

872708

9
2ej



UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.
INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO

Escuela Superior de
Administración y Contaduría

EL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO PARA
EFECTOS FISCALES Y SU IMPORTANCIA COMO
AREA DE TRABAJO EN LA CIUDAD DE
URUAPAN, MICH.

SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

MARTHA MIRANDA MACIAS

ASESOR:

L. C. ISMAEL G. ATILANO DIAZ

URUAPAN, MICH. 1995

FALLA DE ORIGEN:





Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

D E D I C A T O R I A

* A MIS PADRES :

Por haberme traído al mundo, por su esfuerzo, sacrificio y preocupación por darme una educación universitaria.

* MIS HERMANOS :

Emma y Miguel; porque con su esfuerzo me motivaron a llegar a este momento, y para Omar, he aquí un incentivo para que pronto él también llegue a realizar una carrera profesional.

* A MIS SOBRINOS :

Tzitzia, José Miguel, Iyari y Ana Michel; porque con sus travesuras y risas infantiles, lograron que por momentos quisiera volver niña y olvidarme de los problemas de los adultos.

* A MI NOVIO :

Jorge Israel, porque gran parte de este trabajo lo he podido realizar gracias a su apoyo, disposición y amor incondicional.

* En especial a mi estrellita que esta en el cielo, que siempre me cuida y me protege; y me ha dado la oportunidad de seguir viviendo y luchando en este mundo.

A G R A D E C I M I E N T O S

* A DIOS :

Por haberme otorgado la vida, y capacidad necesaria para razonar.

* A LA UNIVERSIDAD DON VASCO, A.C. :

Porque por medio de ella pude aprender y entender gran parte de lo que conozco hasta ahora, por haberme permitido realizar una carrera profesional.

* A MIS MAESTROS :

Por haberme transmitido todos sus conocimientos y experiencias.

* A MI ASESOR DE TESIS :

L.C. Ismael G. Atilano Díaz, por su valiosa colaboración y orientación en la elaboración del presente trabajo, por su inapreciable apoyo, mil gracias.

* A MIS COMPAÑEROS DE ESCUELA :

Porque con sus dudas e inquietudes hicieron que despertara en mí, la necesidad del conocimiento.

* A LA ADMINISTRACION LOCAL DE AUDITORIA FISCAL DE URUAPAN :

En especial a la subadministración de Dictámenes por haberme proporcionado la información necesaria para la elaboración del presente trabajo.

I N D I C E

INTRODUCCION.-.....	1
CAPITULO I.- EL LICENCIADO EN CONTADURIA Y EL DICTAMEN	
1.1.- LA PROFESION CONTABLE, ASPECTOS ETICOS Y SOCIALES A CONSIDERAR EN EL DICTAMEN.....	3
1.1.1.- LA PROFESION CONTABLE.....	5
1.1.2.- LA ETICA PROFESIONAL DEL LICENCIADO EN CONTADURIA.....	13
1.1.3.- LA RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD DEL LIC. EN CONTADURIA.....	17
1.2.- ASPECTOS BASICOS DE AUDITORIA.....	19
1.2.1.- AUDITORIA.....	19
1.2.2.- NORMAS DE AUDITORIA.....	20
1.2.3.- TECNICAS DE AUDITORIA.....	22
1.2.4.- PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.....	23
1.3.- EVOLUCION HISTORICA DEL DICTAMEN FISCAL.....	24
CAPITULO II.- REQUISITOS DE LOS DICTAMENES PARA EFECTOS FISCALES.	
2.1.- GENERALIDADES DEL DICTAMEN.....	30
2.2.- SUJETOS OBLIGADOS A DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS PARA FINES FISCALES.....	38
2.3.- REQUISITOS PARA QUE EL CONTADOR PUBLICO EMITA INFORMES Y DICTAMENES FISCALES.....	41
2.3.1.- MANTENIMIENTO DEL REGISTRO DEL CONTADOR PUBLICO.....	45
2.3.2.- SUSPENSION Y CANCELACION DEL REGISTRO DEL CONTADOR PUBLICO.....	50
2.3.3.- IMPEDIMENTOS PARA DICTAMINAR.....	53
2.4.- REQUISITOS DE LOS DICTAMENES DEL CONTADOR PUBLICO.....	56
2.4.1.- REQUISITOS GENERALES.....	56

2.4.2.- FORMAS DE CUMPLIR CON LAS NORMAS AUDITORIA.....	57
2.4.3.- INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.....	58
2.5.- INTEGRACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y ANEXOS DEL DICTAMEN FISCAL.....	61
2.5.1.- REQUISITOS DE LA DOCUMENTACION.....	63
2.6.- AVISOS PARA LA DICTAMINACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y CAUSAS POR LAS QUE NO SURTE EFECTOS EL AVISO.....	72
2.7.- PLAZOS PARA LA PRESENTACION DEL DICTAMEN Y ANEXOS.....	74
2.8.- REVISION DEL DICTAMEN POR LA AUTORIDAD FISCAL.....	75
2.9.- INFRACCION RELACIONADAS CON EL DICTAMEN.....	77
CAPITULO III.- REALIZACION DE LA INVESTIGACION	
3.1.- PRESENTACION DE LA INVESTIGACION.....	78
3.2.- MODELO DE CUESTIONARIO PRESENTADO.....	79
3.3.- JUSTIFICACION DEL CUESTIONARIO.....	85
CAPITULO IV.- ANALISIS DE LAS RESPUESTAS.....	90
CAPITULO V.- CONCLUSIONES.....	114
BIBLIOGRAFIA BASICA.....	118

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

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

La Contaduría Pública abarca un amplio campo de actuación profesional en el cual tiene oportunidad de participar el Contador Público. Dicho campo se ha extendido notablemente, ya que en la actualidad la profesión ha afrontado el reto, y cuenta con la infraestructura académica necesaria para incursionar en nuevas áreas de trabajo que salgan de las actividades tradicionales que normalmente habían estado realizando, y que en cierta forma los limitaba en su actuación profesional.

En este nuevo contexto de ampliación y modernización de las actividades que desarrolla el Contador Público se ubica la dictaminación para efectos fiscales, la cual considero como una de las áreas más completas de actuación y desarrollo de los conocimientos adquiridos en el transcurso de la carrera y en la práctica profesional, ya que implica no sólo el tener conocimientos de auditoría, sino también debe contar con una amplia gama de conocimientos principalmente del área fiscal, ya que para poder emitir el Dictamen Fiscal es necesario practicar una auditoría de los estados financieros del contribuyente con apego a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, y la aplicación de Técnicas y Procedimientos de Auditoría que sirvan de base para emitir el informe sobre la situación fiscal del contribuyente, que colabora con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes dictaminados.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

El Dictamen Fiscal representa una área de trabajo importante, ya que a raíz de la obligatoriedad del dictamen para cierto tipo de contribuyentes se ha tenido un notable incremento en los dictámenes presentados, ya que a la fecha se dictaminan las empresas más importantes de Uruapan y del país , y se estima una gran cantidad de dictámenes a presentar para los ejercicios fiscales 1994 y 1995.

A través del Dictamen Fiscal las Autoridades Fiscales hacen uso de un mecanismo indirecto de fiscalización que colabora en gran medida en las labores que en éstos aspectos emprende actualmente la S.H. y C. P., y es una herramienta importante de control para los contribuyentes ya que les permite tener la certeza de que están cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales.

Debido a esto el Dictamen Fiscal se estableció con dos objetivos fundamentales:

- 1.- La aplicación de un sistema para conocer la situación fiscal de los contribuyentes.
- 2.- La aplicación de un sistema para evaluar la responsabilidad profesional del Contador Público.

Las hipótesis a manejar en el presente trabajo son las siguientes:

- 1.- El Dictamen Fiscal representa en la actualidad una excelente oportunidad de trabajo para la Contaduría Pública.
- 2.- A raíz de la obligatoriedad del dictamen se ha requerido la formación de profesionales de la Contaduría especializados en auditoría.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

3.- Al enfocarse a la Dictaminación Fiscal, el Contador Público tiene la obligación de mantenerse actualizado en todos los aspectos inherentes a esta actividad.

4.- Las labores de dictaminación para efectos fiscales exigen al Contador Público el actuar con estricto apego al Código de Ética Profesional.

El objetivo de la presente investigación es el demostrar la demanda que se tiene del Dictamen para efectos fiscales en la actualidad, y la importancia que tiene esta labor tanto para la sociedad en general como para la S.H. y C. P.

La estructura del trabajo esta compuesta por 5 capitulos que se describen en la siguiente página:

CAPITULO I.- El Licenciado en Contaduría y el dictamen. Este apartado trata lo referente a la Profesión Contable y el campo de actuación profesional del Contador Público, así como también la ética profesional que debe observar, y la responsabilidad que tiene hacia la sociedad. Asimismo trata sobre aspectos básicos de auditoría y la evolución histórica del Dictamen Fiscal.

CAPITULO II.- Requisitos de los Dictámenes para efectos fiscales. Este capítulo se refiere en primer lugar a las generalidades del dictamen, y posteriormente se mencionan todos y cada uno de los artículos normativos del Dictamen Fiscal.

CAPITULO III.- Realización de la investigación, en éste capítulo. esta contenida la presentación de la investigación, el modelo de cuestionario utilizado, así como la justificación de dicho cuestionario.

CAPITULO IV.- Análisis de las respuestas de la investigación, éste capítulo contiene un resumen de las respuestas obtenidas con su respectiva gráfica en algunos casos, y posteriormente mi comentario personal a dichas respuestas.

CAPITULO V.- Conclusiones, en éste capítulo se encuentran las conclusiones a las que llegué como resultado de toda la investigación realizada.

CAPITULO I. EL LICENCIADO EN CONTADURÍA Y EL DICTAMEN.

I.I.- LA PROFESION CONTABLE, ASPECTOS ETICOS Y SOCIALES A CONSIDERAR EN EL DICTAMEN.

I.I.I.- LA PROFESION CONTABLE.

Para comenzar, citaré el concepto de Contaduría: "Contaduría es la disciplina profesional de carácter científico que fundamentada en una teoría específica y a través de un proceso obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas⁽¹⁾

El concepto anterior hace referencia a que la Contaduría comprueba información financiera obtenida de la contabilidad, la cual es comprobada con la finalidad de emitir una opinión acerca de la validez de dicha información.

Al ser la información financiera una fuente importante para la toma de decisiones en las entidades, se hace necesario que el Licenciado en Contaduría verifique la corrección de las cifras presentadas en los estados financieros, y así de esta manera las decisiones que se tomen sean lo más cercano posible a la realidad financiera que presenta la entidad, verificando que dicha información ha sido obtenida y presentada correctamente, de conformidad con los lineamientos teórico-prácticos que establece la práctica de la

(1) C.P. Arturo Elizondo Licez, Inocución a la Profesión Contable, Edición 1993, Pág. 57.

Contaduría en sus llamados "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados".

Quisiera destacar al respecto de la información financiera de las entidades, que la rama de la contaduría que comprueba dicha información es la Auditoría, aunque no por esto considero que sea la rama más importante en el campo de actuación profesional del Licenciado en Contaduría, ya que éste por su preparación y experiencia puede desempeñar un conjunto de actividades muy variadas. Dicho campo se ha extendido notablemente, ya que su práctica se amplía al ritmo que se expanden la ciencia, la tecnología, la industria, la economía, el comercio, se crean nuevas empresas, etc., lo cual aumenta la demanda de los servicios profesionales que puede ofrecer la contaduría pública.

Aunque tradicionalmente, los servicios del Licenciado en Contaduría han estado enfocados al área de información financiera, en la actualidad han nacido nuevas necesidades que requieren ser satisfechas en las empresas, por lo cual ya no es posible mencionar en forma limitada las áreas que puede abarcar esta profesión, ya que día con día se abren nuevos caminos en los campos de actuación profesional en los que puede intervenir.

Benjamín R. Téllez Trejo, en su libro el Dictamen en la Contaduría Pública, menciona algunas de las principales áreas de aplicación de la contaduría pública:

- a).- ORGANIZACION.- Estructurar los planes que van a seguirse dentro de la empresa para: el establecimiento de sistemas de control interno, sistemas administrativos, sistemas contables e intervención en contratos laborales.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

- bl.- **ADMINISTRACION DE EMPRESAS.**- Planeación general de la empresa, tanto en lo referente a su estructura, como a su funcionamiento de acuerdo con un programa.
- cl.- **FINANZAS.**- Planeación, dirección y evaluación de los resultados de las operaciones monetarias, en cuanto a:
- Elaborar el plan financiero.
 - Control, liquidación de impuestos y seguros.
 - Relaciones financieras, custodia de fondos e inversiones, crédito y cobranza.
 - Contabilidad general y de costos.
 - Reexpresión de estados financieros.
 - Control de cambios.
 - Auditoría interna, externa, administrativa y operacional, sistemas y procedimientos, planes y presupuestos.
 - Estructuración, aplicación, distribución y control de Capital.
 - Análisis e interpretación de los estados financieros.
 - Evaluación de proyectos de inversión.
- d).- **ASESORIA A LA GERENCIA.**- Respecto a:
- Posición en el mercado.
 - Recursos físicos y financieros.
 - Organización y productividad del negocio.
 - Relaciones humanas.
 - Estrategias financieras.
- el.- **AUDITORIA.**- Practicar el examen de los estados financieros con objeto de emitir una opinión sobre ellos.

- fi.- AUDITORIA GUBERNAMENTAL.-** Con el objeto de emitir una opinión de la revisión financiera, revisión operacional, revisión de legalidad y revisión integral.
- g).- REGIMEN FISCAL.-** Trámites ante las autoridades fiscales, estudios, planeaciones fiscales a corto y largo plazo, consultas relativas a las leyes fiscales, análisis y evaluación de las obligaciones impositivas, dictamen para efectos fiscales.
- hi.- EN CONSULTORIA.-** En esta área el Lic. en Contaduría, tiene capacidad para desempeñar eficientemente tareas importantes de carácter administrativo, como:
- Mercadotecnia.
 - Administración de personal.
 - Sistemas y procedimientos.
 - Reorganización de plantas industriales.

El C.P. Arturo Elizondo López en el libro de Inducción a la Profesión Contable, hace referencia a algunos de los servicios que dentro del campo de la profesión contable puede ofrecer el Lic. en Contaduría:

1.- SERVICIOS DE CONTABILIDAD.

a).- En sistematización:

- Selección de sistemas de información financiera.
- Diseño de sistemas de información financiera.
- Implementación de sistemas de información financiera.

bi.- En valuación:

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

- Determinación del valor monetario de adquisición y transferencia de bienes y servicios.
 - Determinación del valor monetario de obligaciones y sus pagos.
 - Determinación del valor monetario del patrimonio.
 - Determinación del valor monetario de ingresos, costos, gastos, utilidades y/o pérdidas.
 - Formulación de presupuestos financieros y fiscales.
 - Formulación de proyectos de inversión.
- cl.- En procesamiento:**
- Captura, clasificación y registro de operaciones financieras.
 - Elaboración de estados financieros y declaraciones fiscales.
- d.- En información:**
- Análisis de estados financieros.
 - Interpretación de información financiera.

2.- SERVICIOS DE AUDITORIA.

- a).- En sistematización:**
- Formulación de planes y programas de auditoría financiera, fiscal, operacional, y pericial.
- b).- En valuación:**
- Cuantificación del control interno que existe en las entidades sujetas a una auditoría, a efecto de determinar la extensión, profundidad de la revisión, así como la

naturaleza de las técnicas de auditoría que deben aplicarse y la profundidad de las mismas.

cl.- En procesamiento:

- Revisión de la documentación para obtener evidencias en el curso de una auditoría y plasmarlas en papeles de trabajo.

dl.- En evaluación:

- Análisis e interpretación de las evidencias obtenidas durante la auditoría, para fundamentar la opinión profesional.

el.- En información:

- Elaboración de dictámenes e informes de auditoría.
- Discusión y fundamentación de dictámenes e informes de auditoría.

