



11
Zej
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

**DICTAMEN: GENERALIDADES DE LA OPINION DEL
LICENCIADO EN CONTADURIA INDEPENDIENTE.**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA**

P R E S E N T A N:

SERGIO ARTURO DORANTES MIR

VICTOR ELPIDIO MARTINEZ LOPEZ

MARTHA GRACIELA RUIZ ESPINOZA

SALVADOR ENRIQUE SANCHEZ SUAREZ

DIRECTOR DE TESIS: C. P. ROMEO RUIZ RUIZ



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.

INDICE**Página****-INTRODUCCION**

CAPITULO 1. ASPECTOS PRELIMINARES	1
1.1 CONCEPTO	1
1.2 EVOLUCION	5
1.3 IMPORTANCIA Y OBJETO	16
1.4 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR	19
CAPITULO 2. TEXTOS DEL DICTAMEN	35
2.1 DICTAMEN TRADICIONAL	37
2.1.1 ANALISIS	38
2.2 NUEVO DICTAMEN	43
2.2.1 ANALISIS	44
2.3 DIFERENCIAS BASICAS DE LOS TEXTOS	46
CAPITULO 3. TIPOS DE OPINION	52
3.1 DICTAMEN LIMPIO	53
3.2 DICTAMEN CON SALVEDADES	57
3.3 DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA	90
3.4 ABSTENCION DE OPINION	95
3.5 OPINIONES PARCIALES	100
CAPITULO 4. OTROS ASPECTOS RELEVANTES DEL DICTAMEN	109
4.1 REPERCUSION EN EL DICTAMEN DEL RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA	109
4.2 EVENTOS SUBSECUENTES	131
4.3 REGLAS DE PRESENTACION DEL DICTAMEN	133
CAPITULO 5. INFORMES (EJEMPLOS)	136
5.1 DICTAMEN FINANCIERO	142
5.2 DICTAMEN FISCAL	158

- CONCLUSIONES**- BIBLIOGRAFIA**

INTRODUCCION.

La actividad por excelencia del licenciado en contaduría independiente es el examen de estados financieros, cuya práctica le ha conferido gran importancia manifestada por la creciente demanda de sus servicios, esto en atención a la necesidad de que la información financiera sea más precisa y confiable; en consecuencia, el dictamen como medio informativo, resulta una herramienta fundamental en la toma de decisiones por ser el resultado del examen practicado a los estados financieros por el licenciado en contaduría independiente.

La importancia que el dictamen tiene, no solo se deriva del hecho de que para la alta gerencia es un elemento clave en la toma de decisiones, sino que además interesa a otros grupos de individuos, bien sea dentro de la organización, como pueden ser los empleados, o a nivel externo, como el público inversionista, gobierno federal, acreedores, proveedores, instituciones de crédito y otros; significando que el alcance del dictamen no se limita únicamente al ámbito interno de una organización, sino que trasciende por la relevancia de la información que contiene.

Como consecuencia de la aplicación de una auditoría externa, el licenciado en contaduría independiente tiene los elementos suficientes para emitir una opinión, cuya presentación puede darse en dos formas:

a) Dictamen Tradicional. Existen dos opciones:

- Una de ellas consta de dos párrafos, el primero de los cuales hace mención al alcance del trabajo realizado, así como a la identificación de los estados financieros que se presentan, y el segundo se refiere a la opinión profesional.

- La otra opción contiene en un solo párrafo tanto el alcance del trabajo realizado, como la opinión profesional.

b) Nuevo Dictamen. Consta de un solo párrafo en el que hace alusión a la identificación de los estados financieros revisados, a la responsabilidad primaria de la compañía por la elaboración de los estados financieros y a la opinión profesional.

Estas presentaciones pueden usarse indistintamente a juicio del licenciado en contaduría, adoptando la más adecuada a las circunstancias, dado que no existe imposición o limitación para la utilización de alguna de ellas.

En el desarrollo de nuestro trabajo, se mencionarán los aspectos inherentes al dictamen, es decir, partiendo de una base histórica, analizaremos los cambios que en éste se han sucedido a través del tiempo, contemplando la inclusión de sus actuales formas de presentación, las salvedades tanto al alcance como a la opinión, el

dictamen negativo y la abstención de opinión, considerando además, otros puntos sobresalientes relativos al tema, tratando de constituir un documento guía para aquellas personas que en el perfeccionamiento de sus conocimientos deseen ampliar sobre las generalidades del dictamen.

NOTA:

Durante la realización de nuestro trabajo el Instituto Mexicano de Contadores Públicos propuso a la consideración de sus miembros con carácter de auscultación en número especial de agosto de 1986 de su publicación "Nuestro Instituto", los textos de los boletines -- H-01 "Dictamen del Auditor" y H-02 "Opinión sobre estados financieros preparados de acuerdo con bases diferentes a principios de contabilidad". Tal y como fueron aprobados por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría y el Comité Ejecutivo, pues forman parte de la reestructuración integral que la mencionada comisión efectúa a la serie H "Pronunciamientos sobre las Normas de Información", con el fin de revisar la redacción de los boletines, adecuándolos a situaciones actuales; además de eliminar boletines para homogeneizar, cuando procede en uno solo los pronunciamientos que se encuentran separados en varios; al igual que ubicarlos en la serie que le corresponda, pues en la actualidad hay algunos que se encuentran combinados (Serie H con Serie G) y clasificarlos y numerarlos en forma ordenada y lógica, abandonando su presentación cronológica.

Dicha auscultación se inicia el 15 de septiembre de 1986 y concluye el 15 de diciembre del mismo año y la estructura que proponen es la siguiente:

"Nueva estructura propuesta para los boletines de la serie H

ACTUAL	PROPUESTO	TITULO
H-1 al H-6		
H-12, H-13		
H-17, H-19		
y H-24	H-01	Dictamen del auditor.
	H-02	Opinión sobre estados financieros - preparados de acuerdo con bases diferentes a principios de contabilidad.
H-11 y H-27	H-03	Repercusión de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, en el dictamen del auditor.
		II DICTAMENES U OPINIONES ESPECIALES
H-21 y H-22	H-11	Opiniones profesionales del contador público distintas del dictamen sobre estados financieros.
H-26	H-12	Informe del contador público en el desempeño de la función de comisario.

H-25	H-13	Dictamen sobre control interno.
H-09	H-14	Revisión e informe sobre estados financieros intermedios.
H-23	H-15	Dictamen sobre estados financieros de empresas en etapa preoperativa
H-08	H-16	Dictamen del contador público sobre estados financieros proforma.
H-07	H-17	Informe largo
		III OTROS
H-14	H-31	Utilización de los dictámenes de otros auditores como base para la revisión de estados financieros consolidados o combinados y la valuación de inversiones permanentes.
H-15	H-32	Asociación del nombre del contador público con estados financieros no auditados.
H-16	H-33	Estados financieros publicados.
H-28	H-34	Efectos del trabajo de un especialista en el trabajo del auditor.
H-20	H-35	Notas a los estados financieros."

Lo anterior con el fin de que en caso de ser aprobada la propuesta del Instituto, la consulta de los boletines a que hacemos referencia en el desarrollo de nuestro trabajo, se realice en base a la nueva estructura mencionada.

CAPITULO PRIMERO

=====

1.- ASPECTOS PRELIMINARES

1.1 CONCEPTO

El trabajo de auditoría de estados financieros practicado con un criterio imparcial por el licenciado en contaduría, culmina en un informe en el que expresa su opinión y que constituye usualmente el único medio por el que las personas interesadas pueden conocer su labor y en el cual depositan su confianza. Este informe al que hacemos referencia es también conocido como dictamen, documento que diversos autores han definido como a continuación suscribimos:

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. en su boletín "H-01" "Dictamen del auditor" define al dictamen como:

"Es el documento formal 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 su cliente".

En su boletín "C" denominado "Normas de Auditoría" nos dice: "El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través

de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa".

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

"Es la opinión del contador público en funciones de auditor; es un documento por medio del cual el contador público independiente señala brevemente la naturaleza y el alcance de la auditoría que ha realizado y expresa la opinión que se ha formado respecto de los estados financieros".

La Comisión Nacional de Valores conceptúa al dictamen como:

"Certificación de un balance, es la expresión de la opinión profesional del contador público respecto a que el citado documento representa la situación financiera de la empresa, debiendo hacer constar la amplitud del trabajo desarrollado así como si el balance se formuló conforme las mismas bases de ejercicios anteriores y, en su caso, los efectos del cambio".

Durante la III Convención de Contadores Públicos efectuada en

Hermosillo, Son., al analizar el tema "El dictamen y sus salvedades" se dió a conocer la siguiente definición:

"El dictamen que emite el contador público es el texto de la opinión que obtiene como resultado de haber examinado los estados financieros de una entidad económica a la luz de ciertas leyes que se denominan principios de contabilidad generalmente aceptados y que le permiten dirigir su juicio personal hacia la decisión de si la información que representan tales estados financieros, ha sido preparada de buena fe, sobre bases imparciales, objetivas y de aplicación uniforme".

W.A. Paton nos indica:

"Dictamen es el instrumento mediante el cual el contador público reconoce formalmente su responsabilidad por el trabajo".

Víctor M. Mendiivil E. lo define de la siguiente forma:

"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".

A su vez, Téllez Trejo señala que:

"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".

Partiendo de las bases de los conceptos anteriores definimos al dictamen como:

Es el documento formal en el que el licenciado en contaduría independiente emite su opinión sobre los estados financieros presentados por una empresa a una fecha determinada, como resultado del examen efectuado de acuerdo con las normas de su profesión y que constituye un medio benéfico para la toma de decisiones.

1.2 EVOLUCION

El dictamen tal como lo conocemos, ha sufrido diversas modificaciones desde los inicios de la auditoría, cambios que representan una evolución en el contenido, alcance e importancia de este documento.

La auditoría tiene sus inicios en la época moderna, concretamente en Inglaterra, donde legalmente se reconoció esta actividad del contador público en la Ley Británica de Sociedades Mercantiles de 1862; hacia 1888 apareció en la revista The Accountant (Londres) un dictamen cuyo texto indicaba:

"Tengo delante de mí el balance _____ limitado al año terminado en septiembre 30 de 1887, el que fue auditado y hallado correcto",

esta frase hacía alusión precisa a la ejecución de una auditoría sobre el balance general de la compañía.

En 1895 en Londres se emitió el siguiente dictamen:

"Hemos examinado las cuentas arriba mencionadas con los libros y comprobantes de la Compañía y encontra-

mos que son correctos. Aprobamos y certificamos que el Balance General preinserto presenta correctamente la posición de la Compañía".

En relación a este enunciado podemos destacar la expresión de una certificación, es decir, una afirmación sobre la exactitud de la situación de la empresa, esto se debió principalmente al hecho de que el trabajo de los auditores se basaba prácticamente en una verificación tanto de las obligaciones como de los activos y el efectivo de la entidad, la cual podía comprobarse de una manera bastante exacta.

En Estados Unidos se generalizó también una forma de dictamen en el año 1900, este decía:

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

En este punto cabe hacer mención que dentro de la opinión del auditor se hace referencia tanto al examen del balance general

como de los resultados de operación de la empresa. lo que no ocurría en los dictámenes publicados en Gran Bretaña.

Por primera vez en 1917 el Instituto Americano de Contadores Públicos intentó unificar el texto del dictamen a solicitud de la Federal Trade Commission, se publicó entonces un folleto llamado "Métodos aprobados para la preparación de balances generales", en el que se daba a conocer el siguiente texto:

"He practicado una auditoría de las cuentas de la Cfa. "X" por el periodo al _____ y certifico que el balance general y los estados de pérdidas y ganancias que se incluyen han sido formulados de acuerdo con el plan aprobado por la junta de la Reserva Federal y en mi opinión presentan la posición financiera de la Cfa. "X" al _____ y el resultado de sus operaciones por el periodo indicado".

En el párrafo anterior se observa claramente la alusión a la opinión del licenciado en contaduría respecto de los estados financieros, dando lugar así, a una responsabilidad profesional latente, puesto que existe ya un compromiso por emitir un juicio en base al criterio del licenciado en contaduría; sin embargo la adopción de este dictamen no fue positiva en virtud de que hubo quienes continuaran con la redacción de dictámenes propios, sin

seguir la línea propuesta por el Instituto Americano de Contadores Públicos.

Los acontecimientos ocurridos en 1929 propiciaron un desequilibrio total en la economía norteamericana, éste dió motivo a que los grandes empresarios y aún los pequeños inversionistas tuvieran grandes pérdidas. Ante la necesidad de dar explicación a este suceso, el público culpó a los auditores de las compañías, por lo cual era imperativo lograr tanto una comprensión del significado de los estados financieros como el que éstos fuesen confiables y fidedignos.

Por esta razón, el Instituto Americano de Contadores en conjunción con la Bolsa de Valores de Nueva York se dieron a la tarea de lograr la realización de un solo tipo de auditoría aplicable a las empresas, y la emisión de un tipo de dictamen, cuya redacción publicada en el año 1934 en el folleto "Auditoría de las Cuentas de Sociedades", decía:

"Hemos examinado el Balance General de la Compañía "X" a _____ y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Superávit por el año que terminó en esa fecha. Al respecto examinamos o hicimos pruebas de los registros y documentos de contabilidad de la compañía y se

obtuvo información y explicaciones de sus funcionarios y empleados; también se hizo una revisión general de los métodos de contabilidad y de las cuentas de resultados en el año citado, pero no se practicó una auditoría detallada de las operaciones. En mi opinión, basado en dicho examen, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Superávit adjuntos que le son relativos, presentan razonablemente, de acuerdo con principios de contabilidad aceptados que la compañía ha observado de manera uniforme durante el periodo que revisamos, su posición al _____ y los resultados de sus operaciones por el año terminado en esa fecha".

Esta forma de dictamen representó el esfuerzo por consolidar la práctica de auditorías y presentación de dictámenes. prueba de ello es la inclusión del estado de superávit a la par del balance general y el estado de pérdidas y ganancias; además, se hacía una clara especificación a la aplicación de pruebas e investigaciones en relación al examen practicado, el que incluía tanto la revisión de los métodos y registros contables, como las cuentas de resultados, sin que esto implicara una revisión total a las operaciones. Asimismo, se establece que no existe una certificación, sino una opinión sobre los estados financieros.

Por otra parte, como una manifestación de la confiabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros se señala que éstos presentan razonablemente la situación financiera de la empresa, de acuerdo a principios de contabilidad aceptados y cuya aplicación era uniforme con el período revisado, pero sin referirse a la consistencia de éstos en función a ejercicios anteriores.

A fines del año 1936 fue descubierto un fraude en la Compañía Mc. Kesson and Robbins, cuya magnitud impuso un nuevo giro en la aplicación de auditorías, puesto que la Comisión de Valores y Cambios (The Securities and Exchange Commission) contempló, tras una detallada investigación del caso, la necesidad de aplicar pruebas y procedimientos tales que permitieran realmente considerar fidedignas las cifras de los estados financieros. El Instituto Americano de Contadores Públicos entonces optó por modificar el boletín "Examen de Estados Financieros" publicado en 1936, preparando un informe titulado "Extensiones de Procedimientos de Auditoría", en el cual se hacía obligatorio para los auditores establecer procedimientos adicionales para la revisión de Inventarios y Cuentas por Cobrar (ranglones que motivaron dicho fraude); además el dictamen de 1934 se consideró inoperante al no declararse si el examen se practicaba de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas, por lo que en 1941 se presentó un nuevo dictamen:

"Hemos examinado el balance general de la compañía "X" al _____ y los estados de pérdidas y ganancias y de superávit por el año terminado en esa fecha.

Se revisó el sistema de control interno y los procedimientos de contabilidad de la compañía y, sin llevar a cabo una auditoría detallada de las operaciones, examiné e hice pruebas de sus registros y documentos de contabilidad mediante métodos y con la amplitud que se consideró necesaria. Dicho examen fue practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas aplicables en las circunstancias incluyendo todos los procedimientos que consideré necesarios.

En mi opinión el balance general y los estados de -- pérdidas y ganancias y de superávit adjuntos que le son relativos presentan razonablemente la posición financiera de la compañía "X" al _____ y los resultados de sus operaciones por el expresado año, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre bases análogas a las del año inmediato anterior".

Es preciso destacar que por primera vez se hace una referencia clara a normas de auditoría generalmente aceptadas, indicando además que son aplicables en las circunstancias, esto prueba

fehacientemente el esfuerzo que desde años anteriores se venía realizando a fin de consolidar plenamente las bases de la auditoría, igualmente se hace alusión al control interno con el propósito de dejar constancia del hecho de haber verificado la efectividad en los sistemas y procedimientos operativos. Se indicaba también la extensión dada a la auditoría en función de la aplicación de los procedimientos necesarios así como de las pruebas a los documentos y registros contables.

Finalmente, dentro del texto de dictamen anteriormente suscrito se estipula que los principios de contabilidad generalmente aceptados debían aplicarse sobre bases afines con las del período inmediato anterior, es decir, debía haber una consistencia en la observancia de dichos principios.

Ya desde marzo de 1944 se preveía la posibilidad de modificar el dictamen de 1941, considerando que ante todo, éste debía contener los aspectos sustanciales del examen realizado, de manera que, bien podía simplificarse para ser más concreto y menos redundante.

Es por esto que en 1951 apareció un folleto titulado "Codification of Statements on Auditing Procedure", el cual reunía los 23 boletines publicados desde 1939, y en el que se recomendaba el uso de una forma estándar de dictamen, la que se conoce como "Short Form

of Report" (Forma Simple de Dictamen), cuyo uso tuvo gran aceptación, éste decía:

"Hemos examinado el balance general de la compañía "X", al _____ y los correspondientes estados de pérdidas y ganancias y de variaciones en el capital contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó las pruebas de la documentación y registros de contabilidad, así como otros procedimientos de auditoría que juzgamos necesarios en vista de las circunstancias.

En nuestra opinión, el balance general y los estados de pérdidas y ganancias y de variaciones en el capital contable que se anexan, reflejan razonablemente la situación financiera de la compañía "X" al _____ el resultado de sus operaciones y las variaciones de su capital contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del ejercicio anterior".

Como se puede observar, este nuevo texto elimina toda redundancia

y supera algunas deficiencias del anterior; por una parte, con respecto a las normas de auditoría generalmente aceptadas elimina la frase "aplicables en las circunstancias", ya que por sí mismas las normas son invariables, siempre aplicables.

Por otra parte, se elimina la declaración de haber realizado una auditoría detallada de las operaciones, así como la indicación de una revisión al control interno por considerarse redundante. Además, se hace mención al estado de variaciones en el capital contable, en vez del estado de superávit.

De cualquier manera esta nueva presentación de dictamen le dió una mayor estilización, una nueva forma derivada de los propios avances y cambios que se sucedieron en el mundo a raíz de crisis, conflictos y hasta guerras, con lo cual la auditoría y por tanto el dictamen, adquirieron una nueva fisonomía más acorde a una época de grandes avances y cambios.

En México, la evolución que ha mostrado el dictamen ha sido análoga a la ocurrida en Estados Unidos, de hecho se tiene conocimiento que en 1939 el entonces Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, actualmente Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., publicó el folleto "Certificación de balances para fines de inscripción y cotización de valores" en el

que se especificaba que el auditor en su dictamen no certifica, sino que únicamente da su opinión. Poco después puso en circulación una traducción del folleto "Ampliación de los procedimientos de Auditoría" emitido por el Instituto Americano de Contadores Públicos, en el cual se recomendaban procedimientos adicionales con relación al envío de circulares para la confirmación de Cuentas por Cobrar y a la observación de la toma física de Inventarios.

Posteriormente, en el año de 1964, publicó el boletín 21 en que se alude a la forma y contenido del dictamen del licenciado en contaduría sobre los estados financieros de una empresa, cuyo texto es afín al propuesto en 1951 por el Instituto Americano de Contadores Públicos.

Finalmente, en el intento de simplificar la redacción del dictamen de octubre de 1964, surge en octubre de 1975 el boletín 36 del Instituto, titulado "Un nuevo dictamen sobre estados financieros".

Los textos marcados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. en 1964 y 1975 serán analizados en el capítulo 2.

1.3 IMPORTANCIA Y OBJETO.

Los estados financieros formulados en función a las políticas y procedimientos que estableció la empresa y de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, muestran la situación financiera y económica de la organización.

Estos estados financieros constituyen un medio informativo tanto a nivel interno como a nivel externo, de forma tal que las cifras en ellos contenidas deben ser significativas y confiables.

Debido a esto se hace necesaria la intervención directa del licenciado en contaduría independiente en su carácter de auditor, el cual dependiendo de la revisión que efectúe, se allegará de los conocimientos necesarios para poder emitir un dictamen, que - constituya para los usuarios de la información financiera la pauta a seguir para la toma de decisiones sobre diversos aspectos y en diferentes ámbitos.

Esto se deriva del hecho de que el dictamen es producto del trabajo del licenciado en contaduría independiente, el cual emite un juicio objetivo e imparcial en relación a la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, con el objeto de garantizar la seguridad y confianza de la información financiera

de la empresa, siendo ésta la etapa en la que culmina su actuación en el examen practicado a los estados financieros.

Debido a la importancia que reviste el dictamen, ya que usualmente es lo único que el público conoce del trabajo del auditor, éste es utilizado a diversos niveles y en distintos sentidos, como a continuación observamos:

A LOS PROPIETARIOS.- Les muestra la productividad y solidez financiera del negocio, el manejo de su patrimonio y como base para decidir respecto a invertir más capital, modificar y/o incrementar su producción o distribución, le sirve además para contratar créditos, mejorar la administración del negocio, evaluar proyectos, mejorar el control interno, etc. Por otro lado, es necesario para registrar las acciones y obligaciones en la bolsa de valores.

A LOS INVERSIONISTAS.- Les da a conocer el rendimiento obtenido y la situación financiera de la empresa que les permita así decidir sobre su inversión.

AL GOBIERNO FEDERAL.- Le sirve de base para la revisión y calificación de las declaraciones de impuestos de los contribuyentes, porque avala la buena fe de éstos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, confiando que percibió la parte que legalmente le corresponde.

A LOS ACREEDORES.- Les proporciona elementos de juicio respecto de la solvencia de la empresa que será su deudora, sobre la posibilidad de recuperación, o para ampliar plazos u otorgar nuevos créditos.

A LOS TRABAJADORES.- Por que les otorga seguridad de que la participación en las utilidades que les corresponde (según lo señalado en la Ley Federal del Trabajo) ha sido bien determinada, por la imparcialidad del juicio del licenciado en contaduría independiente.

AL PUBLICO EN GENERAL.- Por que les permite establecer un juicio sobre la situación financiera de la empresa, sin estar compenetrado con ella.

1.4 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR.

