE FORMAN EL DICTAMEN

- a) Membrete: Papel membretado del contador o de la firma que representa.
- b) La persona a quien va dirigido: Siempre se dirigirá a la persona quien contrate la auditoría, por ejemplo, la asamblea de accionistas, gerencia general, etc.

c) Párrafo de alcance: En este párrafo se precisa qué estados financieros se están revisando, la entidad a que pertenecen, dejando claro que su trabajo cumple con los requisitos mínimos de calidad al decir que se hizo con base a las normas y procedimientos de auditoría.

d) Párrafo de opinión: En este párrafo el contador público adquiere la responsabilidad de decir que los estados financieros están presentados razonablemente o no, y si fueron elaborados bajo principios de contabilidad y si estos fueron aplicados consistentemente.

e) Firma del contador público: Nombre y número de cédula profesional, siempre deberá firmarlo el contador público responsable de la firma, siempre será a nombre personal, nunca a nombre de una sociedad.

f) Fecha del dictamen: La fecha que debe llevar el dictamen es la del último día en que se trabaje en las oficinas del cliente, excepto en los casos en que sucedan hechos posteriores a la fecha de terminación de la auditoría, pero que modifiquen su opinión.

PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS

1.- OBLIGACION DEL CONTADOR PUBLICO DE EMITIR UN DICTAMEN:

El contador público tiene la obligación de expresar o presentar el resultado de su trabajo por medio del dictamen, cuando no pueda expresar su opinión, deberá señalar las

razones de importancia que se lo impidan.

2.- DICTAMEN CUANDO SE PRESENTAN ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS:

El auditor debe decir si examinó el año anterior para saber hasta donde llega su responsabilidad de lo que él está examinado, indicando en los párrafos de alcance y de opinión, las fechas de los estados financieros que comprendieron su examen.

3.- SI EN EL AÑO ANTERIOR SE EMITIO UNA OPINION NEGATIVA O EXISTIERON SALVEDADES: Tales aseveraciones se deberán mencionar en el dictamen actual si aún son válidas. En caso de que ya no existan los hechos que dieron origen a esas aseveraciones, el auditor también deberá mencionar dichos hechos en su dictamen en forma sintetizada.

4.- CUANDO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE EJERCICIOS ANTERIORES NO HAYAN SIDO AUDITADOS: El auditor deberá hacerlo constar en su dictamen y por lo tanto los estados financieros de esos ejercicios se presentan únicamente para fines comparativos y no se expresa opinión sobre ellos.

5.- DICTAMEN CUANDO HAYA AJUSTES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES: Cuando en el ejercicio examinado se determinen ajustes a resultados de ejercicios anteriores y no se modifiquen los estados financieros comparativos, el auditor deberá expresar la salvedad correspondiente.

CONTINGENCIAS EN LA AUDITORIA

CONCEPTO: La contingencia se define como una situación o condición cuyo resultado final, solo se confirmará si ocurre o no, uno ó más sucesos en el futuro, lo cual puede resultar en una pérdida o utilidad para el ente económico.

TIPOS DE CONTINGENCIAS

CONTINGENCIAS SUCEPTIBLES DE CUANTIFICARSE:

Respecto de las cuales el auditor no está de acuerdo con su valuación o registro y se tiene la certeza razonable de su realización. Si el auditor, en base a la evidencia que tiene disponible, no está de acuerdo con la estimación o registros hechos por la administración por contingencias desfavorables, o bien porque se registró una contingencia favorable, debe expresar un dictamen con salvedad o bien un dictamen negativo, según sea su importancia.

CONTINGENCIAS NO SUCEPTIBLES DE VALUACION RAZONABLE Y POR CUALES EXISTE INCERTIDUMBRE EN SU REALIZACION:

Cuando existen estas incertidumbres, no es posible determinar si los estados financieros deben ajustarse o sobre su importe.

EJEMPLOS ⇒ (Demandas y contrademandas, compromisos de operaciones de compra-venta a futuro en mercados inestables, reclamaciones de impuestos, etc.)

El auditor debe revelar en su dictamen el asunto que origina la incertidumbre y debe considerar si ha de expresar una opinión con salvedad o bien una abstención de opinión.

PROBLEMAS DE NEGOCIO EN MARCHA:

La continuidad de un negocio en marcha es dudosa, debido a: incertidumbres difíciles de evaluar debido a pérdida de operación recurrentes, diferencias en el capital de trabajo, incapacidad para obtener suficiente financiamiento para continuar operando, incumplimiento con los términos de contrato de préstamo, flujos negativos de efectivo, huelgas o dificultades laborales, pérdidas de personal clave, obsolescencia del producto en el mercado, etc. Lo anterior dará lugar a una opinión negativa.

TIPOS DE DICTAMEN:	CAUSAS POR LAS QUE SE ELABORA ESE TIPO DE DICTAMEN:
--------------------	---

a).- Limpio.

- Cuando se aplican correctamente los Principios de -
Contabilidad Generalmente Aceptados.

b).- Con Salvedades.

- Desviación en la aplicación de Conabilidad Generalmente Aceptados.

- Inconsistencia en la aplicación de los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

- Limitaciones en el alcance del examen practicado.

- Contingencias.

c).- Negativo.

- Desviación en la aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de importancia.

- Contingencias susceptibles de cuantificar, pero que el contador público no esta de acuerdo con ellas.

d).- Abstención de opinión.

- Limitaciones en el alcance del examen practicado- que sean de importancia.

- Contingencias no cuantificables de importancia.

DICTAMEN LIMPIO

El Dictamen Limpio es aquel en el cual, el trabajo se efectúa sin limitaciones y los resultados obtenidos soportan ampliamente la razonabilidad de las cifras examinadas.

DICTAMEN CON SALVEDADES

CONCEPTO DE SALVEDAD SEGUN EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS: Son las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen normal.

Las salvedades se originan cuando el Contador Público, después de haber realizado su examen no ha podido llegar a la conclusión de que los estados financieros, en su conjunto presentan con propiedad la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

CLASIFICACION DE LAS SALVEDADES:

A).- DESVIACION EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD:
Cuando se presente éstas desviaciones, el auditor deberá señalar en qué consisten éstas,

cuantificar su efecto sobre los estados financieros y mencionar la repercusión de los efectos.

B).- INCONSISTENCIA EN LA BASE DE APLICACION DE DICHOS PRINCIPIOS: Es importante que el auditor mencione si tuvo cambios en la aplicación de principios de contabilidad y reglas particulares con el período anterior, en caso de que haya, deberán ser adecuadamente explicados y justificados por la misma empresa en una solo nota a los estados financieros. En el dictamen también se deberá especificar la naturaleza y el efecto cuantificado de estos cambios y mencionar si se está de acuerdo con dichos cambios.

El propósito de que el auditor se cerciore que los estados financieros han sido preparados observando consistentemente principios de contabilidad, incluyendo las reglas particulares de valuación y presentación, es el de informar al lector de la comparabilidad de estados financieros entre períodos, aún cuando no se presenten comparativos.

NOTA ⇨ La aplicación inconsistente de los principios de contabilidad sólo podrá generar su dictamen con salvedad.

C).- LIMITACIONES AL ALCANCE DEL EXAMEN: Cuando haya limitaciones en el alcance del examen y se pueden circunscribir sus efectos, se describirá la naturaleza de la limitación en su párrafo separado y se expresará una salvedad.

La descripción de la limitación deberá efectuarse en el cuerpo mismo del dictamen.

D).- CONTINGENCIAS: Toda empresa lleva a cabo una variedad de transacciones en el curso normal de sus operaciones y se ve afectada por eventos económicos externos, sobre los que existe incertidumbre de mayor a menor grado.