3.- SERVICIOS FINANCIEROS.

- Estudiar el movimiento de efectivo dentro de la empresa.
- Presentar el aspecto financiero de los planes o proyectos que esté considerando la empresa.
- Recomendar los límites adecuados de pasivo.
- Recomendar políticas financieras en relación con los accionistas.
- Establecer y mantener relaciones con las fuentes de crédito.
- Invertir en la forma más reductible posible los recursos excedentes.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

- Obtener los fondos necesarios.
- Manejar físicamente los fondos.

4.- SERVICIOS NO INDEPENDIENTES.

Los presta el Lic. en Contaduría en entidades públicas o privadas pudiendo asumir los siguientes cargos:

- Gerente de Contabilidad.
- Gerente de Auditoria Interna.
- Gerente de Finanzas.
- Gerente de Impuestos.
- Contralor.
- Contador General.
- Contador de Costos.
- Analista Financiero.
- Catedrático.
- Investigador.

5.- SERVICIOS INDEPENDIENTES.

Los ofrece en su Despacho Profesional, y pueden ser los siguientes:

- Auditoria Externa.
- Consultoria Contable.
- Consultoria Fiscal.
- Consultoria Financiera.
- Peritajes.

Un campo de actuación profesional muy importante del Lic. en Contaduría, lo constituye el Despacho Profesional, en el que conjuntamente con otras actividades, se encuentra la Dictaminación para efectos fiscales, labor que ha contribuido a solventar en forma importante la preocupación del Gobierno de México por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el establecimiento de medios de control para la mejor recaudación de los impuestos, labor que se hace cada vez mas difícil debido al incremento de los contribuyentes obligados a su pago. Como consecuencia de esto, dicha secretaría se vió en la necesidad de llamar a colaborar en forma especial al Lic. en Contaduría, para que en base a sus cualidades profesionales y morales emitiera una opinión que sin sacrificar su independencia, reflejara la situación que presentan los estados financieros de los contribuyentes obligados por ley a dictaminarse (aspecto que se mencionará en los capítulos siguientes), en la que se vuelve a corroborar la labor importante que dicho profesional realiza al emitir su Dictamen Fiscal, el cual colabora en forma importante en la tarea de fiscalización que emprende dicha secretaría en la actualidad.

1.1.2.- LA ETICA PROFESIONAL DEL LICENCIADO EN CONTADURIA.

Considero importante hacer hincapié en lo que se refiere a la ética profesional que debe observar el Lic. en Contaduría en su labor de dictaminación para fines fiscales.

La Etica Profesional es un conjunto de normas que rigen la conducta de los miembros de una profesión, dichas normas se encuentran concentradas en un Código de Etica Profesional, el cual no sólo sirve de guía a la acción moral, sino que es un medio mediante el cual la profesión declara sus intenciones de cumplir con la sociedad para servirla con lealtad, y respeto a la misma profesión.

El Código de Etica Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., fue adoptado originalmente en Junio de 1925 casi conjuntamente con la creación del mismo instituto. De ese año a la fecha se han realizado varias modificaciones a dicho reglamento en los años de 1955, 1968, 1976 y finalmente a partir de Octubre de 1979, rige el Código de Etica Profesional en vigor.

Dicho código consta de 11 postulados que representan la esencia de las intenciones de la profesión para vivir y actuar dentro de la Etica, los cuales se han agrupado en 4 rubros fundamentales:

- 1.- La definición del alcance del Código
- 2.- Las Normas que conforman la responsabilidad del Profesional frente a la Sociedad.
- 3.- Las normas que amparan las relaciones de trabajo y de servicios profesionales.
- 4.- La responsabilidad hacia la misma profesión.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

El Código consta de 56 artículos normativos, divididos en cinco capítulos, que son los siguientes:

- I.- Normas Generales.
- II.- Del Contador Público como profesional independiente.
- III.- Del Contador Público en los sectores público y privado.
- IV.- Del Contador Público en la docencia.
- V.- Sanciones.

Por medio del Código de Ética, la profesión contable se autorregula ya que en él se encuentran contenidos los compromisos mínimos que deben tener hacia la sociedad en general, y hacia los mismos colegas. Es por estos motivos importante tener en consideración que quienes se desvían de lo estipulado en dicho Código ponen en peligro no solamente su prestigio personal, sino el prestigio de la profesión en general, ya que la Contaduría Pública tiene razón de ser en dicho prestigio y por que los usuarios de sus servicios creen y confían en la profesión.

Los artículos del Código de Ética Profesional aplicables al Contador Público como auditor externo, mencionan los siguientes aspectos:

ART.2.21.- "Se considera que no hay imparcialidad ni independencia 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.

- bl.- Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe o se le retribuyan sus servicios. En el caso del comisario, se considera que subsiste la independencia e imparcialidad.
- cl.- Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad de criterio.
- dl.- 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 los estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.
- el.- Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.
- fl.- Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia o

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

decisiones sobre nombramientos de contadores públicos para prestar servicios a dependencias o empresas estatales.

- g).- Perciba de un solo cliente 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 impiden mantener su independencia^(*).

ART.2.22.- "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^(*)).

ART.2.23.- "En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros dictámenes e informes procedentes de auditoría quienes posean título de Contador Público debidamente registrado^(*)).

(*) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Código de Ética Profesional, Edición 1979, pag. 16.

(*) Id., Cit., Pag. 17

(*) Id., Cit., Pag. 17

**1.1.3. LA RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD DEL LICENCIADO EN
CONTADURIA.**

Respecto a este punto, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en el Código de Etica Profesional, hace mención sobre la responsabilidad hacia la sociedad que debe observar el Lic. en Contaduría en su actividad profesional, la cual se encuentra contemplada en los siguientes postulados de dicho Código:

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 servicio profesional por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará asimismo con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.

POSTULADO IV. PREPARACION Y CALIDAD DEL 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 realizados bajo su dirección^(a).

^a Co. C. P., Pág. 7-3

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Es importante considerar, que si el fin de la profesión del Lic. en Contaduría es la satisfacción de las entidades de sus necesidades de control e información financiera, dicha información de igual forma satisface la necesidad de información a terceras personas involucradas en las actividades que realiza la entidad.

La responsabilidad social se basa en tomar en cuenta el alcance y consecuencias de la correcta elaboración, revisión e interpretación de la información financiera, además de que la responsabilidad del ejercicio profesional no se tiene sólo ante quien paga su sueldo u honorarios, sino también ante diversos sectores de la sociedad que harán uso de la información para tomar decisiones o hacer valer sus derechos; como es el caso de los trabajadores en la Participación de las Utilidades de las Empresas, de la S.H. y C.P. a la cual el dictamen que emite el Lic. en Contaduría le sirve como base para la revisión y calificaciones de las declaraciones de impuestos de los contribuyentes, aun cuando no dictaminan acerca de declaraciones de impuestos, sino que dan una opinión profesional respecto a los estados financieros de un contribuyente en específico.

También interesa dicho dictamen a los propietarios o accionistas, inversionistas, a las instituciones bancarias, sirve como base para determinar el valor de compra o venta de un servicio, para el registro de acciones, bonos, obligaciones en la Bolsa de Valores, y un innumerable uso que se le puede dar a la opinión profesional del dictamen, lo cual ha contribuido a que se le dé un reconocimiento más amplio y al otorgamiento de una calidad cada vez mas profesional a la tarea que desempeña la Contaduría Pública.

1.2 ASPECTOS BASICOS DE AUDITORIA.

1.2.1 AUDITORIA.

CONCEPTOS DE AUDITORIA:

"La auditoria es la investigaci3n hecha por un Contador P3blico independiente en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad econ3mica, realizada conforme a t3cnicas especiales, con el objeto de fundamentar su opini3n respecto a la razonabilidad de la situaci3n financiera y de los resultados de una empresa mostrados en los estados financieros de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (*)".

"Auditoria es la actividad por la cual se verifica la correcci3n contable de las cifras de los estados financieros, es la revisi3n misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos (*)".

CLASES DE AUDITORIAS:

1.- Auditoria Interna. La desarrollan personas que dependen de la empresa, y revisan aspectos que interesan particularmente a la administraci3n, aunque pueden efectuar revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa.

(*)Apuntes de Auditoria, 1992.

(*)C. 3. Vctor M. Mendivil Escalante, Elementos de Auditoria, P3g, 15 D3cima Reimpresi3n, 1992, Editorial ECASA.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

2.- Auditoría Externa. La efectúa un profesional independiente al cual se le reconoce un juicio imparcial que merece la confianza de terceros, el objetivo de esta auditoría es emitir un dictamen.

Estos dos tipos de auditorías se consideran como tradicionales, aunque en la actualidad están teniendo mucho auge la Auditoría Operacional y la Auditoría Administrativa, las cuales se refieren a la revisión de las operaciones de una empresa y a la organización con que cuenta, para determinar el grado de eficiencia de la estructura de la misma.

NECESIDAD DE LA AUDITORIA:

Quienes hacen uso de la información proporcionada por los Estados Financieros, necesitan tener plena confianza de que éstos son confiables y que representan una base firme para la toma de decisiones de diversa índole. La certeza de que los Estados Financieros representan la realidad de la empresa, se obtiene mediante la realización de un trabajo de auditoría.

1.2.2. 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 de este trabajo". (●)

(●) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría Tomo I, Boletín 1010 Normas de Auditoría, Edición 1995, Pág.1010-5

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Las normas de auditoría se clasifican en:

1.- NORMAS PERSONALES. Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener pre-adquiridas antes de asumir un trabajo profesional de auditoría, y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional, tales como:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- Cuidado y diligencia profesional.
- Independencia.

2.- NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO. Son resultado de la norma personal de cuidado y diligencia profesional, aunque es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuada, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos, estos elementos constituyen la norma de ejecución del trabajo. Dentro de estas normas se encuentran:

- La planeación y supervisión.
- El estudio y evaluación del control interno.
- La obtención de evidencia suficiente y competente.

3.- NORMAS DE INFORMACION. Como consecuencia de su trabajo, el auditor emite una opinión en la que expresa el trabajo desarrollado y las conclusiones a que ha llegado. A esta opinión se le llama dictamen y por su importancia se han establecido las normas que regulan su calidad. Estas normas son:

A) Aclaración de la relación con estados financieros y expresión de opinión.

B) Bases de opinión sobre los estados financieros. Al opinar el auditor sobre los Estados Financieros, debe observar que:

- Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- Si dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

1.2.3 TECNICAS DE AUDITORIA.

"Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para poder emitir su opinión profesional".(*)

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su Boletín 5010 , ha propuesto la siguiente clasificación:

- **Estudio general.** Es la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones a través de sus elementos más significativos

(*) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría Tercer I., Boletín 5010. Procedimientos de Auditoría de Aplicación General, Edición 1993, Pág. 5010-5 .

para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.

- **Análisis.** Clasificación y agrupación de los distintos elementos que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.
- **Inspección.** Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.
- **Confirmación.** Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participó y por la cual está en condiciones de informar válidamente sobre ella. Esta técnica puede ser aplicada en forma positiva, negativa, indirecta ciega o en blanco, investigación, declaración, certificación, observación y cálculo.

1.2.4 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

"Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para

fundamentar su opinión⁽¹⁰⁾.

La relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la misma auditoría.

1.3 EVOLUCION HISTORICA DEL DICTAMEN FISCAL.

El 21 de abril de 1959 por Decreto Presidencial del entonces Presidente de la República Lic. Adolfo López Mateos fue creada la Dirección de Auditoría Fiscal Federal como órgano de la S.H. y C.P., para vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes. Dicho decreto en su Art. 3 fracción V, estipulaba que la Auditoría Fiscal tendría competencia "Para organizar y llevar a cabo con fines fiscales el registro de Contadores Públicos autorizados por la S.H. y C.P. para dictaminar sobre balances y declaraciones". Este decreto se dió a conocer en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de Abril del mismo año.

El día 18 de Enero de 1962, se publicó en el D.O.F. el oficio 102-119 en el que se señala que el contribuyente que hubiese sido dictaminado por Contador Público, ya no sería revisado por la D.A.F.F. en materia de I.S.R. por los ejercicios dictaminados.

(10) Ibid., Pág. 5010-4.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

A partir del 1 de Abril de 1967 entró en vigor el nuevo Código Fiscal de la Federación, en el que se deroga el decreto del 21 de Abril de 1959. Este nuevo código en su Art.85 contiene los lineamientos relativos al Dictamen del Contador Público para efectos fiscales.

El día 9 de Abril de 1980, se emite en el D.O.F. el reglamento del Art. 85 del C.F.F.

En el D.O.F. del día 11 de Abril de 1980 se publican las reglas de carácter general para la elaboración y presentación de estados financieros dictaminados para fines fiscales.

El 23 de Febrero de 1981, 2 de Marzo de 1982 y 31 de Marzo de 1983, a través de las reglas generales que anualmente emite la S.H. y C.P. se dieron a conocer los lineamientos aplicables en materia del dictamen fiscal.

El día 1 de Enero de 1983 entra en vigor el Código Fiscal de la Federación publicado en el D.O.F. del 31 de Diciembre de 1981, el cual rige hasta la fecha, modificando el Art.85 quedando como Art.52, el cual incluye las disposiciones normativas de carácter general aplicables al dictamen fiscal.

En el D.O.F. del día 29 de Febrero de 1984, se emite el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, en el cual los artículos 45 a 58 se refieren a aspectos relacionados con el Dictamen Fiscal, siendo estos la solicitud de registro de Contadores Públicos y el aviso para presentar dictamen fiscal o sustitución de Contador Público Registrado.

En el D.O.F. del día 23 de Octubre de 1987 como adición a las reglas generales de carácter fiscal para 1987, se publican diversas

disposiciones relacionadas con el Dictamen Fiscal con el informe complementario sobre el I.V.A. y con la declaratoria del Contador Público para efectos de devolución del I.V.A.

El 30 de Junio de 1988, en el D.O.F. se dan a conocer diversas reformas del Reglamento del Código Fiscal de la Federación aplicables al Dictamen Fiscal, resaltando el hecho de que disminuyó el número de anexos fiscales a presentar. Estas reformas entran en vigor el 12 de Julio del mismo año.

El día 4 de Enero de 1990, se publican en el D.O.F. , diversas modificaciones al Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siendo una de ellas el cambio de nombre a lo que hasta esa fecha se llamo Dirección General de Auditoría y Revisión Fiscal; denominándose Dirección General de Auditoría Fiscal Federal. En el D.O.F. del 15 de Mayo del mismo año se publican reformas a los reglamentos de las diversas leyes fiscales, las cuales incluyen cambios relacionados con el dictamen fiscal.

El 28 de Diciembre de 1990, se publica en el D.O.F. la incorporación al C.F.F. del Art.32-A que hizo obligatorio la obligación del dictamen fiscal para aquellos contribuyentes que se encontraran en alguno de los supuestos de dicho artículo. Este artículo entró en vigor a partir del 12 de Enero de 1991, y se hizo obligatorio por los ejercicios fiscales que terminaran a partir del 31 de Diciembre de 1990.

En el D.O.F. del 15 de Marzo de 1991, se publican disposiciones relacionadas con los plazos para la presentación de avisos e informes, tanto para quienes tengan la obligación de dictaminar sus estados financieros, como para los que deseen hacerlo voluntariamente o para

las contribuyentes que reciban donativos. También se dieron a conocer los nuevos formularios a utilizar en materia de Dictamen Fiscal y Dictamen sobre la enajenación de acciones. Destaca asimismo la opción establecida para presentar el dictamen financiero en disco flexible, en lugar de presentarlo a través del cuaderno tradicional.