El licenciado en contaduría como profesional, es poseedor de un grado superior de habilidad en la técnica contable; habilidad desarrollada con el estudio y la práctica. Como todos los profesionistas, el licenciado en contaduría debe reunir ciertos atributos de carácter personal y técnico que lo capaciten plenamente en el ejercicio de su profesión.

De aquí nace la gran responsabilidad que asume el licenciado en contaduría que actúa como auditor independiente al emitir un dictamen, ya que su opinión tiene interés para un núcleo variado de individuos, que incluso le son desconocidos, a los que una afirmación contraria a la realidad les puede acarrear graves perjuicios.

Para efectos de estudio, la responsabilidad que asume el licenciado en contaduría independiente al suscribir un dictamen la podemos clasificar en dos:

LA MORAL, que está determinada por las reglas voluntariamente observadas por la profesión como un todo.

LA LEGAL, que son las normas sociales impuestas a la profesión a través de requisitos legales.

Erick L. Kohler al hacer una clara distinción entre los dos tipos de responsabilidades nos dice:

"La responsabilidad moral del contador público tiene que ver principalmente con la ética, la cual debe distinguirse de la responsabilidad legal, ya que, mientras aquella se sustenta de una conducta basada en ciertas normas de honestidad personales, profesionales y para la comunidad, la segunda se refiere a las disposiciones legislativas, cuyo incumplimiento por parte del contador implicado, puede justificar o provocar un juicio ante los tribunales competentes".

1.4.1. Responsabilidad Moral.

La Responsabilidad Moral que adquiere el licenciado en contaduría como profesional respecto a su opinión, consiste en cumplir fielmente las normas generales que impone la profesión organizada a través de sus organismos colegiados, así como de la estricta observancia de las disposiciones de su Código de Ética Profesional.

Los artículos del Código de Ética Profesional, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos que indican la responsabilidad que contrae el licenciado en contaduría independiente al suscribir un dictamen, se explican a continuación:

- 1.05 El licenciado en contaduría cuando exprese una opinión debe aclarar la relación que guarda con su cliente, puesto que dicho juicio servirá para la toma de decisiones de terceras personas.
- 1.06 Hace referencia a las opiniones, informes y documentos suscritos por el licenciado en contaduría, los que son producto de un juicio objetivo que de ninguna manera desvirtúa hechos que den lugar a errores y por otro lado establece que él deberá considerar siempre las declaraciones oficiales hechas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 1.07 Habla de todos aquellos informes en los que aparece la firma del licenciado en contaduría, que serán consecuencia del trabajo realizado por él o por personas bajo su supervisión, a su vez, se señala que podrá suscribir informes producto del trabajo realizado en colaboración con otro miembro del Instituto.
- 1.08 Señala el compromiso que tiene todo licenciado en contaduría para aceptar únicamente trabajos para los que realmente esté capacitado.
- 1.09 Establece que el licenciado en contaduría adquiere una responsabilidad individual por los informes que incluyan su firma.

2.01 El licenciado en contaduría para expresar su opinión, debe considerar los lineamientos que señala el Código y además debe dar cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el Instituto.

Cuando el licenciado en contaduría permita que aparezca su nombre en informes y documentos deberá:

a) Indicar que debe leerse en relación a otra información que sí cumple con los términos de esta regla, o

b) Señalar claramente que no se ha dado cumplimiento a esta regla y la forma que ello limita su opinión profesional.

2.02 El licenciado en contaduría independiente no debe permitir que su nombre aparezca en proyectos o estimaciones de información financiera que estén por realizarse en un futuro, pues esto puede ocasionar que se le haga responsable por la realización de dichos eventos.

2.03 Señala la posibilidad de que el licenciado en contaduría se asocie con colegas u otros profesionales, inclusive, para poder prestar mejores servicios, siempre y cuando

ostente una responsabilidad personal e ilimitada. Ahora bien, si para el desarrollo de su trabajo precisa del auxilio de un especialista, el licenciado en contaduría se hace responsable de la capacidad de dicho especialista, además de que deberá informar a su cliente de este hecho.

2.21 Esta regla establece los casos en que el licenciado en contaduría no tiene independencia ni imparcialidad al expresar su opinión, los cuales son:

a) Que exista parentesco con alguna de las personas cuya posición y participación en la administración de la empresa que se trate sea importante.

b) Que sea, haya sido o esté en vías de ser director, miembro del consejo de administración u otro puesto vinculado directamente a la administración de la empresa, a excepción de que sea comisario.

c) Que tenga o haya tenido relación económica con la empresa de tal magnitud que limite su criterio.

d) Que reciba alguna participación como resultado del asunto que se le encomendó, y emita su opinión dependiendo del éxito de alguna transacción.

e) Sea agente de la bolsa de valores en ejercicio.

f) Que desempeñe su puesto en alguna dependencia oficial en la cual se tenga conocimiento de declaraciones y dictámenes para efectos fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones.

g) Que perciba, durante más de dos años consecutivos, del total de sus ingresos, un porcentaje superior al 40% proveniente de un solo cliente.

3.02 Todo informe que prepare y presente el licenciado en contaduría debe contemplar la observancia de los principios de contabilidad que señala el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, esto debido a la gran responsabilidad que tiene hacia los usuarios de la información financiera.

3.03 Tratándose de cualquier tipo de declaraciones que presente ante las dependencias oficiales, la información que suministre debe ser veraz, es decir, debe contener datos reales.

Cuando el licenciado en contaduría viole las disposiciones que marca el Código de Etica Profesional, será sancionado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos o la asociación afiliada

a que pertenezca, según se establece en el capítulo V de dicho código.

Además de los lineamientos señalados en el Código de Ética, el licenciado en contaduría para efectos de su revisión y por tanto para emitir dictámenes, debe seguir las normas de auditoría generalmente aceptadas, las que van encaminadas a establecer los requisitos mínimos tanto personales como profesionales del auditor.

Estas normas comprenden 3 grupos, los que a continuación se indican:

1) Normas Personales, establecen los requerimientos que como individuo deberá tener el auditor para poder efectuar correctamente su actividad, estas características relativas a la personalidad son:

a) Para poder aceptar un trabajo el licenciado en contaduría deberá estar preparado para desarrollarlo, esto es, tendrá el entrenamiento técnico y la capacidad profesional necesarios, además de título de licenciado en contaduría legalmente expedido y reconocido.

b) El auditor está obligado, al realizar su examen y preparar su informe, a tener el cuidado y diligencia que requiere su labor.

c) Para cualquier asunto relativo a su trabajo profesional el auditor (o en su caso los auditores), deberá guardar una actitud de independencia mental, que de no observarse, le reste objetividad e imparcialidad a su trabajo. (El artículo 2.21 del Código de Ética Profesional anteriormente señalado, especifica los casos en que no existe independencia mental).

2) Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo, encaminadas a lograr esmero, atención y un mínimo de exigencia al realizar la auditoría.

a) Para efectos de una auditoría, ésta debe ser previamente planeada y en el caso en que se requiera de la intervención de ayudantes, éstos deben ser supervisados adecuadamente.

b) El auditor está obligado a realizar un estudio y evaluación del control interno de la compañía, para así establecer la confianza que ha de dar a éste, y al mismo tiempo para precisar la extensión y oportunidad que dará a los procedimientos de auditoría que aplique en el caso.

c) Para poder tener una base objetiva de juicio, deberá reunir evidencia suficiente y competente en el grado que

se requiera, a través de la aplicación de los procedimientos de auditoría que considere necesarios.

3) Normas de Información y Dictamen, debido a la importancia que el dictamen tiene para el auditor, para su cliente y demás interesados en él, se fijan también requisitos para su presentación.

a) El auditor debe aclarar su relación con estados o información financiera y su expresión de opinión.

Esto significa que en todos los casos en que figure su nombre tendrá que hacer patente la relación que guarda con dicha información, su opinión sobre la misma y las limitaciones o eventos que de alguna manera pudieran originar salvedades, una opinión adversa o en su caso, una abstención de opinión.

b) Bases de opinión sobre estados financieros; al emitir su opinión, el auditor debe observar que:

- Los estados financieros se elaboraron de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados.

- Que existió consistencia para la aplicación de dichos principios de contabilidad.

- Las notas relativas a los estados financieros, así como la información que presenta es adecuada, suficiente y permite una razonable interpretación.

Como se puede notar, el compromiso y responsabilidad del licenciado en contaduría (sobre todo en el ámbito social), motivó al establecimiento de lineamientos que permitieran asegurar el desempeño de sus servicios profesionales con un alto grado de calidad, honradez y capacidad; puesto que el auditor es responsable hacia su cliente para efectuar un trabajo digno de él y al mismo tiempo debe ser un verdadero servidor público, sin olvidar que también es responsable ante la profesión.

1.4.2. Responsabilidad Legal

Además de la responsabilidad moral que tiene el licenciado en contaduría, existe la de tipo legal, impuesta a través del marco jurídico que regula y garantiza el comportamiento de los individuos que pertenecen a la sociedad.

En las Leyes mexicanas no está específicamente delimitada la responsabilidad asumida por el licenciado en contaduría al desempeñar su profesión (salvo las auditorías fiscales), esto quiere decir que para dar cumplimiento a la legislación existente, debe

observar la normatividad establecida para la prestación de servicios profesionales.

En el artículo 50. Constitucional se reglamenta el ejercicio de las profesiones de la siguiente forma:

"A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la Ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad".

Ahora bien, la responsabilidad que se atribuye al licenciado en contaduría cuando emite dictamen para efectos fiscales, se especifica en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y en el capítulo III, sección primera de su reglamento.

El artículo 52 del Código Fiscal de la Federación señala los siguientes requisitos:

"Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos.

Este registro lo podrán obtener únicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma Secretaría".

A la par de lo anterior, el licenciado en contaduría debe formular su dictamen de conformidad con las disposiciones fiscales y las normas de auditoría generalmente aceptadas, toda vez que debe incluir dentro de éste un informe sobre la situación fiscal del contribuyente, en el que se consigne bajo protesta de decir verdad, los datos que indica el Reglamento del Código Fiscal de la Federación en su capítulo III, sección primera.

Asimismo bajo el supuesto de que el licenciado en contaduría no cumpla con las disposiciones del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, se hará acreedor, previa audiencia, a una suspensión en su registro de hasta tres años y en el caso de existir reincidencia, o que participe en un delito fiscal, su registro será definitivamente cancelado, dándose aviso por escrito al colegio profesional o federación de colegios profesionales a la que pertenezca, de conformidad con los artículos 57 y 58 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, que son en los que se

establecen los casos de suspensión o cancelación del registro del licenciado en contaduría.

Tratándose de dictámenes para efectos fiscales, la responsabilidad del licenciado en contaduría se encuentra plenamente definida, no así para algún otro caso específico, ya que los motivos por los que pudiera ser demandado el licenciado en contaduría son muy diversos, quedando entonces estos eventos enmarcados en las disposiciones legales que establece la autoridad para los prestadores de servicios profesionales.

El artículo 228 del Código Penal, nos habla de la responsabilidad que asumen los profesionistas, artistas o técnicos y sus auxiliares por delitos causados en el desempeño de su actividad, cuando los delitos que se originen sean intencionales o por imprudencia se les sancionará con una suspensión en el ejercicio de su profesión, que va de un mes a dos años, y definitivamente al tratarse de reincidencia; además de que están obligados a reparar los daños causados por sus actos o por los de las personas que hubiesen actuado bajo sus instrucciones.

Ahora bien, para que un licenciado en contaduría pueda ser juzgado penalmente, debe demostrarse que en su trabajo existe realmente negligencia o un delito intencional, que pueda ser castigado de conformidad con lo que el Código Penal considera al efecto.

El Código Civil también reglamenta la responsabilidad profesional de los individuos, el artículo 2615 establece:

"El que preste servicios profesionales sólo es responsable hacia las personas a quienes sirve, por negligencia, impericia o dolo, sin perjuicio de las penas que merezca en caso de delito".

Por lo anterior, el profesional es civilmente responsable por negligencia, impericia o dolo, ante quienes sirve; ya que el Código Penal obliga a la reparación del daño, pero no especifica a quien lo reparará.

En relación a la responsabilidad civil, el artículo 71 de la Ley Reglamentaria del artículo 5o. Constitucional marca que los profesionales son civilmente responsables cuando den instrucciones inadecuadas a las personas, llámese empleados o auxiliares, que dependan directamente de ellos y que hubiesen causado algún daño producto de su trabajo.

En el artículo 61 de esta Ley se señala que los delitos que cometen los profesionistas en el desempeño de sus funciones, serán castigados por las autoridades competentes, que se sujetarán a lo dispuesto en el Código Penal.

El artículo 67 de dicha Ley Reglamentaria hace mención de que la

Dirección General de Profesiones, será el órgano bajo cuya competencia se cancelará el título profesional.

Como se puede apreciar, existen disposiciones que reglamentan la responsabilidad legal del licenciado en contaduría como consecuencia de su propia actuación, y que como producto de desviaciones en su conducta legalmente considerada, darán pie a la realización de delitos punibles.

Si el licenciado en contaduría independiente es objeto de una demanda, él puede hacer evidentes pruebas de su actuación que lo libere de dicha demanda, éstas son:

- 1) Carta convenio o cartas de prestación de servicios, la cual incluye las especificaciones bajo las que el licenciado en contaduría independiente se obliga a prestar sus servicios.

- 2) Papeles de trabajo, que constituyen la evidencia del trabajo del auditor y por tanto muestran fehacientemente si éste se realizó de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas y si se aplicaron todos los procedimientos necesarios en las circunstancias.

3) Informe de auditoría, el cual reflejará la calidad, oportunidad, alcance y los requisitos que exigen las normas de auditoría para el examen de los estados financieros.

Estas pruebas serán en un momento dado, determinantes para mostrar ante terceras personas como el licenciado en contaduría admite una gran responsabilidad por su desempeño en una auditoría, de acuerdo a los lineamientos que establece la propia profesión y cuya observancia lo desliga de todo delito que surta efectos legales.

CAPITULO SEGUNDO
=====

2.- TEXTOS DEL DICTAMEN.

En México anteriormente la opinión del licenciado en contaduría independiente podía redactarse en la forma y estilo que cada quien tuviera, por lo que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, publicó en octubre de 1964 el boletín número 21 titulado "El dictamen sobre estados financieros", el cual alude a la forma y contenido que el licenciado en contaduría utilizará para presentar su dictamen sobre los estados financieros de la compañía, limitándose a situaciones y recomendaciones de carácter general, tendientes a unificar criterios entre los integrantes de la profesión; posteriormente emitieron el boletín número 36 "Un nuevo dictamen sobre estados financieros", que presenta en octubre de 1975 una nueva opción a la profesión para redactar su dictamen sobre estados financieros, en base a la búsqueda de la simplificación del publicado en el boletín 21.

Estos dictámenes tienen en esencia que muestran el resultado obtenido por el licenciado en contaduría en la revisión efectuada a los estados financieros de la empresa, en la cual observó las normas de auditoría generalmente aceptadas, aplicó los procedimientos de auditoría que consideró en las circunstancias, verificó la aplicación de los principios de contabilidad generalmente acep-

tados y la consistencia de éstos con el ejercicio anterior.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría en el bienio 1975-1977, realizó una revisión integral a los 37 boletines que hasta esa fecha había emitido, clasificándolos conforme a su grado de obligaciones e importancia. Los boletines 21 y 36 pasaron a integrarse a la serie H, "Pronunciamientos sobre las normas de información", específicamente en el boletín "Dictamen del auditor" (Boletines H-01 al H-06, 12, 17 y 19) en los párrafos 34, 35, 36 y 37 para los textos que propone el ahora antiguo boletín 21 y el párrafo 33 para el texto propuesto en el boletín 36; a los textos contenidos en los párrafos 34 al 37 se les ha denominado "dictámenes tradicionales" y al del párrafo 33 como "dictamen nuevo".

El nuevo dictamen representa un avance en la presentación de la opinión profesional del auditor, ofreciendo así mayores ventajas por la claridad y precisión del texto, sin embargo, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría señala que en caso de no utilizar el dictamen nuevo, se puede optar por los textos de dictamen tradicional.

Las formas de dictamen mencionadas se utilizarán cuando el resultado que se desea informar pueda expresarse mediante alguna de éstas, no obstante pueden variarse si existen razones importantes que lo justifiquen.

2.1 DICTAMEN TRADICIONAL

"He examinado el balance general de la compañía X, S.A. al ... y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, S. A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior".

En el mismo pronunciamiento se señala que el texto del dictamen tradicional también se puede expresar en un solo párrafo como a continuación se muestra:

"En mi opinión, el balance general adjunto y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía X, S. A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior. Mi examen sobre los estados financieros se practicó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas habiendo incluido, en consecuencia, las pruebas selectivas de la contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias, consideré necesarios."

2.1.1. Análisis

De las dos opciones de dictamen tradicional que se citaron en párrafos anteriores, cabe mencionar que dentro de la práctica profesional el que se utiliza con mayor frecuencia es el dictamen de dos párrafos, el cual será motivo de nuestro análisis.

Los párrafos que integran el texto del dictamen corresponden:

1) Al alcance

2) A la opinión

1.- Párrafo de alcance; se refiere a una exposición breve del alcance del trabajo desarrollado por el auditor, así como el grado de responsabilidad que asume en relación al examen efectuado.

En él se muestra el nombre de la compañía objeto de la revisión, los estados financieros examinados y el período que comprenden, y primordialmente las bases sobre las que fue desarrollado el trabajo.

En este párrafo destacan tres afirmaciones básicas, que a continuación se mencionan:

a) Haber examinado los estados financieros, esto se muestra específicamente en el siguiente enunciado:

"He examinado el balance general de la compañía X, S. A. al ... y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha."

Además de que identifica dichos estados examinados y los períodos a que se refieren, delimitando la responsabilidad

profesional del auditor, cumpliendo así con la norma de auditoría relativa a la información y dictamen, en la cual señala que debe aclararse la relación que el auditor tiene con los estados financieros.

- b) Haber realizado el examen de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas, situación que va implícita en la frase siguiente:

"Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, ...".

Esta frase implica para el auditor el compromiso moral que desempeñó en su actividad, con un mínimo de calidad tanto en su revisión como en la información producto de la misma, dentro de las exigencias que la propia auditoría impone; dicha frase, en especial, garantiza un trabajo profesional, puesto que con ella se da cumplimiento a las normas de auditoría generalmente aceptadas que señala el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

- c) Haber incluido las pruebas de los registros contables y procedimientos de auditoría que consideró necesarios, esta afirmación se encuentra contenida en la frase:

"... y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias."

Es decir que el licenciado en contaduría ha reunido elementos de juicio tales que le proporcionaron un grado de seguridad sobre las cifras cuya corrección está juzgando, reuniendo así fundamentos sólidos para su opinión, los cuales han quedado plasmados en sus papeles de trabajo.

Este enunciado comprende, por consiguiente, la observancia dentro del grupo de normas personales de la independencia mental, y dentro de las normas de ejecución del trabajo, a la obtención de evidencia suficiente y competente.

2.- Párrafo de opinión; es en este párrafo donde el licenciado en contaduría independiente da su opinión acerca de los estados financieros examinados y marca las bases sobre las que estos fueron preparados; también consta de tres afirmaciones básicas, que son:

a) La emisión de la opinión profesional del auditor, una vez concluido su examen se señala en la frase:

"En mi opinión, los estados financieros que se acompañan

presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X, S. A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, ...".

En este enunciado se encuentra textualmente el juicio que el licenciado en contaduría independiente da sobre la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, que fueron motivo de su revisión en la fecha y por el período a que estos se refieran.

- b) La afirmación de que las cifras contenidas en los estados financieros han observado las disposiciones que marcan los principios de contabilidad generalmente aceptados, se muestra en la siguiente frase:

"... de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados...".

El auditor emite su juicio acerca de si los estados financieros fueron elaborados conforme marca la profesión, situación que de no cumplirse, repercutiría en la opinión acerca de la razonabilidad de dichas cifras.

- c) La aplicación de los principios de contabilidad en igual forma

y sentido en que fueron aplicados en el ejercicio anterior; se hace mención a esto en el siguiente enunciado:

"... que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior."

Es decir que no ha habido cambios que afecten la comparabilidad de la información, ya que a través de ésta es posible conocer la evolución de la empresa, en función al periodo precedente.

En este párrafo de la opinión, el licenciado en contaduría independiente cumple con la obligación que tiene de expresar su opinión por haber efectuado una revisión sobre estados financieros y con las normas de información y dictamen que se refieren a que el auditor al opinar sobre los estados financieros debe observar que se prepararon de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y que éstos fueron aplicados sobre bases consistentes, así como que la información que presentan es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

2.2 NUEVO DICTAMEN

"En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X,

S. A. al ... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha".

2.2.1. Análisis

El nuevo dictamen consta de un solo párrafo, el cual contiene afirmaciones básicas correspondientes tanto al alcance como a la opinión, estas afirmaciones se presentan a continuación:

a) La expresión que denota que el auditor, una vez concluido su examen y teniendo los elementos de juicio necesarios está en posición de manifestar su criterio sobre los estados financieros de la empresa, se especifica en la frase:

"En mi opinión, ...".

b) La realización de un trabajo en el que estuvo obligado a observar las normas de auditoría generalmente aceptadas y aplicó los procedimientos de auditoría que consideró necesarios en razón de las circunstancias, cumpliendo con la norma personal de independencia mental, la norma relativa a la ejecución del trabajo de obtención de evidencia suficiente y competente, así como la norma de información y dictamen que se refiere a la aclaración de la relación que guarda el auditor con los estados financieros o información financiera y expresión de opinión, determinando las bases que siguió para el desarrollo de su trabajo e identificando los estados financieros sobre los que emite su juicio, adquiriendo

la responsabilidad respecto de la corrección de las cifras contenidas en ellos, expresando además la responsabilidad primaria que tiene la administración de la empresa al elaborar los estados financieros, delimitando de esta forma el alcance de su trabajo; esto se encuentra en el enunciado siguiente:

"... con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía,..."

c) La manifestación del juicio del auditor respecto si los estados financieros de la compañía presentan o no la situación real, resultado de sus operaciones a la fecha y por el periodo que le corresponde, y por consiguiente si en sus cifras se muestra la observancia de los principios de contabilidad generalmente aceptados y éstos fueron aplicados en forma consistente con el ejercicio anterior, además de identificar a la empresa cuyos estados financieros fueron motivo de revisión; dando cumplimiento a las normas de auditoría de información y dictamen, que habla de que el auditor deberá de manifestar en su opinión si los estados financieros presentan la situación financiera y los resultados de operación y si estuvieron de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y fueron consistentes con el periodo que les antecedió, asimismo cumple con el pronunciamiento H-01 relativo a

la obligación de emitir un dictamen en todo trabajo profesional, quedando expresado en la siguiente frase:

"...presentan la situación financiera de la compañía X,S.A. al ...y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha."