De acuerdo con la agrupación existente en los principios de contabilidad, para los efectos de las inconsistencias en los estados financieros pueden incidir en diversas formas en el dictamen del auditor.

DICTAMEN NEGATIVO

La opinión negativa es la certeza de que los estados financieros examinados no presentan la situación financiera, porque los resultados obtenidos son en ese sentido. La opinión negativa no es la incapacidad de opinar, sino el convencimiento de que lo revisado no está correcto.

CAUSAS QUE ORIGINAN UN DICTAMEN NEGATIVO

1.- POR LA DESVIACION EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD:

Cuando las salvedades por la desviación en la aplicación de principios de contabilidad, sean de tal magnitud que hagan que los estados financieros en conjunto no muestran la situación financiera y/o los resultados de operaciones de una entidad económica.

2.- POR EXISTENCIA DE CONTINGENCIAS: Por la existencia de contingencias cuantificadas con las cuales el auditor no está de acuerdo, las cuales son de importancia relativa.

AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES

CONCEPTO

Es el examen crítico de la contabilidad, libros, registros, declaraciones de impuestos y demás documentos, que un contador público registrado realiza de acuerdo a las normas de auditoría y en base al Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, con el objeto de emitir una opinión respecto de la razonabilidad de los estados financieros y a su vez presentar un informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

ANTECEDENTES DEL DICTAMEN FISCAL

* REFORMAS AL REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION QUE AFECTAN AL DICTAMEN FISCAL

Con fecha 31 de marzo de 1992 se publicaron reformas al reglamento del Código Fiscal de la Federación; de manera específica aquellas que se relacionan con el dictamen fiscal, y que se consideran de mayor trascendencia se citan a continuación:

a).- Se exceptúa de la obligación de dictaminarse a las personas físicas y morales, incluyendo dentro de estas las que se regulen por medio de entidades paraestatales, cuando se encuentran en el segundo ejercicio de suspensión de actividades, salvo que causen

impuesto al activo en los términos del reglamento respectivo (artículo 44 bis, fracción I).

b).- Se establece la obligación de que el contador público que cuenta con registro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para dictaminar, compruebe anualmente que cuenta con programas de actualización profesional (artículo 45).

En relación con esta disposición, no se precisa si por el año de 1991 el contador público tiene la obligación de informar acerca de si cumplió con el programa de actualización profesional, o bien, si deberá presentar examen ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

c).- Se establece una disposición que obliga a los contadores públicos que presten servicios en despachos, a que conjuntamente con el aviso de dictamen que debe presentar el contribuyente, acompañen un aviso donde proporcionen los datos de identificación del despacho al que pertenecen, incluyendo la mención de los contadores públicos integrados a dicho despacho que también tengan registro para dictaminar (artículo 45-A).

Literalmente esta disposición obliga a que por cada aviso de dictamen, se adjunte otro aviso, firmado únicamente por el contador público, en donde se informe los datos de los demás contadores del mismo despacho, que también dictaminen fiscalmente.

d).- En materia de plazos para la presentación de avisos e informes, permanecen los que ya venían en la disposición anterior, lo cual significa que los informes del año de 1991

deberán presentarse a más tardar en el mes de julio de 1992 (artículos 46 y 49).

e).- En cuanto al aviso, se establece que cuando se trate de contribuyentes que se dictaminen voluntariamente no surtirá efectos cuando incurran en alguno de los supuestos contenidos en el artículo 47, como puede ser presentar el aviso en forma extemporánea. Consecuentemente, se deduce que el aviso de los contribuyentes obligados al dictamen siempre tendrá validez, aún cuando se presente fuera del plazo establecido.

f).- Se precisa que los contribuyentes obligados a dictaminar fiscalmente sus estados financieros, no pueden renunciar a dicha obligación (artículo 48).

g).- Se impone, como obligatorio, el dictamen fiscal se presente a través de disco magnético flexible (artículo 49), señalándose que la autoridad emitirá el instructivo correspondiente.

En relación con el disco magnético, en las reglas 43 y 43-A de la Resolución Miscelánea, se establece que quienes hubieran dado aviso para dictaminar estados financieros correspondientes a ejercicios terminados en diciembre de 1991, presentarán la información respectiva en disco flexible de 5 1/4" o 3 1/2".

Asimismo en el Diario Oficial del 30 de abril de 1992, se menciona que los instructivos comprenden los anexos 25 y 26 de resolución miscelánea, pero sorprendentemente no fueron

incluidos en dicho diario. En el caso del anexo 25, se publicó en el Diario Oficial del 29 de junio de 1992.

h).- En materia de la información que debe contener el cuaderno de dictamen, destaca lo siguiente:

1.- Se reestructura el orden en que ésta debe ser entregada, y para esto incluye en la fracción II del artículo 50 la referencia al dictamen fiscal y al informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

2.- Asimismo, la mención a las notas a los estados financieros se contienen en el artículo 50 fracción III, inciso a).

3.- Se indica que debe presentarse hoja electrónica de cálculo o sistema desarrollado que contenga la información relacionada con el cuaderno de dictamen fiscal.

4.- Igualmente, se solicita incluir los datos del cuestionario de autoevaluación inicial, y para tal efecto se expedirán reglas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Con fecha 13 de abril se publicó en el Diario Oficial la regla 42-A de Resolución Miscelánea, que nos señala que es optativo para el contador público presentar este cuestionario.

5.- Se requiere proporcionar análisis de los pagos provisionales de contribuciones, y para tal efecto, en la regla 42-B de resolución miscelánea (Diario Oficial del 13 de abril de 1992) se precisa que los pagos provisionales son los de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo. Sin embargo, no queda claro el alcance que debe darse a la palabra análisis.

i).- Por lo que respecta a los requisitos que deben cumplir los anexos del dictamen fiscal, destaca lo siguiente:

1.- Se pide incluir la información relativa a la determinación del componente inflacionario de los créditos y de las deudas. Sin embargo, ante la falta de claridad de la disposición, en la regla 42-D, permite la opción de solo informar sobre la ganancia o pérdida inflacionaria, que en su caso se haya obtenido (Diario Oficial del 13 de abril de 1992).

2.- Igualmente se solicita presentar una prueba global de sueldos en donde se muestren las bases que sirvieron para el pago del impuesto del 1% federal, así como para el entero de las cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social y las aportaciones al Instituto Nacional del Fondo para la Vivienda de los Trabajadores.

3.- Se pide informar sobre pagos efectuados a residentes en el extranjero que hayan originado retención y entero de contribuciones.

4.- Por lo que se refiere a las operaciones de comercio exterior, se solicita una serie de

información, que se aparta de cualquier aspecto técnico que en realidad vaya a ser útil a las autoridades.

En relación con esta información, en la regla 42-F de resolución miscelánea del diario oficial del 13 de abril de 1992 se indica que se entiende que como parte de la revisión del contador público, no queda comprendida la verificación de la clasificación arancelaria.

j).- En materia de revisión del dictamen fiscal, se establece que las autoridades podrán solicitar información sobre el cuaderno del dictamen, ya sea al contador público o al contribuyente, indistintamente (artículo 55).

Sin embargo, con fecha 13 de abril de 1992 se publicó la regla 42-H de resolución miscelánea en donde se indica que para la revisión de un dictamen fiscal, en primer lugar se pide información al contador público que emitió el dictamen, y si se juzga necesario, con posterioridad se solicita información al contribuyente.