En la Resolución Miscelánea de 1992-1993, publicada en el D.O.F. el 31 de Marzo de 1992, la regla 43 menciona que para efectos de lo establecido en los artículos 52 del C.F.F. y 50 de su Reglamento, los contribuyentes que hubieran dado el aviso para dictaminar sus estados financieros presentaran en discos flexibles de 5 1/4" , la información relativa al cuaderno del dictamen y sus anexos, procesada de acuerdo con el instructivo que da a conocer la S.H. y C.P. El disco flexible se presentará en dos tantos, debiendo acompañar al mismo la carta de presentación y la hoja en la que conste el dictamen firmado por el Contador Público que lo emite.

En las reformas fiscales del C.F.F. para 1992, se precisa que la obligación para dictaminar sus estados financieros es exclusivamente para personas físicas con actividades empresariales y para personas morales cuando sus ingresos del año anterior hayan excedido a la cantidad de \$5,850'000,000.00 , el valor de sus activos equivalga a \$11,700'000,000.00 , o que por lo menos 300 trabajadores les hayan prestado sus servicios en cada uno de los meses del ejercicio. Se incluye la obligación de dictaminar sus estados financieros a las sociedades que se fusionen o escindan, en el ejercicio en que incurran dichos actos y en los 3 posteriores también se incluye la obligación de dictaminar sus estados financieros a los organismos

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

descentralizados, empresas de participación estatal y los fideicomisos públicos.

En la tercera resolución que reforma y adiciona a la que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal, publicada en el D.O.F. del 30 de Abril de 1992, se reformó la Regla 43 de la Resolución Miscelánea del 31 de Marzo de 1992, quedando de la siguiente manera:

"Para efectos de lo establecido en los Art. 32-A, Fracc. II y 52 del C.F.F., 49 y 51-B de su Reglamento, los contribuyentes que hubieran dado el aviso para dictaminar sus estados financieros, presentaran en discos flexibles de 5 1/4" o de 3 1/2" la información a que se refiere la Fracc.III del Art.51 y 51-A de dicho Reglamento, procesada de acuerdo con el instructivo para la integración en disco magnético flexible del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitido por Contador Público Registrado, o con el instructivo para la integración y presentación en disco magnético flexible del dictamen simplificado emitido por Contador Público Registrado sobre contribuyentes autorizados para recibir donativos, según sea el caso. Dichos instructivos son los que respectivamente se relacionan en los anexos 25 y 26 de la presente resolución. El disco flexible se presentará en dos tantos, debiendo acompañar al mismo la carta de presentación del dictamen fiscal firmada por el contribuyente o por su representante legal y por el Contador Público que dictamina, así como el dictamen el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente debidamente firmadas por el Contador Público que los emitió".

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

En el anexo 6 de la Resolución Miscelánea de 1993, publicada en el D.O.F. el 31 de Marzo de 1993, se publica el instructivo para la integración y presentación en disco magnético flexible del dictamen fiscal.

En el D.O.F. del 12 de Abril de 1993, se publica en anexo 7 referente al instructivo y presentación en disco magnético flexible del dictamen fiscal simplificado, emitido por Contador Público Registrado sobre contribuyentes autorizados para recibir donativos; anexo 9 referente al instructivo aplicable a casas de bolsa; y el anexo 10 referente al instructivo aplicable a las Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros.

El 2 de abril de 1993, en el D.O.F. se publica en anexo 11 referente al instructivo aplicable a las Uniones de Crédito, y el anexo 8 publicado el 3 de Abril de 1993 sobre el instructivo aplicable a las instituciones de Crédito.

CAPITULO II REQUISITOS DE LOS DICTAMENES PARA EFECTOS FISCALES.

2.1 GENERALIDADES DEL DICTAMEN.

En el capítulo anterior expliqué la relación del Lic.en Contaduría y el Dictamen, su campo de actuación profesional, la ética profesional, los aspectos básicos de auditoría, así como la evolución histórica del dictamen; pero, ¿Y qué es un dictamen?, para el desarrollo del presente tema iniciaré presentando algunos conceptos sobre el dictamen.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. define que, "el dictamen del auditor es el documento que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los Estados Financieros de la entidad de que se trate."⁽¹⁾

El Comité de Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos, señala que "el dictamen es la opinión del Contador Público en funciones de auditor; es el documento por medio del cual el Contador Público independiente señala brevemente la naturaleza y alcance de la auditoría que ha realizado, y expresa la opinión que se ha formado respecto de los Estados Financieros"⁽²⁾.

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría Tomo I, Boletín 4010 Dictamen del Auditor, Edición 1993, Pág. 4010-3.

(2) Benjamín Rolando Tellez Trejo, El Dictamen en la Contaduría Pública, Editorial ECASA, Quinta Edición 1989, Pág. 9

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

La Comisión Nacional de Valores, lo define de la siguiente forma: "el dictamen es la certificación de un balance; es la expresión de la opinión profesional del Contador Público respecto a que el citado documento presenta la situación financiera de la empresa, debiendo hacer constar la amplitud del trabajo desarrollado así como si el balance se formuló conforme a las mismas bases de ejercicios anteriores y, en su caso, los efectos del cambio"⁽¹³⁾.

Para el C.P. Benjamín Rolando Téllez Trejo, "el dictamen es un conjunto de elementos aceptados por la profesión y por el público, con que el Contador Público expresa su opinión concisa sobre los Estados Financieros de una empresa examinados por él"⁽¹⁴⁾.

El C.P. Víctor Manuel Mendivil Escalante, lo define como sigue: "el dictamen es la opinión del Contador Público sobre la corrección contable de las cifras de los Estados Financieros, como resultado del examen y revisión de los mismos"⁽¹⁵⁾.

En resumen, puedo definir que el dictamen es el documento formal en el cual el Contador Público emite su opinión profesional sobre la razonabilidad y confiabilidad que presentan los Estados Financieros preparados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales abarcan un período determinado.

(13) Op. Cit., Pág. 10

(14) Ibid.

(15) Víctor M. Mendivil Escalante, Elementos de Auditoría, Editorial ECASA, Décima Reimpresión 1992, Pág. 159

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Este dictamen es el resultado de un extenso trabajo profesional de auditoría.

Los puntos fundamentales que debe contener la redacción del dictamen, independientemente del organismo profesional que lo emita, son los siguientes:

1.- El destinatario, quien generalmente es quien contrató sus servicios de auditoría o los accionistas.

2.- Debe identificar los Estados Financieros a que se refiere el Dictamen, los cuales son el Estado de Posición Financiera, el Estado de Resultados, el Estado de Variaciones en el Capital Contable y el estado de Cambios en la Situación Financiera en base a Efectivo.

3.- Se debe identificar la responsabilidad de la administración de la compañía y del auditor, ya que los primeros son responsables de los estados financieros, mientras que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión sobre dichos estados financieros.

4.- Se describirá en forma general el alcance de la auditoría, afirmando que:

a) El trabajo se realizó de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

b) La auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable de los Estados Financieros, así como que éstos están preparados de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

c) El examen se realizó mediante pruebas selectivas.

d) La auditoría incluyó la evaluación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados utilizados y de las estimaciones importantes realizadas por la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros, así como una evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

e) La auditoría proporcionó bases razonables para la opinión.

5.- La opinión del auditor, la cual estará basada principalmente en la aplicación que se haya hecho de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

6.- Redacción y firma del dictamen, debe aparecer el nombre y firma del Contador Público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen.

7.- La fecha del Dictamen, que como regla general es la misma en que el auditor concluya su trabajo de auditoría.

El dictamen se encuentra conformado por tres párrafos:

a).- El párrafo de identificación y responsabilidad, en el cual se identifican claramente los Estados Financieros a que se refiere el dictamen, así como la responsabilidad de los mismos por la administración de la compañía, y la responsabilidad del auditor sobre la opinión a dichos estados financieros.

b).- El párrafo de alcance de la auditoría en el cual se describirá el trabajo realizado.

c).- El párrafo de opinión, en el que el Contador Público expresa su opinión profesional respecto a tales estados financieros.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Es importante señalar que el dictamen que los contribuyentes presentan para efectos fiscales, es el mismo que el que se emite para efectos financieros, solamente que el dictamen fiscal contiene ciertas características en cuanto a su forma derivadas de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, entre las que se encuentran las siguientes:

a) El dictamen se emite en primera persona y se firma anotando el número de registro del Contador Público ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

b) Debido a que los Estados Financieros dictaminados se entregan en discos magnéticos, en el párrafo de identificación y responsabilidad se debe identificar el número de serie del disco magnético en que se encuentra la información financiera dictaminada.

c) En el texto del dictamen se agrega un párrafo en el que se señala que los Estados Financieros se presentan y clasifican de acuerdo a formatos diseñados por las autoridades fiscales, y que por lo tanto se deberá limitar su utilización exclusivamente para los fines que fueron preparados. Este párrafo se agrega antes del párrafo de opinión.

Algunas formas en las que se puede emitir un dictamen son las siguientes:

1.- **DICTAMEN LIMPIO:** Si el trabajo de auditoría se efectúa sin limitaciones y los resultados obtenidos soportan ampliamente la razonabilidad de las cifras examinadas.

2.- **DICTAMEN POR SALVEDAD:** La salvedad es una excepción parcial o total a algunas de las afirmaciones principales del dictamen, la cual afecta su opinión, ya sea por que existen desviaciones en la aplicación de los principios o por limitaciones al alcance de su examen.

3.- **DICTAMEN NEGATIVO:** Se emite un dictamen negativo cuando se tiene la certeza de que los estados financieros no estan preparados de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y cuando las desviaciones no permitirían el emitir un dictamen con salvedades.

4.- **DICTAMEN CON ABSTENCION:** Se emite cuando por limitaciones al alcance de su examen, el trabajo realizado y los resultados obtenidos no le proporcionan los elementos necesarios para emitir un dictamen con salvedades.

5.- **OTRAS FORMAS DE EMITIR UN DICTAMEN:**

A) MENCION DE UN ASUNTO IMPORTANTE EN EL DICTAMEN. Cuando existan circunstancias en las que sea necesario hacer énfasis en el dictamen a un hecho importante que debe revelarse en los estados financieros, éstas circunstancias se pueden presentar cuando:

1.- Existan contingencias no cuantificables, cuando por su importancia sea necesario incluir un párrafo de énfasis, cuando por falta de evidencia suficiente y competente sea necesario incluir una salvedad por limitaciones al alcance de la revisión, y cuando por

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

falta de revelación suficiente sea necesaria una salvedad por desviación en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

2.- Continuación de la entidad como negocio en marcha. El auditor tiene la responsabilidad de evaluar si existen dudas sustanciales con relación a la posibilidad de la entidad para continuar como negocio en marcha tomando en consideración diversos factores tanto internos como externos.

3.- Cambios en Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o en la aplicación de las Reglas Particulares. El objetivo de que el auditor se cerciore de que los Estados Financieros han sido preparados observando los mismos principios de contabilidad y las reglas particulares de valuación y presentación, es el informar sobre que la comparabilidad de los estados financieros entre periodos; aún . . . Cuando no se presenten comparativos, no ha sido afectada por cambios en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o en sus reglas particulares.

B) ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS. Si en el año anterior hubo salvedades o se dió una opinión negativa, o bien, el auditor se abstuvo de opinar , esas circunstancias deberán en el dictamen actual mencionarse si es que aún son válidas, y en caso de que ya no existan los hechos que dieron origen a esas circunstancias, deberá mencionarse en el dictamen los cambios en las circunstancias y, en su caso, modificar la opinión previamente emitida.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Los dictámenes de tipo fiscal se clasifican de la siguiente manera:

I.- Para Impuesto Sobre la Renta:

- 1.- Opinión sobre Estados Financieros básicos para fines fiscales.
 - a).- Empresa en general.
 - b).- Instituciones de crédito.
 - c).- Casas de Bolsa.
 - d).- Instituciones de fianzas.
 - e).- Almacenes generales de depósito y arrendadoras financieras y empresas generales de depósito.
 - f).- Instituciones y sociedades mutualistas de seguros.
 - g).- Uniones de crédito.
 - h).- Casas de cambio.
 - i).- Régimen simplificado.
- 2.- Informe sobre la situación fiscal del contribuyente.
- 3.- Dictamen simplificado de Estados Financieros de personas autorizadas a recibir donativos deducibles para I.S.R.
- 4.- Dictamen de la operación realizada por personas físicas relativa a la enajenación de acciones.
- 5.- Dictamen de la operación realizada por persona física relativa a la enajenación de otros bienes distintos de acciones.

II.- Para Impuesto al Valor Agregado:

- 1.- Declaratoria del Contador Público Registrado para devolución del I.V.A.

III.- Dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones que la Ley del seguro Social y sus reglamentos imponen a los patrones y demás sujetos obligados.

2.2 SUJETOS OBLIGADOS A DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS PARA FINES FISCALES.

Como había mencionado anteriormente, a partir de los ejercicios fiscales que terminen al 31 de Diciembre de 1990, se hace obligatorio que cierto tipo de contribuyentes dictaminen sus Estados Financieros para efectos fiscales. Atendiendo a lo que marcan las disposiciones fiscales, y de conformidad con lo establecido en el Art.32-A del Código Fiscal de la federación, las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentren en algunos de los supuestos señalados a continuación, tienen la obligación de dictaminar sus estados financieros por Contador Público Autorizado, en cumplimiento con los requisitos que marca el Art.52 del C.F.F.:

I.- Las que en el ejercicio inmediato anterior:

a).- Hayan obtenido ingresos acumulables superiores a N\$7'554,000.00

b).- Cuando el monto de sus activos para fines del impuesto al Activo, sea superior a N\$15'107,000.00.

c).- Por lo menos 300 trabajadores les hubieran prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio.

Las cantidades señaladas deberán ser actualizadas en forma anual, utilizando el factor de actualización de contribuciones establecidos en el Art.17-A del C.F.F., dichas cantidades corresponden

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

a las publicadas en el D.O.F. del 28 de Diciembre de 1994 en las reformas al Código Fiscal de la Federación para el ejercicio 1995.

II.- Las personas físicas y morales que tengan autorización para recibir donativos deducibles de impuestos de conformidad con los términos marcados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En este caso el dictamen se realizará en forma simplificada.

III.- Cuando se fusionen o escindan, tendrán la obligación de dictaminarse en el ejercicio en que ocurran dichos actos y en el siguiente.

IV.- Según lo marcado en la Ley de Entidades Paraestatales, los Organismos Descentralizados, las Empresas de Participación Estatal y los Fideicomisos, también están obligados a dictaminar sus estados financieros.

Es importante señalar que para efectos de la obligatoriedad del dictamen fiscal, de acuerdo con lo establecido en el inciso I, se considera como una sola persona moral el conjunto de aquéllas que reúnan alguna de las siguientes características:

1.- Cuando una 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.- Si una persona física o moral ejerce un control efectivo de una o más personas morales, en los términos de lo marcado en el Art.57-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Sociedades Controladoras), aún cuando entre ellas no determinen su resultado fiscal consolidado.

Se considera que existe un control efectivo en los siguientes casos:

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

a).- Si las actividades mercantiles de la sociedad de que se trata se realizan preponderantemente con la sociedad controladora o las controladoras.

b).- Si la controladora o las controladoras tengan junto con otras personas (Físicas o morales) vinculadas con ellas, una participación superior al 50% de las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate.

c).- Si la empresa controladora o las controladoras tienen una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud que les permita ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.

