



UNIVERSIDAD DON VASCO, A.C.

INCORPORACIÓN No. 8727-08

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURÍA

**PROPUESTA DE UN PROGRAMA DE AUDITORÍA
PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL, EN UNA
EMPRESA DE AGROQUÍMICOS EN LA CIUDAD
DE URUAPAN, MICHOACÁN.**

Tesis

Que para obtener el título de:

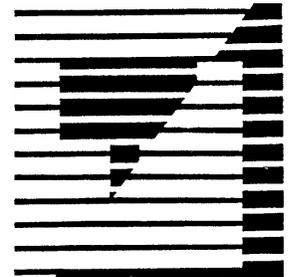
Licenciada en Contaduría

Presenta:

ANELI ARROYO RODRIGUEZ

ASESOR: L.C. ISMAEL GUADALUPE ATILANO DÍAZ

Uruapan, Michoacán. AGOSTO de 2008





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS

A mis padres, por que sin su apoyo nunca hubiera logrado todo lo que ahora tengo. Por dedicarme 22 años de su vida en cuidarme, formarme y educarme. A mi padre que con sus tantos desvelos nunca se rindió por darme la educación que a él le negaron. A mi madre que siempre me cuidó y me dedicó su tiempo en llevarme siempre a la escuela. A mis hermanos, por ayudarme y orientarme con las tareas que no podía hacer y por enseñarme lo que ellos iban aprendiendo en el trascurso de su vida. A mi hermana por animarme cuando me encontraba decaída por cansancio y por acompañarme en mis desvelos. A mi sobrina por aquellas veces en que con sus risas y juegos hacia de mis tareas un poco más divertidas y por esperarme con paciencia a que terminare pronto para jugar con ella. A mi pareja, por apoyarme y tenerme paciencia siempre que no podía estar con él por cuestiones de tareas y trabajos. Por todas aquellas veces en que lo necesitaba y sin importarle que tan lejos o que tan tarde era para llegar siempre a mi lado. A mis profesores, por compartir conmigo su experiencia y profesionalismo para servir de guía en el camino profesional. A mi asesor por brindarme la gran oportunidad de estar cerca de su ámbito profesional, por enseñarme la práctica de todo aquello que teóricamente me enseñaban en la escuela y por tenerme tanta paciencia para formarme profesionalmente. A Dios, por amarme tanto al poner a mi lado una familia, amigos, pareja y todas aquellas personas que estimo, por todo lo que me ha brindado y por siempre darme fuerza, paciencia e inteligencia para aprender todo lo bueno para mí y por ayudarme a comprender todo aquello que no lo que es.

INDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN	4
--------------------	---

CAPITULO I: LAS EMPRESAS DE AGROQUIMICOS

1.1. Definición de empresas comerciales	11
1.2. Características de las empresas comerciales.....	12
1.3. Clasificación de las empresas comerciales	13
1.4. Las empresas de agroquímicos.....	19
1.5. Antecedentes en México del Seguro Social.....	21

CAPITULO II: LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA

2.1 La Auditoría	
2.1.1 Concepto de auditoría.....	25
2.1.2 Clasificación de la auditoría	27
2.1.3 Normas de auditoría.....	28
2.1.4 Normas para atestiguar.....	36
2.2 Los programas de auditoría	
2.2.1 Concepto de programa de auditoría.....	43
2.2.2 Características de los programas de auditoría.....	44
2.2.3 Clasificación de los programas de auditoría.....	45
2.2.4 Ventajas y desventajas	47
2.2.5 Contenido de los programas de auditoría	49

CAPITULO III: LA SEGURIDAD SOCIAL

3.1	Concepto de la seguridad social.....	50
3.2	Objeto y estructura de la Ley del Seguro Social.....	53
3.3	Obligaciones del régimen obligatorio.....	56
3.4	Integración del salario para el Seguro Social.....	60
3.5	Obligaciones en el seguro del riesgo del trabajo.....	63

CAPITULO IV: EL DICTAMEN

4.1	Concepto de dictamen.....	75
4.2	Tipos de opinión.....	77
4.3	Elementos del dictamen.....	78
4.4	Personas interesadas en el dictamen.....	79
4.5	Otras opiniones del auditor.....	82
4.6	El dictamen del seguro social.....	87
4.6.1	Otros informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento.....	87
4.6.2	Requisitos para dictaminar.....	90
4.6.3	Ventajas de dictaminar para efectos del Seguro Social.....	93
4.6.4	Requisitos del dictamen.....	95
4.6.5	Modelos del dictamen.....	97
4.6.6	Informe del dictamen y sus anexos.....	126

CAPITULO V: CASO PRÁCTICO

5.1 Propuesta de un programa de auditoría 148

CONCLUSIONES..... 169

BIBLIOGRAFIA 174

ANEXOS 177

INTRODUCCIÓN

Descripción del problema de investigación y presentación del caso.