Se menciona en la propia regla 42-H que tratándose de operaciones de comercio exterior, así como a la información relativa a clientes y proveedores, y en los casos en que existan delitos de defraudación fiscal o contrabando, no aplicará el procedimiento secuencial, y la autoridad podrá requerir la información al contribuyente o al contador público.

k).- Es motivo de amonestación el hecho de que no coincida la información entre los diskettes que se entregan a la autoridad.

l).- Se establece que es motivo de suspensión por un año al contador público, cuando

presente disco flexible que no integre la información conforme al instructivo dado a conocer por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (artículo 57, fracción II, inciso f).

m).- Se adicionan los artículos 51-A y 51-B que se refieren al contenido y requisitos que debe cumplir el dictamen fiscal simplificado, respectivamente.

FUNDAMENTO LEGAL DEL DICTAMEN FISCAL DEL CONTADOR PUBLICO Y DEL TRABAJO QUE REALIZA

El fundamento legal del dictamen se encuentra en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, que establece lo siguiente:

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

a) Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro lo podrán obtener únicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado en la Secretaría de Educación

Pública y que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma secretaría.

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

c) Que el contador público emita conjuntamente con su dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente. En el que consigne bajo protesta de decir verdad los datos que señale este código.

Además en su último párrafo señala que las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes no obliguen a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y los demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

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

dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

DIFERENCIAS ENTRE DICTAMEN FISCAL Y FINANCIERO

DICTAMEN FISCAL

- 1.- Se redacta en primera persona.
- 2.- Quién dictamine deberá estar registrado ante las autoridades fiscales.
- 3.- Los estados financieros básicos y sus notas deberán ir suscritos por el contribuyente.
- 4.- El informe sobre la situación fiscal deberá ir suscrito por contador público.

DICTAMÉN FINANCIERO

- 1.- El dictamen puede ser redactado en primera o varias personas.
- 2.- No es necesario que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales.
- 3.- Los estados financieros básicos al igual que sus notas, no serán firmados por el contador público.
- 4.- No existe obligación de elaborar el informe sobre la situación fiscal.

EMPRESAS OBLIGADAS A DICTAMINARSE

A).- 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 (Artículo 32-A, fracción I, del Código Fiscal de la Federación):

1) Que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a los N\$ 6,548,000.00.

2) Cuando el monto de los activos en el ejercicio inmediato anterior, para fines del impuesto al activo, haya sido superior a los N\$ 13,096,000.00, o bien,

3) Que en cada uno de los meses de dicho ejercicio inmediato anterior se hayan tenido más de trescientos trabajadores.

Precisa la norma legal que las cantidades mencionadas se actualizarán anualmente con base en factores derivados del índice nacional de precios al consumidor.

B).- EMPRESAS O PERSONAS DE GRUPO: Para efectos de la obligatoriedad del dictamen fiscal, se considera como una sola persona el conjunto de aquellas que reúnan alguna de las características que se mencionan a continuación, y de encontrarse en esa

situación, cada una de ellas debe dictaminar sus estados financieros (artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación).

1) 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.

2) Cuando una persona física o moral, ejerza control efectivo de una o más personas morales, en los términos de lo dispuesto por el artículo 57-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aún cuando entre ellas no determinen resultado fiscal consolidado.

Sin duda que los supuestos antes citados han motivado un crecimiento importante en las personas que tienen que dictaminarse, sobretodo porque puede suceder que una persona física sea propietaria de dos o más empresas que entre sí pueden no tener relaciones comerciales, pero por el hecho de estar controladas o poseídas por una misma persona, se tienen que sumar los elementos determinantes de la obligación de dictaminarse, y, si en su conjunto rebasan los niveles establecidos, todas ellas se dictaminan.

Como puede apreciarse el alcance de esta disposición es muy amplio y puede dar pie a que si no se tiene bien analizado el control accionario y las operaciones intercompañías de las empresas, algunas no se dictaminan, estando obligadas a ello.

C) FUSIONADAS Y ESCIDENTES: A partir de 1992 se incorporan como personas obligadas a dictaminarse fiscalmente a las empresas que se fusionen (fusionantes y fusionadas), o escidente (escidentes y escindidas), y lo harán desde el ejercicio en que

comenzó la fusión o escisión y durante los tres siguientes a aquel en que se dé dicho acto (artículo 32 fracción III del Código Fiscal de la Federación).

En relación con esta disposición que obliga al dictamen fiscal, surte efectos a partir de 1992, y por tanto, las empresas que en 1991 se fusionaron o escindieron, no están obligadas a dictaminarse fiscalmente, salvo que, en dicho año, hubiera concurrido alguno de los otros supuestos que obligan al dictamen fiscal. Sin embargo, tomando en cuenta la ambigüedad que se da en materia de interpretación de las normas fiscales, puede suceder que las autoridades respectivas pretendan aplicar la disposición por las fusiones o escisiones realizadas en el año de 1991; por ello sería conveniente que dichas autoridades hicieran las precisiones respectivas.

D) 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 (artículo 32-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación).

E) PERSONAS MORALES QUE TRIBUTEN EN EL REGIMEN SIMPLIFICADO: Las personas morales que para fines fiscales tributen en el régimen simplificado, no están obligados a dictaminarse fiscalmente. Sin embargo, hay una excepción, y es el caso de las

empresas editoras, las cuales no obstante que se les permite tributar en el régimen simplificado, y si se encuentran en alguno de los supuestos que obligan al dictamen fiscal, tendrá que cumplir con ello.

F) PERSONAS FISICAS: Están obligadas únicamente por los ingresos afectos a la actividad empresarial, y claro, siempre y cuando se encuentren en alguno de los tres supuestos, con ingresos mayores de N\$ 6,548,000.00, base de impuesto al activo superior a los N\$ 13,096,000.00, o tener en cada uno de los meses más de 300 empleados.

Las personas físicas que tributen en régimen simplificado no están obligadas a dictaminarse fiscalmente.

G) PERSONAS QUE RECIBEN DONATIVOS: Se incluyen también como personas obligadas a dictaminarse para fines fiscales, a las personas que tengan autorización para recibir donativos; en este caso, el dictamen se presenta en forma simplificada conforme a las reglas que para tal efecto emitió la Secretaría de Hacienda y Crédito Público desde el mes de octubre de 1991, y que son las mismas que se incluyen en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo de 1992.

Las donatarias exceptuadas del dictamen indicadas en el último párrafo del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, son las siguientes: instituciones de beneficencia o asistencia autorizadas por las leyes respectivas, no será obligatorio que se hagan dictaminar

para fines fiscales, aún cuando tengan autorización para recibir donativos deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

DISPOSICIONES REFERENTES A LA PERSONA DEL AUDITOR

1.- REGISTRO DEL CONTADOR PUBLICO: El artículo 45 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación señala que el contador público que desee obtener el registro a que se refiere la fracción primera del artículo 52 del Código deberá presentar solicitud ante las autoridades fiscales competentes acompañando copia certificada de los siguientes documentos:

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

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

IMPEDIMENTOS DEL CONTADOR PUBLICO PARA DICTAMINAR

El artículo 53 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, señala que estará impedido para dictaminar sobre los estados financieros de un contribuyente por afectar su independencia e imparcialidad, el contador público que:

a) Sea cónyuge, pariente por consanguineidad 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.

b) 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.

El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar, salvo que ocurra otra causal de las que menciona este artículo.

c) Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine alguna inferencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impidan mantener su independencia e imparcialidad.

d) Reciba por cualquier circunstancia o motivo participación directa en función de los resultados de auditoría o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del resultado del mismo.

e) Sea agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio.

f) 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.

g) Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente que le impida independencia e imparcialidad de criterio.