Cabe indicar que en los dictámenes tanto tradicional como nuevo, se trata de una expresión "limpia", es decir que el auditor durante la realización de su trabajo no tuvo ninguna limitación, además de que no encontró conceptos o partidas relevantes que no estuvieran de acuerdo con principios de contabilidad y que no hubieran sido consistentes con el ejercicio anterior.

2.3 DIFERENCIAS BASICAS DE LOS TEXTOS

Las diferencias que se contemplan entre los textos de dictamen se refieren a aspectos de forma y no de fondo, es decir la esencia de su contenido como se mencionó en párrafos anteriores es la misma, difiriendo solo en su presentación.

El dictamen nuevo respecto al dictamen tradicional suprime determinadas afirmaciones de carácter eminentemente técnico, ya que éstas son significativas únicamente para los conocedores de espec-

tos contables, pues a pesar de la experiencia adquirida por los usuarios puede resultar compleja la expresión de la opinión del auditor.

De igual manera el nuevo dictamen precisa en quien recae la responsabilidad sobre la elaboración de los estados financieros.

Las principales características del nuevo dictamen en referencia al dictamen tradicional se enmarcan en los puntos que a continuación mencionamos:

1.- Se suprime la alusión a las normas de auditoría generalmente aceptadas, basándose en el hecho de que existe la certeza de que éstas siempre tendrán que ser observadas por el auditor, aún cuando no se encuentre incluida en el texto una referencia a las mismas, puesto que estas disposiciones son de carácter obligatorio para la profesión.

2.- Se elimina por considerarse redundante la referencia de haber realizado las pruebas a los registros de contabilidad y haber aplicado los procedimientos de auditoría que consideró en las circunstancias, por el hecho de que al dar cumplimiento a las normas de auditoría generalmente aceptadas y en específico a las relativas a la ejecución del trabajo, referente a la obtención de

evidencia suficiente y competente, se obliga a aplicar toda clase de procedimientos que crea necesarios hasta obtener los elementos suficientes para respaldar su opinión.

3.- De igual manera se excluye la alusión expresa a los principios de contabilidad generalmente aceptados y a su consistente aplicación, debido a que en las normas de auditoría relativas a la información y dictamen se hace referencia a que el auditor al realizar su examen deberá observar que los estados financieros fueron elaborados de acuerdo a éstos y si fueron aplicados consistentemente en relación al ejercicio anterior.

4.- Se elimina el calificativo razonablemente, ya que el licenciado en contaduría al expresar que los estados financieros presentan la situación financiera, está emitiendo su juicio personal enmarcado en los principios de contabilidad generalmente aceptados y basado en su trabajo, delimitando responsabilidad, ya que no podría restarle importancia a su opinión con el calificativo ambiguo de razonablemente.

Para poder identificar la responsabilidad que el auditor tiene con los estados financieros, se establece en el nuevo dictamen la mención expresa de que la compañía tiene la responsabilidad primaria por la elaboración de los estados financieros, delimitando la responsabilidad de éste en relación a su dictamen.

evidencia suficiente y competente, se obliga a aplicar toda clase de procedimientos que crea necesarios hasta obtener los elementos suficientes para respaldar su opinión.

3.- De igual manera se excluye la alusión expresa a los principios de contabilidad generalmente aceptados y a su consistente aplicación, debido a que en las normas de auditoría relativas a la información y dictamen se hace referencia a que el auditor al realizar su examen deberá observar que los estados financieros fueron elaborados de acuerdo a éstos y si fueron aplicados consistentemente en relación al ejercicio anterior.

4.- Se elimina el calificativo razonablemente, ya que el licenciado en contaduría al expresar que los estados financieros presentan la situación financiera, está emitiendo su juicio personal enmarcado en los principios de contabilidad generalmente aceptados y basado en su trabajo, delimitando responsabilidad, ya que no podría restarle importancia a su opinión con el calificativo ambiguo de razonablemente.

Para poder identificar la responsabilidad que el auditor tiene con los estados financieros, se establece en el nuevo dictamen la mención expresa de que la compañía tiene la responsabilidad primaria por la elaboración de los estados financieros, delimitando la responsabilidad de éste en relación a su dictamen.

Otro punto importante es aquél que nos marca la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría en lo referente a que cuando existen violaciones a las normas de auditoría, principios de contabilidad, a su presentación consistente o incertidumbres acerca del examen practicado sobre algún caso en particular, el auditor tendrá que expresar las salvedades, opinión negativa o se abstendrá de opinar según sea el caso, situación que ahondaremos en el siguiente capítulo.

AFIRMACIONES BASICAS

PARRAFO ALCANCE

- a) "He examinado el balance general de la compañía X, S. A. al ... y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha."
- b) "Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas..."
- c) "... y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias."

PARRAFO OPINION

- a) "En mi opinión, los estados financieros que se acompañan presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, S. A. al ... y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, ..."
- b) "... de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados..."
- c) "... que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior."

TEXTO
TRADICIONAL

AFIRMACIONES
BASICAS DEL
ALCANCE

"... con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía,..."

TEXTO

1 PARRAFO

NUEVO

AFIRMACIONES
BASICAS DE LA
OPINION

"En mi opinión,..."

"...presentan la situación financiera de la compañía X, S.A., al ... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha."

CAPITULO TERCERO



3.- TIPOS DE OPINION

El licenciado en contaduría independiente al efectuar su revisión sobre los estados financieros, podrá detectar irregularidades en partidas significativas y/o encontrar limitantes que afecten su trabajo, ocasionando posibles contravenciones a los principios de contabilidad o a su aplicación consistente, motivo por el cual, podrá rendir su dictamen en diversas formas dependiendo de las circunstancias, y que se mencionan a continuación:

a) Limpio o sin salvedades.

b) Con salvedades o excepciones por:

- Limitaciones en la realización de su revisión.
- Incumplimiento en la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Incertidumbres.

c) Negativo o adverso.

d) Abstención de opinión.

Además, y a manera de complemento, cabe aclarar que existen opiniones profesionales diferentes al dictamen sobre estados financieros que emite el licenciado en contaduría, entre los cuales podemos mencionar el dictamen sobre información financiera parcial, también conocido como opinión parcial.

3.1 DICTAMEN LIMPIO

Como mencionamos en el capítulo anterior, cuando no existen limitantes en el trabajo de auditoría, y el licenciado en contaduría considere que los estados financieros presentan con razonabilidad la situación financiera de la empresa, podrá emitir un dictamen limpio.

Es decir, que para poder hablar de este tipo de opinión, tienen que cumplirse ciertos aspectos:

1o. El auditor debe haber practicado su examen de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, y por lo tanto, haber aplicado los procedimientos de auditoría que le permitieran formarse un juicio adecuado y suficiente de los rubros que analizó, sin que existieran limitaciones en el alcance de su trabajo.

2o. No encontró partidas significativas que estuviesen en desa-

cuerto a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

3o. En la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados no observó inconsistencias que pudiesen afectar la comparabilidad de las cifras.

4o. No existió incertidumbre sobre ciertas partidas que pudiesen dar lugar a excepciones en su opinión.

A continuación se ejemplifican los modelos para dictamen limpio:

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

3.2 DICTAMEN CON SALVEDADES

En los casos en que el auditor se vea imposibilitado a emitir una opinión limpia al encontrar limitaciones en el alcance de su examen o partidas que acusen anomalías porque presenten deficiencias en la observancia y consistencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados o cuando existan contingencias sobre el resultado de algún evento importante, emitirá una opinión con salvedades.

Las salvedades son excepciones a la opinión favorable que da el licenciado en contaduría una vez que ha concluido la auditoría y que parcialmente afectan las afirmaciones contenidas en el dictamen.

El contador público Alejandro Prieto, en su libro Apuntes de Auditoría define:

"Las salvedades son las excepciones particulares que el auditor hace de algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen normal".

E.L. Kohler, por su parte dice:

"Salvedad es la declaración en el informe de un auditor, llamando

la atención sobre cualquier limitación importante en relación a su examen".

Es decir que, las salvedades condicionan la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, al notar que, en cierto renglón o renglones de los mismos se han encontrado excepciones de importancia que limitan la expresión de una opinión limpia.

Es importante señalar que el hecho de que se emita un dictamen con salvedades, no implica que el juicio se desvirtúe, puesto que en el último de los casos si las excepciones son de tal trascendencia, se deberá emitir una opinión negativa o adversa.

El licenciado en contaduría debe tomar en cuenta las circunstancias propias del caso, lo que aunado a su experiencia y su propio criterio le permitirá evaluar hasta qué punto se puede considerar si una situación excepcional será primordial o no, por lo que se deberá tener presente, en los casos de salvedades, la importancia relativa y el riesgo probable respecto de los estados financieros.

Las salvedades incluidas en el dictamen se presentarán en forma sencilla y apropiada, ya que así las implicaciones, significado y alcance de las mismas quedará claramente manifestado, permitiendo una mejor comprensión de éste. Es decir, deberá revelar la razón

(es) que motivó la salvedad, determinando el efecto que pudiese tener sobre los estados financieros.

Para especificar la inclusión de una salvedad en el dictamen, normalmente se utilizan las expresiones "excepto por", "sujeto a", "salvo que", "salvo por", "a excepción de".

Las formas de presentación de las salvedades en los dictámenes, dependiendo de las circunstancias que las originan, se muestran a continuación:

3.2.1 Salvedades por limitaciones en el alcance del trabajo

Existen dos tipos de limitaciones al alcance del trabajo que podrían motivar la inclusión de una salvedad.

- a) Cuando existe restricción por imposición del cliente.
- b) Cuando existe restricción por causas no imputables al cliente y al auditor.

Tratándose de restricciones impuestas por el cliente, algunos de los ejemplos que podemos mencionar para el caso serían: El no presenciar la toma física de los inventarios o no realizar la confirmación de cuentas por cobrar a clientes en forma directa.

Con el fin de obtener la evidencia suficiente y competente para opinar sobre la corrección de los rubros entre los cuales tenemos limitaciones, podemos aplicar los procedimientos supletorios necesarios, obteniendo de dicha aplicación algunas de las siguientes situaciones.

- Cuando la aplicación de procedimientos supletorios resultó satisfactoria, es decir, cuando obtuvo bases suficientes para emitir su juicio, deberá mencionar la limitación que tuvo en el párrafo del alcance, no trascendiendo al párrafo de opinión:

Ejemplo:

Dictámenes con salvedad por limitación al alcance del trabajo que no afecta la opinión (causas imputables al cliente).

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias, excepto que, por instrucciones de la gerencia de la compañía, no efectuamos la confirmación directa de los adeudos de sus clientes, por lo que recurrimos a la aplicación de procedimientos supletorios de la confirmación de cuentas por cobrar que dieron resultados satisfactorios.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF.-----

Texto Nuevo.

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S.A. de C.V.

En nuestra opinión con base en el examen que practicamos, excepto por lo que se señala en el siguiente párrafo, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C.V. al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

Por instrucciones expresas de la gerencia de la compañía, nos fue imposible obtener la confirmación de las cuentas por cobrar. Para el examen de estos saldos recurrimos a procedimientos de auditoría supletorios de la confirmación directa, que produjeron resultados satisfactorios.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

- Cuando con la aplicación de dichos procedimientos el auditor no ha quedado convencido de las cifras presentadas, emitirá una salvedad que afectará el alcance y la opinión del dictamen.

Ejemplo:

Dictámenes con salvedad por limitación al alcance del trabajo que afectan la opinión (causas imputables al cliente).

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias, excepto que, por instrucciones de la gerencia no presenciarnos la toma física del inventario del almacén de materiales a la fecha de los estados financieros, cuyo costo asciende a \$10,000,000.00, por lo que recurrimos a la aplicación de procedimientos supletorios para la verificación de dicho importe, los cuales no produjeron resultados satisfactorios.

En nuestra opinión, y excepto por los ajustes que pudieran requerirse para corregir cualquier inexactitud en el importe de los inventarios de materiales, explicado en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF.-----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos y excepto por los efectos que pudiera tener la limitación que se señala en el siguiente párrafo, los estados financieros que se acompañan preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

Por instrucciones expresas de la gerencia de la compañía, no presenciarnos la toma física del inventario del almacén de materiales a la fecha de los estados financieros, cuyo costo asciende a \$10,000,000.00 y no hemos podido satisfacernos respecto del importe de dichos inventarios a través de la aplicación de procedimientos de auditoría supletorios.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF.-----

Por lo que respecta a restricciones por causas no imputables al cliente y al auditor, encontramos el caso en que el auditor es contratado una vez iniciado el ejercicio y no pudo presenciar la toma física del inventario inicial en una primera auditoría como ejemplo idóneo, del cual se pueden presentar dos situaciones.

1.- Cuando existe dictamen de otro licenciado en contaduría independiente por el ejercicio anterior, y mediante el análisis de sus papeles de trabajo nos cercioramos de que el examen del inventario fue adecuado, emitiremos un dictamen sin salvedades, pero si no podemos llegar a la conclusión anterior, se emitirá un dictamen con salvedad en los mismos términos que si no hubiera sido dictaminada en ejercicio anterior (El cual se explica a continuación).

2.- Cuando el ejercicio anterior no ha sido dictaminado por licenciado en contaduría independiente y mediante la aplicación de procedimientos de auditoría supletorios no logramos cerciorarnos de la cifra del inventario inicial, se incluirá una salvedad que afectará el alcance y la opinión del dictamen, y en el caso contrario si por otros procedimientos de auditoría quedamos satisfechos no habrá que incluir la salvedad ni al alcance ni a la opinión.

Cabe mencionar que tanto en el caso de que los estados financieros del ejercicio anterior hayan sido o no dictaminados por otro

licenciado en contaduría independiente, esta situación se deberá indicar en el dictamen con el fin de delimitar con exactitud el grado de responsabilidad del auditor y para evitar la posibilidad de inducir a error a sus usuarios. Esta indicación es recomendable referenciarla al final del texto y en un párrafo separado.

Dictámenes con salvedad por limitaciones al alcance que afectan la opinión (causas no imputables al cliente o al auditor).

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1983 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias, excepto por lo que se explica en el párrafo siguiente:

Debido a que nuestros servicios fueron contratados con posterioridad al 31 de diciembre de 1984 no nos fue posible observar la toma física del inventario practicada en esa fecha y no hemos podido satisfacernos respecto del importe de dichos inventarios mediante la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

En nuestra opinión con excepción de aquellos ajustes que pudieran requerirse para corregir cualquier inexactitud en el importe de los inventarios al 31 de diciembre de 1984, anteriormente explicado, y sus posibles efectos en los resultados del ejercicio terminado en 1985, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y el resultado de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Los estados financieros por el año que terminó al 31 diciembre de 1984 se presentan únicamente para fines comparativos, no fueron auditados y consecuentemente no expresamos opinión sobre los mismos.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF.-----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos y excepto por los efectos que pudiera tener en los resultados del ejercicio terminado en 1985 la limitación que se señala en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

Debido a que nuestros servicios fueron contratados con posterioridad al 31 de diciembre de 1984, no nos fue posible observar la toma física del inventario practicado en esa fecha y no hemos podido satisfacernos respecto del importe de dichos inventarios mediante la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

estados financieros por el año que terminó el 31 de diciembre de 1984 se presentan únicamente para fines comparativos, no fueron auditados, y consecuentemente no expresamos opinión sobre los mismos.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF.-----

3.2.2 Salvedad por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad.

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos señala en el párrafo 29 de su boletín A-1 "Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera" que "los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros".

El auditor, para opinar sobre la situación financiera de la compañía debe considerar la observancia de dichos conceptos básicos y declarar expresamente en su dictamen si la formulación de los estados financieros fue de conformidad con principios de contabilidad y si fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior, hechos que de no cumplirse motivarían a expresar una salvedad, la cual deberá presentarse afectando el párrafo de la opinión y en lo respectivo a las causas de la misma y su cuantificación, se mostrarán en párrafo por separado.

Algunos de los ejemplos que son representativos de este caso son:

--- La no creación o insuficiencia de estimaciones en inventarios o cuentas por cobrar cuando éstas sean necesarias.

- Los inventarios están valuados a un costo que es superior a su valor de realización.
- La aplicación parcial del reconocimiento de los efectos de la inflación.
- La inadecuada presentación de los anticipos de clientes o proveedores.
- La inadecuada presentación de los pasivos a corto y largo plazo.
- La no creación o insuficiencia en la provisión de la prima de antigüedad.

Es necesario citar que los anteriores ejemplos son solo algunos de los diversos y variados casos que se pueden suscitar para la inclusión de salvedades por desviación en el cumplimiento de los principios de contabilidad.

Ejemplo:

Dictámenes con salvedad por desviación en la aplicación de principios de contabilidad.

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La compañía sigue la práctica de incrementar anualmente la provisión para prima de antigüedad con un porcentaje fijo del 2% sobre el importe final acumulado de esta provisión, la cual se estima que no cubre el pasivo acumulado en su totalidad por un importe de \$8,500,000.00.

En nuestra opinión excepto por los efectos que pudiera producir la insuficiencia que se menciona en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos y excepto por los efectos que pudiera producir la insuficiencia que se menciona en el siguiente párrafo, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

La compañía sigue la práctica de incrementar anualmente la provisión para prima de antigüedad con un porcentaje fijo del 2% sobre el importe final acumulado de esta provisión, la cual se estima que no cubre el pasivo acumulado en su totalidad por un importe de \$8,500,000.00

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

3.2.3 Salvedad por inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en relación al año anterior.

Los estados financieros que la entidad emite con el fin de que puedan ser comparados para conocer su evolución respecto a ejercicios anteriores, requieren que le sean aplicados los mismos principios y reglas particulares para cuantificar y que éstos persistan en el tiempo.

Cuando existe un cambio en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, éste debe de ser justificado y es necesario percatarse abiertamente en qué información se presenta, mencionando la trascendencia que este cambio produzca, en una nota a los estados financieros.

El auditor deberá indicar en su dictamen la naturaleza y el efecto monetario, así como su manifestación clara respecto a la aceptación de los cambios que hayan ocurrido, del cual se desprenderán dos situaciones:

- a) Que el auditor esté de acuerdo con el cambio
- b) Que el auditor no esté de acuerdo con el cambio

El hecho de que el auditor considere una inconsistencia adecuada, depende totalmente si ésta es necesaria para mostrar la realidad financiera de la misma.

Dentro de los casos más comunes encontramos:

- a) Cambios en la aplicación de los métodos de valuación de inventarios.
- b) La incorporación de los efectos de la inflación en la información financiera.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría nos señala en el párrafo 5 del "Pronunciamiento relativo al dictamen con salvedades (H-03)" que en lo referente a este tipo de salvedades, el cambio y su efecto neto cuantificado se reseñará en párrafo separado dentro del dictamen.

A continuación se menciona un ejemplo con el cual el auditor está de acuerdo con el cambio en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Dictámenes con salvedad por cambio en la aplicación de principios de contabilidad con el cual se está de acuerdo.

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La compañía cambió el método de valuación de inventarios de primeras entradas-primeras salidas a últimas entradas-primeras salidas, el que se considera más aceptable en vista de que refleja mejor el costo de adquisición de los inventarios a la fecha de

estados financieros. Este cambio afectó la utilidad neta del año disminuyéndola en la cantidad de \$8,000,000.00 después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y la participación de utilidades a los trabajadores.

En nuestra opinión los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de MASEVISA, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 1985 y el resultado de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que, excepto por el cambio con el cual estamos de acuerdo, en el método de valuación de inventarios como se describe en el párrafo anterior, fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos y excepto por la inconsistencia en principios de contabilidad que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

La compañía cambió su política de valuación de inventarios del método primeras entradas-primeras salidas, al método de últimas entradas-primeras salidas, el que consideramos más aceptable en vista de que se refleja mejor el costo de adquisición de los inventarios a la fecha de estados financieros, este cambio afectó la utilidad neta del año disminuyéndola en la cantidad de \$8,000,000.00 después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y participación de utilidades a los trabajadores.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

3.2.4 Salvedad por incertidumbre

La incertidumbre, denominada en términos contables como contingencia por la Comisión de Principios de Contabilidad en su boletín -- C-12, es definida por el mismo como "una condición, situación o conjunto de circunstancias que involucran un cierto grado de incertidumbre que puede resultar, a través de la consumación de un hecho futuro, en la adquisición o la pérdida de un activo o en el origen o cancelación de un pasivo y que generalmente trae como consecuencia una utilidad o una pérdida", es decir, "una situación o condición cuyo resultado final, solo se confirmará si ocurren o no, uno o más sucesos futuros inciertos, lo cual puede resultar en una pérdida o utilidad para el ente económico" como lo define el boletín H-24 "Efectos de las Contingencias en el Dictamen del Auditor" de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

Toda incertidumbre requiere de un estudio a fondo y minucioso de todas las implicaciones a que llevaría la realización de cierto hecho futuro y deberán de intervenir tanto el auditor como el cliente para poder concluir al respecto.

Para los casos en que se exprese una salvedad por los efectos que pueden tener sobre la situación financiera y los resultados de operación alguna incertidumbre, se empleará la expresión "sujeta

a", en la que se dejará en claro que la opinión del auditor dependerá de la solución de la misma.

Como en todos los casos de salvedades, la redacción debe ser lo más comprensible y concisa posible, al igual que la mención que se haga al respecto en las notas a los estados financieros.

Cuando estos hechos futuros son de cierta magnitud, dependiendo de la importancia relativa, el auditor debe optar por abstenerse de opinar.

Estas salvedades se pueden clasificar en dos:

- a) Contingencias susceptibles de ser cuantificadas
- b) Contingencias no susceptibles de ser cuantificadas y que en ambos casos, pueden ser contingencias:

- De carácter repetitivo: que acontecen con frecuencia
- De carácter aislado: que acontecen esporádicamente
- Remotas: que no es probable que acontezcan.

Para la expresión de su opinión respecto a este caso, el auditor debe de observar ciertas situaciones que se ejemplifican en el anexo 5.

Los casos más frecuentes de salvedad por incertidumbre son:

- estimaciones para cuentas incobrables
- obsolescencia de inventarios
- garantía de servicios o productos
- estimaciones de vida útil de activos
- litigios
- recuperación de inversiones
- requerimiento de pago de impuestos
- problemas de continuidad del negocio en marcha

A continuación se muestra un ejemplo:

Dictámenes con salvedad por incertidumbre.

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La compañía sufrió un incendio en sus bodegas de Monterrey, Nuevo León, el 13 de noviembre de 1985, se consumieron mercancías con valor aproximado de \$18,000,000.00, las cuales se encontraban cubiertas con pólizas de seguro. La empresa ya ha presentado su reclamación, pero a la fecha se desconocen los resultados de la investigación realizada por la compañía aseguradora y por tanto el monto que pueda recuperarse por el siniestro sufrido.