La Ley del Seguro Social en su artículo 16 señala que cuando los patrones cuenten con un promedio anual de trescientos o más trabajadores en el ejercicio fiscal inmediato anterior, estarán obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto Mexicano del Seguro Social por Contador Público Autorizado, en los términos que se señalen en el reglamento que al efecto emita el Ejecutivo Federal. Los patrones que no se encuentren en dicho supuesto podrán optar por dictaminar sus aportaciones al Instituto por Contador Público Autorizado, en los términos del reglamento señalado.

De aquí la importancia de elaborar el dictamen para el Seguro Social, dado que es una obligación que se debe cumplir dentro de un plazo determinado y que es de tal importancia que puede generar diferentes desventajas su omisión. Es relevante a su vez que el dictamen se elabore de acuerdo con las Normas y Procedimientos de Auditoría, con la Ley del Seguro Social y su Reglamento. Para esto se deben conocer las fases de la auditoría, que van desde la planeación del trabajo hasta la emisión del dictamen, teniendo como una de las etapas de la planeación, el desarrollo e implementación del programa de trabajo.

En este caso se diseñará un programa de trabajo aplicable a la auditoría para efectos del Seguro Social, en donde un programa de trabajo son una serie de pasos, técnicas y procedimientos que deben ser aplicados para desarrollar, en este caso, el dictamen de manera que se cumpla con el objetivo a realizar.

En consecuencia, la propuesta no debe considerarse como un programa estándar de auditoría, ya que éste no existe puesto que no es aplicable a todas las empresas y en cualquier circunstancia. Sin embargo, siempre deben existir algunos procedimientos mínimos que consistirán en la evaluación y comprobación del sistema de control, también llamadas pruebas de cumplimiento, la ejecución de pruebas sustantivas de las partidas más significativas, la documentación de la evidencia obtenida, los procedimientos a seguir para finalizar el objetivo, etc.

Para lograr el desarrollo de la propuesta, se apoyará en una empresa que tenga la obligación de entregar el dictamen para efectos del seguro social y que en el transcurso de su elaboración tenga la necesidad de implementar un programa de trabajo para analizar y evaluar la efectividad y eficiencia del mismo.

Objetivos y justificación del estudio.

La elaboración de un programa de trabajo correctamente estructurado, detallado y con los procedimientos claramente definidos al tipo de auditoría que se realiza es una herramienta indispensable en el desarrollo de la auditoría.

Por lo que el auditor lo llevará a cabo con facilidad, calidad y cumpliendo con una planeación de auditoría bien elaborada, según lo establecido en las Normas y Procedimientos de Auditoría.

La estructuración del programa de trabajo es importante en el desarrollo del dictamen para efectos del Seguro Social debido a la delicadeza de las partidas manejadas, como es el caso de las aportaciones al seguro social, los gastos de operación y fabricación, la conciliación de las percepciones totales de los trabajadores, las actividades y la clasificación de la empresa, etc.

Por lo tanto, el objetivo principal de la presente es demostrar la aplicación de los conceptos teóricos a un caso real mediante la propuesta del diseño de un programa de trabajo para elaborar el dictamen para efectos del Seguro Social en una empresa de agroquímicos en la ciudad de Uruapan Michoacán, teniendo como objetivos específicos el dar a conocer la forma de elaborar un programa de trabajo adaptado a una auditoría para dicho fin, analizar el contenido necesario para la efectiva entrega del cuadernillo del dictamen para efectos del Seguro Social, dar a conocer las repercusiones fiscales que trae consigo la presentación del mismo, así como las que trae consigo la omisión de dicha obligación, analizar los procedimientos para elaborar el dictamen así como todas aquellas disposiciones que norman y afectan directamente la obligación de dictaminar para dichos efectos.

Así mismo, los objetivos a lograr del programa de trabajo son el obtener evidencia suficiente y competente, lograr una adecuada planeación, ejecución y supervisión del trabajo realizado, cumplir con apego a la Ley del Seguro Social los requisitos con respecto a la elaboración y emisión del dictamen, reducir el margen de error en cuanto a elaboración del dictamen y reducir el margen de error e irregularidades en cuanto a pagos de las cuotas obrero patronales. Además sirve de guía para hacer la planeación de auditorías futuras en la empresa, puesto que en el se anotan tanto las áreas débiles como las fuertes por lo que se refiere al control interno, sin olvidar que el auditor estará en aptitud de aumentar o reducir el programa, previamente al inicio de la revisión, con el fin de investigar problemas especiales así como sirviéndole de capacitación para determinar de manera rápida y fácil el alcance y efectividad de los procedimientos que empleará en la revisión.