SANCIONES APLICABLES AL CONTADOR PUBLICO

1.- SUSPENSION, AMONESTACION O CANCELACION: El artículo 57 del reglamento del Código Fiscal de la Federación señala que la Secretaría suspenderá o cancelará el registro otorgado al contador público de acuerdo al último párrafo del artículo 52 del Código conforme a lo siguiente:

- La suspensión procederá cuando:

a) El contador público acumule tres amonestaciones. En este caso la suspensión podrá ser hasta por un año.

Se amonestará al contador público cuando:

* Se presenten incompletos los documentos e informes a que se refieren los artículos 50, 50-A, 51, 51-A y 54 de este Reglamento, 126 y 172 del Reglamento del impuesto al valor agregado.

* No cumpla con los requerimientos que le formulen las autoridades fiscales competentes en los términos del artículo 55 fracción I de éste reglamento.

* No formule el dictamen debiendo hacerlo, en este caso la suspensión podrá ser hasta por dos años.

* Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en el artículo 52 del Código y demás disposiciones relativas de este reglamento. En este caso la suspensión podrá ser hasta por tres años.

* Se encuentre sujeto a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal.

La cancelación procederá cuando:

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

* 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.

PROCEDIMIENTO PREVIO AL DICTAMEN

AVISO DEL CONTRIBUYENTE PARA DICTAMINAR LOS ESTADOS FINANCIEROS:

El artículo 46 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que aquellos contribuyentes que deseen dictaminar sus estados financieros deberán presentar aviso a la autoridad competente. Dicho aviso se presentará de la siguiente manera:

PERSONA FISICA. Dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha de terminación del ejercicio fiscal.

PERSONA MORAL. Dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

El artículo referido también establece la necesidad de observar las siguientes reglas:

a).- El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el Contador Público que vaya a dictaminar.

b).- El dictamen se deberá referir invariablemente al último ejercicio fiscal.

En los casos en que se anticipe la fecha de terminación del ejercicio, el dictamen se podrá elaborar por el ejercicio de doce meses y por el ejercicio irregular, siempre y cuando dicha presentación se efectúe en cada caso dentro de los plazos establecidos en este artículo.

Cabe mencionar que cuando el contribuyente haya presentado el aviso deberá presentar copia sellada del mismo a la autoridad fiscal competente de la entidad federativa coordinada donde éste tenga su domicilio fiscal, dentro de los cinco días siguientes.

PLAZOS PARA LA PRESENTACION DEL DICTAMEN

El artículo cuarenta y nueve del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que el contribuyente que haya presentado aviso para dictaminar sus estados financieros, deberá presentar ante la autoridad fiscal competente el dictamen relativo a sus estados financieros y demás documentos, dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Cuando existan causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas, la autoridad fiscal podrá conceder prórroga por un mes para la presentación del dictamen, es decir se considerarían ocho meses posteriores a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

RENUNCIA A LA PRESENTACION DEL DICTAMEN

El artículo cuarenta y ocho del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, prevee los casos en que el contribuyente renuncie a la presentación del dictamen o bien, que sustituya al Contador Público. En cualquiera de estos casos el contribuyente deberá comunicarlo a la autoridad fiscal competente dentro de los tres meses siguientes a la presentación del aviso.

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

Si existe sustitución del Contador Público, las autoridades fiscales podrán autorizar, a solicitud del contribuyente, el dictamen se presente dentro del octavo mes siguiente a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

El artículo cuarenta y ocho de referencia, también establece que el Contador Público tendrá la obligación de presentar su dictamen salvo que tenga incapacidad física o impedimento legal para hacerlo o que dentro de los tres meses siguientes a la fecha de presentación del aviso a que se refiere el artículo cuarenta y seis del Reglamento, presente el nuevo aviso ante las autoridades fiscales comunicando la renuncia a formularlo justificando los motivos que tuviere.

ESTRUCTURA Y COTENIDO DEL DICTAMEN

CONTENIDO Y SECUENCIA (Artículo cincuenta del Reglamento del Código Fiscal de la Federación).

El contribuyente que hubiere dado el aviso para dictaminar deberá presentar, dentro de los períodos establecidos por el artículo cuarenta y nueve del Reglamento, los siguientes documentos:

- a).- Carta de presentación del dictamen.
- b).- Dictamen del Contador Público relativo a sus estados financieros.
- c).- Los siguientes estados financieros básicos examinados por el Contador Público respecto de los cuales emite su dictamen.

- Estado de Posición Financiera,
- Estado de Resultados,
- Estado de Variaciones en el Capital Contable y,
- Estado de Cambios en la Situación Financiera en base a efectivo.

Se acompañarán, de las notas a los estados financieros.

- d).- Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente emitido por el Contador Público.
- e).- El informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado.

f).- Los siguientes anexos a los estados financieros:

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

- Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, deberá mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las provenientes de ingresos distintos a dicha actividad o mención expresa de que no causó otras contribuciones o que no obtuvo otros ingresos, de tal manera que se muestre la contribución definitiva por Impuesto Sobre la Renta.

- Conciliación entre resultado contable y resultado fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado en su caso, el Impuesto Especial Sobre Productos y Servicios.

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

Los documentos a que se refiere éste artículo se presentarán en original y copia, a excepción de la carta de presentación que se deberá acompañar en original y dos copias y del informe complementario sobre el Impuesto al Valor Agregado, mismo que se acompañará en dos copias.

REQUISITOS DEL DICTAMEN

REQUISITOS DE LA DOCUMENTACION. Los documentos a que se refiere el artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación en sus fracciones:

II.- Dictamen del Contador Público relativo a sus estados financieros.

III.- Los estados financieros básicos examinados por el Contador Público.

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

1. El texto del dictamen relativo a los estados financieros, deberá apegarse a alguno de los que haya adoptado la agrupación u organismo profesional de contadores públicos por la dirección general de profesiones de la Secretaría de Educación Pública al que esté afiliado el Contador Público que lo emita, debiendo señalar éste el número que le corresponda en el registro a que se refiere la fracción I del artículo cincuenta y dos del Código Fiscal de la Federación (Registro en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros del colegio de contadores reconocidos por la misma Secretaría).

2. Los estados financieros básicos, incluyendo las notas, examinados por el Contador Público registrado, respecto de los cuales emita su dictamen deberá ir suscrito por el contribuyente y presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, expresadas sus cifras en miles de pesos, en los casos de dictamen para efectos de consolidación fiscal, tanto para la empresa que consolida como para las consolidadas, las cifras deberán presentarse en millones de pesos.

3. Los anexos a que se refiere la fracción VI del artículo cincuenta del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, deberá expresarse en miles de pesos, y sujetarse a lo siguiente:

a).- Los análisis comparativos por subcuentas de los gastos de fabricación, administración, venta financieros y otros se referirán a los últimos ejercicios fiscales, mostrando en cada uno de los análisis los conceptos correspondientes a cuotas obrero-patronales cubiertas o enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social y al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

b).- La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, deberá ir suscrita por el mismo y contener:

- La descripción de bases, tasas, tarifas o cuotas causadas y el entero de contribuciones, detallando las diferencias determinadas, en su caso, en cuanto a cada uno de estos conceptos.

- Al calce de la misma se declarará bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligado; que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son incluidas; en el ejercicio surtieron efectos solamente las autorizadas, subsidios, estímulos o excepciones que se describen o bien, la mención expresa de que no hubo.

- En cuanto al pago del Impuesto Sobre la Renta deberá mencionarse cualquier

compensación o acreditamiento efectuado.

- Respecto del Impuesto al Valor Agregado, se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio las tasas aplicables, asimismo mostrará la determinación de las reglas de prorrateo en casos de actos o actividades por los que no se debe pagar el impuesto.