En nuestra opinión, sujeto a los posibles efectos, de haber alguno en los estados financieros, de la resolución descrita en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos y sujeto al efecto que pueda resultar del hecho que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

La compañía sufrió un incendio en sus bodegas de Monterrey, Nuevo León el 13 de noviembre de 1985, consumiéndose mercancías con valor aproximado de \$18,000,000.00, las cuales se encontraban cubiertas con pólizas de seguro. La empresa ya ha presentado su reclamación, pero a la fecha se desconocen los resultados de la investigación que lleva a cabo la compañía aseguradora y por lo tanto el monto que pueda recuperarse por el siniestro sufrido.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

3.3 DICTAMEN NEGATIVO O ADVERSO.

Las excepciones que expresa el auditor en su dictamen sobre estados financieros cuando existen desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad incluyendo las reglas particulares de valuación y presentación, pueden ser de tal magnitud e importancia que den lugar a que los estados financieros considerados en conjunto no reflejen la situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa, por lo que emitirá una opinión negativa o adversa.

En los casos en que exista un dictamen negativo, se deben incluir las razones que justifiquen la opinión del licenciado en contaduría, además de su efecto neto cuantificado, pues de lo contrario los usuarios del dictamen no estarán debidamente informados sobre las irregularidades encontradas por el auditor.

La opinión negativa representa el convencimiento de que los estados financieros en conjunto no muestran la posición real de la empresa, además, para evitar contradicciones y confusiones a la afirmación del licenciado en contaduría en relación a dichos estados financieros, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría establece que no se debe expresar opiniones parciales sobre algunas partidas individuales.

Cabe señalar que para la emisión de una nueva opinión de este tipo, se debe considerar la importancia relativa y el riesgo probable en las circunstancias de cada caso particular.

Dictámenes que expresan opinión negativa.

Texto Tradicional

México, D. F. 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La compañía no ha registrado el efecto de operaciones de venta con importe de \$30,500,000.00 y los inventarios incluyen todavía el costo de dichas ventas.

En nuestra opinión, debido a la falta de registro de ventas y a la inclusión de inventarios no existentes que se describen en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan en

forma razonable la situación financiera de MASEVISA, S.A. de C.V.
al 31 de diciembre de 1985 y el resultado de sus operaciones por
el año que terminó en esa fecha de conformidad con principios
de contabilidad generalmente aceptados.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En nuestra opinión, con base en el examen que practicamos, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, no presentan la situación financiera de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985, ni los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, en vista de lo que se menciona en el párrafo siguiente.

La compañía no ha registrado el efecto de operaciones de venta con importe de \$30,500,000.00 y los inventarios incluyen aún el costo de dichas ventas.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

3.4 ABSTENCION DE OPINION

Cuando el auditor no ha logrado obtener los elementos de juicio suficientes y competentes para emitir una opinión del examen practicado, y no pueda formarse un juicio sobre los estados financieros en conjunto, se abstendrá de opinar.

En estos casos el licenciado en contaduría deberá indicar todas las causas que originaron su abstención, ya sea por limitaciones en el alcance del examen o por incertidumbres que tengan gran importancia a la fecha de los estados financieros.

Cabe mencionar que la abstención de opinión no debe usarse en las circunstancias como sustitución de una opinión negativa, ya que en este último caso tiene una opinión plenamente fundamentada y en el primero no ha logrado formar un juicio; asimismo no deberá expresar opinión parcial sobre algunas partidas de los estados financieros, ya que esto provocaría confusión y contradicción en la abstención.

Con el fin de no ocultar información, el auditor al abstenerse de opinar, deberá de hacer referencia a todas aquellas excepciones o salvedades que pudiera tener en relación a principios de contabilidad y/o a la consistencia en la aplicación de los mismos.

Como ya lo mencionamos en párrafos anteriores las causas particulares que dan lugar a una abstención de opinión son: limitaciones que se den en el alcance o por incertidumbres que sean de gran magnitud.

A continuación mostramos algunos ejemplos:

Dictámenes que muestran abstención de opinión.

Texto Tradicional

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V., al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

La compañía promovió ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, amparo directo de la resolución dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación respecto al requerimiento de pagos de recargos y accesorios por \$62,500,000.00 el cual a la fecha se encuentra pendiente de resolución.

Debido a que no es posible determinar los efectos, de haber alguno en los estados financieros, de la resolución final del asunto descrito en el párrafo anterior, no hemos podido formar un juicio, por tal motivo nos abstenemos de opinar sobre los estados financieros considerados en conjunto.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF.-----

Texto Nuevo

México, D. F., 31 de marzo de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de MASEVISA, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 1985 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera en base a efectivo que le son relativos, preparados por la administración de la compañía.

Debido a las limitaciones al alcance de nuestro examen, por el desconocimiento del efecto que pudiera tener la resolución final del asunto que se menciona en el párrafo siguiente, no hemos podido formar un juicio, y por ello nos abstenemos de opinar sobre los estados financieros que se acompañan.

La compañía promovió ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, amparo directo por la resolución dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación respecto del requerimiento de pago de recargos y accesorios por \$62,500,000.00 el cual a la fecha se encuentra pendiente de resolución

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.
CED. PROF. -----

3.5 OPINION PARCIAL

Debido a la relevancia que para los usuarios de la información financiera tiene el dictamen, se ha hecho necesario que el licenciado en contaduría emita opiniones distintas al dictamen sobre estados financieros.

El boletín H-21 y H-22 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría clasifica a las opiniones distintas al dictamen sobre estados financieros en tres grupos:

- a) Dictamen sobre información financiera parcial.
- b) Información presentada sobre bases distintas a principios de contabilidad.
- c) Opiniones profesionales distintas a un dictamen sobre estados financieros.

Haciendo hincapié en el dictamen sobre información financiera parcial, ya que es una adición a la información presentada en el dictamen sobre estados financieros que es nuestro tema principal de estudio.

- Dictamen sobre información financiera parcial:

En la mayoría de los casos, éste se presenta para complementar una auditoría de estados financieros; la información que contiene se refiere a secciones parciales de los estados financieros o bien, a una parte de la información financiera de la empresa.

Es necesario que el auditor, para emitir un dictamen sobre información financiera parcial haya opinado sobre los estados financieros en conjunto, y en el caso de que hubiera incluido salvedades en su dictamen, éstas no deben tener relación con la información financiera parcial, por otra parte, deberá hacer referencia a la fecha del dictamen sobre estados financieros y mencionar las salvedades que existan.

- Información presentada sobre bases distintas a principios de contabilidad:

En ocasiones las empresas preparan su información financiera tomando bases distintas de los principios de contabilidad, es decir, sus estados financieros son elaborados de acuerdo a ingresos y egresos de efectivo como ocurre en las entidades gubernamentales o las empresas no lucrativas.

Para que el licenciado en contaduría exprese una opinión de infor-

mación financiera sobre bases distintas a principios de contabilidad, deben reunirse ciertos requisitos:

1) Que el sistema en base al cual se obtiene la información sea de tal manera que garantice la corrección de su agrupación, clasificación y presentación.

2) Que la información sea cuantificable.

3) Que el sistema que la empresa ha establecido, así como su eficiencia hayan sido previamente examinados por el licenciado en contaduría al momento de realizar su trabajo de auditoría, por lo que deberá observar las normas personales y de ejecución del trabajo, además de establecer la naturaleza de su relación con la información financiera, las salvedades que afecten su opinión favorable, o todas aquellas causas que motiven a la expresión de una opinión negativa, o bien, a la abstención de opinión.

Para evitar confusiones al lector de la información, el auditor en ningún caso debe mencionar el término principios de contabilidad, aunque si lo considera necesario, puede hacer referencia a la consistencia en la aplicación de las bases que se utilizaron para preparar los estados financieros, y siempre deberá emitir su

opinión sobre la presentación razonable de la información, indicando cuales han sido las bases especiales sobre las que se elaboró dicha información.

- Opiniones profesionales distintas a un dictamen sobre estados financieros:

Son opiniones que realiza el licenciado en contaduría sobre el cumplimiento de obligaciones, requisitos legales, estatutarios, contractuales o estadísticos; y que son distintos a los dictámenes conocidos, ya que en éstos, el auditor no emite juicio acerca de la razonabilidad de la información financiera, sino que el juicio que hace el auditor se refiere a los actos o actividades que se ajustan a las condiciones de orden legal, fiscal, contractual o estatutario, preestablecidas.

A continuación mostramos el ejemplo de un dictamen sobre información financiera parcial.

Dictamen sobre información financiera parcial.

México, D. F., 15 de abril de 1986.

CONSEJO DE ADMINISTRACION DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

En cumplimiento a lo estipulado en la cláusula VII del contrato de arrendamiento de fecha 17 de octubre de 1985 celebrado entre la compañía OMEGA, S. A., como arrendadora y la compañía MASEVISA, S. A. de C. V. como arrendataria, hemos examinado el estado de ventas brutas de MASEVISA, S. A. de C. V. realizadas en su local de la calle 28 No. 279, México, D. F., por el año que terminó el 31 de diciembre de 1985. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias. Con fecha 31 de marzo de 1986 emitimos nuestra opinión sobre los estados financieros de MASEVISA, S. A. de C. V., correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1985.

En nuestra opinión el estado anteriormente citado presenta razonablemente las ventas brutas de MASEVISA, S. A. de C. V. realizadas en su local de la calle 28 No. 279 México, D. F., por el año que

terminó el 31 de diciembre de 1985, sobre las bases que se especifican en el contrato de arrendamiento antes referido.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

ESQUEMA BASICO PARA LA FORMULACION DEL DICTAMEN EN CONSIDERACION AL ALCANCE DE NUESTRO EXAMEN.

APLICAMOS N.A.G.A. Y CONSECUENTEMENTE TODOS LOS PROCEDIMIENTOS NECESARIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS?

SI DICTAMEN SIN SALVEDADES

NO NO SE APLICARON POR

RESTRICCIONES IMPUESTAS POR EL CLIENTE.

RESTRICCIONES NO IMPUTABLES AL CLIENTE Y AL AUDITOR.

SE SATISFACE DE LA RAZONABILIDAD DE LAS CIFRAS MEDIANTE LA APLICACION DE PROCEDIMIENTOS SUPLETORIOS.

EXISTE DICTAMEN DEL AUDITOR EXTERNO.

SI

"... Y EN CONSECUENCIA INCLUYO LAS PRUEBAS DE LOS REGISTROS DE CONTABILIDAD Y LOS OTROS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA QUE CONSIDERAMOS NECESARIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS, EXCEPTO POR _____, POR LO QUE RECURRIDO A LA APLICACION DE PROCEDIMIENTOS SUPLETORIOS QUE DIERON RESULTADOS SATISFACTORIOS..."

PARAFO DE LA OPINION, NORMAL.

NO

"... Y EN CONSECUENCIA INCLUYO LAS PRUEBAS DE LOS REGISTROS DE CONTABILIDAD Y LOS OTROS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA QUE CONSIDERAMOS NECESARIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS, EXCEPTO POR _____, POR LO QUE RECURRIDO A LA APLICACION DE PROCEDIMIENTOS SUPLETORIOS QUE NO DIERON RESULTADOS SATISFACTORIOS..."

EN NUESTRA OPINION Y EXCEPTO POR _____, LOS ESTADOS FINANCIEROS..."

SI

SE SATISFACEN DE LA RAZONABILIDAD DE LAS CIFRAS MEDIANTE LA APLICACION DE PROCEDIMIENTOS SUPLETORIOS.

SI DICTAMEN SIN SALVEDADES

NO DICTAMEN CON SALVEDAD AL ALCANCE Y A LA OPINION - (EJEMPLO D).

NO

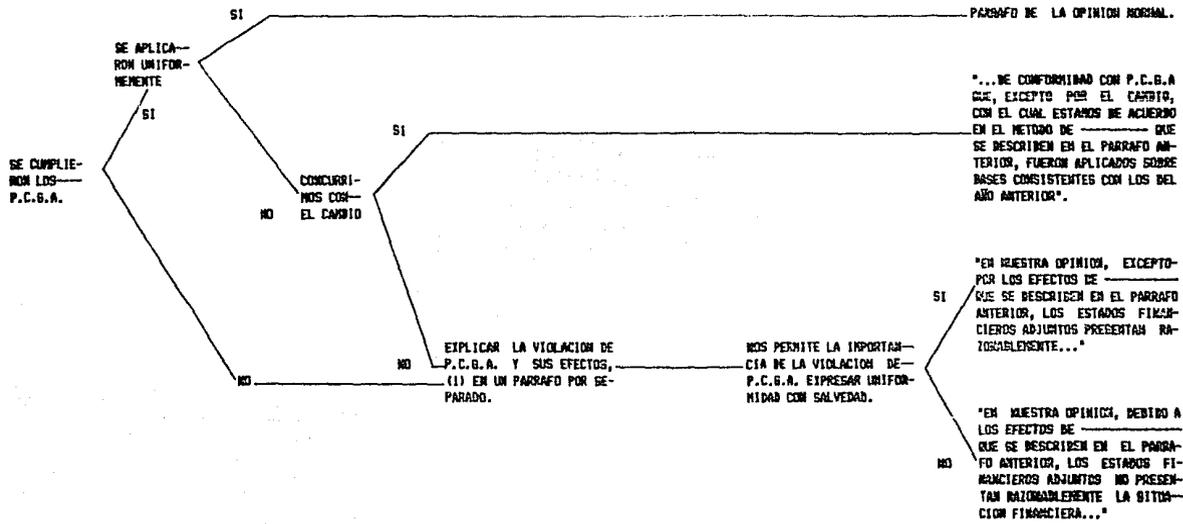
SI

DICTAMEN SIN SALVEDADES

NO

DICTAMEN CON SALVEDAD AL ALCANCE Y A LA OPINION (EJEMPLO D).

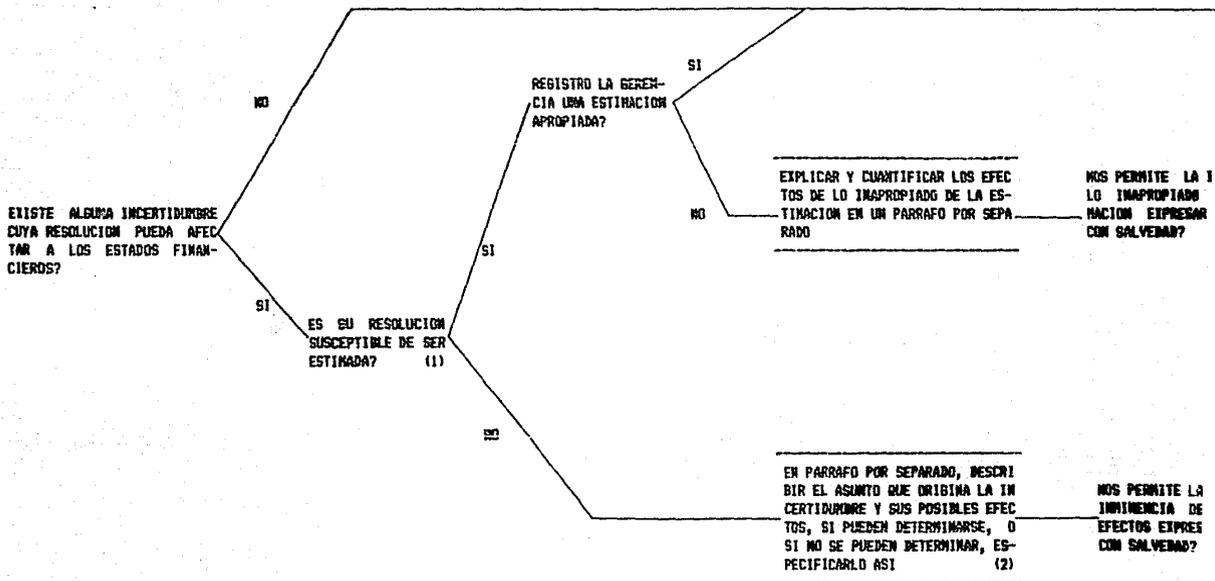
ESQUEMA BASICO PARA LA EXPRESION DE LA OPINION, EN CONSIDERACION A CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS (1)



(1) SI LAS REVELACIONES SON INADECUADAS DEBEMOS PROPORCIONAR LA INFORMACION FALTANTE EN EL PARRAFO POR SEPARADO.

EXCEPTO CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES PUEDE NO AFECTAR EL DICTAMEN.

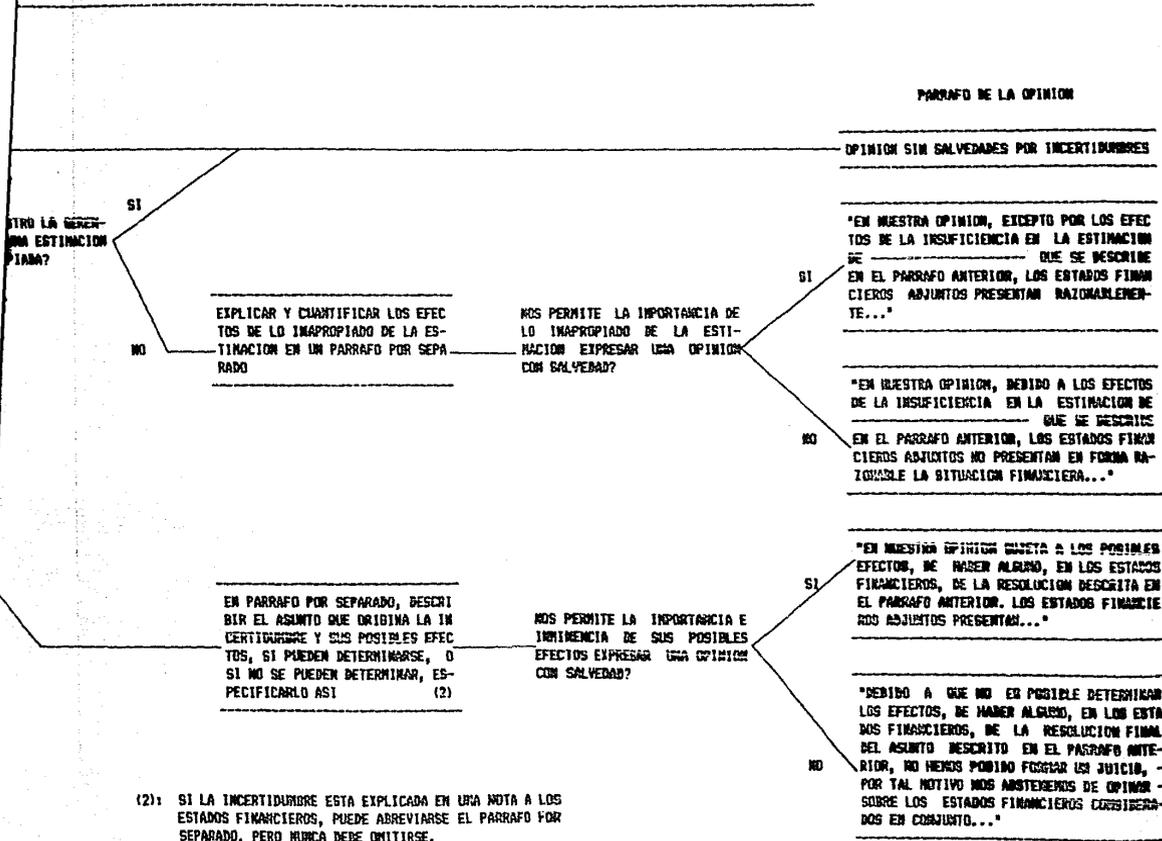
(1) ESTE DIAGRAMA INCLUYE ASPECTOS DE REVELACION SUFICIENTE Y UNIFORMIDAD EN LA APLICACION DE----- P.C.G.A.



(1): LO ES SI EXISTE EXPERIENCIA RELEVANTE DE LA EMPRESA, O EXTERNA, O SI PUEDE RAZONARSE EL RESULTADO PROBABLE. EN ESTE CASO DEBE REGISTRARSE UNA ESTIMACION.

(2): SI LA INCERTIDUMBRE ESTA EXPLICADA EN UNA NOTA A LOS ESTADOS FINANCIEROS, PUEDE ABREVIARSE EL PARRAFO POR SEPARADO, PERO NUNCA DEBE OMITIRSE.

OPINION DE LA OPINION, EN CONSIDERACION A INCERTIDUMBRES QUE AFECTEN A LOS ESTADOS FINANCIEROS.



CAPITULO CUARTO



4.- OTROS ASPECTOS RELEVANTES DEL DICTAMEN.

4.1 REPERCUSION EN EL DICTAMEN DEL RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA.

4.1.1 Necesidad de reexpresar las cifras de los estados financieros.

Los estados financieros preparados de acuerdo con los procedimientos tradicionales de costos históricos, distorsionan seriamente la información financiera en épocas de inflación, ya que dejan de reflejar el efecto de este fenómeno y en consecuencia, no proporcionan datos actualizados que sirvan de base para evaluar la situación financiera y los resultados de la empresa; es decir que muestran valores de bienes adquiridos con diferentes índices inflacionarios y por lo tanto la información financiera es presentada sumando cantidades heterogéneas, las que pueden conducir a errores de apreciación que ocasionen toma de decisiones equivocadas.

La inflación produce la pérdida del poder adquisitivo de la moneda y en México se denota en cuatro periodos que van desde 1940 hasta la fecha y que se conocen como:

- Periodo inflacionario (1940-1956)
- Periodo de estabilidad de precios (1956-1972)

- Periodo con proceso inflacionario (1973 - 1985)
- Periodo hiperinflacionario (a partir de 1986)

La actualización de la información financiera se puede identificar con los periodos anteriormente señalados y es posible afirmar que en los primeros dos periodos, que presentaron índices inflacionarios relativamente moderados y una paridad peso-dólar que fluctuó de \$4.85 a \$ 12.50 en un lapso de 42 años, la información financiera basada en el costo histórico no estaba muy distorsionada.

En 1973 se inició el penúltimo periodo a que hemos hecho referencia, el cual tiene por característica el gran cambio que manifiestan en la economía mexicana los ascendentes índices de inflación, y que se han agudizado al iniciarse el periodo hiperinflacionario.

Ante este problema, la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha realizado diversos estudios a fin de encontrar la mejor de las soluciones y divulgar los métodos de actualización para su aceptación y aplicación generalizada. Asimismo la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del mismo organismo, ha establecido los procedimientos de auditoría adecuados para el examen que practica el auditor del

reconocimiento y revelación de los efectos inflacionarios en la información financiera, así como los modelos bajo los cuales se puede emitir la opinión que obligatoriamente debe expresar por la revisión de la misma.