Para efecto de ejemplificar los límites de ingresos acumulables y valor de los activos por los cuales se tiene la obligación de dictaminar para efectos fiscales los estados financieros, consideré que sería más fácil comprender dicha obligatoriedad mediante la siguiente tabla:

AÑO	INGRESOS ACUMULABLES	VALOR DE ACTIVOS	TRABAJADORES EN CADA MES	EJERCICIO A DICTAMINAR
1990	N\$5'000,000.00	N\$10'000,000.00	más de 300	1991
1991	N\$5'850,000.00	N\$10'000,000.00	más de 300	1992
1992	N\$6'547,905.00	N\$13'095,810.00	más de 300	1993
1993	N\$7'071,000.00	N\$14'143,000.00	más de 300	1994
1994	N\$7'554,000.00	N\$15'107,000.00	más de 300	1995

**2.3 REQUISITOS PARA QUE EL CONTADOR PUBLICO EMITA INFORMES Y
DICTAMENES FISCALES.**

El primer requisito que debe cumplir el Contador Público, es el contar con registro para dictaminar, emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para lo cual deberá reunir los siguientes requisitos:

- 1.- Tener Nacionalidad Mexicana.
- 2.- Tener título de Contador Público registrado ante la Secretaría de Educación Pública.
- 3.- Ser miembro activo de un Colegio de Contadores, reconocido por la S.E.P.
- 4.- Presentar el formato fiscal 38, ante la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, o en la Administración Local de Auditoría Fiscal de la localidad a la que corresponda el Contador Público.

El día 22 de Diciembre de 1993 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que reforma, adiciona y deroga disposiciones de diversas leyes relacionadas con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte; en la cual se adiciona el inciso b), a la fracción I del Art.52 del C.F.F. , el cual menciona que podrán obtener su registro para dictaminar "las personas extranjeras con derecho a dictaminar conforme a los tratados internacionales de que México sea parte". Esta reforma entrará en vigor a partir del 1º de Enero de 1996.

Esta reforma fiscal va de acuerdo con la política de apertura económica del Gobierno Federal y en cierta forma obligará al Contador Público a capacitarse para ser mejor y más eficiente en su actividad profesional, y aún cuando representa una amenaza debido a que habrá

mayor competencia para los Contadores Públicos del país, también representa el aumento de su campo de acción y actuación profesional, así como también la posibilidad de poder obtener un reconocimiento y nivel internacional.

El formato mencionado anteriormente lleva por nombre "Solicitud de Registro de Contadores Públicos y de Sociedades o Asociaciones de Contadores Públicos", y se acompañará de copia certificada de la siguiente documentación contemplada en el Art.45 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

a).- Documento que acredite su nacionalidad Mexicana.

Respecto a este punto, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su Art.30 menciona que la nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o por naturalización.

Son mexicanos por nacimiento:

I.- Los que nazcan en territorio de la república Mexicana, independientemente de la nacionalidad que tengan sus padres.

II.- Los que nazcan en el extranjero de padres mexicanos; de padre mexicano o de madre mexicana.

III.- Los que nazcan a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, ya sean de guerra o mercantes.

Son mexicanos por naturalización:

I.- Los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones exteriores carta de naturalización.

II.- La mujer o el varón extranjeros que contraigan matrimonio con varón o mujer mexicanos y tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional.

b).- Cédula Profesional expedida por la S.E.P.:

La cédula profesional es el registro del título profesional en la Dirección General de Profesiones, adscrita a la S.E.P.. Al registrar dicho título se obtiene una patente de ejercicio, la cual se requiere para acreditarse profesionalmente como Contador Público, ya sea para ingresar a alguna Asociación Profesional, o como en este caso, se requiere para obtener el registro para dictaminar Estados Financieros para efectos fiscales.

c).- Constancia que acredite el ser miembro activo de un Colegio de Contadores Públicos.

Dicha constancia deberá ser expedida dentro de los dos meses anteriores a la fecha de presentación de la solicitud de registro.

d).- Deberá anexar un escrito relativo a la manifestación que se hace, bajo protesta de decir verdad, que no esta sujeto a proceso o condenado, por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal.

El Art.45-A del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que los Contadores Públicos registrados o los que deseen obtener su registro en los términos del Art.52-A del Código, que presten sus servicios en un despacho de contadores, deberán acompañar al original del aviso para presentar el dictamen, una copia de la solicitud de registro de despacho con el sello que acredite su presentación. En dicho aviso deberá constar lo siguiente:

1.- Denominación o razón social de la persona moral a la que presten sus servicios.

II.- Domicilio fiscal y Registro Federal de Contribuyentes de la persona moral.

III.- Número de registro asignado por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal al despacho contable.

IV.- Nombres de los Contadores Públicos autorizados para dictaminar que presten sus servicios a la misma persona moral.

La solicitud de registro de despachos deberá presentarse en el mismo formato 38, con los anexos 38-1, en el caso de tener como socios a C.P. con registro ante la AGAFF, y el formato 38-2, en el caso de que el despacho solicitante cuente con sucursales y en estas dictaminen Contadores Públicos Registrados.

2.3.1 MANTENIMIENTO DEL REGISTRO DEL CONTADOR PUBLICO.

Para mantener el registro, el Contador Publico deberá notificar cualquier cambio en sus datos, ser socio activo de un colegio o asociación profesional, presentará constancia de exámenes ante la autoridad fiscal, así como tener constancia de cumplimiento de la norma de educación profesional continua, ya que los contadores públicos que cuenten con registro para dictaminar deben demostrar que se mantienen actualizados en los aspectos contables, de auditoría y fiscal, que le son inherentes al ejercicio profesional de la auditoría.

Durante el mes de Abril de 1993 fue publicado para su conocimiento en el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. el proyecto de cambios a la Norma de Educación Profesional Continua, el cual fué promulgado debido a su aprobación con un 98% de los votos recibidos que sumaban en total 1,454. La aplicación de esta norma entró en vigor a partir del período que inicia el 1 de Enero de 1994.

Las más importantes proposiciones de cambio a esta norma son el establecimiento de diferentes grados de cumplimiento de puntos de Educación Profesional Continua, según el área profesional en el que se desempeñe el Contador Público, también esta nueva norma incorpora elementos de vanguardia para recalcar la validez e importancia de actuación profesional de la Contaduría Publica.

"La Educación Profesional Continua, es la actividad educativa, programada, formal y reconocida, que el Contador Público llevará a cabo con el objeto de actualizar y mantener sus conocimientos profesionales en el nivel que le exige su responsabilidad social".

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

El cumplimiento de esta norma es obligatoria para todos los miembros del instituto.

Los socios que realicen su ejercicio profesional en forma independiente deberán reunir un mínimo de 45 puntos, y en el caso del Contador Público que practique auditorías, por lo menos 20 puntos deberán corresponder a capacitación impartida o recibida en el área contable, fiscal y de auditoría, participación en comisiones de trabajo técnicas o de investigación, producción de artículos o libros sobre dichas áreas.

Para reunir dichos puntos, se podrán ejercer las opciones referidas a actividades propias, relacionadas, afines y aplicables a la Contaduría Pública.

La primera opción que se señala en la tabla de puntuación de Educación Profesional Continua, es el recibir instrucción durante una semana de actualización o de contaduría pública en cursos, conferencias, seminarios, panel, simposio y mesa redonda; impartidos por el I.M.C.P., Federadas, Universidades, Tecnológicos, Institución de Enseñanza Superior, Instituciones con reconocimiento oficial, empresa en la que esté laborando, Instituciones reconocidas por la Federada, Organismos Gubernamentales y Despachos de Contadores Públicos. En estos caso la unidad para valuación será la duración del evento, y se otorga el valor de 1 punto por hora. En el caso de que hubieran sido celebrados en el extranjero estos recibirán un valor de 2 puntos por hora. También se puede recibir instrucción en estudios de post-grado, como doctorado, maestría, diplomado o especialización, impartido por Instituciones de enseñanza superior con reconocimiento oficial

otorgándose 1 punto por hora, y la valuación se realizará de acuerdo a la duración del evento.

La segunda opción es impartir instrucción en prácticas profesionales, cursos, conferencias, seminarios, panel, simposios, y mesas redondas; en éste caso se otorgarán 2 puntos por hora las dos primeras veces que se imparta un mismo material, y la unidad para valuar será la duración del evento. Asimismo si imparte cátedras en Instituciones de Enseñanza Superior con reconocimiento oficial, en cursos de doctorado, maestría, diplomado o especialización y licenciatura; la unidad para valuación será la misma cátedra semestral impartida no más de dos veces por año, se otorgarán 2 puntos por hora las dos primeras veces que se imparta un mismo material.

Otra opción es el participar en comisiones de trabajo, técnicas o de investigación; miembro del Comité Ejecutivo del I.M.C.P., o de órgano de gobierno de federadas. Esta participación se realizará en el I.M.C.P., en Federadas e Instituciones reconocidas y oficiales de manera constante mediante un programa y la unidad para valuar serán 12 meses o proporción, el valor en puntos es de 20 por año.

Si participa como sinodal en examen a nivel doctorado, maestría o licenciatura se le otorgan 2 puntos por examen.

Si ejerce la opción de participar en eventos técnicos o convenciones relativas a la profesión se le otorgan 6 puntos por asistencia.

Si participa dirigiendo trabajos de tesis o equivalentes a estudiantes de nivel doctorado, maestría o licenciatura se otorgará un valor de 5 puntos por cada trabajo concluido.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

También se puede ejercer la opción de producir artículos relativos a la profesión por lo que se hará merecedor de 5 puntos por artículo terminado.

Si es autor de un estudio de investigación presentado en congreso o simposio se le otorgan 40 puntos.

En el caso de que dicho estudio sea presentado para el premio Nacional de la Contaduría Pública y obtenga el 1º, 2º o 3er lugar, o obtenga mención se le otorgarán 40 puntos. Con el hecho de ser autor participante se otorgarán 15 puntos y si es solamente coautor se le otorgarán 10 puntos.

Si publica un libro obtendrá 30 puntos, y en caso de que sea coautor se le otorgarán 10 puntos.

Asimismo se puede ejercer la opción de presentar examen formulado por la Federada o Instituciones Oficiales, relativo a su práctica profesional; si lo aprueba con más de 8 de calificación, la valuación en puntos se hará de acuerdo a todos los que a su sector requiera.

Si se elabora una opinión razonada por escrito a las auscultaciones del I.M.C.P. y esta es entregada oportunamente en el tiempo de límite de auscultación se proporcionan 5 puntos por cada escrito.

Si se elabora una sinopsis crítica, de un libro de texto profesional en beneficio de un sector de la profesión y se considera que dicho documento es útil con valor crítico se le otorgan 5 puntos por cada documento producido.

Si se tiene suscripción a revistas especializadas de la profesión, de su práctica profesional y Diario Oficial de la Federación

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

se le otorgará un valor por cada suscripción anual de 1 punto. En este aspecto se tiene el límite de no otorgar más de 5 puntos por este concepto.

2.3.2 SUSPENSION Y CANCELACION DEL REGISTRO DEL CONTADOR PUBLICO.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, suspenderá el registro otorgado al Contador Público, en los términos que se mencionan en la fracción I del Art.57 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

a).- Causas de amonestación:

- 1.- Presentar incompletos los documentos y anexos del dictamen.
- 2.- Que la información del dictamen, presentada en diskette en dos tantos no coincida entre un disco y otro.
- 3.- Si el Contador Público no atiende los requerimientos de proporcionar información o no exhibe los sistemas, registros contables y documentos originales.

b).- La suspensión por un año procedera por las siguientes causas:

- 1.- Cuando el Contador Público acumule tres amonestaciones.
- 2.- Cuando el Contador Público no exhiba los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada.
- 3.- Presente el disco flexible que no integre la información conforme al instructivo señalado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

c).- La suspensión por dos años se llevará a cabo cuando:

- 1.- Se elabora el dictamen fiscal contraviniendo las disposiciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación y demás relativos a su reglamento.
- 2.- Se presenta disco flexible sin información.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Quando el Contador Público se encuentre sujeto a proceso por la comisión de delitos fiscales o delitos intencionales que ameriten pena corporal, la suspensión durará el tiempo que dure el proceso.

La fracción III del Art.57 del R.C.F.F., menciona las causas siguientes para proceder a la cancelación del registro del Contador Público.

a).- Cuando hubiese reincidido en la violación a las disposiciones que rigen la elaboración del dictamen y otros documentos para efectos fiscales. Hay reincidencia cuando el Contador Público acumule 3 suspensiones.

b).- Participar en la comisión de delitos de carácter fiscal que ameriten pena corporal, respecto a los cuales se haya dictado sentencia definitiva que lo declare como culpable.

Las sanciones señaladas anteriormente tienen por objeto el mantener la calidad, honestidad e independencia mental de los Contadores Públicos al realizar el trabajo de dictaminación de Estados Financieros para efectos fiscales.

La evaluación de la actuación profesional del Contador Público Registrado, será realizada por el personal técnico encargado de la revisión, y en el caso de que se detecten irregularidades o deficiencias en el trabajo realizado se deberá integrar un expediente de deficiencias por medio del cual dará a conocer a los funcionarios responsables de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las deficiencias en que incurrió el Contador Público. Dicho informe de deficiencias se integra por:

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

- 1.- Original del informe de deficiencias de actuación profesional.
- 2.- Propuesta de sanciones al Contador Público (Exhorto, amonestación, suspensión o cancelación).
- 3.- Original y sobrantes del acta de aportación de datos e informes, o en su caso, acta de no comparecencia.
- 4.- Fotocopia de Informe de observaciones.
- 5.- Fotocopia de anexos del dictamen, papeles de trabajo del Contador Público, fotocopia de las cédulas relativas las irregularidades elaboradas por el personal que llevó a cabo la revisión, oficios de solicitud de información o documentación, contestaciones a éstos y demás documentación que sirva de apoyo a la determinación de la irregularidad o irregularidades.
- 6.- Cuando se trate de casos enviados a visita domiciliaria (En caso de que el Contador Público no se presente a revisión de papeles de trabajo), fotocopia del acta final y/o liquidación.

Este expediente se hace por triplicado y se distribuye a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, a la Administración Fiscal Federal y a la Administración Fiscal Federal Especial.

En el Art.58 del R.C.F.F. se describe el procedimiento para la imposición de sanciones, que consiste básicamente en que, una vez determinada la irregularidad, se le hace saber por escrito al Contador Público y se le concede un plazo de 15 días para que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas respectivas, las

cuales debe acompañar a su escrito. Una vez agotado este procedimiento, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal con los elementos disponibles emitirá su resolución, dando aviso al colegio profesional que corresponda cuando se trate de suspensión y cancelación del registro.

2.3.3 IMPEDIMENTOS PARA DICTAMINAR.

Los siguientes son considerados impedimentos para dictaminar Estados Financieros, por afectar la independencia e imparcialidad del Contador Público Registrado, de conformidad con el Art.53 del R.C.F.F. .

I.- Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado, transversal dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.

II.- Que en el ejercicio a dictaminar sea o haya sido, director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria, o que este vinculada económica o administrativamente a él.

III.- Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamina alguna vinculación económica que le impida mantener su independencia.

IV.- Participe en función de los resultados de la auditoría.

V.- Sea agente o corredor de Bolsa de Valores en ejercicio.

VI.- Sea funcionario o empleado del Gobierno Federal, entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

un organismo descentralizado que tenga competencia para dictaminar contribuciones.

VII.- Esté vinculado con el contribuyente, de alguna forma que le impida mantener su independencia e imparcialidad de criterio.