- En relación al Impuesto especial Sobre Producción y Servicios, también se deberá incluir la determinación del impuesto, así como del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables.

- En cuanto a otras contribuciones federales a que se cause por ejercicio, así como respecto a seguridad social, se mostrará la integración con cifras aplicables de los anexos de gastos que incluyen dichas cuotas.

- El análisis de las cuotas obrero-patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, deberá presentarse por los bimestres del ejercicio, señalando las ramas del seguro.

Las contribuciones federales para estos efectos, son los impuestos y las aportaciones de seguridad social que tengan relación directa con la actividad empresarial del contribuyente.

OTRAS CONSIDERACIONES LEGALES

SOLICITUD DE INFORMACION POR LAS AUTORIDADES.

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás documentos a que se refieren los artículos cincuenta y dos del Código Fiscal de la Federación y cincuenta del Reglamento

de dicho Código, podrán requerir:

I.- Al Contador Público que haya formulado el dictamen:

a) Cualquier información que conforme al Código y éste Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.

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

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

d) La exhibición de los sistemas y registros contables y documentación original, en aquellos casos en que así se considere necesario.

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

La información, exhibición de documentos y papeles de trabajo a que se refiere esta fracción, se solicitará al Contador Público por escrito con copia al contribuyente.

II. Al contribuyente, la información y documentación a que se refieren los incisos c y d de la fracción anterior, cuando no haya sido proporcionada por el Contador Público; dicho

requerimiento se hará por escrito con copia al Contador Público.

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

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

INICIACION DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACION

Se considera que se inicia el ejercicio de las facultades de comprobación en relación con los contribuyentes que hayan presentado estados financieros dictaminados, cuando la autoridad fiscal competente lleve a cabo alguno de los actos señalados en las fracciones II y III del artículo mencionado.

DICTAMEN FISCAL PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL

MARCO LEGAL

REFORMAS DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

D.O.F. 20-VII-93

I. CONTEXTO GENERAL DE OBLIGACIONES PATRONALES:

Se adiciona el precepto para señalar que las disposiciones fiscales que establecen a los particulares cargas y las excepciones a las mismas son de aplicación estricta, así como las infracciones y sanciones.

Las obligaciones patronales se establecen en el artículo 19, siendo las siguientes:

1.- Avisos patronales y afiliatorios de los trabajadores

PATRONALES:

- Inscripción.
- Cambio de domicilio.
- Cambio de actividades.
- Incorporación de nuevas actividades.
- Sustitución patronal.
- Baja.

TRABAJADORES:

- Inscripción.
- Modificación de salario.
- Baja.

2.- Registros: Respecto al pago de las remuneraciones a los trabajadores con los requisitos que indica el reglamento de pago de cuotas, y que como lo indica el mismo; dichos datos deben confrontar con los libros, registros y documentos de la contabilidad de la empresa.

Tanto los avisos como los registros podrán proporcionarse en dispositivos magnéticos de acuerdo a los lineamientos que señale el Instituto.

3.- Pago de las cuotas obrero patronales y autodeterminación a partir del 2do. bimestre de 1994, obligación que se iniciará según el número de trabajadores, de acuerdo a lo siguiente:

No. DE TRABAJADORES	BIMESTRE DE INICIO
50 en adelante	2do/1994
10 a 50	5to/1994
1 a 9	2do/1995

En cuanto a la retención de la cuota obrera, se subsanará el término de "podrá" a deberá efectuarla, así como determinarla.

El plazo de pago cambia del día 17 al día 15 de cada mes, según sea las cuotas obrero patronales o el entero provisional; quedando el seguro de retiro para el día 17 de cada bimestre.

Se incorpora en Ley, para los pagos extemporáneos, la actualización, que de hecho desde su vigencia en el Código Fiscal de la Federación, el I.M.S.S. la ha calculado.

4.- Proporcionar los elementos al Instituto para precisar la existencia, naturaleza, cuantía de las obligaciones a su cargo.

En omisión de pago o que se efectúe en forma incorrecta, el artículo 46 se reforma para que el Instituto pueda determinar las cuotas, en base a los datos con que cuente o a través de visitas o con elementos proporcionados por otras autoridades fiscales.

5.- Permitir inspecciones y visitas domiciliarias que deberán cumplir lo establecido al efecto en el Código Fiscal de la Federación.

6.- Obligaciones para patrones por actividades de construcción.

7.- Cumplir con las disposiciones de la Ley y Reglamento.

8.- Proporcionar información específica para patrones con más de 300 trabajadores al mes, obligados al Dictamen Fiscal.

II. REQUISITOS DEL CONTADOR PUBLICO PARA DICTAMINAR

El Contador Público que dictamine debe estar registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos y para ello debe cumplir los siguientes requisitos:

1. Ser de nacionalidad mexicana.
2. Tener título de Contador Público registrado ante la Secretaría de Educación Pública.
 - Ser miembro de un Colegio de Contadores, reconocido por la misma Secretaría.
 - Las personas extranjeras podrán tener derecho a dictaminar conforme a los requisitos anteriores.

Si el Contador Público cumple con estos requisitos, podrá dictaminar para efectos del Seguro Social siempre y cuando:

- Solicite su registro ante el I.M.S.S. por conducto y de la Jefatura de Servicios
- Para solicitar dicho registro ante el Instituto, deberá solicitarlo en la forma JAD-01 y anexar además constancia expedida por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público donde acredite la vigencia de su registro ante dicha Secretaría para dictaminar para efectos fiscales.

- Si el Contador Público que desee dictaminar, presta sus servicios a una persona moral, deberá presentar conjuntamente con lo señalado en el inciso anterior, aviso en el que haga constar lo siguiente:

a) Denominación o razón social de la persona moral a la que presta sus servicios.

b) Domicilio fiscal, Registro Federal de Contribuyentes y Registro Patronal de la persona moral citada.

c) Número de registro por la DGAFI al despacho contable en que preste sus servicios.

d) Nombre de los Contadores Públicos autorizados para dictaminar que presten sus servicios a la misma persona moral.

- El Contador Público autorizado a dictaminar, se compromete informar al Instituto, en un plazo de 15 días hábiles, cualquier cambio que haya en los datos que proporcione en su solicitud de registro.
- El Contador Público comprobará ante la Delegación o Subdelegación correspondiente, dentro de los 3 primeros meses de cada año, que es socio activo de un Colegio o Asociación Profesional, en su caso dicha certificación podrá requerirla el Instituto Mexicano del Seguro Social.
- El Contador Público presentará constancia de cumplimiento de la Norma de Educación Continua ó constancia de actualización académica expedida por dicho Colegio o Asociación.

III. REQUISITOS DEL PATRON PARA DICTAMINARSE

1. El patrón para emitir el Dictamen, presentará dentro de los cuatro meses siguientes a la terminación de su ejercicio fiscal, el aviso al Instituto en las formas autorizadas para el efecto (forma JAD-02).

En el caso de que dicho aviso se presente con posterioridad a esa fecha, sólo se podrá autorizar a través de la Jefatura a Patrones y Verificación, previo análisis de la situación del patrón a dictaminar.

2. El aviso deberá ser suscrito por el patrón y el Contador Público que vaya a dictaminar, y sólo será válido para que pueda(n) dictaminar el(los) ejercicio(s) fiscal(es) que en el mismo se indique(n).

3. El aviso contendrá los siguientes datos:

- Nombre, denominación o razón social del patrón.
- Domicilio fiscal.
- Número de registro o registros patronales sujetos a dictamen en diez posiciones.
- Número de registro federal de contribuyentes, en doce o trece posiciones según se trate de personas morales o personas físicas.
- Clasificación de la empresa para efectos del Seguro de Riesgo de Trabajo.
- Períodos sujetos a dictamen.