4.1.2 Repercusión en el dictamen.

Los primeros antecedentes que se tienen referente a los efectos que produce el dictaminar cifras ajustadas por cambios en el nivel general de precios fue en noviembre de 1976. En esta fecha la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría publicó su boletín No. 37 denominado "Estados financieros ajustados por cambios en el nivel general de los precios", con el propósito de indicar los procedimientos de auditoría aplicables para examinar estados financieros preparados sobre bases de costos históricos que se acompañarían de cifras ajustadas por el método a que hace referencia el mismo título, los cuales eran enfocados a verificar la correcta utilización de dicho método y la forma de rendir en el dictamen las declaraciones relativas a la información actualizada.

Se proponía para la presentación de la actualización las siguientes opciones:

- 1.- Incluirla en los estados financieros básicos con una columna

para cifras a costo histórico y otra para cifras ajustadas, o

2.- Presentarla como anexo a la información financiera a costo histórico.

Ambos casos motivan la adición de un párrafo en la emisión del dictamen del auditor y que a continuación se muestran.

"a) Cuando la información ajustada se presenta en columna por separado (columna B), en el cuerpo de los estados financieros:

Los estados financieros que se presentan en la columna B, constituyen información adicional para reflejar los cambios en el nivel general de los precios y, en mi opinión, están preparados adecuadamente conforme al método que se explica en la nota ___.

b) Cuando la información ajustada se presenta en anexos por separado:

Los estados financieros que se presentan como anexos ___ constituyen información adicional para reflejar los cambios en el nivel general de los precios y, en mi opinión, están preparados adecuadamente conforme al método que se explica en el anexo ____." (1).

(1) Normas y Procedimientos de Auditoría,

Boletín 37 "Estados financieros ajustados por cambios en el nivel general de los precios", I.M.C.P.

Párrafos 28 a 31.

Como se puede observar, con este párrafo adicional se hacía una aclaración relativa a la información actualizada, ya que el dictamen se refería a las cifras presentadas a costo histórico.

Es necesario explicar que a la fecha de emisión del citado boletín, la profesión no había establecido un ordenamiento en el que se fijaran las formas aceptadas para actualizar los importes contenidos en la información financiera, por tal motivo no era obligatorio efectuar una actualización parcial o total de los rubros de los estados financieros que fuesen afectados por el fenómeno inflacionario.

La Comisión de Principios de Contabilidad, en el intento de corregir los rubros cuya información se veía deformada por los efectos de la inflación, emitió a fines de 1979 el boletín B-7 "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera", dejando sin efecto al citado boletín 37.

El boletín B-7 tiene el carácter de obligatorio para los ejercicios sociales que se iniciaran el 1o. de enero de 1980, exceptuando a las compañías de seguros y fianzas, las empresas no lucrativas y las instituciones de crédito.

Dicho boletín establece cuales son los conceptos que debían ser

actualizados (siempre que el impacto inflacionario fuera significativo), haciendo mención a que dicha actualización se presentará como información adicional a los estados financieros básicos; excepto en aquellos casos en que los estados hubiesen incluido cifras actualizadas en los rubros de activo fijo y su depreciación, debiéndose continuar con esta práctica conforme lo señalaba el mismo.

La información que consideraba que se debía actualizar es la siguiente:

- "a) Inventarios y costo de ventas.
- b) Inmuebles, maquinaria y equipo, así como su depreciación acumulada y la del ejercicio.
- c) Inversión de los accionistas (capital contable), incluyendo la determinación de:
 - Reserva para mantenimiento de capital
 - Ganancias o pérdidas acumuladas por posición monetaria.
 - Superávit por retención de activos no monetarios " (2)

(2) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados,
Boletín 9-7 "Revelación de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera", I.M.C.P.
Párrafos 53 a 56

La actualización de dichos rubros se podía realizar por:

- 1) Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, o
- 2) Método de actualización de costos específicos.

Teniendo cada empresa la posibilidad de escoger aquel método que se adaptara mejor a sus circunstancias.

La publicación del boletín B-7 originó información adicional que debería ser revisada por el auditor, situación por la cual la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría dió a conocer el boletín G-07 "Procedimientos de auditoría para la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera", en el que se asientan los procedimientos de auditoría que se consideran adecuados para revisar que la empresa auditada se apegó a lo establecido por el boletín B-7, además de indicar los requisitos de control interno que se deben verificar para satisfacerse de la razonable actualización que se efectúe de los rubros de los estados financieros.

Los procedimientos de revisión son divididos conforme al método de actualización utilizado, o sea que establece unos procedimientos aplicables cuando se realice por cambios en el nivel general de precios y otros para cuando se opte por el de actualización de costos específicos.

Derivado del resultado de la revisión practicada a la actualización elaborada por la compañía, el licenciado en contaduría independiente debe emitir su opinión, motivo por el que la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría publicó el boletín — H-11 "Repercusión de la revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, en el dictamen del auditor", que como su nombre lo indica, se refiere únicamente al efecto que tendría sobre el dictamen la adecuada o inadecuada revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, además de la conveniencia de que los estados financieros den cumplimiento a los principios de contabilidad.

Las situaciones que se podrían encontrar en las empresas serían las que se mencionan:

- 1) Que se cumpla con lo requerido por el boletín B-7.
- 2) Que omitan revelar los efectos que ocasiona en la información financiera la inflación.
- 3) Que revelen parcialmente la información requerida.
- 4) Que los procedimientos que utilicen para la determinación o revelación de los efectos de la inflación en la información financiera, disten de los propuestos por el boletín B-7 o que no proporcionen al auditor las bases para fundamentar su opinión.

5) Que modifiquen de un ejercicio a otro su método de actualización.

Para los aspectos anteriormente enumerados el boletín H-11 emitía un ejemplo para que el licenciado en contaduría independiente expresara su opinión.

La agudización de los problemas imperantes en el entorno económico nacional, motivaron el surgimiento de un nuevo boletín que permitiera a la información financiera mostrar de una forma más clara y real la repercusión que sobre ésta tiene el proceso inflacionario, tomando como base las experiencias obtenidas en la utilización del boletín B-7.

Este nuevo boletín a que se hace referencia, fue publicado por la Comisión de Principios de Contabilidad en junio de 1983 y se denomina boletín B-10 "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera", el que dejó sin efecto al boletín B-7; siendo de observancia obligatoria para las empresas a partir de los ejercicios sociales que concluyeran el 31 de diciembre de 1984.

La actualización de la información se puede realizar por dos métodos que parten de bases distintas; uno es el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, através del cual se emplea como unidad de medida pesos constantes en vez de nominales;

y el segundo método es el de actualización de costos específicos (también conocido como valores de reposición) que establece la utilización de valores presentes.

Dichos métodos parten de criterios distintos y por lo tanto, las bases sobre las que se sustentan son diferentes; de aquí que para evitar que exista incongruencia en las cifras de los estados financieros de manera que éstas pudieran perder su significado, el boletín recomienda no mezclar los métodos al actualizar los inventarios y los activos fijos; salvo que se trate de activos de naturaleza diferente y nunca dentro de un mismo rubro de activos.

Los lineamientos que establece el boletín B-10 son aplicables a los renglones que se ven más severamente impactados por la inflación, éstos son:

- " - Inventario y costo de ventas
- Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del periodo.
- Capital Contable (a través de una cuenta de actualización - del capital)". (3)

(3) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados,
Boletín B-10 "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera", I.M.C.P.

Párrafos 26 a 28.

Además se debe determinar el resultado por tenencia de activos no monetarios (inversiones en acciones, inventarios, pagos anticipados, inmuebles planta y equipo, depreciación acumulada, etc.) y el costo integral de financiamiento (intereses, ganancias o pérdidas por posición monetaria y utilidades o pérdidas por fluctuaciones cambiarias). El boletín introduce un nuevo concepto conocido como paridad técnica, que es la estimación de la capacidad adquisitiva-poder de compra de la moneda nacional respecto de la que posee en su país de origen una divisa, en una fecha determinada, y que se obtiene con la fórmula que mostramos, obtenida del boletín B-10:

$$\frac{\text{Indice de Precios en México a partir del año base}}{\text{Indice de Precios de Estados Unidos a partir del año base}} \times \text{Tasa de Cambio en el año base}$$

Indice de Precios de Estados Unidos
a partir del año base

esto para subsanar el problema derivado de la utilización de tipos de cambio de mercado para valuar operaciones y saldos en moneda extranjera.

Considerando la importancia que reviste la información financiera reexpresada y para evitar al máximo confusiones, la actualización de las partidas señaladas anteriormente se deben incorporar a los estados financieros básicos, indicándose además el método empleado, criterios de cuantificación, referencias comparativas con datos históricos, etc., con lo cual los usuarios de dicha

información financiera pueden dada la confiabilidad que éstos revisten, tomar decisiones más adecuadas.

Considerando que el boletín B-10 introduce nuevos criterios contables en relación con el boletín B-7, y la repercusión que el dictamen del auditor sobre los estados financieros va a tener con este cambio, la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría emite el boletín H-27 que se titula "Repercusión en el dictamen del contador público del reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera", el cual es creado con la finalidad de enmarcar la actitud que tomará el auditor al emitir su juicio, dependiendo de las situaciones con que podrá encontrarse, debido a la práctica que la empresa haya seguido para incorporar en la información financiera el reconocimiento de los efectos de la inflación, así como por su incumplimiento total o parcial; los ejemplos que ilustran este capítulo se obtuvieron del boletín H-27.

Las circunstancias en que puede encontrarse el auditor durante la realización de su trabajo son:

- "a) Entidades que cumplan con el reconocimiento de los efectos de la inflación requerido por el boletín B-10.
- b) Limitaciones al alcance del trabajo relacionadas con la revisión de cifras actuales.

- c) Entidades que cumplan parcialmente con las disposiciones del boletfn B-10.
- d) Entidades que sigan prácticas que se aparten de los procedimientos aceptados por dicho boletfn, para la determinación y reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera.
- e) Entidades que cambien métodos de actualización de un periodo a otro.
- f) Entidades que no cumplan con el boletfn B-10". (4)

(4) Normas y Procedimientos de Auditorfa

Boletfn H-27 "Repercusión en el dictamen del contador público del reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera", I.M.C.P.
párrafos 14 a 19.

a) Cuando la empresa ha reconocido los efectos de la inflación en la información financiera de acuerdo con las disposiciones del boletín B-10, el auditor emitirá una opinión limpia.

Cuando las empresas hayan adoptado por primera vez el boletín - B-10, el auditor deberá asegurarse que los estados financieros de ejercicios anteriores que se presentan para fines comparativos, se incluyan de igual manera como se mostraron originalmente y que los estados financieros del ejercicio en que se efectuó la inconsistencia muestren las razones del cambio, haciendo mención en el texto del dictamen como se ejemplifica a continuación:

"He examinado ... en las circunstancias.

Como se menciona en la nota N a los estados financieros, la compañía adoptó, a partir del ejercicio que terminó el ... los lineamientos del boletín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera" con los efectos que se describen en dicha nota.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente ... aplicados en forma consistente con los del año anterior, excepto por el cambio, con el cual estoy de acuerdo, derivado del reconocimiento de los efectos de la inflación en la infor-

nación financiera que se describe en el párrafo anterior".

b) Cuando el auditor encuentre limitaciones en el alcance de su trabajo, por imposición del propio cliente o por las circunstancias, y sean éstas de tal importancia que el licenciado en contaduría no pueda cerciorarse de las cifras actualizadas y formarse así un juicio de los estados financieros en conjunto, deberá expresar que se abstiene de opinar, mencionando el motivo que produjo dicha abstención.

Ejemplo:

"He examinado... en esa fecha. Excepto por lo que se menciona en el siguiente párrafo, mi examen se efectuó de acuerdo con ... en las circunstancias.

La actualización de los inmuebles, maquinaria y equipo se basó en un estudio técnico preparado por peritos independientes, cuyo informe sólo muestra cifras globales, y no especifica los distintos bienes en existencia ni sus datos relativos al valor de reposición nuevo, depreciación acumulada, depreciación del periodo, valor neto de reposición y vida útil remanente, lo cual no permitió la aplicación de los procedimientos de auditoría necesarios para su revisión.

Debido a que no estuve en posibilidad de aplicar los procedimientos de auditoría necesarios para la revisión de la actualización de los valores de los inmuebles, maquinaria y equipo, según se explica en el párrafo anterior, y dada la gran importancia de este renglón sobre los estados financieros considerados en conjunto, el alcance de mi trabajo no fue suficiente para poder expresar, y consecuentemente no expreso, opinión alguna sobre los estados financieros que se acompañan".

Asimismo cuando el auditor logre determinar los efectos de las limitaciones, se explicará su naturaleza y emitirá un dictamen con salvedad.

c) El juicio que el auditor se forme cuando los estados financieros de la empresa que revisa no cumplen, o sólo lo hacen parcialmente con el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, se basará en su criterio profesional, considerando principalmente la importancia relativa de la situación que se presente, y en base a esto podrá emitir una opinión con salvedad u opinión negativa según sea el caso.

Cuando hablamos de cumplimiento parcial nos referimos a que las empresas no observan totalmente las disposiciones que marca el boletín B-10, pero que en sus estados financieros contemplan entre otras prácticas:

1) Actualizaciones de activo fijo y su depreciación acumulada y que la depreciación del ejercicio la calculen sobre valores actualizados.

2) Que en la valuación de sus inventarios utilicen el método últimas entradas-primeras salidas o costos estándar y su aplicación origine costos que correspondan al realizarse la enajenación.

3) Que sigan para la valuación de sus inventarios el método primeras entradas-primeras salidas o costos estándar y su aplicación produzca que sean representativos los valores de los inventarios respecto a los valores de reposición.

Los ejemplos que propone el boletín H-27 para redactar el dictamen, ya sea en el caso de salvedad u opinión negativa por cumplimiento parcial se presentan a continuación:

- Dictamen con Salvedad

"He examinado ... en las circunstancias.

Los estados financieros básicos reconocen los efectos de la inflación en los inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio y en el costo de ventas. Sin embargo, los principios de contabilidad requieren que también se cuantifiquen e

incorporen los efectos de la inflación en los inventarios y capital contable y que se determinen el costo integral de financiamiento, el resultado acumulado por posición monetaria y el resultado por tenencia de activos no monetarios, información que no ha sido cuantificada ni incorporada a los estados financieros básicos.

En mi opinión, excepto por el efecto del asunto descrito en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente...".

- Dictamen con Opinión Negativa

"He examinado ... en las circunstancias.

Excepto porque el costo de ventas se considera parcialmente actualizado por la aplicación del método de últimas entradas, primeras salidas para la valuación de inventarios, los estados financieros básicos no reconocen los efectos de la inflación en los inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio y capital contable, ni se determinan el costo integral de financiamiento, el resultado acumulado por posición monetaria y el resultado por tenencia de activos no monetarios, tal como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, cifras que, aunque no han sido cuantificadas, se estima que afec-

tarían substancialmente la situación financiera y los resultados de operación al considerar la magnitud de la inversión en inventarios y en inmuebles, maquinaria y equipo, y la posición monetaria neta promedio del año.

En mi opinión, debido a la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera que se describe en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan...".

d) Cuando las empresas reconocen los efectos de la inflación en los estados financieros y éstos se apartan de las disposiciones que marca el boletín B-10, el auditor deberá, dependiendo de la importancia relativa, darle la debida consideración en su dictamen, y si procede, citar la consecuencia de las desviaciones en forma cuantificada.

Ejemplo:

"He examinado ... en las circunstancias.

Los inventarios que se muestran en el balance general exceden en \$... a su valor de realización, originando incrementos de \$... en el resultado por tenencia de activos no monetarios y en la utilidad del año, lo cual no está de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

En mi opinión, excepto por los efectos del asunto descrito en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente...".

e) Al efectuar su examen, el auditor puede encontrarse ante una empresa que haya realizado cambios en los métodos de actualización de la información financiera, en cuyo caso, debe cerciorarse que se revele tanto la naturaleza de dichos cambios como sus efectos cuantificados, mencionando esta situación en su dictamen.

Ejemplo:

"He examinado... en las circunstancias.

En mi opinión ... aplicados en forma consistente con los del año anterior, excepto por el cambio, con el cual estoy de acuerdo, en el método para determinar la actualización de sus inmuebles, maquinaria y equipo que, incluyendo sus efectos, se describen en la Nota N."

f) Cuando las empresas no cumplan con las disposiciones establecidas en el boletín B-10, el licenciado en contaduría independiente debe expresar una salvedad o bien una opinión negativa, dependiendo de la importancia relativa de los rubros que debieron

actualizarse en función a los estados financieros considerados en conjunto. Puesto que la falta de reconocimiento de los efectos inflacionarios no constituye una limitación al alcance, sino una desviación en la aplicación de principios de contabilidad, no podrá abstenerse de opinar.

Ejemplos:

- Dictamen con Salvedad

"He examinado ... en las circunstancias.

La compañía no determinó la información relativa, y los estados financieros por el ejercicio que terminó el ... no incluyen, como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, el reconocimiento de los efectos de la inflación en inventarios, costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio, capital contable y posición monetaria, ni la determinación del resultado por tenencia de activos no monetarios (en su caso), lo cual, aunque no fue factible cuantificar, se estima de importancia (indicar efectos cuando estos se conozcan).

En mi opinión, excepto por la falta de reconocimiento de los

efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente...".

- Dictamen con Opinión Negativa

"He examinado ... en las circunstancias.

La compañía no determinó la información relativa, y los estados financieros por el ejercicio que terminó el ... no incluyen, como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, el reconocimiento de los efectos de la inflación en inventarios, costo de ventas, inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y del ejercicio, capital contable y posición monetaria, ni la determinación del resultado por tenencia de activos no monetarios (en su caso), lo cual, aunque no fue factible cuantificar, se estima de suma importancia al considerar la magnitud de la inversión en inventarios e inmuebles, maquinaria y equipo, y de la posición monetaria neta promedio de la empresa.

En mi opinión, debido al impacto tan importante que tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan...".

Estas formas de redactar el dictamen del licenciado en contaduría independiente que anteriormente mencionamos, complementan a los ejemplos presentados en el capítulo 3 en aspectos tan importantes como lo es la reexpresión de la información financiera.

4.2 EVENTOS SUBSECUENTES.

Quando el auditor lleva a cabo su examen sobre estados financieros con el propósito de formarse un juicio profesional, es factible que encuentre eventos o hechos que influyan en la situación financiera de la empresa, y que pueden presentarse ya sea en el periodo que comprende de la fecha de estados financieros a la fecha del dictamen, en el que transcurre de la fecha del dictamen a la que corresponde a la entrega al cliente, o bien de la fecha del dictamen a aquella en la que por solicitud expresa, el licenciado en contaduría tenga que emitir nuevamente su opinión.

Estas situaciones, eventos o transacciones que tienen lugar en la etapa posterior a la fecha de estados financieros se conocen como hechos o eventos subsecuentes, y deben ser analizados por el auditor para definir el tratamiento que se les dará, bien sea que se tengan que realizar ajustes a los estados financieros por que la información que proporcionan sea tal, que de haberse conocido hubiera modificado las cifras que estos contienen, o únicamente se

dé conocimiento de la existencia de hechos subsecuentes (que afectan un periodo posterior) en una nota a los estados financieros para efectos de toma de decisiones.

Algunos de los eventos subsecuentes que propician la realización de ajuste son: bajas de valor en activos, litigios resueltos en contra de la empresa cuyos montos excedan los pasivos registrados, pérdidas por incobrabilidad de clientes, etc.

Como ejemplos de eventos subsecuentes que requieren revelación en las notas a los estados financieros están: modificaciones en el capital social, pago de dividendos, contratación de nuevos pasivos, daños en los activos ocasionados por siniestros, etc.

En ocasiones, la magnitud de la importancia que estos eventos llegan a tener, originan la preparación de estados financieros proforma, pero en todo caso, el auditor debe cerciorarse que éstos incluyan una adecuada información sobre los hechos subsecuentes.

Cuando se considera necesario revelar el impacto del evento subsecuente puede incluirse un párrafo adicional en el dictamen en el que se haga referencia a estas situaciones, para así llamar la atención del lector atendiendo a la importancia de las mismas.

4.3 REGLAS DE PRESENTACION.

El dictamen como resultado del examen del auditor debe observar ciertas reglas de presentación, las cuales son de gran importancia, puesto que de cualquier servicio se espera del licenciado en contaduría un verdadero trabajo profesional.

1) A quien se dirige

El dictamen debe dirigirse a quien contrata los servicios del auditor. Comúnmente la contratación proviene de la Asamblea de Accionistas o Consejo de Administración de la empresa.

En caso de dictamen para efectos fiscales deberá dirigirse a la Dirección General de Fiscalización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

2) Lugar de Emisión

Con frecuencia se contratan los servicios del auditor para la revisión de los estados financieros de una empresa la cual opera en ciudad distinta a la residencia de éste, en dichos casos es importante tener presente que es el auditor quien expide el dictamen y por consiguiente el lugar de expedición deberá ser el de residencia del mismo y no necesariamente el de la empresa contratante.

3) Fecha de Expedición

Como lo marca el pronunciamiento H-06 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría:

"La fecha del dictamen debe ser la misma en que el auditor concluya el trabajo de auditoría de estados financieros, o sea cuando se retira de las oficinas del cliente una vez obtenida la evidencia de la información que esté dictaminando".

Este hecho es aplicable tratándose de dictamen para efectos fiscales, aunque cabe mencionar que el plazo para entregar dicho dictamen fiscal a las autoridades competentes es de 5 meses después del cierre del ejercicio, según lo marca el artículo 49 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

4) Firma del dictamen

El Código de Ética Profesional señala en su artículo 1.09 referente al alcance del código, que el licenciado en contaduría es responsable en forma individual de cualquier tipo de informe que firme, por otra parte el boletín H-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría hace mención de que cuando es un despacho de contadores públicos quien rubrique los dictámenes se

pondrá como antefirma el nombre del despacho, lo cual expresa que la responsabilidad se extiende a todos los socios del mismo, pero a pesar de esto siempre deberá aparecer el nombre, firma y cédula profesional del licenciado en contaduría que suscribe el dictamen al calce del mismo, para conservar la responsabilidad profesional individual.

Asimismo, cuando se trate de un dictamen para efectos fiscales, deberá incluir el número de registro obtenido en la Dirección General de Fiscalización.

CAPITULO QUINTO

5.- EJEMPLOS

En el desarrollo del trabajo se ha realizado un análisis de la opinión profesional que el licenciado en contaduría independiente suscribe en el documento conocido como "Dictamen", y que se le denomina también "Informe corto", el cual consta generalmente de la opinión del licenciado en contaduría independiente, de los estados financieros básicos y de sus notas, que son parte integrante de los mismos.

A manera de complemento hablaremos del dictamen fiscal el cual tiene como primordial objeto, el contener la declaración implícita de que los estados financieros revisados, presentan la situación financiera y fiscal de la empresa, la cual se presumirá cierta, salvo prueba en contrario.