El parentesco consanguíneo es aquel vínculo jurídico que se establece y existe entre personas que descienden de progenitores comunes. Este tipo de parentesco puede ser medido, y para ésto se toman en cuenta las generaciones, a cada generación le corresponde un grado que representa la unidad que se utiliza para verificar la medida del parentesco; la serie de grados forma la línea de parentesco.

Las maneras en que se pueden medir dichos grados son las siguientes:

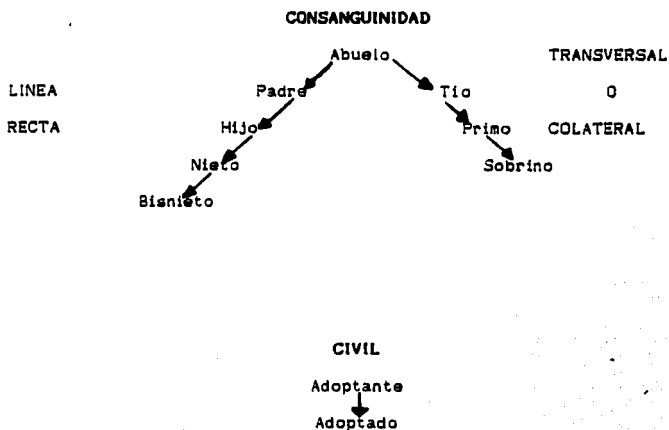
1.- En línea recta: En la que se determina el grado de parentesco que une entre sí a personas que descienden unas de otras como puede ser el caso de padres e hijos, nietos, etc...

2.- En línea transversal o colateral: De esta manera se obtiene el grado en que están relacionadas las personas que descienden de un tronco común, como hermanos, primos, sobrinos, etc. .

El parentesco por afinidad nace al contraer matrimonio, se establece entre el marido y los parientes de la esposa, y entre la esposa y los parientes del esposo.

El parentesco civil nace por la adopción y liga al adoptante con el adoptado. Por medio de la adopción se crean entre adoptante y adoptado los mismos derechos y obligaciones que origina la filiación legítima entre padre e hijo.

De manera gráfica los tipos de parentesco se pueden representar de la siguiente forma:



2.4 REQUISITOS DE LOS DICTAMENES DEL CONTADOR PUBLICO.

2.4.1 REQUISITOS GENERALES.

Sólo se consideran ciertos, salvo prueba en contrario los dictámenes elaborados a contribuyentes por Contadores Públicos autorizados, la relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aclaraciones que formulen los Contadores Públicos a dichos dictámenes, siempre y cuando se reúnan los siguientes requisitos establecidos en el Art.52 del C.F.F. .

1.- Quien dictamine debe ser Contador Público registrado ante las autoridades Fiscales.

2.- El dictamen debe cumplir con disposiciones del R.C.F.F. y formularse de acuerdo con las normas de auditoría. Dichas disposiciones se tratarán en temas subsecuentes.

3.- El Contador Público Registrado, debe emitir bajo protesta de decir verdad, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, establecido en el R.C.F.F. , y cuyos lineamientos para su elaboración y presentación se verán más adelante.

2.4.2 FORMA DE CUMPLIR CON LAS NORMAS DE AUDITORIA.

Dentro de los requisitos exigidos al Contador Público que emite informes fiscales, se encuentra el de que su trabajo lo desarrolle conforme a normas de auditoría, respecto a esto el Art.52 del R.C.F.F. menciona que las normas de auditoría se considerarán cumplidas de la siguiente forma:

I.- Las normas que se refieren a la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del Contador Público, se cumplen siempre y cuando el registro tenga vigencia y no se tengan impedimentos para dictaminar, ya que de tener dicho impedimento será como consecuencia de que se afecte su independencia e imparcialidad, además si se tiene vigente el registro se debe realizar el trabajo de auditoría en correcto cumplimiento con la norma de capacidad profesional que se integra por el estudio y la investigación constantes, así como por la habilidad práctica que le permite desarrollar su trabajo de auditoría con la calidad profesional requerida.

II.- Las normas relativas al trabajo profesional se cumplen cuando:

a).- El Contador Público obtenga los elementos de juicio suficientes para fundamentar su dictamen, como consecuencia de su trabajo de auditoría.

b).- Haya determinado el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que se aplicarán como consecuencia del estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente.

c).- Obtenga los elementos de juicio probatorios e información presentada en los Estados Financieros y en sus notas, y considere

que éstos sean suficientes y adecuados para su razonable interpretación.

**2.4.3 INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL DEL
CONTRIBUYENTE.**

De acuerdo con lo que establece el Art.57 del R.C.F.F. , este informe se integrará de la siguiente manera:

I.- Declarar bajo protesta de decir verdad el cumplimiento del Art.52 del C.F.F. y demás aplicables, así como que la revisión se efectuó conforme a las normas de auditoría.

II.- Manifestará que dentro de las pruebas selectivas, se examinó la situación fiscal del contribuyente conforme a normas y procedimientos de auditoría por el período que cubren los Estados Financieros.

a).- Mencionar las omisiones observadas o señalar que no se observó omisión alguna, respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente o retenedor.

b).- Mencionar cualquier omisión observada en impuestos de importación o exportación, sin incluir el examen de la clasificación arancelaria.

c).- Mencionar que dentro del alcance de las pruebas se cercioró en forma razonable de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados respectivamente.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

III.- Hará mención expresa de que verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen en el ejercicio, también mencionará la verificación de las cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al I.M.S.S. , las cuales son incluidas dentro de la relación de contribuciones a cargo del contribuyente en su carácter de retenedor.

IV.- Manifiestar haber revisado en función de su naturaleza o mecánica de aplicación, las partidas que integran los anexos siguientes:

a).- Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos de I.S.R. .

b).- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efecto de contribuciones.

c).- Conciliación entre registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto del I.V.A. .

V.- Manifiestar el haber revisado las declaraciones complementarias presentadas en el ejercicio dictaminado que modifiquen las de ejercicios anteriores, así como las presentadas por diferencias determinadas en el ejercicio. Asimismo señalará si es necesario, el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.

VI.- Mencionar expresamente el haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores la determinación y pago de la P.T.U.

VII.- Declarar haber revisado los saldos de las cuentas de los análisis comparativos de gastos, también manifestará que revisó la información relativa a los estímulos fiscales y resoluciones obtenidas

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

de las autoridades fiscales, hará constar cualquier incumplimiento de las disposiciones fiscales en que haya incurrido el contribuyente.

VIII.- Mencionar la responsabilidad solidaria del contribuyente como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero.

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

X.- Revelar los saldos y las transacciones de adquisición o enajenación de bienes, la prestación o recepción de servicios, el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes, celebración de contratos que den lugar a regalías. Dichas transacciones realizadas con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

El informe deberá ser firmado señalando nombre y registro del Contador Público que lo emite.

2.5 INTEGRACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y ANEXOS DEL DICTAMEN FISCAL.

De acuerdo al Art.50 del R.C.F.F. , los documentos que presentará el contribuyente que haya presentado el aviso para dictaminar sus estados financieros son los siguientes:

- 1.- Carta de presentación del dictamen, en el formato 40.
- 2.- Dictamen del Contador Público relativo a sus estados financieros.
- 3.- Los estados financieros siguientes, 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 financiera en base a efectivo.

También deberá presentar las notas a dichos estados financieros.

- 4.- El informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente emitido por el Contador Público registrado.
- 5.- Los siguientes anexos a los estados financieros.

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

b).- Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas, se deberán mencionar las contribuciones causadas por su actividad empresarial, así como las que provengan de ingresos distintos a dicha actividad, o mencionar

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

expresamente que no causó otras contribuciones o que no obtuvo otros ingresos, para que de esta manera se muestre el I.S.R. definitivo.

cl.- Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del I.S.R.

d).- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del I.S.R., I.V.A. y en su caso del I.E.P.S. .

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

f).- Conciliación de registros contables con la declaratoria del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto al I.V.A.

2.5.1. REQUISITOS DE LA DOCUMENTACION.

Los requisitos que debe cumplir el Dictamen, los Estados Financieros, así como los anexos a dichos estados financieros, son los siguientes de conformidad con el Art.51 del R.C.F.F. :

L- 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 reconocido por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, al que esté afiliado el Contador Público que lo emite. De igual manera, se debe indicar el número de registro otorgado por la S.H. y C.P. a través de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal o por la Administración Fiscal Federal.

Destacan como organismos profesionales de Contadores Públicos nacionales el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. , el cual fue fundado oficialmente en 1923, agrupa a más de 58 colegios profesionales y emite diversos pronunciamientos en materia de teoría contable, en materia de ética profesional, principios de contabilidad, normas y procedimientos de auditoría, servicios de consultoría, auditoría operacional, servicios de consultoría administrativa, criterios bursátiles y disposiciones diversas. Dicho instituto ha aprobado el siguiente texto a utilizar para la presentación del dictamen fiscal:

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

A los Señores Accionistas de CIA NACIONAL, S.A. DE C.V.

He examinado los Estados de Situación Financiera de CIA. NACIONAL, S.A. DE C.V. , al 31 de Diciembre de 1993 y 1994, y los Estados de Resultados, de Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera que les son relativos por los ejercicios que terminaron en esas fechas, que se encuentran incorporados en el disco magnético flexible entregado a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, identificado con el número de serie 13571322D7. Dichos estados Financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Los estados financieros antes mencionados, han sido preparados para ser utilizados por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, y por lo tanto, se han presentado y clasificado conforme a los formatos que para tal efecto ha diseñado esa Administración.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente la situación financiera de CIA.NACIONAL, S.A. DE C.V. , al 31 de Diciembre de 1993 y 1994 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en su situación financiera, por los años terminados en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

NOMBRE DEL C.P.:

REGISTRO EN LA A.G.A.F.F. :

FECHA:

II.- Los estados financieros básicos y sus notas respectivas, se presentan en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, deberán ser firmados por el contribuyente o representante legal de la empresa, y expresar sus cifras en miles de pesos. Cuando se trate de estados financieros consolidados se expresan sus cifras en millones de pesos.

III.- Los análisis comparativos de las sub-cuentas de gastos de fabricación, administración, venta, financieros y otros, la relación de contribuciones a cargo del contribuyente como retenedor, las contribuciones por pagar y las diversas conciliaciones; deberán expresarse en miles de pesos y se sujetarán a lo siguiente:

aI.- Los análisis comparativos a las sub-cuentas de gastos mencionados anteriormente se referirán a los dos últimos ejercicios fiscales mostrando en cada análisis los conceptos correspondientes a cuotas obrero patronales cubiertas o enteradas al I.M.S.S. y al INFONAVIT .

bI.- La relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, deberán ser firmadas por el contribuyente o representante legal, y deberán contener:

1.- Una 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.

2.- Al calce de la relación, se declara bajo protesta de decir verdad que la relación incluye todas las contribuciones federales a que está obligado el contribuyente que se dictamina; que las únicas obligaciones solidarias como retenedor de contribuciones federales son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efecto solamente las

autorizaciones, subsidios, estímulos o exenciones que se describen, o bien, la mención expresa de que no hubo.

3.- En cuanto al pago de I.S.R., deberá mencionarse cualquier compensación o acreditamiento efectuado.

4.- Respecto al I.V.A. , se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del impuesto acreditable del ejercicio a las tasas aplicables. Asimismo, se mostrará la determinación de las reglas de prorrateo en los casos de actos o actividades por las que no se deba pagar el impuesto.

5.- En relación al I.E.P.S. , también se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio a las tasas aplicables.

6.- En cuanto al impuesto al Activo se presentará un análisis de la determinación de dicho impuesto.

7.- En relación a los impuestos de comercio exterior, se mostrará el importe anual causado y pagado.

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

El análisis de las cuotas patronales al I.M.S.S. , deberá presentarse por los bimestres del ejercicio señalando los ramos del seguro.

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

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

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

9.- Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio, se presenta el análisis de los conceptos que forman la cuenta de impuestos por pagar, indicando el importe de cada contribución, su fecha de pago, y mencionar cuáles no fueron cubiertas a la fecha del informe.

En caso de que el contribuyente tenga autorización para pago en parcialidades, deberá anexar fotocopia de dicha autorización.

10.- Análisis de créditos obtenidos del extranjero y otros pagos al extranjero por los cuales hubiera correspondido retención y entero de contribuciones.

11.- Prueba global de sueldos que deberá incluir el total de remuneraciones cubiertas por el patrón con motivo de la relación de trabajo. Por lo que se refiere al INFONAVIT y al IMSS, se determinará el monto detallado por concepto que sirvió de base para su cálculo.

12.- Por lo que se refiere a las operaciones de comercio exterior se declarará en su caso, que los bienes o mercancías extranjeras que forman parte de los inventarios del contribuyente, están amparadas con documentación que comprueba su legal estancia en el país, en caso contrario hará constar dentro del dictamen o dentro del informe respectivo cualquier incumplimiento a las disposiciones fiscales.

ch.- La conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos de la ley del I.S.R. en casos aplicables, incluirá la información y el análisis siguiente:

1.- Partidas que se suman:

- * Ingresos fiscales.
- * Deducciones contables.

2.- Partidas que se restan:

- * Ingresos contables.
- * Deducciones fiscales.

3.- Se indicarán las pérdidas fiscales pendientes de amortizar, y la aplicación que se hace en el ejercicio que se dictamina.

4.- Se mostrarán las deducciones fiscales efectuadas en el ejercicio, provenientes de ejercicios anteriores.

d).- La conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del I.S.R. y de otras contribuciones federales.

La conciliación en el caso del I.E.P.S. , correspondiente a enajenación, importación o exportación de bienes, cuando se deba trasladar expresamente y por separado dicho impuesto, así como el I.V.A. correspondiente a la enajenación de bienes, prestación de servicios y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los montos a conciliar consistirán en el valor de los actos o actividades realizados en los que se deba pagar y trasladar el impuesto en los términos de la ley correspondiente, debiéndose señalar también los conceptos de actos o actividades por los que no se está obligado al pago o traslado del impuesto, según sea el caso que originen diferencia entre los ingresos gravados por el I.S.R. y el valor de los

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

actos o actividades gravadas por el I.E.P.S. o el I.V.A., o ambos según se trate.

e).- La conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del I.V.A., se hará de acuerdo a lo siguiente:

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

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

3.- Se anotará el I.V.A. causado a las diferentes tasas y se sumarán los importes obtenidos.

4.- En relación con el I.V.A. acreditable del ejercicio, se deberá anotar el impuesto trasladado al contribuyente, el pago en aduanas por importación de bienes tangibles y el que se pagó por otras importaciones, y se obtendrá el sub-total de este impuesto.

5.- Al resultado obtenido en el inciso anterior se le restará el I.V.A. correspondiente a los gastos realizados con motivo de importaciones, en los casos en que conforme a la Ley en materia no sean acreditables, a las inversiones o gastos referentes a periodos pre-operativos y a los gastos e inversiones correspondientes a los actos o actividades por los que no se está obligado al pago del impuesto.

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

IV.- Deberá adherirse a los discos magnéticos flexibles una etiqueta con la siguiente información:

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

- a).- Registro Federal de Contribuyentes o de su representante legal.
- b).- Ejercicio fiscal que se dictamina.
- c).- Número de registro y firma del Contador Público que dictamina.
- d).- Número de serie del disco.
- e).- Número secuencial del disco.

2.6. AVISO PARA LA DICTAMINACION DE ESTADOS FINANCIEROS Y CAUSAS POR LAS QUE NO SURTE EFECTOS EL AVISO.

Los contribuyentes que deseen dictaminar sus estados financieros, o estén obligados a ello, deberán presentar aviso en el formato 39 a las autoridades fiscales competentes en los siguientes plazos:

- Personas físicas 4 meses después del cierre del ejercicio.
- Personas morales 3 meses después del cierre del ejercicio.