Hipótesis.

Al tratarse de una propuesta de diseño no se presenta hipótesis normativa, puesto que no se pretende demostrar o responder la misma. Sin embargo, se plantearon algunas preguntas de investigación que sirvieron de guía del trabajo realizado, a saber:

- ¿Qué son los programas de auditoría, qué deben contener y cómo se deben formular de acuerdo a las necesidades del tipo de auditoría a realizar?

- ¿Qué tipos de programas de auditoría existen y de qué manera ayudan al desarrollo de la auditoría para efectos del Seguro Social?
- ¿Cuál es la importancia y que ventajas y desventajas se obtienen de aplicar un programa de auditoría bien elaborado y ajustado a las necesidades del tipo de auditoría?
- ¿Cuál es la estructura de la ley del Seguro Social y las obligaciones que debe conocer un auditor para efectos del Seguro Social?
- ¿En dónde están las disposiciones que regulan la obligación de dictaminarse para efectos del Seguro Social?
- ¿Cuándo y como se presenta el dictamen del Seguro Social?
- ¿Cuáles son los procedimientos que debe seguir el Contador Público Registrado para realizar una auditoría del Seguro Social?

Metodología empleada.

La metodología empleada en la elaboración de la presente, principalmente consistió en la aplicación del método deductivo, el cual va de lo particular a lo general, debido a que el tipo de investigación es documental, se requiere antes que nada analizar los conceptos particulares para llegar a elaborar un procedimiento general resultado de la aplicación y análisis de las partidas particulares.

Las técnicas utilizadas para la realización de la misma fueron las entrevistas y la investigación documental. Las entrevistas realizadas a las diferentes personas apoyaron en la investigación de las características particulares de las empresas comerciales de agroquímicos y la investigación documental estuvo basada en la Ley del Seguro Social, el Reglamento de la misma y las Normas y Procedimientos de Auditoría y demás información documental para la dictaminación sobre el cumplimiento de las obligaciones para los patrones y demás sujetos obligados.

Resumen Descriptivo del contenido de la investigación.

En el primer capítulo llamado “Las empresas de agroquímicos”, se analizarán los conceptos teóricos de las empresas en general, el concepto de las empresas comerciales, las características y la clasificación que atiende éstas últimas. El penúltimo tema se enfocará a las empresas de agroquímicos dado que es la base de la aplicación del caso práctico, mencionando el concepto, los objetivos y las características particulares de la misma. Y finalmente en el último tema se mencionan a los antecedentes en México del seguro social, para introducir al capítulo tercero en donde se analizan los conceptos teóricos la seguridad social.

El segundo capítulo se denomina “Los programas de auditoría”, en el cual se desarrollan nociones de auditoría, como lo es el concepto, la clasificación y las Normas y Procedimientos de Auditoría.

Se detalla la clasificación de las Normas y Procedimientos de Auditoría, las cuales son las Normas personales, de ejecución del trabajo y las de información. También se desenvuelve el concepto de programa de auditoría, las características particulares, la clasificación que atienden, ventajas y desventajas de su aplicación y el contenido esencial que deben tener los programas de auditoría.

El tercer capítulo teórico se basa en la Seguridad Social, en el que se puntualiza el concepto, el objeto y la estructura de la Ley del Seguro Social, las obligaciones del régimen obligatorio dando como origen la de dictaminar para efectos del Seguro Social, la Integración del salario siendo éste la base para el pago de cuotas obrero patronales y las obligaciones en el seguro del riesgo del trabajo. Lo anterior es indispensable para revisar efectivamente y llevar a cabo la entrega del dictamen del seguro social.

El cuarto capítulo se refiere al Dictamen, en el cual se indica el concepto, los tipos de opinión a expresar en el mismo, los elementos necesarios que contiene, las personas interesadas en el dictamen, otras opiniones del auditor en las cuales entra el dictamen del seguro social y en el último tema se detalla el dictamen del seguro social, analizando los requisitos para dictaminar, las ventajas de dictaminar para dichos efectos, los requisitos del dictamen, los modelos que existen y el informe del dictamen y sus anexos. Y finalmente en el último capítulo se elabora el caso práctico, en el cual se desarrollan los pasos y procedimientos a seguir para la elaboración del dictamen para efectos del Seguro Social mediante un programa de auditoría.

CAPITULO I

LAS EMPRESAS DE AGROQUIMICOS

En este primer capitulo se describirá el concepto de las empresas comerciales, su clasificación, las características propias y generalidades de las mismas, a fin de presentar las empresas de agroquímicos como parte integrante de las empresas comerciales, describiendo a su vez las características propias y generalidades que son importantes desarrollar debido a que dichas empresas son el campo de estudio para aplicar la propuesta y análisis de la presente.