- Nombre del Contador Público y su número de registro en el Instituto. Manifestación del patrón y del Contador Público dictaminador en el sentido de que aceptan la responsabilidad que confiera a cada uno de ellos.

4. Son impedimentos para que un Contador Público pueda dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones que la Ley del Seguro Social y sus reglamentos imponen a los patrones y demás sujetos obligados los siguientes:

- 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 administrativo o empleado que tenga intervención importante en la administración.
- Prestar o haber prestado sus servicios en forma subordinada durante el período que se dictamina al patrón o a una 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 ya se han mencionado.
- Tener, haber tenido o pretender durante el ejercicio que comprenda la dictaminación alguna ingerencia o vinculación económica en los negocios del patrón.

- Ser agente o corredor de Bolsa de Valores que se encuentre activo en su ejercicio profesional.
- Estar vinculado con el patrón de tal manera que le impida independencia o imparcialidad de criterio, o bien, que los resultados de su dictamen determinen la cantidad de su emolumento.
- Estar prestando sus servicios al Instituto Mexicano del Seguro Social u otro organismo fiscal competente para determinar contribuciones.
- Estar en una situación que pueda afectar su imparcialidad en forma análoga o más grave que las mencionadas.

5. Este aviso no tendrá trámite cuando ocurra alguna de las siguientes circunstancias:

- No cumplir con lo establecido en los puntos 1, 2, 3, y 4.
- No estar inscrito el Contador Público propuesto por el patrón en el registro aludido en el punto 1.
- Que el registro del Contador Público esté suspendido o cancelado.
- Se esté practicando al patrón por parte del Instituto Mexicano del Seguro Social visita de inspección domiciliaria que involucre el período solicitado a dictaminar.
- Por haberse emitido aunque no se haya notificado. Orden de visita de Auditoría de carácter general, excepto lo señalado en el punto 6.

6. Tomando en cuenta los antecedentes respecto del cumplimiento de las obligaciones que la Ley del Seguro Social y su reglamento imponen a los patrones y demás sujetos obligados, se podrá dar efectos a la presentación del aviso, si así se notifica al patrón y al Contador Público dentro del mes siguiente a la fecha en que se efectúe dicha presentación, previa sanción de la Jefatura de Auditoría a Patrones y Verificación, en los siguientes casos:

- Cuando exista solicitud para practicar visita domiciliaria al patrón y la orden de visita correspondiente no se haya notificado.
- Cuando esté notificada una orden de visita domiciliaria podrá suspenderse si el patrón aceptó dictaminarse por los dos ejercicios inmediatos anteriores a la fecha de la orden de visita, así como por los bimestres transcurridos del presente ejercicio.

7. El Instituto contará con diez días para aprobar los avisos, informando al patrón y Contador Público, por excepción, solamente los casos de rechazo.

8. El patrón podrá modificar el aviso originalmente presentado cuando sustituya al Contador Público designado, siempre y cuando lo comunique al Instituto dentro de los dos meses siguientes a la fecha de presentación del aviso, justificando ante la Delegación o Subdelegación respectiva los motivos que para ello tuviere.

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

En estos casos, el Instituto podrá conceder una prórroga para la entrega del dictamen, de acuerdo al análisis que realice.

IV. BASE DE COTIZACION

Los límites a las percepciones y la exclusión del tiempo extra en éstas, significa el verdadero aumento del costo de las cuotas; implicando modificación en los planes de previsión social, reglamentos internos de trabajo, conflictos laborales, etc.

Así mismo, se condiciona la exclusión en el salario base de cotización de las siguientes prestaciones, a que estén debidamente registradas en la contabilidad.

1. Instrumentos de trabajo. Sin cambio.

2. Ahorro.- Condiciones:

a) Depósito semanal, quincenal o mensual igual del trabajador y de la empresa.

b) Sólo se podrá retirar hasta dos veces al año.

Si se constituye en forma diversa o se efectúan más retiros se integrará al salario.

3. Aportaciones adicionales al Seguro de Retiro.

4. Aportaciones al INFONAVIT.

5. Participaciones a los trabajadores de las utilidades de la empresa.

6. Alimentación y habitación no gratuitas, especificando un costo mínimo al trabajador del 20% del salario mínimo general del Distrito Federal.

7. Despensas. Se limita su exención al 40% del salario mínimo general del Distrito Federal siendo para este año el máximo de despensa diaria a otorgar de N\$ 5.71. Se contempla que estas se pueden otorgar en especie o en dinero.

8. Premio de asistencia y puntualidad. Se amplió la exención al premio de puntualidad, estableciéndose la limitante a ambas prestaciones del 10% del salario base de cotización.

9. Cantidades aportadas para fines sociales, como son la constitución de fondos para un plan de pensiones o derivados de contratos colectivos.

TIEMPO EXTRA: Se excluyó de las exenciones, por lo tanto es integrable de acuerdo al primer párrafo del artículo 32.

LIMITE DE LA BASE:

INFERIOR ⇨ Salario mínimo general de la zona geográfica,
exención de jornadas o semanas reducidas.

SUPERIOR ⇒ A partir de las reformas se tienen los siguientes límites de acuerdo a la rama de seguro y del año.

R A M A	LIMITE SUPERIOR	N\$
1) 21 de Julio de 1993: * Enfermedad y Maternidad * Riesgo de Trabajo * Invalidez, Vejez, Cesantía y Muerte * Guarderías * Retiro	 18 Veces el SMG 18 Veces el SMG 10 Veces el SMG 18 Veces el SMG 25 Veces el SMG	 N\$ 256.86 256.86 142.70 256.86 356.75
2) 1994: * A excepción de la rama de- I.V.C.M.	 25 Veces el SMG	 356.75

CUADRO COMPARATIVO DE LAS PERCEPCIONES NO INTEGRALES

CONCEPTO	ANTERIOR	ACTUAL
Instrumentos de trabajo.	Sin cambios.	
Ahorro.	Si se constituye en epósito semanal o mensual igual del patrón y del trabajador.	Depósito cada 15 - días. Se condiciona entrega no más de 2 veces al año.
Aportaciones para fines sociales al sindicato.	Cantidades otorgadas para fines sociales o sidicales.	De caracter sindical para fines sociales.
Aportaciones adicionales al Seguro de Retiro.	No se consideraba	Se incorpora.
Aportaciones al INFONAVIT.	Sin cambios.	Sin cambios.
Participaciones de las Utilidades de la Empresa.	Sin cambios.	Sin cambios.
Alimentación y habitación.	Si no se proporciona en forma gratuita.	Si se cobra el 20% del SMG.
Despensas en especie o dinero.	Sin limitacionesno se considera en dinero.	No rebase el 40% del SMG.
Premios por asistencia.	Sin limitaciones.	Límite al 10% del-SBC.
Premio por puntualidad.	No se consideraba	Limita al 10% SBC.
Cantidades para fines sociales.	Se establecía en el inciso b).	Considera fondo para plan de pensiones.
Tiempo extra.	Si no se pacta en forma y tiempo fijo	No exento de ninguna manera.

Todos éstos conceptos que se excluyen de la base de cotización deben estar debidamente registrados en contabilidad.