Además, dichos contribuyentes deberán cumplir con las reglas que estipule el Art.46 del R.C.F.F. :

- I.- El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el Contador Público que vaya a dictaminar.
- II.- El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.

En los casos de fusión o liquidación, el dictamen se podrá presentar por el ejercicio de 12 meses, como por el ejercicio irregular que se origine por los hechos, siempre que dicha presentación se efectúe dentro de los 3 meses siguientes a la fecha en que se termine su ejercicio fiscal.

Se considera que el aviso del dictamen no surte efectos cuando:

- I.- No haya sido presentado en las fechas señaladas.
- II.- Cuando el Contador Público, propuesto por el contribuyente, no esté registrado o su registro se encuentre suspendido o cancelado.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

III.- Antes de la presentación del aviso, se le haya notificado orden de visita domiciliaria al contribuyente, por el ejercicio fiscal a que se refiere el aviso.

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

V.- Exista impedimento del Contador Público que lo suscribe.

2.7 PLAZOS PARA LA PRESENTACION DEL DICTAMEN Y ANEXOS.

El Art.49 del R.C.F.F. menciona que los contribuyentes que hayan presentado el aviso para dictaminar, deberán presentar ante la autoridad fiscal competente (en nuestra ciudad en la Administración Local de Auditoría Fiscal de Uruapan, en la Subadministración de Dictámenes), el dictamen relativo a los estados financieros, estados financieros y anexos, dentro de los 7 meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Si existen causas fortuitas o de fuerza mayor que sean debidamente comprobadas que le impidan el cumplir con dicho plazo, la autoridad fiscal competente podrá conceder prórroga hasta por un mes para la presentación del dictamen, siempre y cuando se presente la solicitud de prórroga debidamente firmada por el contribuyente, a más tardar un mes antes del vencimiento del plazo.

2.8 REVISION DEL DICTAMEN POR LA AUTORIDAD FISCAL.

Como ya he mencionado, el dictamen fiscal es un instrumento muy útil, por medio del cual la S.H. y C.P. se cerciora del correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, y para ello revisa conforme a los lineamientos normativos internos de la secretaría, los datos contenidos en los informes fiscales que emite el Contador Público.

Actualmente para la revisión del dictamen se utiliza el Sistema de Revisión Automática. Este sistema tiene por objeto efectuar cruces de información entre las cuentas, sub-cuentas y rubros contenidos en los estados financieros del dictamen, así como elaborar listados que indiquen diferencias detectadas y antecedentes de las empresas dictaminadas.

Una vez concluido el proceso de revisión del dictamen, el sistema cuenta con una opción que sirve para proporcionar los elementos necesarios al Comité de Evaluación para determinar la actuación del Contador Público Registrado en la presentación del dictamen fiscal.

Los resultados obtenidos de la revisión, básicamente están distribuidos en 3 partes:

1ra. Muestra las diferencias obtenidas de los cruces, y un resumen con la evaluación de cruces.

2da. Antecedentes del contribuyente y del Contador Público Registrado, así como el promedio general otorgado al C.P.R. por la empresa dictaminada.

3ra. Da una evaluación promedio por C.P.R.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

En la revisión de los dictámenes fiscales por parte de las autoridades, el R.C.F.F. establecía anteriormente que la autoridad requeriría primeramente al Contador Público la información y/o documentación necesaria para la revisión; y sólo que el Contador Público no la proporcionara satisfactoriamente, recurriría al contribuyente o a terceros. Este procedimiento es conocido como el procedimiento de revisión secuencial.

Sin embargo en la actualidad el Art.55 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, establece que dichas autoridades podrán requerir indistintamente:

I.- Al Contador Público que forzó el dictamen, lo siguiente:

a).- Cualquier información que deba estar incluida en el dictamen fiscal.

b).- La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, aún y cuando 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 la documentación original que sea necesaria.

II.- Al contribuyente. La información y documentos referentes a la información necesaria para cerciorarse del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y la exhibición de los sistemas y registros contables y documentación original.

III.- Podrá requerir a terceros relacionados con los contribuyentes o responsables solidarios. La información y

documentación que consideren necesaria para verificar si son ciertos los datos consignados

2.9 INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL DICTAMEN.

Las sanciones relacionadas con el dictamen, se encuentran contenidas en el Art.83 Fracción X del Código Fiscal de la Federación. Este tipo de sanciones están relacionadas con la contabilidad y sus comprobantes y el contribuyente que estando obligado no haya dictaminado sus estados financieros en los términos del Art.32-A del C.F.F. se hará acreedor a una multa que va de N\$1,000.00 a N\$20,000.00, o en su caso la cancelación de la autorización para recibir donativos, estas cantidades corresponden a las publicadas el D.O.F. del 28 de Diciembre de 1994 .

CAPITULO III.- REALIZACION DE LA INVESTIGACION.

3.1 PRESENTACION DE LA INVESTIGACION.

Para la realización de la investigación decidí elaborar un cuestionario dirigido a los Contadores Públicos con la finalidad de conocer su opinión acerca de la importancia del Dictamen Fiscal como área de trabajo dentro de su campo de actuación profesional.

El motivo por el cual elegí el cuestionario como instrumento de investigación, fue por que consideré que era el medio más apropiado por el cual podría presentar una serie de planteamientos que ayudaran a comprobar las hipótesis de mi investigación.

La determinación de la muestra se hizo a partir de un universo formado por 13 Contadores Públicos que cuentan con registro para dictaminar en la ciudad de Uruapan, así como por otros 5 contadores que aunque no tienen su registro para dictaminar en la ciudad, han dictaminado empresas de Uruapan.

Por ser un universo pequeño decidí entrevistar a todos los Contadores Públicos que hasta el 12 de Enero de 1994 cuentan con registro para dictaminar Estados Financieros para efectos fiscales, y cuya área de trabajo se encuentra en esta ciudad.

3.2 MODELO DE CUESTIONARIO PRESENTADO.

El cuestionario utilizado consta de 20 items que en su mayoría son de respuesta abierta, ya que sólomente una es de respuesta cerrada en forma dicotómica y otra de opción múltiple.

Decidí presentar los items en su mayoría de respuesta abierta para que los entrevistados me proporcionaran una opinión amplia acerca de las cuestiones que estaba presentando.

Dichas cuestiones estuvieron basadas en investigaciones realizadas a material documental y artículos elaborados por los Contadores Públicos acerca de ciertas requisiciones que les presenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en materia del dictamen fiscal, sus opiniones, recomendaciones e inconformidades que en ocasiones presentan dichos profesionistas.

El modelo de cuestionario utilizado es el que aparece en la página siguiente:

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

NOMBRE:

No. DE REGISTRO:

1.- ¿DESDE CUANDO CUENTA USTED CON REGISTRO PARA DICTAMINAR?

2.- ¿A QUE AGRUPACION PROFESIONAL ESTA AFILIADO, Y DESDE CUANDO?

3.- ¿DE QUE FORMA DA CUMPLIMIENTO AL REQUISITO DE ACTUALIZACION PROFESIONAL PARA EFECTOS DE MANTENIMIENTO DEL REGISTRO PARA DICTAMINAR?

4.- ¿ESTA ASOCIADO A ALGUN DESPACHO DE CONTADORES QUE CUENTE CON REGISTRO PARA DICTAMINAR?

SI _____ NO _____

5.- ¿CUANTOS DICTAMENES SE HACEN EN DICHO DESPACHO?

6.- ¿CUANTOS DICTAMENES ELABORA USTED DE MANERA INDIVIDUAL?

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

7.- SI NO HA REALIZADO NINGUNO, ¿POR QUE MOTIVO?

8.- ¿CONSIDERA USTED QUE LA DICTAMINACION PARA EFECTOS FISCALES ES UNA ACTIVIDAD POTENCIAL FACTIBLE DE EJERCER POR LOS CONTADORES PUBLICOS EN LA ACTUALIDAD?

9.- SI NO LO CONSIDERA ASI, ¿POR QUE MOTIVO?

10.- ¿QUE IMPORTANCIA CREE USTED QUE TENGA LA DICTAMINACION PARA EFECTOS FISCALES COMO AREA DE TRABAJO PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO?

11.- ¿NORMALMENTE CUANTO TIEMPO SE REQUIERE PARA PRACTICAR UNA AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES?

12.- ¿QUE TIPO DE PERSONAL SE REQUIERE PARA PRESTAR UN SERVICIO DE AUDITORIA PARA FINES FISCALES?

13.- ¿QUE CLASE DE CAPACITACION DEBE IMPARTIRSE AL PERSONAL AUXILIAR EN UNA AUDITORIA?

14.- ¿QUE TIPO DE EQUIPO SE REQUIERE PARA LA PRESENTACION Y ELABORACION DEL DICTAMEN FISCAL?

15.- ¿QUE TIPO DE CAPACITACION HA REQUERIDO USTED DEBIDO A LA OBLIGATORIEDAD DE PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL EN DISCO MAGNETICO FLEXIBLE?

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

16.- ¿COMO CONSIDERA USTED LA INCORPORACION DE INFORMACION REFERENTE A CUOTAS O APORTACIONES AL IMSS, INFONAVIT Y SAR DENTRO DEL DISCO MAGNETICO FLEXIBLE DEL DICTAMEN FISCAL?

17.- ¿CUAL ES SU OPINION ACERCA DEL INSTRUCTIVO PARA LA INTEGRACION Y PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL EN DISCO MAGNETICO FLEXIBLE?

18.- ¿COMO CONSIDERA QUE SON LAS SOLICITUDES DE DOCUMENTACION E INFORMACION ADICIONALES AL DICTAMEN FISCAL AL SER REVISADOS POR LA S.H. Y C.P. ?

EXCESIVA _____ INNECESARIA _____

LOS PLAZOS DE ENTREGA SON: MUY BREVES _____ ADECUADOS _____

OTRO: _____

19.- ¿CONSIDERA USTED QUE EN LA PRACTICA SI SE LE DE EL ATRIBUTO DE CREDIBILIDAD HACIA EL TRABAJO DESEMPEÑADO POR EL CONTADOR PUBLICO REGISTRADO, POR PARTE DE LA S.H. Y C.P.?

20.- ¿CUAL ES SU OPINION ACERCA DEL REGIMEN DE SANCIONES IMPUESTAS
POR LA S.H. Y C.P. A LOS CONTADORES PUBLICOS REGISTRADOS?

3.3 JUSTIFICACION DEL CUESTIONARIO UTILIZADO.

PREGUNTA No.1 : Mediante ésta pregunta busco conocer si el Contador Público se decidió a obtener su registro a causa de la obligatoriedad de dictaminar sus estados financieros a cierto tipo de contribuyentes, o si desde antes de ésta situación se obtuvo el registro por considerarlo como una área importante de trabajo para el Contador Público.

PREGUNTA No. 2 : Esta pregunta tiene por objetivo el conocer de que manera los boletines e informaciones proporcionados por las diversas asociaciones de profesionistas del área contable colaboran y apoyan para el mejor desarrollo del trabajo de auditoría de estados financieros para efectos fiscales por parte de los Contadores Públicos registrados.

PREGUNTA No. 3 : Se eligió ésta pregunta ya que para poder estar afiliado a alguna asociación profesional debe mantenerse actualizado y cumplir con cierto número de puntos que les exige dicha asociación, además de ser un requisito para efecto de mantenimiento del registro para dictaminar. Su objetivo es conocer si se da cumplimiento efectivo a la norma de educación profesional continua que exige que por lo menos 20 puntos, de los 45 requeridos, correspondan a capacitación impartida o recibida en el área contable, fiscal y de auditoría; así como participando en comisiones de trabajo técnicas o de investigación o producción de artículos y libros sobre materia contable.

PREGUNTA No. 4 : Mediante ésta cuestión busco conocer si los Contadores Públicos que dictaminan necesitan en cierto caso el agruparse con otros profesionistas del área que lo auxilien y asesoren en el trabajo de auditoría que realiza. Esta pregunta tiene por objetivo conocer de que manera en los despachos contables se tiene el área de auditoría como actividad a desarrollar en dicho despacho, y de que manera se ubica la dictaminación fiscal dentro de dicha área.

PREGUNTA No. 5 : Con ésta pregunta pretendo conocer la importancia que tienen las actividades de auditoría para efectos fiscales dentro de las demás actividades desarrolladas en un despacho profesional de Contadores Públicos.

PREGUNTA No. 6 : Esta pregunta tiene por objetivo el conocer de que manera la dictaminación fiscal es representativa dentro del amplio campo de actuación profesional del Contador Público, asimismo pretendo conocer cuántos dictámenes son respaldados o avalados con la firma del Contador Público de manera individual.

PREGUNTA No. 7 : El objetivo de esta pregunta es el conocer los motivos por los cuales algunos Contadores Públicos que cuentan con registro para dictaminar no han elaborado aún ninguna auditoría para efectos fiscales.

PREGUNTA No. 8 : Esta pregunta tiene por objetivo conocer si los Contadores Públicos consideran a la dictaminación para efectos fiscales como una actividad potencial dentro de su área de trabajo, o

si simplemente se le considera como un complemento a las demás actividades desarrolladas por dichos profesionistas.

PREGUNTA No.9 : El objetivo de esta pregunta es conocer los motivos por los cuales algunos Contadores Públicos consideran que la auditoría para efectos fiscales no sea una actividad importante en su campo de actuación profesional.

PREGUNTA No. 10 : Esta pregunta pretende determinar la importancia que se le asigna por parte de los Contadores Públicos Registrados a la dictaminación para efectos fiscales como un área más de trabajo, para determinar si ésta actividad tiene futuro como área de trabajo de dicho profesional.

PREGUNTA No. 11 : Mediante ésta pregunta pretendo obtener un promedio del tiempo requerido para el desarrollo de una auditoría de estados financieros para efectos fiscales, para determinar así si el tiempo puede ser en ocasiones el impedimento para que algunos Contadores Públicos que cuentan con registro para dictaminar no lo utilicen debido a la excesiva carga de trabajo que representa la dictaminación fiscal.

PREGUNTA No. 12 : Con ésta pregunta busco conocer las características y requisitos con que debe contar el personal auxiliar del Contador Público en el desarrollo de una auditoría para efectos fiscales, determinando de que manera el personal auxiliar colabora en la aplicación de los procedimientos y técnicas de auditoría necesarios en el trabajo.

PREGUNTA No.13 : Por medio de ésta pregunta busco identificar el tipo de capacitación que debe impartirse al personal auxiliar del Contador Público para que rinda al máximo en el desarrollo de la auditoría, haciendo el trabajo en el menor tiempo posible, y aunado a esto, el menor costo para los clientes.

PREGUNTA No. 14 : A través de esta pregunta pretendo identificar las características que debe reunir el equipo requerido para el mejor desarrollo y presentación de la información requerida.

PREGUNTA No. 15 : Esta pregunta pretende determinar y conocer de que manera le efecto la obligatoriedad de presentar el dictamen fiscal en disco magnético flexible, para saber si los Contadores Públicos estaban realmente preparados y capacitados para el cambio que ello implicó, ya que se requirió el actualizarse en el uso de equipos y sistemas de cómputo, y en la preparación, captura y verificación de la información requerida en el disco magnético flexible.

PREGUNTA No 16 : Esta pregunta tiene por objetivo determinar si los Contadores Públicos están de acuerdo en que se incorpore en el dictamen fiscal informaciones sobre el IMSS, INFONAVIT y SAR cuya fiscalización no corresponde a la A.G.A.F.F. .

PREGUNTA No. 17 : El objetivo de esta pregunta es el determinar si el instructivo para la integración y presentación del dictamen fiscal en disco magnético flexible es fácilmente comprensible por los Contadores Públicos, o si por el contrario, éste redundo en un tiempo extraordinario para comprender los instructivos y los formatos en la hoja de cálculo preparados por la S.H. y C.P. .