Esta opinión de carácter fiscal resulta ser un apoyo valioso, pues los contribuyentes cumplidos al contar con la asistencia técnica de licenciados en contaduría nombrados por ellos mismos, les evitará las visitas fiscales innecesarias, resaltará su buena fe y permitirá al fisco dirigir su acción contra los contribuyentes defraudadores.

El dictamen fiscal deberá reunir los requisitos marcados por el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, que se mencionaron

al hablar en el primer capítulo de la responsabilidad legal que asume el auditor al expresar su opinión, destacando el que hace referencia a que el licenciado en contaduría debe emitir, bajo protesta de decir verdad un informe sobre la situación fiscal del contribuyente, el cual contendrá los documentos que señala el artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El dictamen fiscal debe contener la siguiente información:

- 1) Dictamen relativo a los estados financieros.
- 2) Estados financieros básicos examinados y sus respectivas notas a los mismos.
- 3) Informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente.
- 4) Anexos sobre la revisión de la situación fiscal.

Con motivo de este capítulo se presentan a continuación ejemplos que contienen los puntos que se consideran necesarios tanto en un dictamen sobre estados financieros, como en el dictamen sobre la situación fiscal del contribuyente, siendo ambos únicamente ilustrativos.

Se muestra además un ejemplo de carta de contratación la cual sirve para enfatizar al cliente los términos del trabajo a desarrollar y por ende se enmarca la responsabilidad del auditor.

Ejemplo de Carta de Contratación.

México, D. F., a 15 de marzo de 1986.

MASEVISA, S. A. DE C. V.
TEPEYAC 48-A
COL. INDUSTRIAL
07800 México, D. F.

At'n.: -----
Gerente General

Estimados señores:

Nos es grato proporcionar nuestros servicios como auditores externos de Masevisa, S. A. de C. V., por el año que terminará el 30 de junio de 1986.

Servicios de auditoría

El propósito de nuestra contratación es examinar los estados financieros de Masevisa, S. A. de C. V., por el año que terminará el 30 de junio de 1986 y evaluar la razonabilidad de la presentación de los mismos, de conformidad con principios de contabilidad aplicados consistentemente con el año anterior.

Nuestro examen será llevado a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, que incluirán una revisión del sistema del control interno y aquellas pruebas de las operaciones que creamos necesarias en las circunstancias.

Informes a presentar

Como resultado de nuestro examen formularemos nuestros reportes sobre los estados financieros de Masvelea, S. A. de C. V. Nuestra responsabilidad para expresar una opinión y la forma de expresarla dependerá por supuesto, de los hechos y circunstancias a la fecha del informe. Si nuestra opinión tuviera alguna limitación, las razones de ello serían completamente explicadas en nuestro dictamen.

Verificaríamos también si la empresa ha cumplido con las disposiciones fiscales aplicables durante el ejercicio, de tal manera que se logre emitir una opinión para efectos de la Dirección General de Fiscalización con la debida oportunidad.

Carta de Recomendaciones

Con base en el trabajo efectuado durante nuestra auditoría, prepararemos una carta de recomendaciones, incluyendo comentarios sobre aquellas debilidades o deficiencias que hayamos observado en los controles internos, en asuntos fiscales, en procedimientos de contabilidad etc., así como posibles formas de mejorar la eficiencia general de sus operaciones. Antes de presentar nuestros comentarios a la gerencia, acostumbramos discutirlos con los funcionarios directamente responsables.

Fecha de entrega

La fecha de iniciación y terminación de nuestra revisión serán programadas de común acuerdo, así como la entrega de los informes respectivos, aunque en principio la auditoría la efectuaríamos en mayo de 1986, para entregar los informes la última semana de septiembre de 1986.

Solicitamos la colaboración de su personal para la preparación de análisis y relaciones de diversas cuentas, necesarias para llevar a cabo nuestro trabajo para lo cual posteriormente les entregaremos y explicaremos los formatos respectivos, aunque desde luego trataremos de utilizar al máximo la información conforme es preparada normalmente por ustedes, lo cual ya comentamos brevemente con usted y con su Gerente Financiero, Sr. -----

Socios responsables

La señorita Mirtza Larzagorta G. será el socio encargado de todo trabajo que ejecutemos para ustedes.

El señor Miguel Gutiérrez Gaona, será otro socio que conocerá los asuntos de Masevica, S. A. de C. V. como responsable de posibles trabajos de consultoría. Asimismo, el señor José Barrera Sandoval, socio del departamento de impuestos, tendrá la responsabilidad de supervisar el trabajo fiscal que hagamos para ustedes.

Será responsabilidad de los señores antes mencionados cerciorarse de que su empresa reciba un buen servicio a un alto nivel profesional y esperamos que ustedes recurran a ellos cuando lo crean conveniente.

Honorarios

Los honorarios por el trabajo antes mencionado han sido calculados presumiendo que las cuentas estarán en condición satisfactoria y que recibiremos la asistencia requerida al cierre del ejercicio, y están basados en horas estimadas a diversos niveles del personal que asignaremos, ascenderán a \$----- los cuales sugerimos nos sean liquidados en 3 pagos mensuales de \$ ----- cada uno.

Los honorarios antes descritos, incluyen también la presentación de los informes para la Dirección General de Fiscalización.

Si lo anterior merece su aprobación, solicitamos que nos lo hagan saber firmando la copia adjunta.

Agradecemos la oportunidad y confianza que nos brindan para prestarles nuestros servicios, y nos repetimos a sus órdenes si se requiere cualquier aclaración o información adicional.

A t e n t a m e n t e

Despacho José Méndez de Hoyos y Cía.

L.C. Mirtza Larzagorta G.

**5.1 DICTAMEN FINANCIERO
(INFORME CORTO)
INDICE**

	Página
I. Opinión	1
II. Estados Financieros	
Balance General	2
Estado de Resultados	3
Estado de Variaciones en el Capital Contable	4
Estado de cambios en la situación financiera	5
Notas a los estados financieros	7

México, D. F., a 30 de septiembre de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de Masevisa, S.A. de C. V. al 30 de junio de 1986 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente la situación financiera de Masevisa, S.A. de C. V. al 30 de junio de 1986, y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L. C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

MASEVISA, S. A. DE C. V.

BALANCE GENERAL

(En miles de pesos, excepto información por acción)

A C T I V O

P A S I V O

	30 DE JUNIO DE	
	1986	1985
ACTIVO CIRCULANTE:		
Efectivo, incluye inversiones temporales por \$22,000 en 1986	\$ 38,737	\$ 25,904
Documentos y cuentas por cobrar:		
Clientes	320,453	179,696
Impuesto al valor agregado por recuperar	2,922	11,183
Otros	9,456	7,793
	\$ 332,831	\$ 198,672
Menos estimación para cuentas de cobro dudoso	16,100	6,110
	\$ 316,731	\$ 192,562
Inventarios (Nota B)	989,152	582,146
Pagos anticipados	-	8,007
TOTAL DEL ACTIVO CIRCULANTE:	\$ 1,344,620	\$ 808,619
ACTIVO FIJO:		
Inversiones en acciones de compañía asociada (Notas B, C y E)	751,457	
Equipo neto (Nota B)	42,020	32,308
SUMA EL ACTIVO:	\$ 2,138,097	\$ 840,927

PASIVO CIRCULANTE:

Cuentas por pagar a proveedores
Gastos acumulados
Impuestos, excepto el impuesto a la renta
Participación del personal e
lidades
Impuesto sobre la renta

TOTAL DEL PASIVO CIRCULANTE

PASIVO FIJO:

Documentos por pagar a afiliado a plazo (Nota E)

Primas de antigüedad

SUMA EL PASIVO:

CAPITAL CONTABLE (Notas B y C)

Capital social - 25,000 acciones, nominativas, con valor \$1,000 por acción
Exceso del valor neto en liquidación
el costo de las acciones de
Utilidades retenidas
Actualización del capital y
Déficit por tenencia de accionarios

SUMA EL CAPITAL CONTABLE

SUMA EL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

REPRESENTANTE LEGAL

BALANCE GENERAL

en miles de pesos, excepto información por acción)

PASIVO Y CAPITAL

E JUNIO DE	30 DE JUNIO DE		
	1985	1986	1985
	PASIVO CIRCULANTE:		
		Cuentas por pagar a proveedores	\$ 348,851 \$ 197,710
737	\$ 25,904	Gastos acumulados	29,994 19,617
		Impuestos, excepto el impuesto sobre la renta	7,893 7,450
853	179,696	Participación del personal en las utilidades	12,954 18,406
922	11,183	Impuesto sobre la renta	2,377
456	7,793		
		TOTAL DEL PASIVO CIRCULANTE:	\$ 402,069 \$ 243,183
831	\$ 198,672		
		PASIVO FIJO:	
100	6,110	Documentos por pagar a afiliada a largo plazo (Nota E)	\$ 714,446 \$
731	\$ 192,562	Primas de antigüedad	11,000 3,539
152	582,146		
	8,007		
		SUMA EL PASIVO:	\$ 1,127,515 \$ 246,722
620	\$ 808,619		
		CAPITAL CONTABLE (Notas B y F):	
		Capital social - 25,000 acciones comunes, nominativas, con valor nominal de \$1,000 por acción	\$ 25,000 \$ 25,000
457		Exceso del valor neto en libros sobre el costo de las acciones de asociada	43,710
020	32,308	Utilidades retenidas	2,589,688 1,546,576
		Actualización del capital social	547,265 348,054
		Déficit por tenencia de activos no monetarios	(2,195,081) (1,325,425)
		SUMA EL CAPITAL CONTABLE:	\$ 1,010,582 \$ 594,205
097	\$ 840,927	SUMA EL PASIVO Y CAPITAL:	\$ 2,138,097 \$ 840,927

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

REPRESENTANTE LEGAL

MASEVISA, S. A. DE C. V.

3

ESTADO DE RESULTADOS

(En miles de pesos)

Año que terminó
el 30 de junio de

	1986	1985
INGRESOS:		
Ventas netas	\$2,423,489	\$1,600,001
Participación en las utilidades de compañía asociada	2,188	
Otros	18,661	3,431

COSTOS Y GASTOS:		
Costo de ventas	2,444,338	1,603,432
Gastos de venta, generales y de administración	1,743,582	1,126,499
	445,343	289,300
	2,188,925	1,415,799
Utilidad de Operación	255,413	187,633

COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:		
Intereses pagados (ganados)	157,900	(18,938)
Pérdidas (Utilidad) en cambios (Ganancia) pérdida monetaria	(151,884)	(11,324)
	8,045	(10,723)
Utilidad antes del Impuesto sobre la Renta y participación del personal	247,368	198,356
Impuesto sobre la Renta (Nota H)	53,997	157,506
Participación del personal en las uti- lidades (Nota H)	12,857	30,001
	66,854	187,507
Utilidad neta	\$ 180,514	\$ 10,849

Véanse notas a los estados financieros.

Representante Legal

MASEVISA, S. A. DE C. V.

ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

(En miles de pesos, excepto información por acción)

	CAPITAL SOCIAL		EXCESO DEL VALOR NETO EN LIBROS SOBRE EL COSTO DE LAS ACCIONES DE ASOCIADA	UTILIDADES RETENIDAS	ACTUALIZAC DEL CAPIT SOCIAL
	NUMERO DE ACCIONES	IMPORTE			
SALDOS AL 10. DE JULIO DE 1984	25,000	\$ 25,000		\$ 337,125	\$
Actualización del capital contable al inicio del año				306,339	183,7
Utilidad neta				10,849	
Actualización del capital contable al final del año				892,263	164,1
SALDOS AL 30 DE JUNIO DE 1985	25,000	\$ 25,000		\$ 1,546,576	\$ 348,1
Utilidad neta				180,514	
Exceso del valor neto en libros sobre el costo de las acciones de asociada			\$ 43,710		
Actualización del capital contable al final del año				862,598	199,
SALDOS AL 30 DE JUNIO DE 1986	25,000	\$ 25,000	\$ 43,710	\$ 2,589,688	\$ 547,

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

REPRESENTAN

MASEVISA, S. A. DE C. V.

4

ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

(En miles de pesos, excepto información por acción)

	CAPITAL SOCIAL		EXCESO DEL VALOR NETO EN LIBROS SOBRE EL COSTO DE LAS ACCIONES DE ASOCIADA	UTILIDADES RETENIDAS	ACTUALIZACION DEL CAPITAL SOCIAL	DEFICIT POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS
	NUMERO DE ACCIONES	IMPORTE				
	25,000	\$ 25,000		\$ 337,125	\$	\$
able al				306,339	183,217	(489,556)
				10,849		
able al				892,263	164,837	(835,869)
	25,000	\$ 25,000		\$1,546,576	\$ 348,054	(\$1,325,425)
				180,514		
s sobre asociada			\$ 43,710			
able al				862,598	199,211	(869,656)
	25,000	\$ 25,000	\$ 43,710	\$2,589,688	\$ 547,265	(\$2,195,081)

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

REPRESENTANTE LEGAL

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

(En miles de pesos)

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
FUENTES DE EFECTIVO:		
Flujo de efectivo generado por la operación:		
Utilidad neta	\$ 180,514	\$ 10,849
Más (menos) cargos (créditos) a resultados que no requieren (generaron) efectivo:		
Incremento en las estimaciones para saldos de cobro dudoso e inventarios	12,990	4,510
Depreciación	30,334	25,799
Intereses no pagados	164,446	
Actualización del costo de ventas	171,333	149,060
(Ganancia) pérdida monetaria	(151,884)	11,324
Impuesto sobre la renta y participa- ción de utilidades por pagar	15,331	91,784
Gastos acumulados no pagados e impuestos, excepto el impuesto sobre la renta	37,687	27,069
Provisión para primas de antigüedad	7,460	3,458
Amortización de pagos anticipados	8,007	5,235
Participación en las utilidades de compañía asociada	(2,188)	
	474,230	329,087
Aumento en cuentas por cobrar	(134,159)	(132,952)
Aumento en inventarios	(336,031)	(215,630)
Aumento en cuentas por pagar a provee- dores	151,141	101,824
Efectivo neto generado por la opera- ción	125,181	82,329
Financiamiento y otras fuentes de efectivo:		
Documentos por pagar a largo plazo	600,000	
Suman otras fuentes de efectivo	600,000	
Total de fuentes de efectivo	725,181	82,329

MASEVISA, S.A DE C. V.

6

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

(En miles de pesos)
(Continúa)

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
	-----	-----
APLICACIONES DE EFECTIVO:		
Inversiones en:		
Equipo	\$ 11,875	\$ 12,902
Compra de acciones	605,000	-----
	616,875	12,902
Pago de pasivos y otros:		
Pagos anticipados		8,007
Gastos acumulados	19,617	13,795
Impuestos, excepto el impuesto sobre la renta	7,450	3,130
Pago de la deuda a largo plazo	50,000	
Impuesto sobre la renta		4,043
Participación del personal en las utilidades	18,406	16,611
Prima de antigüedad		2,773
	-----	-----
Suman otras aplicaciones de efectivo	95,473	48,359
	-----	-----
Total de aplicaciones de efectivo	712,348	61,261
	-----	-----
INCREMENTO NETO DE EFECTIVO, INCLUYEN- DO INVERSIONES TEMPORALES	12,833	21,068
	=====	=====

Véanse notas a los estados financieros.

Representante legal

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)

A. OPERACIONES Y RESUMEN DE LAS PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES:

La Compañía se dedica a la compra-venta de refacciones para automóviles y camiones.

Los estados financieros de 1985, se presentan a valores actualizados a esa fecha y no han sido reexpresados a los valores prevalecientes al 30 de junio de 1986, consecuentemente, los estados financieros de 1986 y 1985 no son comparables.

- (1) Las inversiones temporales se valúan al costo, que es similar al valor de mercado.
- (2) Los inventarios se valúan al costo de reposición, el cual no excede a su valor de realización.
- (3) La inversión en compañía asociada se valúa mediante el método de participación.
- (4) El equipo se valúa al costo de adquisición reexpresado en términos de poder adquisitivo a la fecha del balance general, mediante la aplicación de factores derivados de los cambios en el Índice Nacional de Precios al Consumidor. La depreciación se calcula conforme al método de línea recta con base en la vida útil estimada de los activos, como sigue:

	Años ----
Muebles y enseres	10
Equipo de cómputo	4
Vehículos	5

- (5) Los activos y pasivos en moneda extranjera se valúan al tipo de cambio aplicable de la fecha del balance general. Las transacciones en moneda extranjera se registran al tipo de cambio de la fecha en que se efectúan. Las fluctuaciones en cambios se aplican directamente a resultados.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

(6) Beneficios al personal por separación:

- a) Las indemnizaciones se cargan a resultados cuando se determina la exigibilidad del pasivo.
- b) Las primas de antigüedad se reconocen como costo durante los años de servicio del personal. El costo se determina con base en el sueldo y antigüedad actuales y la probabilidad de llegar a tener la obligación de pagar la prima.

(7) El capital social y las utilidades retenidas se actualizan utilizando el factor de crecimiento del Índice Nacional de Precios al Consumidor, desde la fecha en que los accionistas hicieron la aportación de capital o se generaron las utilidades, respectivamente.

(8) El déficit por tenencia de activos no monetarios corresponde a lo siguiente:

- a) Diferencia entre los valores reexpresados de los inventarios conforme el método de costos específicos y el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios.
- b) Es el resultado de la reexpresión de los inventarios, equipo, inversión de accionistas y resultados de operación.

(9) El resultado por posición monetaria se calcula aplicando a la posición monetaria neta promedio durante el periodo, factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor a dicha posición.

(10) El costo de ventas se actualiza utilizando el método de últimas entradas, primeras salidas para expresarlo a valor de reposición.

MASEVISA, S. A. DE C. V.

9

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

ANOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

B. RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS:

(1) Los efectos de la inflación en la información financiera incorporada en los estados financieros básicos por el año que terminó el 30 de junio de 1986, son como sigue:

BALANCE GENERAL	Costo histórico	Efectos de la inflación	Importes reexpresados
Activo circulante:			
Inventarios	\$ 917,927	\$ 71,225	\$ 989,152
Otros activos circulantes	353,468		353,468
	1,273,395	71,225	1,344,620
Inversión en acciones a compañía asociada	605,000	146,457	751,457
Equipo:			
Muebles y enseres	14,069	144,768	158,836
Vehículos	29,694	66,093	95,787
	43,762	210,861	254,623
Menos depreciación acumulada	30,053	182,550	212,603
	13,709	28,311	42,020
	\$1,892,104	\$ 245,993	\$2,138,097
Pasivo e inversión de los accionistas:			
Pasivo circulante	\$ 402,069		\$ 402,069
Pasivo a largo plazo	725,446		725,446
Capital social	25,000		25,000
Actualización del capital social		\$ 547,265	547,265
Exceso del valor neto en libros sobre el costo de las acciones de asociada		43,710	43,710

MASEVISA, S. A. DE C.V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

ANOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

	Costo histórico	Efectos de la inflación	Importes reexpresados
Utilidades retenidas	\$ 739,589	\$ 1,850,099	\$ 2,589,688
Déficit por tenencia de activos no monetarios		(2,195,081)	(2,195,081)
	\$1,892,104	\$ 245,993	\$ 2,138,097
ESTADO DE RESULTADOS			
Ventas netas y otros	2,442,150	2,188	2,444,338
Costos y gastos:			
Costo de ventas	1,572,249	171,333	1,743,582
Gastos de venta, generales y de administración	425,002	20,341	445,343
	1,997,251	191,674	2,188,925
Utilidad de operación	444,899	189,486	255,413
Costo integral de financiamiento:			
Intereses pagados	157,900		157,900
Pérdida en cambios	2,029		2,029
Ganancia monetaria		(151,884)	(151,884)
	159,929	(151,884)	8,045
UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL	284,970	37,602	247,368
IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES	53,997		53,997
	12,857	-	12,857
	66,854	-	66,854
Utilidad neta	\$ 218,116	\$ 37,602	\$ 180,514

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

ANOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)

(Continúa)

(2) Los inventarios se integran como sigue:

30 de junio de

	1986	1985
Mercancías	\$ 862,613	\$ 432,451
Mercancías en tránsito	112,854	170,695
Anticipos a proveedores	37,685	
Estimación para obsolescencia	(24,000)	(21,000)
	\$ 989,152	\$ 582,146
	*****	*****
(3) Al 30 de junio de 1985 el equipo se integra como sigue:		
Muebles y enseres		\$ 93,923
Vehículos		61,701
		155,624
Menos depreciación acumulada		123,316
		\$ 32,308

C. INVERSION EN ACCIONES DE COMPAÑIA ASOCIADA:

La Compañía posee el 26% de las acciones de Aztlán, S. A. Los estados financieros condensados auditados de Aztlán S.A. al 30 de junio de 1986, son como sigue:

BALANCE GENERAL:

Activo circulante	\$2,111,916
Activo fijo y otros	3,868,278
	\$5,980,194

Pasivo circulante	1,753,590
Pasivo a largo plazo	1,336,384
Inversión de los accionistas	2,890,220
	\$5,980,194

MASEVIRA, S. A. DE C. V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

ESTADO DE RESULTADOS:

Ingresos	\$2,747,821
Costos y gastos	2,730,993
Utilidad neta	\$ 16,828

D. SALDOS EN MONEDA EXTRANJERA:

(1) Al 30 de junio de 1986, los saldos en moneda extranjera se integran como sigue:

	Moneda	Importe en moneda extranjera	Tipo de cambio	Equivalente en moneda nacional
Anticipo a proveedores	Dólares	49,966	Varios	\$ 29,830
Mercancías en tránsito	Dólares	184,753	Varios	100,852
Cuentas por pagar	Dólares	309,566	628.11 y 646.17	197,237
	Marcos Alemanes	96,897	302.62	29,323
	Franco Francés	215,614	87.17	18,795

(2) Conforme al control de cambios vigente, refjan las siguientes paridades del peso en relación con el dólar - estadounidense:

	Fecha de cierre	30 de septiembre de 1986
Controlado	628.11	\$ 295.30
Libre	646.17	358.00

(3) La mayor parte de los pasivos en dólares estadounidenses, han sido valuados al tipo de cambio controlado. La obtención de divisas a ese tipo de cambio, está sujeta a las disponibilidades del Banco de México.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

E. DOCUMENTOS POR PAGAR A AFILIADAS A LARGO PLAZO:

El pasivo a largo plazo, se integra como sigue:

	30 de junio de	
	1986	1985
Documentos por pagar a largo plazo por adquisición de acciones de compañía asociada que causan un interés del costo porcentual promedio emitido por el Banco de México, más trece puntos	\$550,000	\$ -
Interés devengado	164,446	-
	\$714,446	\$ -
	*****	*****

El pasivo a largo plazo, vence como sigue:

Año que terminará el 30 de junio de	
1987	\$314,446
1988	50,000
1989	50,000
1990	300,000
	\$714,446

F. INVERSION DE LOS ACCIONISTAS:

- (1) La inversión de los accionistas, excepto el capital social aportado por los mismos por \$1,500 causará, en ciertas circunstancias, el 55% de impuesto sobre dividendos, si se distribuye.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)

(Continúa)

(2) Hasta el 31 de diciembre de 1986, los dividendos pagados en efectivo o en bienes son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta con excepción de los que provengan de los efectos de la inflación y consecuentemente, la Compañía podrá obtener un beneficio fiscal hasta del 42% sobre los dividendos que pague.