V. FACULTADES Y ATRIBUCIONES DEL I.M.S.S.

1. Establecer y organizar sus dependencias.
2. Registrar a los patrones y demás sujetos obligados, inscribir a los trabajadores asalariados e independientes y precisar su base de cotización, aún sin previa gestión de los interesados, sin ello libere a los obligados de las responsabilidades y sanciones por infracciones en que hubiesen incurrido.
3. Recaudar las cuotas, capitales constitutivos, sus accesorios y percibir los demás recursos del Instituto.
4. Establecer los procedimientos para la inscripción, cobro de cuotas y otorgamiento de prestaciones.
5. Determinar los créditos a favor del Instituto y las bases para la liquidación de cuotas y recargos, así como para fijarlos en cantidad líquida, cobrarlos y percibirlos, de conformidad con la presente Ley y demás disposiciones aplicables.
6. Determinar la existencia, contenido y alcance de las obligaciones incumplidas por los patrones y demás sujetos obligados en los términos de esta Ley y demás disposiciones relativas, aplicando en su caso, los datos con los que cuente o los que de acuerdo con sus experiencias considere como probables.
7. Ordenar y practicar inspecciones domiciliarias con el personal que al efecto se designe y requerir la exhibición de libros y documentos a fin de comprobar el cumplimiento de las obligaciones que establece la Ley del Seguro Social y demás disposiciones aplicables.

DICTAMEN

1. El Contador Público propuesto deberá rendir un dictamen específico e independiente a cualquier otro tipo de dictamen dentro del término de seis meses, contados a partir de la fecha de presentación del aviso.

Previa solicitud del patrón el Instituto podrá conceder una prórroga de sesenta días de calendario para la entrega del dictamen si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impidan el cumplimiento dentro del plazo señalado en el párrafo anterior.

2. El Contador Público es responsable, en la elaboración del dictamen, de la aplicación de Normas de Auditoría generalmente aceptadas y de los Procedimientos de Auditoría que considere necesarios en las circunstancias, con el objeto de obtener evidencia suficiente y competente para sustentar su opinión respecto de la Ley del Seguro Social y sus reglamentos, en lo relativo al registro de patrones, la afiliación de sus trabajadores y las modificaciones de salarios y bajas, así como la base para liquidar el pago de cuotas obrero patronales.

3. Los documentos que el Contador Público debe entregar al Instituto Mexicano del Seguro Social, con motivo de su dictamen, los presentará en un solo legajo que contendrá:

a) Dictamen.

b) Informe.

c) Anexos.

4. El Dictamen deberá sujetarse a lo siguiente:

La opinión respecto del cumplimiento de la Ley del Seguro Social y sus reglamentos, en los términos descritos en el punto número 2 antes señalado, deberá fundamentarse con apego a las Normas de Auditoría generalmente aceptadas y Procedimientos de Auditoría que se consideren necesarios, la cual, en su caso, podrá ser: Sin salvedades, con salvedades, negativa o abstención de opinión, de acuerdo a las circunstancias que se presenten.

- Indicar si al enterar el patrón las cuotas obrero patronales del seguro social incurrió en omisiones y agregar, en su caso, las observaciones que estime pertinentes.
- Referirse al ejercicio dictaminado.

- El Contador Público designado está obligado a emitir su dictamen, a menos que sea substituído por el patrón, sobrevenga un impedimento o decline seguir prestando sus servicios profesionales. En cada uno de estos casos deberá informar las causas y sus motivos al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- El dictamen que se presente fuera del plazo concedido no surtirá efectos.
- Si el Contador Público considera que por razones de hecho o de derecho no es factible formular con todos sus anexos un dictamen completo, así lo declarará, pero deberá explicar ante el I.M.S.S. en que consisten estas razones. Lo anterior no será impedimento para que el Contador Público dictamine parcialmente.
- El Contador Público deberá anotar al calce del Dictamen, su número de registro, nombre y firma.

5. Las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas se considerarán cumplidas en la forma siguiente:

- Las relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del Contador Público, cuando su registro se encuentre vigente y no tenga impedimento.
- Relativas al trabajo profesional, cuando:
- La planeación del trabajo y la supervisión de sus auxiliares le permita allegarse los elementos de juicio suficientes para fundar su Dictamen.
- El estudio y evaluación del patrón le permita determinar el alcance y naturaleza de los Procedimientos de Auditoría que habrán de emplearse.

- Los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del patrón y las notas relativas sean suficientes y adecuados para su razonable interpretación.
- En caso de excepción al punto anterior, el Contador Público debe mencionar claramente en que consisten y su efecto cuantificado sobre los estados financieros, emitiendo en consecuencia un Dictamen con salvedades o un Dictamen negativo, según sea el caso.

6. El Informe que se adjunte al Dictamen que se haga de un patrón deberá contener:

- Breve descripción de las características generales del patrón y específicas sobre las modalidades del Seguro Social que le sean aplicables, en la que se indique lo siguiente:
 - Nombre, denominación o razón social.
 - Fecha de iniciación de operaciones.
 - Domicilio.
 - Giro y actividades principales.
 - Representante legal.
 - Centros de trabajo, indicando para cada uno de ellos:
 - a) Domicilio, fecha de iniciación de actividades, y registro federal de contribuyentes, registro patronal, actividades, clase, grado de riesgo y prima.

b) Si en el ejercicio sujeto a Dictamen adquirió la calidad de patrón sustituto.

c) Bases de cotización especial al I.M.S.S. en su caso.

Características de los contratos de trabajo colectivos e individuales, su tipo, en su caso

con las menciones siguientes:

- Sindicato.
- Vigencia del contrato colectivo.
- Tipos de contratación.
- Jornadas de trabajo.
- Tipos de salario.

Si existiera contratos de trabajo con denominación distinta, que se encuentren contenidos en la Ley Federal del Trabajo, se indicarán las características generales de los mismos.

- El Contador Público deberá anotar al calce de este Informe su número de registro y firmarlo, así como nombre y firma del patrón y/o representante legal.

7. En dictámenes subsecuentes el Contador Público podrá limitar el contenido del Informe a las modificaciones ocurridas en las características generales de la empresa y en los contratos de trabajo del patrón.

8. Los anexos preparados por el Contador Público, que deberán adjuntarse al

Dictamen, consistirán en:

I. Cuadro Analítico de cuotas del Seguro Social pagadas por omisiones determinadas en la revisión, con lo siguiente:

- Año, bimestre o período de pago.
- Días del bimestre.
- Cuotas del Seguro de Enfermedades y Maternidad.
- Cuotas del Seguro de Invalidez, Vejez, Cesantía en Edad Avanzada y Muerte.
- Cuotas del Seguro de Riesgos de Trabajo.
- Cuotas del Seguro de Guarderías para hijos de aseguradas.
- Cuotas del Seguro de Retiro.
- Total de Cuotas.

A este documento deberán adjuntarse copias fotostáticas de las cédulas de cuotas obrero patronales elaboradas y pagadas con motivo de la revisión practicada; o, en su caso, informar las omisiones no pagadas a la fecha de entrega del Dictamen al Instituto.

A) Omisiones determinadas en la revisión, clasificadas en su caso, como sigue:

- Trabajadores no inscritos.

- Trabajadores inscritos en fecha posterior y/o con salario inferior.
- Avisos de modificación de salario con fecha posterior y/o salario inferior.
- Avisos de inscripción por baja(s) impropedente(s).
- Avisos de baja no presentados.

II. Cuadro Analítico de las cuotas del Seguro de Retiro pagadas por omisiones determinadas en la revisión, con lo siguiente:

- Año y bimestre.
- Días del bimestre.
- Cuota patronal.
- Aportación adicional realizada por conducto del patrón.
- Total.

III. Análisis de percepciones por grupos con categorías de trabajadores, indicando si se acumularon al salario base de cotización por el patrón.

IV. Conciliación de percepciones de trabajadores contra registros contables y lo declarado para efectos del Impuesto Sobre la Renta, a cargo de la persona moral o personas físicas en su caso.