PREGUNTA No. 18 : A través de ésta pregunta voy a poder determinar las situaciones y problemáticas que representa para los Contadores Públicos la solicitud de documentación e informaciones adicionales por parte de la S.H. y C.P. en la revisión de los dictámenes, lo cual redundaría en ocasiones en costos y trabajo extra por parte de dichos profesionistas.

PREGUNTA No. 19 : El objetivo de ésta pregunta es determinar si los Contadores Públicos consideran que se les da el atributo de credibilidad que se requiere a un trabajo profesional desarrollado con la capacidad, experiencia y ética profesional de la contaduría pública,

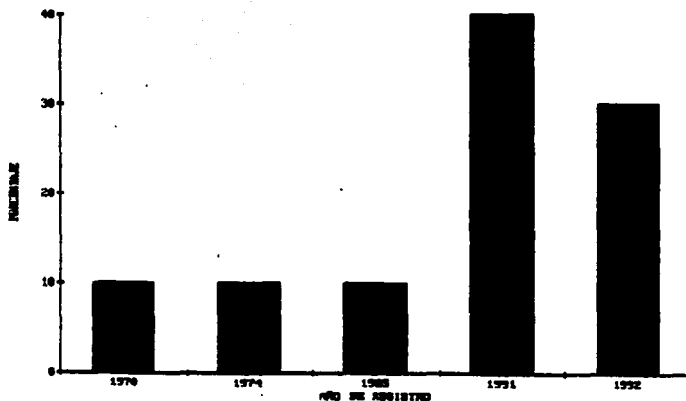
PREGUNTA No.20 : Esta pregunta tiene por objetivo conocer la opinión que tienen los Contadores Públicos sobre la imposición de sanciones por parte de la S.H. y C.P., ya que se han venido manejando diversas inconformidades acerca de éste aspecto.

CAPITULO IV.- ANALISIS DE LAS RESPUESTAS.

Como ya mencioné en el capítulo anterior, el universo de mi investigación esta formado por 13 Contadores Públicos a los cuales proporcione cuestionario, obteniéndose respuesta de 10 de ellos, y cuyo análisis presento a continuación.

PREGUNTA 1: ¿DESDE CUANDO CUENTA USTED CON REGISTRO PARA DICTAMINAR?

AÑO DE REGISTRO	NUMERO DE C.P. REGISTRADOS	PORCENTAJE
1970	1	10%
1974	1	10%
1985	1	10%
1991	4	40%
1992	3	30%
	10	100%



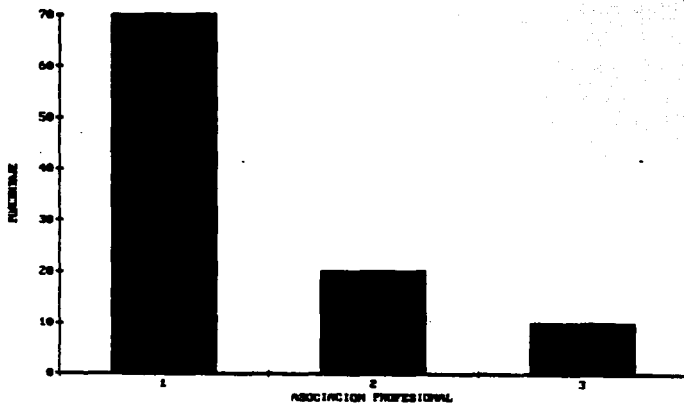
Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Los resultados obtenidos muestran un notable incremento en los Contadores Públicos que decidieron obtener su registro para dictaminar en el año de 1991, ya que representa un 40% del total de los cuestionarios recabados, y un 30% para el año de 1992.

Esta situación se derivó a raíz de la obligatoriedad de dictaminar fiscalmente los Estados Financieros a las personas físicas con actividades empresariales y a las personas morales que se encuentren en alguno de los supuestos previstos en el Art.32-A del Código Fiscal de la Federación, el cual entró en vigor en forma retroactiva a partir de los ejercicios terminados a Diciembre de 1990.

PREGUNTA 2: ¿A QUE AGRUPACION PROFESIONAL ESTA AFILIADO?

ASOCIACION	No.DE C.P. AFILIADOS	%
C.C.P. de Michoacán,A.C.	7	70%
C.C.P. de México, A.C.	2	20%
C.C.P. de Universidad de Guadalajara, A.C.	1	10%
	10	100%



Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Las respuestas obtenidas a esta pregunta nos muestran que un 70% de los Contadores Públicos Registrados están afiliados al Colegio de Contadores Públicos de Michoacán, A.C., el cual a su vez está afiliado al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., por lo que son las recomendaciones, boletines e informes que emite dicho instituto los que auxilian al Contador Público en la elaboración del dictamen fiscal.

Los resultados obtenidos a esta pregunta se complementan a su vez con una información proporcionada por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal que destaca que un 65% de la membresía total del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. están autorizados para emitir dictámenes fiscales.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

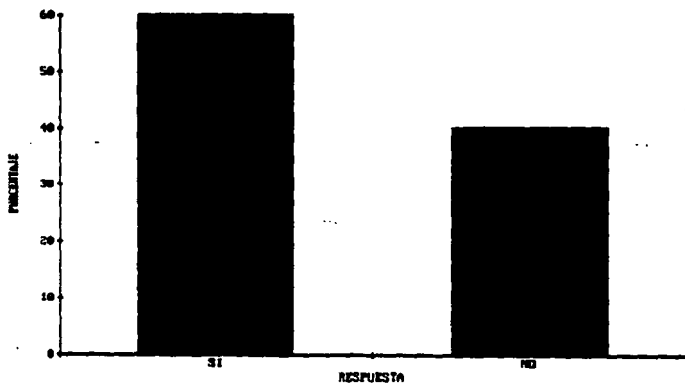
PREGUNTA 3: ¿DE QUE FORMA DA CUMPLIMIENTO AL REQUISITO DE ACTUALIZACION PROFESIONAL PARA EFECTOS DE MANTENIMIENTO DEL REGISTRO PARA DICTAMINAR?

Los Contadores Públicos que cuentan con registro para dictaminar dan cumplimiento al requisito de actualización profesional asistiendo a cursos, conferencias, seminarios diplomados, etc. . Dicha actualización es impartida por las asociaciones profesionales a las que están afiliados o por algunas otras asociaciones autorizadas y capacitadas para otorgar dicha capacitación.

Con las respuestas obtenidas a esta pregunta se puede apreciar que los Contadores Públicos Registrados dan cumplimiento a la Norma de Educación Profesional Continua que tiene por objetivo el actualizar y mantener los conocimientos profesionales en el nivel que le exige su responsabilidad hacia la sociedad, ya que tienen la obligación de actualizarse permanentemente con la finalidad de otorgar un servicio de mayor calidad a los contribuyentes, así como a la autoridades fiscales brindarles un elemento de mayor seguridad y confianza en la revisión de los dictámenes.

PREGUNTA 4: ¿ESTA ASOCIADO A ALGUN DESPACHO DE CONTADORES QUE CUENTE CON REGISTRO PARA DICTAMINAR?

RESPUESTA OBTENIDA	Nº. DE C.P.	PORCENTAJE
SI	6	60%
NO	4	40%
	10	100%



Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Las respuestas obtenidas indican que un 60% de los Contadores Públicos que dictaminan han optado por agruparse con otros profesionistas del área que colaboran para una mejor realización del trabajo.

Significa dicho porcentaje que un 60% de los Despachos de Contadores (Según la muestra analizada) tienen como actividad a desarrollar dentro de las áreas contables a la auditoría de Estados Financieros dentro de la cual se ubica la dictaminación para fines fiscales.

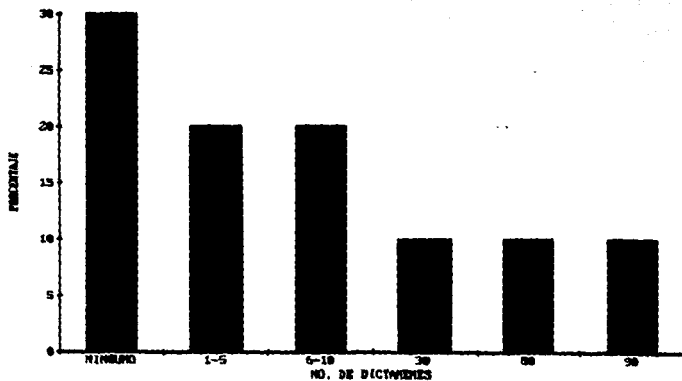
Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

PREGUNTA 5: ¿CUANTOS DICTAMENES SE HACEN EN DICHO DESPACHO?

No. DE DICTAMENES ELABORADOS	No. DE C.P.	PORCENTAJE
Ninguno	3	30%
1 a 5	2	20%
6 a 10	2	20%
30	1	10%
80	1	10%
90	1	10%

10

100%



Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

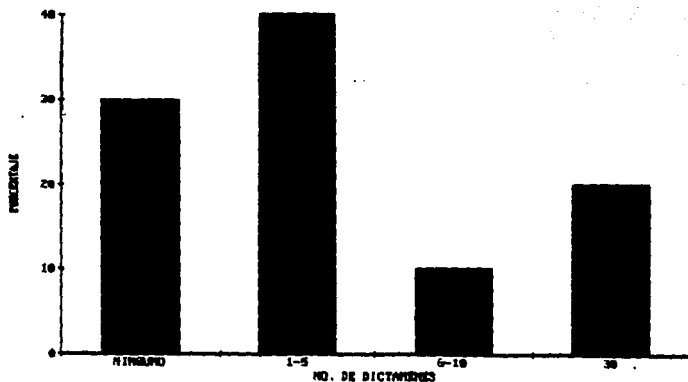
Las actividades de auditoría tienen una importancia significativa dentro de las actividades generales desarrolladas en los Despachos de Contadores, ya que como se puede observar es un número considerable de dictámenes elaborados por dichos despachos, a excepción de 2 Contadores que cuentan con registro para dictaminar pero aún no están asociados a algún despacho profesional, y otro más que si esta asociado a despacho pero aún no ha elaborado ningún dictamen.

Considero importante el destacar que la auditoría de estados financieros y el dictamen derivado de esta es una actividad profesional propia y privada de la Contaduría Pública que tiene la experiencia, preparación y autorización exclusiva para su ejercicio en nuestro país.

Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

PREGUNTA 8: ¿CUANTOS DICTAMENES ELABORA USTED DE MANERA INDIVIDUAL?

No. DE DICTAMENES ELABORADOS	No. DE C.P.	PORCENTAJE
Ninguno	3	30%
1 a 5	4	40%
6 a 10	1	10%
30	2	20%
	10	100%



Dictamen Del Contador Público para Efectos Fiscales

Esta pregunta tiene relación directa con la anterior, por lo que son los mismos Contadores Públicos Registrados que no han elaborado dictámenes en Despachos de Contadores, los que tampoco han elaborado dictámenes de manera individual. Estos representan un 30% del total de Contadores que integran la muestra.

En tanto los Contadores Públicos que han respaldado dictámenes con su firma personal representan un 70%, lo cual indica que la dictaminación fiscal es representativa dentro del amplio campo de actuación profesional del Contador Público.

PREGUNTA 7: SI NO HA REALIZADO NINGUNO, ¿POR QUE MOTIVO?

Los Contadores Públicos que cuentan con registro para dictaminar y hasta la fecha no han realizado ningún dictamen se debe principalmente a que debido a la importancia y responsabilidad que reviste el dictamen fiscal, han optado por seguirse preparando y capacitando en materia de auditoría y fiscal, así como el continuar adquiriendo capacidad profesional y experiencia sobre aspectos de dictamen fiscal.

Las respuestas obtenidas a esta pregunta son bien ciertas, ya que los Contadores Públicos han tenido que responder ante la responsabilidad que representa para la profesión el haber sido elegidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como colaboradores en las labores de fiscalización que emprende, lo cual ha sido resultado de la calidad profesional y experiencia que han mostrado dichos profesionistas lo cual ha redituado en un elevado grado de aceptación de su trabajo y de los dictámenes e informes emitidos.

PREGUNTA 8: ¿CONSIDERA USTED QUE LA DICTAMINACION PARA EFECTOS FISCALES ES UNA ACTIVIDAD POTENCIAL FACTIBLE DE EJERCER POR LOS CONTADORES PUBLICOS EN LA ACTUALIDAD?

Sobre esta pregunta los Contadores Públicos Registrados que fueron entrevistados, coinciden en afirmar que la dictaminación para efectos fiscales sí es una actividad potencial factible de ejercer por los Contadores Públicos en la actualidad, ya que son los únicos capacitados y autorizados por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para ejercer dicha labor, y en virtud de la obligatoriedad del dictamen fiscal para cierto tipo de contribuyentes dicha secretaría se vio obligado a llamar a colaborar a dichos profesionistas. Asimismo afirman que dicha actividad exige un alto nivel de preparación y calidad en los trabajos a presentar, ya que el dictamen es un mecanismo indirecto de fiscalización a través del cual se controlan las empresas más importantes del país.

PREGUNTA 9: SI NO LO CONSIDERA ASI, ¿POR QUE MOTIVO?

En esta pregunta no se obtuvo respuesta por parte de los Contadores Públicos entrevistados.

PREGUNTA 10: ¿QUE IMPORTANCIA CREE USTED QUE TENGA LA DICTAMINACION PARA EFECTOS FISCALES COMO AREA DE TRABAJO PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO?

Las respuestas obtenidas a esta pregunta indican que la importancia del dictamen fiscal como área de trabajo profesional del Contador Público radica en que las empresas alcancen un mayor desarrollo y vean al dictamen fiscal no como una obligación que hay que cumplir, sino como una herramienta que ayude a promover la eficiencia en la empresa dictaminada, ya que le brinda un mayor grado de confiabilidad en la información para la toma de decisiones, así como también al Fisco Federal le otorga mayor confiabilidad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Es un área importante en virtud de que representa una colaboración independiente e imparcial para el Fisco, por lo que el Contador Público independiente debería preocuparse por incursionar en el área de dictamen fiscal como una área especializada de su trabajo, por lo cual tiene gran proyección y perspectivas a futuro.

PREGUNTA 11: ¿NORMALMENTE CUANTO TIEMPO SE REQUIERE PARA PRACTICAR UNA AUDITORIA PARA EFECTOS FISCALES?

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorga un plazo máximo de 7 meses, pero el tiempo requerido depende del tamaño de la empresa, de su sistema de control interno, y de la complejidad de sus operaciones, resultando un tiempo efectivo de trabajo de 3 a 4 meses en promedio, aun cuando el trabajo de auditoría se cotiza en horas.

Con relación a las respuestas obtenidas se puede ver que en sí la auditoría para efectos fiscales es un trabajo muy completo que como tal necesita de un gran esfuerzo en cuanto a la preparación profesional y al tiempo de trabajo que implica el presentar el dictamen fiscal conforme a los lineamientos establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

PREGUNTA 12: ¿QUE TIPO DE PERSONAL SE REQUIERE PARA PRESTAR UN SERVICIO DE AUDITORIA PARA FINES FISCALES?

A esta pregunta los Contadores Públicos registrados contestaron que como encargado de la auditoría se requiere de un Contador Público, y como auxiliares se requiere de estudiantes o pasantes de Contador Público, así como también personal con conocimientos de computación para efectos de clasificar y capturar la información a presentar en el disco flexible.

Con respecto a esta pregunta yo considero que el personal auxiliar del Contador Público que dictamina juega un papel importantísimo de apoyo, ya que son los encargados de realizar todos los procedimientos de auditoría; por lo cual es importante que el Contador Público Registrado cuente con personal profesional y conocedor de la importancia que tienen las actividades que realizan como colaboradores en la elaboración del dictamen fiscal.