(3) Al 30 de junio de 1986, la inversión de los accionistas incluye el efecto de la revaluación de los inventarios, inversión en acciones de compañía asociada y del equipo por \$245,993, que causarían impuesto sobre la renta y participación de utilidades (hasta el 52%) si se realizara al vender los activos correspondientes.

G. TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS:

Las transacciones fueron como sigue:

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
Intereses pagados	\$164,446	\$ -
Ventas	-	9,471

H. IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS

UTILIDADES:

Las provisiones para impuesto sobre la renta y participación, se integran como sigue:

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
Causado en el año	66,854	187,507
	\$66,854	\$187,507

Las tasas reales del impuesto sobre la renta y participación del personal en las utilidades no guardan la proporción normal

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

ANOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

(42% y 10% respectivamente) sobre la utilidad antes de estas deducciones, por la existencia de partidas no acumulables y no deducibles provenientes de la reexpresión de los estados financieros, así como otros conceptos tales como la depreciación sobre la revaluación del equipo, gastos no deducibles y el efecto en resultados por posición monetaria.

I. COMPROMISOS:

La Compañía arrienda el edificio donde se encuentran ubicadas sus oficinas. El contrato de arrendamiento tiene vigencia hasta el 30 de junio de 1987; los gastos por renta cargados a resultados ascendieron a \$25,027 y \$16,803 en 1986 y 1985, respectivamente.

Estas notas son parte integrante de los estados financieros.

Representante legal

5.2 DICTAMEN FISCAL

INDICE

	Página
I. DICTAMEN	1
II. ESTADOS FINANCIEROS:	
Balance General	2
Estado de resultados	3
Estado de variaciones en el capital con- table	4
Estado de cambios en la situación fi- nanciera	5
Notas a los estados financieros	7
III. INFORMACION ADICIONAL:	
Informe y opinión sobre la situación fiscal	16
IV. ANEXOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS:	
a) Estado comparativo de resultados	19
b) Estado comparativo de costo de ventas	20
c) Análisis comparativo de gastos por subcuenta	21
d) Análisis de algunas cuentas com- plementarias de activo y estima- ciones de pasivo, así como de otras partidas que intervienen en la determinación del resultado fiscal y el financiero en años distintos	22
e) Relación de contribuciones fede- rales	24
f) Conciliación entre el resultado financiero y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta	30
g) Conciliación entre los ingresos mostrados en el estado de resulta- dos y los declarados para efectos de las contribuciones que se cau- san por ejercicio	
Impuesto al valor agregado	31
h) Determinación de la participación del personal en las utilidades	32

i)	Relación de declaraciones complementarias que modifican las de ejercicios anteriores	33
j)	Relación de estímulos fiscales	34
k)	Fotocopias de declaraciones complementarias del ejercicio	N/A
l)	Fotocopias de resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales federales en el ejercicio	N/A

México, D. F., a 30 de septiembre de 1986.

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE
MASEVISA, S. A. DE C. V.

Hemos examinado el balance general de Masevisa, S.A. de C. V. al 30 de junio de 1986 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente la situación financiera de Masevisa, S.A. de C. V. al 30 de junio de 1986, y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que, fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

REG. DE D.G.F. -----

MASEVISA, S. A. DE C. V.

BALANCE GENERAL

(En miles de pesos, excepto información por acción)

A C T I V O

P A S I V O

30 DE JUNIO DE

1986 1985

ACTIVO CIRCULANTE:

Efectivo, incluye inversiones temporales por \$22,000 en 1986

\$ 38,737 \$ 25,904

Documentos y cuentas por cobrar:

Clientes 320,453
Impuesto al valor agregado por recuperar 2,922
Otros 9,456

179,696
11,183
7,793

\$ 332,831 \$ 198,672

Menos estimación para cuentas de cobro dudoso

16,100 6,110

\$ 316,731 \$ 192,562

Inventarios (Nota B) 989,152
Pagos anticipados -

582,146
8,007

TOTAL DEL ACTIVO CIRCULANTE:

\$ 1,344,620 \$ 808,619

ACTIVO FIJO:

Inversiones en acciones de compañía asociada (Notas B, C y E)

751,457

Equipo neto (Nota B)

42,020 32,308

SUMA EL ACTIVO:

\$ 2,138,097 \$ 840,927

PASIVO CIRCULANTE:

Cuentas por pagar a proveedores
Bastos acumulados
Impuestos, excepto el impuesto sobre la renta
Participación del personal
Impuesto sobre la renta

TOTAL DEL PASIVO C

PASIVO FIJO:

Documentos por pagar a largo plazo (Nota E)
Primas de antigüedad

SUMA EL PASIVO:

CAPITAL CONTABLE (Nota

Capital social - 25,000 acciones, nominativas, con \$1,000 por acción
Exceso del valor neto sobre el costo de las acciones
Utilidades retenidas
Actualización del capital
Déficit por tenencia de accionarios

SUMA EL CAPITAL

SUMA EL PASIVO Y

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

REPRESENTANTE

BALANCE GENERAL

en miles de pesos, (excepto información por acción)

PASIVO Y CAPITAL

JUNIO DE	30 DE JUNIO DE		
	1985	1986	1985
		PASIVO CIRCULANTE:	
37	\$ 25,904	\$ 348,851	\$ 197,710
		29,994	19,617
53	179,696	7,893	7,450
22	11,183	12,954	18,406
56	7,793	2,377	
31	\$ 198,672	\$ 402,069	\$ 243,183
00	6,110		
731	\$ 192,562		
		PASIVO FIJO:	
152	582,146	\$ 714,446	\$
	8,007		
		11,000	3,539
620	\$ 808,619	\$ 1,127,515	\$ 246,722
		CAPITAL CONTABLE (Notas B y F):	
457		\$ 25,000	\$ 25,000
020	32,308	43,710	
		2,589,688	1,546,576
		547,265	348,054
		(2,195,081)	(1,325,425)
		\$ 1,010,582	\$ 594,205
097	\$ 840,927	\$ 2,138,097	\$ 840,927

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

REPRESENTANTE LEGAL

ESTADO DE RESULTADOS

(En miles de pesos)

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
INGRESOS:		
Ventas netas	\$2,423,489	\$1,600,001
Participación en las utilidades de compañía asociada	2,188	
Otros	18,661	3,431
	2,444,338	1,603,432
COSTOS Y GASTOS:		
Costo de ventas	1,743,582	1,126,499
Gastos de venta, generales y de administración	445,343	289,300
	2,188,925	1,415,799
Utilidad de Operación	255,413	187,633
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:		
Intereses pagados (ganados)	157,900	(18,938)
Pérdidas (Utilidad) en cambios	2,029	(3,109)
(Ganancia) pérdida monetaria	(151,884)	11,324
	8,045	(10,723)
Utilidad antes del Impuesto sobre la Renta y participación del personal	247,368	198,356
Impuesto sobre la Renta (Nota H)	53,997	157,506
Participación del personal en las uti- lidades (Nota H)	12,857	30,001
	66,854	187,507
Utilidad neta	\$ 180,514	\$ 10,849
	=====	=====

Véanse notas a los estados financieros.

Representante Legal

MASEVISA, S. A. DE C. V.

ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

(En miles de pesos, excepto información por acción)

	CAPITAL SOCIAL		EXCESO DEL VALOR NETO EN LIBROS SOBRE EL COSTO DE LAS ACCIONES DE ASOCIADA	UTILIDADES RETENIDAS	AC DI
	NUMERO DE ACCIONES	IMPORTE			
SALDOS AL 1o. DE JULIO DE 1984	25,000	\$ 25,000		\$ 337,125	
Actualización del capital contable al inicio del año				306,339	
Utilidad neta				10,849	
Actualización del capital contable al final del año				892,263	
SALDOS AL 30 DE JUNIO DE 1985	25,000	\$ 25,000		\$1,546,576	
Utilidad neta				180,514	
Exceso del valor neto en libros sobre el costo de las acciones de asociada			\$ 43,710		
Actualización del capital contable al final del año				862,598	
SALDOS AL 30 DE JUNIO DE 1986	25,000	\$ 25,000	\$ 43,710	\$2,589,688	

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

REPRE

ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE

(En miles de pesos, excepto información por acción)

CAPITAL SOCIAL		EXCESO DEL VALOR NETO EN LIBROS SOBRE EL COSTO DE LAS ACCIONES DE ASOCIADA	UTILIDADES RETENIDAS	ACTUALIZACION DEL CAPITAL SOCIAL	DEFICIT POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS
NUMERO DE ACCIONES	IMPORTE				
25,000	\$ 25,000		\$ 337,125	\$	\$
le al			306,339	183,217	(489,556)
			10,849		
le al			892,263	164,837	(835,869)
25,000	\$ 25,000		\$1,546,576	\$ 348,054	(\$1,325,425)
			180,514		
sobre ociada		\$ 43,710			
le al			862,598	199,211	(869,656)
25,000	\$ 25,000	\$ 43,710	\$2,589,688	\$ 547,265	(\$2,195,081)

VEANSE NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

REPRESENTANTE LEGAL

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

(En miles de pesos)

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
FUENTES DE EFECTIVO:		
Flujo de efectivo generado por la operación:		
Utilidad neta	\$ 180,514	\$ 10,849
Más (menos) cargos (créditos) a resultados que no requieren (generaron) efectivo:		
Incremento en las estimaciones para saldos de cobro dudoso e inventarios	12,990	4,510
Depreciación	30,334	25,799
Intereses no pagados	164,446	
Actualización del costo de ventas (Ganancia) pérdida monetaria	171,333 (151,884)	149,060 11,324
Impuesto sobre la renta y participa- ción de utilidades por pagar	15,331	91,784
Gastos acumulados no pagados e impuestos, excepto el impuesto sobre la renta	37,887	27,068
Provisión para primas de antigüedad	7,460	3,458
Amortización de pagos anticipados	8,007	5,235
Participación en las utilidades de compañía asociada	(2,188)	
	474,230	329,087
Aumento en cuentas por cobrar	(134,159)	(132,952)
Aumento en inventarios	(336,031)	(215,630)
Aumento en cuentas por pagar a provee- dores	151,141	101,824
Efectivo neto generado por la opera- ción	125,181	82,329
Financiamiento y otras fuentes de efectivo:		
Documentos por pagar a largo plazo	600,000	
Suman otras fuentes de efectivo	600,000	
Total de fuentes de efectivo	725,181	82,329

MASEVISA, S.A DE C. V.

6

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

(En miles de pesos)
(Continúa)

	Año que terminó el	
	30 de junio de	
	1986	1985
APLICACIONES DE EFECTIVO:		
Inversiones en:		
Equipo	\$ 11,875	\$ 12,902
Compra de acciones	605,000	
	616,875	12,902
Pago de pasivos y otros:		
Pagos anticipados		8,007
Gastos acumulados	19,617	13,795
Impuestos, excepto el impuesto sobre la renta	7,450	3,130
Pago de la deuda a largo plazo	50,000	
Impuesto sobre la renta		4,043
Participación del personal en las utilidades	18,406	16,611
Prima de antigüedad		2,773
Suman otras aplicaciones de efectivo	95,473	48,359
Total de aplicaciones de efectivo	712,348	61,261
INCREMENTO NETO DE EFECTIVO, INCLUYENDO INVERSIONES TEMPORALES	12,833	21,068

Véanse notas a los estados financieros.

Representante legal

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)

A. OPERACIONES Y RESUMEN DE LAS PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES:

La Compañía se dedica a la compra-venta de refacciones para automóviles y camiones.

Los estados financieros de 1985, se presentan a valores actualizados a esa fecha y no han sido reexpresados a los valores prevalecientes al 30 de junio de 1986, consecuentemente, los estados financieros de 1986 y 1985 no son comparables.

- (1) Las inversiones temporales se valúan al costo, que es similar al valor de mercado.
- (2) Los inventarios se valúan al costo de reposición, el cual no excede a su valor de realización.
- (3) La inversión en compañía asociada se valda mediante el método de participación.
- (4) El equipo se valda al costo de adquisición reexpresado en términos de poder adquisitivo a la fecha del balance general, mediante la aplicación de factores derivados de los cambios en el Índice Nacional de Precios al Consumidor. La depreciación se calcula conforme al método de línea recta con base en la vida útil estimada de los activos, como sigue:

	Años

Muebles y enseres	10
Equipo de cómputo	4
Vehículos	5

- (5) Los activos y pasivos en moneda extranjera se valúan al tipo de cambio aplicable de la fecha del balance general. Las transacciones en moneda extranjera se registran al tipo de cambio de la fecha en que se efectúan. Las fluctuaciones en cambios se aplican directamente a resultados.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

ANOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1984 Y 1985

(En miles de pesos)

(Continúa)

(6) Beneficios al personal por reparación:

- a) Las indemnizaciones se cargan a resultados cuando se determina la exigibilidad del pasivo.
- b) Las primas de antigüedad se reconocen como costo durante los años de servicio del personal. El costo se determina con base en el sueldo y antigüedad actuales y la probabilidad de llegar a tener la obligación de pagar la prima.

(7) El capital social y las utilidades retenidas se actualizan utilizando el factor de crecimiento del Índice Nacional de Precios al Consumidor, desde la fecha en que los accionistas hicieron la aportación de capital o se generaron las utilidades, respectivamente.

(8) El déficit por tenencia de activos no monetarios corresponde a lo siguiente:

- a) Diferencia entre los valores reexpresados de los inventarios conforme el método de costos específicos y el método de ajustes por cambios en el nivel general de precios.
- b) Es el resultado de la reexpresión de los inventarios, equipo, inversión de accionistas y resultados de operación.

(9) El resultado por posición monetaria se calcula aplicando a la posición monetaria neta promedio durante el periodo, factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor a dicha posición.

(10) El costo de ventas se actualiza utilizando el método de últimas entradas, primeras salidas para expresarlo a valor de reposición.

MASEVISA, S. A. DE C. V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)

(Continúa)

B. RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS ESTADOS

FINANCIEROS:

(1) Los efectos de la inflación en la información financiera incorporada en los estados financieros básicos que terminó el 30 de junio de 1986, son como sigue:

BALANCE GENERAL	Costo histórico	Efectos de la inflación	Importes reexpresados
Activo circulante:			
Inventarios	\$ 917,927	\$ 71,225	\$ 989,152
Otros activos circulantes	355,468		355,468
	1,273,395	71,225	1,344,620
Inversión en acciones a compañía asociada	605,000	146,457	751,457
Equipo:			
Muebles y enseres	14,068	144,768	158,836
Vehículos	29,694	66,093	95,787
	43,762	210,861	254,623
Menos depreciación acumulada	30,053	182,550	212,603
	13,709	28,311	42,020
	\$1,892,104	\$ 245,993	\$2,138,097
Pasivo e inversión de los accionistas:			
Pasivo circulante	\$ 402,069		\$ 402,069
Pasivo a largo plazo	725,446		725,446
Capital social	25,000		25,000
Actualización del capital social		\$ 547,265	547,265
Exceso del valor neto en libros sobre el costo de las acciones de asociada		43,710	43,710

MASEVISA, S. A. DE C. V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

B. RECONOCIMIENTO DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS:

La inflación en la información financiera incorporada en los estados financieros básicos por el año unido de 1986, son como sigue:

	Costo histórico	Efectos de la inflación	Importes reexpresados
	\$ 917,927	\$ 71,225	\$ 989,152
antes	355,468		355,468
	1,273,395	71,225	1,344,620
a	605,000	146,457	751,457
	14,068	144,768	158,836
	29,694	66,093	95,787
	43,762	210,861	254,623
acumulada	30,053	182,550	212,603
	13,709	28,311	42,020
	\$1,892,104	\$ 245,993	\$2,138,097
de los			
	\$ 402,069		\$ 402,069
izado	725,446		725,446
	25,000		25,000
ca-		\$ 547,265	547,265
neto en -			
costo de		43,710	43,710
asociada			

MASEVISA, S. A. DE C.V.

 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

 AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
 (Continúa)

	Costo histórico	Efectos de la inflación	Importes reexpresados
Utilidades retenidas	\$ 739,589	\$ 1,850,099	\$ 2,589,688
Déficit por tenencia de ac- tivos no monetarios		(2,195,081)	(2,195,081)
	<u>\$1,892,104</u>	<u>\$ 245,993</u>	<u>\$ 2,138,097</u>
	*****	*****	*****
ESTADO DE RESULTADOS			

Ventas netas y otros	2,442,150	2,188	2,444,338
Costos y gastos:			
Costo de ventas	1,572,249	171,333	1,743,582
Gastos de venta, generales y de administración	425,002	20,341	445,343
	<u>1,997,251</u>	<u>191,674</u>	<u>2,188,925</u>
Utilidad de operación	444,899	189,486	255,413
Costo integral de financiamiento:			
Intereses pagados	157,900		157,900
Pérdida en cambios	2,029		2,029
Ganancia monetaria		(151,884)	(151,884)
	<u>159,929</u>	<u>(151,884)</u>	<u>8,045</u>
	-----	-----	-----
UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPA- CION DEL PERSONAL	284,970	37,602	247,368
IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES	53,997		53,997
	<u>12,857</u>	-	<u>12,857</u>
	<u>66,854</u>	-	<u>66,854</u>
	-----	-----	-----
Utilidad neta	\$ 218,116	\$ 37,602	\$ 180,514
	*****	*****	*****

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

(2) Los inventarios se integran como sigue:

30 de junio de

	1986	1985
Mercancías	\$ 862,613	\$ 432,451
Mercancías en tránsito	112,854	170,695
Anticipos a proveedores	37,685	
Estimación para obsolescencia	(24,000)	(21,000)
	\$ 989,152	\$ 582,146

(3) Al 30 de junio de 1985 el equipo se integra como sigue:

Muebles y enseres	\$ 93,923
Vehículos	61,701
	155,624
Menos depreciación acumulada	123,316
	\$ 32,308

C. INVERSION EN ACCIONES DE COMPAÑIA ASOCIADA:

La Compañía posee el 26% de las acciones de Aztlán, S. A. Los estados financieros condensados auditados de Aztlán S.A. al 30 de junio de 1986, son como sigue:

BALANCE GENERAL:	
Activo circulante	\$2,111,916
Activo fijo y otros	3,868,278
	\$5,980,194

Pasivo circulante	1,753,590
Pasivo a largo plazo	1,336,384
Inversión de los accionistas	2,690,220
	\$5,980,194

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

(2) Los inventarios se integran como sigue:

	30 de junio de	
	1986	1985
Mercancías	\$ 862,613	\$ 432,451
Mercancías en tránsito	112,854	170,695
Anticipos a proveedores	37,685	
Estimación para obsolescencia	(24,000)	(21,000)
	\$ 989,152	\$ 582,146
	=====	=====

(3) Al 30 de junio de 1985 el equipo se integra como sigue:

Muebles y enseres	\$ 93,923
Vehículos	61,701
	155,624
Menos depreciación acumulada	123,316
	\$ 32,308
	=====

C. INVERSION EN ACCIONES DE COMPAÑIA ASOCIADA:

La Compañía posee el 26% de las acciones de Aztlán, S. A. Los estados financieros condensados auditados de Aztlán S.A. al 30 de junio de 1986, son como sigue:

BALANCE GENERAL:

Activo circulante	\$2,111,916
Activo fijo y otros	3,868,278
	\$5,980,194
	=====
Pasivo circulante	1,753,590
Pasivo a largo plazo	1,336,384
Inversión de los accionistas	2,690,220
	\$5,980,194
	=====

MASEVISA, S. A. DE C. V.

12

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

ANOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

ESTADO DE RESULTADOS:

Ingresos	\$2,747,821
Costos y gastos	2,730,993
Utilidad neta	\$ 16,828

D. SALDOS EN MONEDA EXTRANJERA:

(1) Al 30 de junio de 1986, los saldos en moneda extranjera se integran como sigue:

	Moneda	Importe en moneda extranjera	Tipo de cambio	Equivalente en moneda nacional
Anticipo a pro- veedores	Dólares	49,966	Varios	\$ 29,830
Mercancías en tránsito	Dólares	184,753	Varios	100,852
Cuentas por pa- gar	Dólares	309,566	628.11 y 646.17	197,237
	Marcos Alemanes	96,897	302.62	29,323
	Franco Franceses	215,614	87.17	18,795

(2) Conforme al control de cambios vigente, reglan las siguientes paridades del peso en relación con el dólar - estadounidense:

	Fecha de cierre	30 de septiembre de 1986
Controlado	628.11	\$ 295.30
Libre	646.17	358.00

(3) La mayor parte de los pasivos en dólares estadounidenses, han sido valuados al tipo de cambio controlado. La obtención de divisas a ese tipo de cambio, está sujeta a las disponibilidades del Banco de México.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

ANOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

E. DOCUMENTOS POR PAGAR A AFILIADAS A LARGO PLAZO:

El pasivo a largo plazo, se integra como sigue:

	30 de junio de 1986	1985
	-----	-----
Documentos por pagar a largo plazo por adquisición de acciones de compañía asociada que causan un interés del costo porcentual promedio emitido por el Banco de México, más trece puntos	\$550,000	\$ -
Interés devengado	164,446	-
	-----	-----
	\$714,446	\$ -
	=====	=====

El pasivo a largo plazo, vence como sigue:

Año que terminará el 30 de junio de	

1987	\$314,446
1988	50,000
1989	50,000
1990	300,000

	\$714,446
	=====

F. INVERSION DE LOS ACCIONISTAS:

- (1) La inversión de los accionistas, excepto el capital social aportado por los mismos por \$1,500 causará, en ciertas circunstancias, el 55% de impuesto sobre dividendos, si se distribuye.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

(2) Hasta el 31 de diciembre de 1986, los dividendos pagados en efectivo o en bienes son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta con excepción de los que provengan de los efectos de la inflación y consecuentemente, la Compañía podrá obtener un beneficio fiscal hasta del 42% sobre los dividendos que pague.

(3) Al 30 de junio de 1986, la inversión de los accionistas incluye el efecto de la revaluación de los inventarios, inversión en acciones de compañía asociada y del equipo por \$245,993, que causarían impuesto sobre la renta y participación de utilidades (hasta el 52%) si se realizara al vender los activos correspondientes.

G. TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS:

Las transacciones fueron como sigue:

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
Intereses pagados	\$164,446	\$ -
Ventas	-	9,471

H. IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES:

Las provisiones para impuesto sobre la renta y participación, se integran como sigue:

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
Causado en el año	66,854	187,507
	\$66,854	\$187,507

Las tasas reales del impuesto sobre la renta y participación del personal en las utilidades no guardan la proporción normal

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS QUE TERMINARON EL 30 DE JUNIO DE 1986 Y 1985

(En miles de pesos)
(Continúa)

(42% y 10% respectivamente) sobre la utilidad antes de estas deducciones, por la existencia de partidas no acumulables y no deducibles provenientes de la reexpresión de los estados financieros, así como otros conceptos tales como la depreciación sobre la revaluación del equipo, gastos no deducibles y el efecto en resultados por posición monetaria.

I. COMPROMISOS:

La Compañía arrienda el edificio donde se encuentran ubicadas sus oficinas. El contrato de arrendamiento tiene vigencia hasta el 30 de junio de 1987; los gastos por renta cargados a resultados ascendieron a \$25,027 y \$16,803 en 1986 y 1985, respectivamente.

Estas notas son parte integrante de los estados financieros.

Representante legal

INFORMACION ADICIONAL

III. INFORME Y OPINION SOBRE LA SITUACION FISCAL DE 16

MASEVISA, S. A. DE C. V.

AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

México, D. F., 30 de septiembre de 1986.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Dirección General de Fiscalización
México, D. F.

- A) Declaro bajo protesta de decir verdad que emití mi dictamen apeguándome a lo dispuesto en el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y disposiciones aplicables de su Reglamento, en relación con la revisión que practiqué, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas, con el objeto de expresar una opinión sobre la presentación razonable de MASEVISA, S. A. DE C. V., por el año que terminó el 30 de junio de 1986. Emití dicha opinión en mi dictamen del 30 de septiembre de 1986.
- B) Como parte de mi examen revisé la información y documentación adicional preparada por la Compañía, que se presenta en los anexos IV-a a IV-1. Verifiqué esta información y documentación mediante pruebas selectivas, utilizando los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, dentro de los alcances necesarios para poder expresar mi opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Dentro de mis procedimientos:
1. Revisé el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la Compañía como contribuyente y como retenedora, las cuales están descritas en el anexo IV-e, y no observé omisión alguna. Mi revisión no comprendió la naturaleza, valores y demás características

MASEVISA, S. A. DE C. V.

AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(Continúa)

de los bienes en cuanto a su correcta clasificación arancelaria ni las restricciones o requisitos especiales para su importación.

2. Verifiqué el cálculo correcto y el entero de los impuestos, aportaciones de seguridad social y derechos que se causan por ejercicios aplicables a las mencionadas bases. En el caso de retenciones de Impuesto sobre sueldos y salarios y aportaciones de seguridad social, lo hice sobre la base de pruebas selectivas.
3. Me cercioré en forma razonable, de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente estaban debidamente registrados en contabilidad y fueron recibidos y prestados respectivamente; pero no determiné si los precios pagados por ellos son razonables de acuerdo con las condiciones del mercado.
4. Revisé, en función a su naturaleza y a la mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran: a) La conciliación entre el resultado financiero y el fiscal para efectos del impuesto sobre la renta, b) la conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del Impuesto sobre la renta y demás contribuciones que se causan por ejercicio; y c) el cálculo de la participación del personal en las utilidades.

III. INFORME Y OPINION SOBRE LA SITUACION FISCAL DE 18

MASEVISA, S. A. DE C. V.

AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(Continúa)

5. Revisé las declaraciones complementarias descritas en el anexo IV-i y comprobé su apego a las disposiciones fiscales.

6. Revisé los saldos de las cuentas incluidas en los anexos IV-a a IV-d.

7. Revisé la información relativa a los estímulos fiscales que se describen en el anexo IV-j.

En mi opinión, que está circunscrita a mi examen de los estados financieros y a las áreas de competencia del licenciado en contaduría, MASEVISA, S. A. DE C. V., cumplió debidamente con las disposiciones fiscales federales vigentes por el año que terminó el 30 de junio de 1986. Asimismo en mi opinión, la información y documentación adicional presentada en los anexos IV-a a IV-l está presentada razonablemente, en todos los aspectos importantes en relación con los estados financieros en conjunto. Dicha información adicional se incluye para fines de análisis por parte de la Dirección General de Fiscalización y no constituye una parte de los estados financieros necesaria para una presentación razonable de la situación financiera, de los cambios en ella, de los resultados de operación, o de las variaciones en la inversión de los accionistas.

DESPACHO JOSE MENDEZ DE HOYOS Y CIA.

L.C. MIRTZA LARZAGORTA G.

CED. PROF. -----

REG. D.G.F. -----

a) ESTADO COMPARATIVO DE RESULTADOS

(En miles de pesos)

Año que terminó el
30 de junio

	1984	1985
INGRESOS:		
Ventas netas	\$2,423,489	\$1,600,001
Participación en utilidades de compañía asociada	2,188	
Otros	18,661	3,431
	2,444,338	1,603,432
COSTOS Y GASTOS:		
Costo de ventas	1,743,582	1,126,499
Gasto de venta, generales y de administración	445,343	289,300
	2,188,925	1,415,799
UTILIDAD DE OPERACION	255,413	187,633
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:		
Intereses pagados (ganados)	157,900	(18,938)
Pérdida (utilidad) en cambios	2,029	(3,109)
(Ganancia) pérdida monetaria	(151,884)	11,324
	8,045	(10,723)
UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL	247,368	198,356
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	53,997	157,506
PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES	12,857	30,001
	66,854	187,507
UTILIDAD NETA	\$ 180,514	\$ 10,849
	=====	=====

b) ESTADO COMPARATIVO DE COSTO DE VENTAS

(En miles de pesos)

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
Inventario inicial de mercancías	\$ 401,815	\$ 276,431
Compras	2,133,155	1,251,883
Inventario final	791,388	401,815
COSTO DE VENTAS	\$1,743,582	\$1,126,499
	=====	=====

CONCILIACION DEL INVENTARIO FINAL

Inventario final según balance general	989,152	582,146
Menos:		
Efecto de actualización de -- inventarios	(71,225)	(27,250)
Mercancías en tránsito	(112,654)	(170,695)
Material de empaque		(3,386)
Anticipo a proveedores	(37,685)	
Más:		
Estimación para obsolescencia	24,000	21,000
	-----	-----
Inventario final según estado de costos de ventas	\$ 791,388	\$ 401,815
	=====	=====

c) ANALISIS COMPARATIVO DE GASTOS POR SUBCUENTAS

(En miles de pesos)

	Año que terminó el 30 de junio de	
	1986	1985
Sueldos	\$102,804	\$ 71,034
Comisiones	58,935	41,353
Gratificaciones, aguinaldo y vacaciones	29,102	4,917
Seguros y fianzas	16,774	6,419
Provisión Social	13,770	9,522
Seguro Social	15,062	9,297
1% sobre remuneraciones pagadas	2,097	1,217
Infonavit	6,948	4,159
Renta local	25,027	16,803
Renta de equipo	2,799	4,535
Teléfono, correo y telégrafo	1,713	7,433
Cuotas y suscripciones	1,540	804
Gasolina y lubricantes	3,374	4,468
Luz y Fuerza	1,320	837
Fletes y acarreos	4,981	5,486
Cuentas incobrables	10,079	4,511
Papelaría y útiles de escritorio	2,758	11,023
Gastos de viaje	14,830	13,074
Gastos del corporativo	29,160	
Mantenimiento	8,551	7,929
Honorarios	10,512	12,051
Depreciación	30,334	12,628
Material de empaque	13,821	5,708
Publicidad y propaganda	2,097	2,738
Comisiones bancarias	2,081	6,957
Inspección y vigilancia	2,992	1,644
Capacitación y entrenamiento	3,901	2,537
No deducibles	1,738	1,213
Otros	9,974	15,567
Provisiones	5,000	
Prima de antigüedad	7,991	3,436
Honorarios al extranjero	3,278	
	\$445,343	\$289,300

MABEVISA, S. A. DE C. V.

22

d) ANALISIS DE ALGUNAS CUENTAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO
Y ESTIMACIONES DE PASIVO, ASI COMO DE OTRAS PARTIDAS QUE
INTERVIENEN EN LA DETERMINACION DEL RESULTADO

FISCAL Y FINANCIERO EN AROS DISTINTOS
ARO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)

<u>Tasas</u>	<u>Saldo al 30 de junio de 1985</u>	<u>Disminuciones</u>	<u>Aumentos</u>	<u>Saldo al 30 de junio de 1986</u>	
ESTIMACIONES PARA CUENTAS DE COBRO DUDOSO	\$ 6,110 *****	(4) \$ 89 *****	(3) \$10,079 *****	\$16,100 *****	
ESTIMACION PARA OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS	21,000 *****	- *****	(3) 3,000 *****	24,000 *****	
DEPRECIACION ACU- MLADA FISCAL: Método: línea recta Base: saldos fiscales					
Equipo de computación	28% y 50%	1,876	-	2,608	4,484
Equipo de Oficina	10%	4,529	-	546	5,075
Equipo de transporte	50%, 25% y 20%	15,204	1,550	6,839	20,493
	\$21,609 *****	(2) \$1,550 *****	(1) \$ 9,993 *****	\$30,052 *****	

d) ANALISIS DE ALGUNAS CUENTAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO
Y ESTIMACIONES DE PASIVO, ASI COMO DE OTRAS PARTIDAS QUE
INTERVIENEN EN LA DETERMINACION DEL RESULTADO

FISCAL Y FINANCIERO EN AÑOS DISTINTOS

AÑO QUE TERMINÓ EL 30 DE JUNIO DE 1986

	Tasas	Saldo al 30 de junio de 1985	Disminuciones	Aumentos	Saldo al 30 de junio de 1986
DEPRECIACION ACU- MULADA CONTABLE: Método: línea recta Base: saldos fiscales					
Equipo de oficina	10 %	\$ 6,405	-	\$135,434	\$141,839
Equipo de transporte	20% y 10%	15,204	1,550	57,109	70,763
		\$21,609	(2) \$1,550	(5) \$192,543	\$212,602
		\$ 3,325	(4) \$2,859	(3) \$ 1,732	\$ 2,198
Honorarios		3,539	(4) 530	(3) 7,991	11,000
Prima de anti- güedad		853	(4) 853	(3) 5,000	5,000
Otras provisio- nes		-	-	(3) 7,206	7,206
Diferencia en cambios		-	-	(3) 7,206	7,206

- (1) Incremento de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- (2) Cancelación por baja de activo.
- (3) Incremento considerado como no deducible.
- (4) Aplicación considerada como deducible.
- (5) Incremento considerado como sigue:

Cargado a gastos considerado como deducible	\$ 9,993
Cargado a gastos considerado como no deducible	20,341
Incremento sin efecto en resultados	162,209

	\$192,543

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES

AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>Tarifa, tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
LA EMPRESA ES CAUSANTE DE LOS SIGUIENTES IMPUESTOS: Impuesto sobre la renta al ingreso de las sociedades mercantiles				

Se efectuaron tres anticipos como siguen:

Fecha	Op. Caja	Importe
15-10-85	277673	\$28,731
15-02-86	377244	22,640
15-06-86	512511	249

		51,620

En declaración anual presentada el 30 de agosto de 1986 con Operación de caja No. 606229 se determinó un impuesto a cargo de:

2377. 53,997 Art.13 \$128,564
=====

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALESAÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986(En miles de pesos)
(Continúa)

Impuesto del 1% sobre remuneraciones pagadas	Dentro de los 15 días siguientes al mes en que se causó	2,097	1%	209,680
		-----		-----
Impuesto al valor agregado	Actividades gravadas		0%	218,653
		11,375	6%	189,579
		303,163	15%	2,021,085
		314,538		2,429,317
		-----		-----
	Impuesto acreditado	261,232		

	Impuesto pagado:	53,306		
	Dentro de los 20 días siguientes al mes en que se causó	44,985		
	Saldo a favor del ejercicio anterior	11,243		
	Declaración anual presentada el 30 de septiembre de 1986 con operación de caja No. 369450	(\$ 2,922)		

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES
AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)
 (Continúa)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>tarifa tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
Otras contribu- ciones:				
Aportaciones de seguridad social al Instituto Mexicano del Seguro Social	Dentro de los 20 días siguientes al bimestre en que se venció	\$11,068	7.875%	\$140,546
		7,379	5.250%	140,546
		-----	-----	-----
		18,447	13.125%	140,546
		467	.85%	549
		1,261	.1%	126,100

		\$20,175		
		=====		
Conciliación				
Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social				
A cargo de la Empresa aplicada a gastos		\$15,062		
A cargo de los trabajadores		5,113		

		\$20,175		
		=====		

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES

AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)
(Continúa)

<u>Contribución</u>	<u>Fecha de pago</u>	<u>Importe pagado</u>	<u>Tarifa, tasa o cuota aplicable</u>	<u>Base gravable</u>
Aportaciones al Infonavit	Dentro de los 15 días siguientes al bimestre en - que se causó	\$ 4,948 =====	5%	\$138,960 =====

MASEVISA, S. A. DE C. V.

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES

ANO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)
(Continúa)

Contribución	Fecha de pago	Importe pagado	Tarifa, Tasa o cuota aplicable	Base gravable
LA EMPRESA ES RETENEDORA DE LDB BIENTENIENTES IMPUESTOS: renta: Impuesto sobre la renta y salarios		\$ 24,666	Art.80	\$209,680
Dentro de los 15 días siguientes al mes en que se causó				
Impuesto retenido por servicios profesionales				
Honorarios		\$ 930	10%	\$ 9,300
Rentas		\$ 349	10%	\$ 3,487
Pagos al Extranjero		\$ 983	30%	\$ 2,978
Conciliación de honorarios y rentas.				
Honorarios		\$ 9,300		\$ 3,487
Base para el 10% ISR Pagados a Empresas		1,212		\$ 21,540
Según gastos por subcuenta		\$ 10,512		\$ 25,027

MASEVISA, S. A. DE C. V.

29

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES
AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)
 (Continúa)

<u>Subcuenta</u>	<u>Total</u>
Comisiones al personal	\$ 58,935
Gratificaciones, aguinaldos y vacaciones	29,102
Sueldos al personal	102,804
	<u>109,841</u>
Más:	
Primas de antigüedad pagadas	530
Participación del personal en las utilidades de 1984 pagadas en 1985	18,309
	<u>\$209,680</u>
	=====

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

 Representante legal

f) CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO FINANCIERO Y EL FISCAL

PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)

UTILIDAD NETA		\$180,514	
Más			
Impuesto sobre la renta		53,997	
Participación del personal en las utilidades		12,857	
			<hr/>
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES			247,368
Más partidas no deducibles:			
Incremento a estimaciones para cuentas de activo:			
Cuentas de cobro dudoso	10,079		
Obsolescencia de inventarios	3,000		
Depreciación contable	30,334		
Incremento a estimaciones de pasivo:			
Prima de antigüedad	7,991		
Otras provisiones	5,000		
Honorarios	1,732		
Pérdida en cambios no realizada	7,206		
Multas y recargos	478		
Gastos que no reúnen requisitos fiscales	1,260		67,080
			<hr/>
Menos partidas deducibles:			
Aplicaciones a estimaciones para cuentas de activo:			
Depreciación fiscal	9,993		
Cobro dudoso	89		
Aplicaciones a estimaciones de pasivo:			
Primas de antigüedad	530		
Otras provisiones	7,853		
Honorarios	2,859		21,324
			<hr/>
Menos ingresos no acumulables:			
Utilidad en cetes no realizados	10,488		
Participación en las utilidades de compa- ña asociada	2,188		
Ganancia monetaria	151,884		164,560
			<hr/>
UTILIDAD FISCAL			\$128,564

g) CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS MOSTRADOS EN EL ESTADO
DE RESULTADOS Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS
DE LAS CONTRIBUCIONES QUE SE CAUSAN POR EJERCICIO
AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

(En miles de pesos)

I. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:

INGRESOS SUJETOS AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:

Ingresos gravados al 0%	\$ 218,653
Ingresos gravados al 6%	189,579
Ingresos gravados al 15%	2,021,085

	2,429,317

Más:

Intereses ganados	11,740
Utilidad en cambios	10,183
Rebajas sobre compras	11,759
Diversos	1,074

INGRESOS SEGUN DECLARACION ANUAL DEL IMPUESTO
 SOBRE LA RENTA

2,464,073

Más:

Participación en el resultado de compa- ña asociada	2,188
--	-------

Menos:

Intereses reclasificados al costo integral de financiamiento	11,740
Diferencias en cambio reclasificadas al cos- to integral de financiamiento	10,183

INGRESOS SEGUN ESTADO DE RESULTADOS

\$2,444,338
 =====

MASEVISA, S. A. DE C. V.

32

h) DETERMINACION DE LA PARTICIPACION
DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES
ANO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986
(En miles de pesos)

UTILIDAD FISCAL	\$128,564 *****
10% DE PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES	12,857
MAS PARTICIPACION DE UTILIDADES NO COBRADAS DEL EJERCICIO ANTERIOR	97 -----
PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES	\$ 12,954 *****

Representante legal

1) RELACION DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS
QUE MODIFICAN LAS DE EJERCICIOS ANTERIORES
AÑO QUE TERMINO EL 30 DE JUNIO DE 1986

1. Declaración anual del Impuesto Sobre la Renta de las Sociedades Mercantiles del periodo terminado el 30 de junio de 1985.

Declaro, bajo protesta de decir verdad, que esta relación incluye todas las declaraciones complementarias presentadas en el ejercicio y modifican las presentadas en ejercicios anteriores.

Representante legal

j) RELACION DE ESTIMULOS FISCALES
 AÑO QUE TERMINÓ EL 30 DE JUNIO DE 1986

DEPRECIACION ACELERADA	ADICION	%	DEPRECIACION		BENEFICIO FISCAL
			FINANCIERA	FISCAL	
Equipo de Cómputo	\$ 3,984	50	\$ 398	\$1,992	\$1,594
Equipo de Transporte	7,891	50y25	1,578	4,049	2,471
	\$11,875		\$1,976	\$6,041	\$4,065

Declaro bajo protesta de decir verdad que la Empresa cumplió con los requisitos para el otorgamiento y disfrute de los estímulos descritos en este anexo, en los términos de las disposiciones que lo establecen.

Representante legal

CONCLUSIONES.

- 1.- La opinión que el licenciado en contaduría independiente se forma al haber realizado la revisión de los estados financieros se expresa en el dictamen.
- 2.- El dictamen es de gran importancia, ya que el juicio objetivo e imparcial que emite sobre los estados financieros considerados en conjunto, sirve de base para la toma de decisiones.

El licenciado en contaduría asume la responsabilidad en relación a la opinión que expresa, puesto que dicha opinión tiene interés para un variado grupo de individuos (que hasta incluso le pueden ser desconocidos), y para los que una afirmación contraria a la realidad les podría ocasionar graves perjuicios.

- 3.- La opinión del licenciado en contaduría podrá expresarse utilizando en forma indistinta tanto el dictamen tradicional como el nuevo; aunque la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría propugna por la utilización del nuevo dictamen porque ofrece mayor claridad y precisión, nosotros consideramos el texto tradicional como más idóneo, porque aunque es más técnico y en ocasiones redundante, da una mayor amplitud y entendimiento al trabajo desarrollado especificando sus bases y resultados.

4.- El licenciado en contaduría emite su opinión sobre los estados financieros teniendo la posibilidad de precisar si en su revisión encontró o no limitantes que afecten su trabajo, si dichos estados financieros cumplen con principios de contabilidad generalmente aceptados ó si su aplicación fue consistente con los del año anterior; pudiendo expresar su juicio en un dictamen limpio, con salvedades o negativo, ó en su caso abstenerse de opinar.

5.- Los estados financieros preparados de acuerdo con los procedimientos de costos históricos distorsionan seriamente la información financiera en nuestros días, pues no reflejan la realidad de los costos, descapitalizando a las empresas y limitando su desarrollo y crecimiento, provocando que se tomen decisiones equivocadas.

Por ende, los estados financieros deberán ser reexpresados para que proporcionen información actualizada, verificada y confiable para la toma adecuada de decisiones, trascendiendo esta situación al dictamen del licenciado en contaduría.

Finalmente, el licenciado en contaduría, en su calidad de profesional y atendiendo al compromiso social que adquiere, deberá promover su participación responsable y competente, actualizando sus conocimientos constantemente para fomentar así el prestigio de

su profesión, y lograr un mejor y más efectivo desempeño que le
reditue un beneficio no sólo a él, sino a la comunidad en general.

BIBLIOGRAFIA

- Normas y Procedimientos de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
México, 1984.
- Normas y Procedimientos de Auditoría
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
México, 1980.
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
México, 1984.
- El Dictamen en la Contaduría Pública
C.P. y L.A.E. Téllez Trejo Benjamín Rolando
Editorial Ecasa
México, 1984.
- Temas prácticos de auditoría
Dictámenes de Estados Financieros emitidos por
Contador Público.
Del Valle Noriega Jaime y Gómez Espíñeira Antonio C.
Dofiscal Editores
México, 1985.
- Elementos de Auditoría
C.P. Mendivil Escalante Victor Manuel
Editorial Ecasa
México, 1984.
- Código de Ética Profesional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
México, 1979.
- Auditoría
Introducción a la práctica de la Contaduría Pública
C.P.T. Kohler E.L.
Editorial Diana
México, 1979.
- Principios Básicos de Auditoría
C.P.A. Holmes Arthur W y C.P.A. Overmyer Wayne S.
Cia. Editorial Continental, S. A. de C. V.
México, 1982.
- Repercusión en el Dictamen del Contador Público del
Reconocimiento de los Efectos de la inflación en la
Información Financiera
Boletín H-27

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
México, 1985.

- Revista Nuestro Instituto
Publicación número especial-agosto 1986
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
México, 1986.
- Cartas Técnicas y Novedades Contables (Varias)
Galaz, Carstena, Chavero, Yamazaki y Cfa.
México.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Editorial Porrúa, S. A.
México, 1982.
- Código Penal para el Distrito Federal
Editorial Porrúa, S. A.
México, 1982.
- Código Civil para el Distrito Federal
Editorial Porrúa, S. A.
México, 1982.
- Código Fiscal de la Federación y Reglamento del
Código Fiscal de la Federación
Ediciones Contables y administrativos, S. A.
México, 1986.
- Ley Reglamentaria del Artículo 50. Constitucional
Editorial Porrúa, S. A.
México, 1984.
- Ley Federal del Trabajo
Editores Unidos Mexicanos, S. A.
México, 1984.
- Diccionario de Contabilidad
Franco Díaz Eduardo
Siglo Nuevo Editores, S. A.
México, 1980.