V. Reportes sobre la actividad y clasificación de la empresa dictaminada.

Los anexos señalados en las fracciones anteriores deberán presentarse enumerados en forma progresiva, en el mismo orden en que se han mencionado.

REVISION DEL DICTAMEN POR PARTE DEL INSTITUTO

MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL

1. Los hechos afirmados en los Dictámenes que formulen los Contadores Públicos se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario.
2. El ejercicio de comprobación estará iniciado cuando el Instituto requiera al patrón la información y documentación referente al Dictamen, cuando no haya sido proporcionada por el Contador Público.
3. El Instituto revisará el Dictamen, el Informe y los Anexos, conforme al siguiente procedimiento:
 - Requerirá al Contador Público por escrito con copia al patrón:
 - Cualquier información que conforme a las reglas señaladas debiera estar incluida en el legajo respectivo.
 - Los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del Contador Público.

- Información y documentos que se consideren pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones legales del patrón.

La información, exhibición de documentos y papeles de trabajo a que se refiere este punto se solicitará al Contador Público por escrito, concediéndole un plazo máximo de 10 días hábiles para su cumplimiento.

- El Instituto podrá requerir al patrón la información y documentación anterior en los términos aceptados en la solicitud, cuando no haya sido proporcionada por el Contador Público.

4. Las liquidaciones por omisiones derivadas de la revisión del Contador Público deberán pagarse antes de la entrega del dictamen, o en su caso informar las omisiones a la fecha de entrega del Dictamen al Instituto. Así mismo, y previo al pago o informe de opiniones, requisitar los avisos afiliatorios correspondientes.

5. Cuando el Instituto Mexicano del Seguro Social detecte irregularidades en el Dictamen podrá, por conducto de la Jefatura de Servicios de Auditoría a Patrones y Verificación, amonestar, suspender o cancelar el registro otorgado al Contador Público de acuerdo a las siguientes normas:

- Le Amonestará:

- Cuando presenten incompletos o extemporáneamente el Dictamen, el Informe y los Anexos.
- En caso de que no cumpla con los requerimientos que le formule el Instituto para aclarar su Dictamen, durante el plazo concedido para cada caso.
- No compruebe que es socio activo de un Colegio o Asociación Profesional, en cuyo caso la autoridad procederá a amonestarlo por cada año de omisión de la educación continua que transcurra sin que cumpla con dicha obligación.
- Le Suspendará:
 - Hasta por un año, cuando acumule tres amonestaciones.
 - Hasta por dos años en las siguientes situaciones:
 - a) Cuando no formule el Dictamen, Informe y Anexos, debiendo hacerlo.
 - b) 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.
 - c) 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.
- Hasta por tres años, cuando del Dictamen presentado se resuelva que lo hizo en contravención a lo dispuesto de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos.

- Cuando esté sujeto a proceso por presunta comisión de un delito de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameritan pena corporal. En este caso, la suspensión durará hasta la resolución definitiva de dicho proceso.
- Le Cancelará el Registro:
- Cuando hubiera 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.
- Cuando la sentencia que ponga fin al proceso que se refiere al último punto del inciso anterior, le sea condenatoria.

El cómputo de lo dispuesto para las amonestaciones y suspensiones se hará independientemente del patrón al cual el Contador Público le esté dictaminado el cumplimiento de sus obligaciones legales.

6. El Instituto ejercerá las facultades a que se refiere el punto anterior de acuerdo con el siguiente procedimiento:

- Determinada la irregularidad, ésta se hará del conocimiento del Contador Público, para que en un plazo máximo de 15 días hábiles manifieste lo que a su derecho convenga y presente las pruebas documentales pertinentes en su descargo, que acompañara a su escrito.

- Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, se reunirán los representantes del Instituto Mexicano del Seguro Social con los representantes del Colegio Profesional de Contadores Públicos a efecto de determinar lo procedente en cuanto a la suspensión o cancelación de su registro, dando aviso por escrito a la Federación de Colegios Profesionales a la que esté adherido, de la resolución emitida.

7. También son motivos de cancelación del registro otorgado al Contador Público las siguientes causas:

- Dejar de ser socio activo del Colegio Profesional de Contadores Públicos al que pertenezca, reconocido por la federación de colegios de profesionistas.
- Establecer relación laboral con el Instituto Mexicano del Seguro Social.
- Dejar de tener vigencia su registro para dictaminar para efectos fiscales en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

CONCLUSIONES

La auditoría en su aspecto general es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros. Es la revisión de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros.

No existen dos auditorías idénticas, cada una de ellas tiene sus propios resultados, solo existe una auditoría: aquella que satisfaga los requerimientos de un trabajo y que se adhiera a principios, normas y procedimientos de auditoría reconocidos.

AUDITORIA EXTERNA:

Es aquella que es llevada a cabo por una persona independiente o profesional que no depende de la empresa. Que se les reconoce juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros interesados.

Los objetivos inmediatos de una auditoría externa son:

- Juzgar si lo que presenta la administración en los estados financieros es correcto, y

- Rendir una opinión profesional independiente respecto a la situación financiera y resultados de la operación de la empresa auditada.

AUDITORIA INTERNA:

Es aquella llevada a cabo por personas que dependen del mismo negocio y administración, el auditor interno crea y evalúa procedimientos financieros y de operación, revisa los registros contables y financieros, evalúa el sistema de control interno, hace recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos.

AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES:

Es el examen crítico de la contabilidad, libros, registros, declaraciones de impuestos y demás documentos, que un contador público realiza de acuerdo a las normas de auditoría y en base al Código Fiscal de la Federación y a su Reglamento, con el objeto de emitir una opinión respecto de la razonabilidad de los estados financieros y a su vez presentar un informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

AUDITORIA DE OPERACION Y ADMINISTRATIVA:

En términos generales, este tipo de auditorías se refieren a la revisión de las operaciones de una empresa y a la organización con que cuenta, con el propósito de definir el grado de eficiencia de las mismas. En la auditoría de operación se juzga la eficiencia de la operación de la misma. En tanto que en la auditoría administrativa se juzga la eficiencia de la estructura del personal con

que cuenta la empresa y los procesos administrativos en que actúa dicho personal.

La auditoría tiene que ver con la acumulación y con la evaluación de la evidencia, debe comprenderse desde el inicio del estudio, que el auditor tiene una gran responsabilidad desde el punto de vista socioeconómico, ya que los resultados de la auditoría son considerados por muchas dependencias, publicaciones, organizaciones, acreedores, analistas financieras, consultores profesionales respecto de inversiones y muchas más personas, por lo tanto, podemos decir que la auditoría es una profesión privada que presta un servicio plenamente público.

Los objetivos de una auditoría son el asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y el rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados.

En ocasiones puede llegar a ser necesario el rendir una opinión con salvedades, o bien en otros casos el auditor no podrá rendir una opinión, aún en otros casos será necesario que el auditor rinda una opinión adversa.

Resumiendo podemos decir, que en cualquier auditoría se examina la situación financiera llevando a cabo para ello pruebas selectivas y revisiones de las transacciones y de la evidencia que las ampara.

BIBLIOGRAFIA

- **NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.**
(Edición 1993, Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

- **PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.**
(Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

- **CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO.**

- **CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.**
(Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

- **DECLARACION SOBRE NORMAS DE AUDITORIA.**
(Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

- **MANUAL PARA ESTRUCTURAR Y ORGANIZAR PEQUEÑAS Y
MEDIANAS FIRMAS DE CONTADORES PUBLICOS.**
(Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

- **AUDITORIA.**
(Editorial Interamericana J.W. Cook, G.M. Winkie, tercera edición).