PREGUNTA 13: ¿QUE CLASE DE CAPACITACION DEBE IMPARTIRSE AL PERSONAL AUXILIAR EN UNA AUDITORIA?

La capacitación que debe impartirse al personal auxiliar de auditoría es principalmente en materia de auditoría sobre normas y procedimientos a utilizar en las circunstancias, fundamentos de control interno, elaboración de papeles de trabajo, marcas, índices, etc.. En materia fiscal sobre obligaciones en general, y requisitos de deducibilidad, y en el área contable sobre principios de contabilidad y su correcta aplicación en las empresas auditadas.

El aspecto de la capacitación al personal auxiliar de auditoría es de vital importancia, ya que en base a los conocimientos con que cuenta dicho personal se va a poder realizar con mayor rapidez, eficiencia y calidad el trabajo de auditoría para fines fiscales.

PREGUNTA 14: ¿QUE TIPO DE EQUIPO SE REQUIERE PARA LA PRESENTACION Y ELABORACION DEL DICTAMEN FISCAL?

Se requiere de equipo de cómputo básicamente que cuente con hoja de cálculo, impresora, discos, máquinas de escribir, calculadoras, y sumadoras.

Como resultado de la obligatoriedad de presentar el dictamen fiscal en diskette, los Contadores Públicos han tenido que depender en cierta forma del equipo de cómputo para poder presentar adecuadamente el dictamen fiscal, lo cual ha sido en cierta forma beneficioso en el sentido de que implica el agilizar el procesamiento y presentación de la información que requiere el dictamen fiscal, además de que en la actualidad existen programas de computo que agilizan y simplifican el procesamiento de dicha información.

PREGUNTA 15: ¿QUE TIPO DE CAPACITACION HA REQUERIDO USTED DEBIDO A LA OBLIGATORIEDAD DE PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL EN DISCO MAGNETICO FLEXIBLE?

Los Contadores Públicos han requerido capacitarse principalmente en el área de informática sobre la integración de la información para presentarla en el diskette de acuerdo con los lineamientos establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, manejo de programas específicos, lectura de revistas y publicaciones especializadas en informática, etc.

A raíz de la obligatoriedad de presentar el dictamen fiscal en diskette, los Contadores Públicos han tenido que tomar cursos adicionales sobre el llenado del dictamen fiscal en diskette, así como respecto a la preparación, captura y verificación de la información requerida en el disco magnético flexible.

PREGUNTA 18: ¿COMO CONSIDERA USTED LA INCORPORACION DE INFORMACION REFERENTE A CUOTAS O APORTACIONES AL IMSS, INFONAVIT, Y SAR DENTRO DEL DISCO MAGNETICO FLEXIBLE DEL DICTAMEN FISCAL?

Los Contadores Públicos entrevistados coinciden en afirmar que la incorporación de dicha información ha sido muy significativa, ya que al incluirse dichas contribuciones en el Código Fiscal de la Federación el no cumplir con ellas origina la no deducibilidad de los sueldos, por lo que están obligados a presentarla conforme lo establece la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Asimismo destaca el hecho de que la fiscalización de dichas contribuciones no corresponde a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, por lo que sería más adecuado que en lugar de requerirse como anexos al dictamen fiscal se manejaran en forma independiente de acuerdo al organismo al cual pertenecen, tal como el caso del dictamen del seguro Social, para de esta forma reducir el número de anexos del dictamen fiscal.

PREGUNTA 17: ¿CUAL ES SU OPINION ACERCA DEL INSTRUCTIVO PARA LA INTEGRACION Y PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL EN DISCO MAGNETICO FLEXIBLE?

Los Contadores Públicos contestaron a esta pregunta en forma unánime que dicho instructivo es incompleto, ya que le hace falta implementar algunos conceptos que deberían incluirse, genera muchas dudas y deficiencias que deben corregirse ya que obligan a un estudio profundo que redundan en un tiempo extraordinario para comprender los instructivos y los formatos en la hoja de cálculo tal como lo establece la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La necesidad de presentar el dictamen fiscal en diskette, surgió como consecuencia de que dicha Secretaría necesitaba hacer más eficiente el proceso de revisión del dictamen, y al mismo tiempo eliminar el empleo de criterios personales en la presentación de los dictámenes, ya que a raíz de la obligación de dictaminarse a cierto tipo de contribuyentes se dio un notable incremento en el volumen de dictámenes a revisar, y dicha Secretaría tuvo la necesidad de implantar procedimientos de revisión automática que permitiera a sus áreas operativas el revisar en forma más confiable e imparcial los dictámenes presentados, por lo que sería conveniente diseñar en forma adecuada el instructivo señalado para beneficio tanto de las autoridades como de los Contadores Públicos.

PREGUNTA 18: ¿COMO CONSIDERA QUE SON LAS SOLICITUDES DE DOCUMENTACION E INFORMACION ADICIONALES AL DICTAMEN FISCAL AL SER REVISADOS POR LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO?

A esta cuestión los Contadores Públicos contestaron que las solicitudes de información adicionales al dictamen fiscal son innecesarias, ya que en muchas ocasiones dicha información es solicitada con gran detalle, o requieren información muy voluminosa que ocasiona trastornos que se traducen en costos administrativos para los contribuyentes, así como para los Contadores Públicos implica el realizar un trabajo extra que no toma en consideración la Administración General de Auditoría Fiscal Federal ya que en ocasiones los plazos de entrega son muy breves.

Yo considero que por el hecho de solicitar información en forma excesiva, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hace que disminuya la credibilidad en el dictamen por parte de los contribuyentes, lo cual es perjudicial para la Contaduría Pública.

PREGUNTA 19: ¿CONSIDERA USTED QUE EN LA PRACTICA SI SE LE DE EL ATRIBUTO DE CREDIBILIDAD HACIA EL TRABAJO DESEMPEÑADO POR EL CONTADOR PUBLICO REGISTRADO, POR PARTE DE LA S.H.y C.P.?

Los Contadores Públicos entrevistados consideran que las autoridades fiscales no han dado plena confianza y credibilidad a los dictámenes para efectos fiscales, ya que son frecuentes y extensas en ocasiones, las revisiones practicadas por dicha secretaría a los dictámenes presentados.

Considero que esta situación es incongruente, debido a que la profesión contable siempre se ha caracterizado por desempeñar sus servicios profesionales con un alto nivel de calidad, ya que son pocas las excepciones conocidas de trabajos que no cumplieron con dichas características, además de que los pone en evidencia ante los contribuyentes que solicitan sus servicios.

PREGUNTA 20: ¿CUAL ES SU OPINION ACERCA DEL REGIMEN DE SANCIONES IMPUESTAS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO A LOS CONTADORES PUBLICOS REGISTRADOS?

A esta pregunta contestaron que en general son sanciones adecuadas al nivel de responsabilidad del Contador Público, ya que las sanciones deben de existir para que el Contador Público no olvide el Código de Etica Profesional, ya que por no dar cumplimiento a él es que se desprenden las sanciones. Asimismo afirman que dicho régimen muestra algunas deficiencias ya que la Administración General de Auditoría Fiscal Federal realiza el papel de juez y parte, mientras que los Contadores Públicos tienen como único recurso de defensa el juicio de amparo.

Respecto a lo mencionado anteriormente, actualmente se han establecido grupos de trabajo integrados por representantes del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y de dicha administración con la finalidad de realizar un análisis del sistema de evaluación de la actuación de los Contadores Públicos Registrados, y cuyo propósito es el proponer una reglamentación con mayor cobertura de aplicación que evite injusticias en la aplicación de sanciones. Con esta medida se pretende establecer un sistema sancionador más justo y evitar la discrecionalidad en la aplicación de sanciones a los Contadores Públicos.

CAPITULO V.- C O N C L U S I O N E S

Con base a la investigación realizada se determina que:

1.- El Dictamen de Estados Financieros para efectos fiscales, representa actualmente una excelente oportunidad de trabajo para la Contaduría Pública, en virtud de que son los únicos profesionistas autorizados legalmente y que cuentan con la experiencia, preparación y capacitación que exige su responsabilidad hacia la sociedad.

2.- Después de transcurridos 36 años desde la creación de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, lo que implicó la posibilidad de que los contribuyentes utilizaran los servicios profesionales del Contador Público para emitir su Dictamen de Estados Financieros para efectos fiscales, se ha demostrado que el Dictamen Fiscal ha sido una valiosa aportación de la Contaduría a las labores de fiscalización que se emprenden en el país.

3.- El Dictamen Fiscal obligatorio, es un instrumento eficaz de control por parte del Fisco Federal, ya que constituye una estrategia indirecta de fiscalización que proporciona mayor certeza y credibilidad respecto de la situación fiscal de los contribuyentes, lo cual lo convierte en un elemento válido de juicio sobre el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a través del cual se hace uso de la calidad, experiencia, y ética profesional del Contador Público.

4.- Es importante que el Contador Público de cumplimiento al programa de Educación Profesional Continua que obliga a los auditores externos o dictaminadores el mantenerse en un constante proceso de capacitación y actualización de los conocimientos tendientes a asegurar la calidad del servicio profesional que presta.

Debe prepararse en forma integral para enfrentar el reto que representa el competir profesionalmente con Contadores Públicos extranjeros, para así poder desempeñar con mayor calidad sus servicios en el mercado de trabajo internacional y evitar ser desplazados por éstos en el mercado nacional.

5.- Debido a la extensión del trabajo de dictaminación para efectos fiscales se hace necesario que las autoridades hacendarias apoyen aún más al Contador Público en el sentido de que se mantengan vigentes las leyes fiscales, ya que son significativos los cambios que se realizan, lo cual crea inseguridad a los dictaminadores. Además de que el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento contienen una serie de lagunas en relación con el dictamen fiscal, las cuales deben ser reguladas para darle una mayor certidumbre jurídica al contribuyente y al propio Contador Público que dictamina.

6.- Uno de los principales elementos que ha tomado en cuenta el Fisco Federal para designar al Contador Público como colaborador en sus labores de fiscalización ha sido la ética profesional tan estricta que mantienen los Contadores Públicos, la cual esta sustentada en más de 60 años desde la adopción del Código de Ética Profesional, y en el cual el aspecto principal que debe tomar en cuenta el auditor externo

en sus labores de dictaminación fiscal es el referente a la independencia mental y la imparcialidad de criterio, aspecto que debido a su importancia también ha sido incluido en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación como impedimentos para dictaminar en caso de no tener dicha independencia.

7.- Es recomendable que el Fisco Federal disminuya la información que es requerida al contribuyente como anexos al dictamen, ya que se ha incrementado sustancialmente, y resulta en cierta forma discriminatorio frente a los demás contribuyentes no obligados al dictamen fiscal, además de que va en contra del espíritu de simplificación de la reforma fiscal y al programa de modernización, desarrollo y consolidación de la fiscalización que emprende la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

8.- Es necesario que las autoridades fiscales otorguen absoluta confianza a la Contaduría Pública, dándole plena y directa participación del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes obligados, considerando los elementos de disciplina, calidad, honestidad y ética profesional que caracterizan a la Profesión Contable y que le han permitido mantener a través de los años el prestigio y reconocimiento de la sociedad en general y de la propia autoridad.

9.- Para finalizar, las perspectivas del Dictamen Fiscal son muy amplias, aún cuando las autoridades fiscales están estudiando la propuesta del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en el

sentido de proponer una selección más rigurosa de los contribuyentes obligados a formular el dictamen, o en su caso suprimir la obligatoriedad y hacerlo opcional, ya que las ventajas de un dictamen fiscal no son solamente en los aspectos fiscales, sino también es una herramienta que ayuda a promover la eficiencia en la empresa y otorga mayor confiabilidad a los estados financieros para la toma de decisiones en las empresas.

B I B L I O G R A F I A B A S I C A

A).- LIBROS:

- 1.- MICRO THEMIS FISCAL CORRELACIONADO
CALVO NICOLAU ENRIQUE, MONTES SUAREZ ELISEO, VARGAS
AGUILAR ENRIQUE.
EDITORIAL THEMIS
- 2.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
EDITORIAL PORRUA, S.A.
MEXICO,D.F. 1992
- 3.- INDUCCION A LA PROFESION CONTABLE
ELIZONDO LOPEZ ARTURO
EDITORIAL ECASA
MEXICO,D.F. 1993
- 4.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA TOMO I Y II
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
DECIMO QUINTA EDICION, MEXICO, D.F. 1995
- 5.- MANUAL DE INFORMES DEL AUDITOR
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS,A.C.
COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
PRIMERA EDICION, MEXICO,D.F. 1993
MEXICO,d.F. 1993
- 6.- CODIGO DE ETICA PROFESIONAL
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
FEDERACION DE COLEGIOS DE PROFESIONISTAS
MEXICO,D.F. 1991
- 7.- DICTAMEN FISCAL EN DISKETTE
LOPEZ CRUZ FERNANDO
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS,A.C.
PRIMERA EDICION, MEXICO,D.F. 1993
- 8.- GUIA PARA LA ELABORACION DEL DICTAMEN FISCAL Y DE
OTROS INFORMES FISCALES
LOPEZ CRUZ FERNANDO
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
PRIMERA EDICION, MEXICO,D.F. 1991
- 9.- ELEMENTOS DE AUDITORIA
MENDIVIL ESCALANTE VICTOR MANUEL
EDITORIAL ECASA

- 10.- INTRODUCCION A LA CONTADURIA
PAZ ZAVALA ENRIQUE
EDITORIAL ECASA
PRIMERA REIMPRESION. MEXICO,D.F. 1991
- 11.- MANUAL PRACTICO DEL DICTAMEN FISCAL
PEREZ CHAVEZ CAMPERO
TAX EDITORES UNIDOS,S.A. DE C.V.
PRIMERA EDICION, MEXICO,D.F. 1994
DECIMA REIMPRESION, MEXICO,D.F. 1992
- 12.- COMPENDIO DE DERECHO CIVIL
ROJINA VILLEGAS RAFAEL
EDITORIAL PORRUA,S.A.
VIGESIMA REIMPRESION, MEXICO,D.F. 1991
- 13.- EL DICTAMEN EN LA CONTADURIA PUBLICA
TELLEZ TREJO ROLANDO BENJAMIN
EDITORIAL ECASA
QUINTA EDICION, MEXICO,D.F. 1989
- 14.- PROYECCION SOCIAL DEL CONTADOR PUBLICO
VAZQUEZ BONILLA JOSE DE JESUS
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
SEGUNDA RE-EDICION, MEXICO,D.F. 1991
- 15.- GUIA PARA ELABORAR LA TESIS
ZORRILLA A. SANTIAGO, TORRES X. MIGUEL
EDITORIAL MC GRAW HILL
SEGUNDA EDICION, MEXICO D.F. 1992

B) REVISTAS:

- 1.- PRACTICA FISCAL
EDITORIAL TAX
EDICION QUINCENAL
VARIOS NUMEROS 1993 Y 1994
- 2.- CONSULTORIO FISCAL
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION DE LA U.N.A.M.
EDICION QUINCENAL
VARIOS NUMEROS 1993 Y 1994
- 3.- INFORMACION DINAMICA DE CONSULTA, SECCION FISCAL
GRUPO EDITORIAL EXPANSION
EDICION QUINCENAL
VARIOS NUMEROS 1993 Y 1994
- 4.- CONTADURIA PUBLICA
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
EDICION MENSUAL
VARIOS NUMEROS 1993, 1994, 1995
- 5.- DICTAMEN FISCAL
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
FEDERACION DE COLEGIOS DE PROFESIONISTAS