1.1 Definición de Empresas Comerciales

Para definir empresas comerciales, primero de debe analizar el concepto de empresa o entidad económica, para lo cual, se remite a las Normas de Información Financiera. Según el postulado básico de entidad económica, ésta se define como:

“Es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros (conjunto integrado de actividades económicas y recursos), conducidos y administrados por un único centro que toma decisiones encaminadas al cumplimiento de los fines específicos para los que fue creada; la personalidad de la entidad económica es independiente de la de sus accionistas, propietarios o patrocinadores”. (IMCP, 2008:10)

Ahora bien, “las empresas comerciales son aquellas unidades económicas que cuentan con recursos materiales, humanos, financieros, tecnológicos y de sistemas que tienen como función principal la compra-venta de productos terminados, es decir, son aquellas que sirven de intermediarias entre productores y consumidores de satisfactores”. (DEL RIO, 1997:25)

Considerando las definiciones anteriores, se concluye que las empresas comerciales son entidades económicas que disponen de un conjunto de recursos, con estructura, operación y administración propias, aunados con el único fin de realizar los objetivos establecidos. Dichos recursos y actividades económicas determinan el valor de la empresa. El valor de la empresa puede estar formado por activos tangibles e intangibles, capital de trabajo, capital intelectual, beneficios económicos generados, etc., lo que hacen de cada entidad económica, una unidad identificable de todas las demás. Surgiendo de aquí los diferentes tipos de empresas, diferenciándose únicamente en la función o actividad económica principal que desarrollan y con las personas consumidores con quienes interactúan.

1.2 Características de las empresas comerciales

Todas las empresas tienen características muy particulares, sin embargo, pueden tener ciertas características en común las empresas que se desarrollan en un mismo giro. La actividad económica general de las empresas comerciales es el servicio intermediario en el tiempo y en el espacio, siendo su actividad específica la compra venta de artículos elaborados.

Otro aspecto importante de dichas empresas es el tipo de costos que tienen, siendo básicamente la adquisición y distribución del producto y la principal unidad de costo, es decir, el artículo o múltiplo del mismo.

Algunas otras características de las empresas comerciales son:

1. Pueden ser mayoristas, minoristas o comisionistas.
2. Son empresas que compran artículos terminados.
3. Estas empresas venden el mismo artículo terminado o adicionan algún plus a dicho producto.
4. Son entes que almacenan los productos terminados en sus instalaciones o bajo su poder.
5. Son organismos que obtienen una utilidad resultante del precio de adquisición del bien y el precio de venta al consumidor.

1.3 Clasificación de las empresas comerciales

Cuando la economía del país fue incrementando con el paso del tiempo se fueron creando nuevas y diferentes empresas, por lo que surgió la necesidad de implementar una especie de clasificación para las mismas.

Una empresa tiene varias clasificaciones según el tipo, el tamaño, por el origen del capital, por la constitución legal, etc., sin embargo se utilizará la clasificación más empleada por el Sistema de Información Empresarial Mexicano (SIEM) y por la Secretaría de Economía (SE).

El Sistema de Información Empresarial Mexicano clasifica las empresas según su giro y tiene registradas las siguientes en nuestro país:

TABLA 1: CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS

TIPO DE EMPRESA	REGISTRADAS EN EL SIEM
INDUSTRIALES	<i>85, 503</i>
SERVICIOS	<i>183, 958</i>
COMERCIO	<i>325,748</i>

Fuente: SIEM

La estratificación de las empresas que se toma en cuenta es la dictaminada por parte de la Secretaría de Economía y que se publica en el Diario Oficial de la Federación cada año:

TABLA 2: CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS

TAMAÑO	INDUSTRIA	COMERCIO	SERVICIOS
MICRO	0-10	0-10	<i>0-10</i>
PEQUEÑA	11-50	11-30	<i>11-50</i>
MEDIANA	51-250	31-100	<i>51-100</i>
GRANDE	<i>Más de 251</i>	<i>Más de 101</i>	<i>Más de 101</i>

Fuente: SE

Ahora bien, el Sistema de Clasificación Industrial de América de Norte (SCIAN), clasifica las empresas comerciales y las enumera como sigue:

43 Comercio al por mayor

431 Comercio al por mayor de alimentos, bebidas y tabaco

432 Comercio al por mayor de productos textiles y calzado

433 Comercio al por mayor de productos farmacéuticos, de perfumería, accesorios de vestir, artículos para el esparcimiento y electrodomésticos

434 Comercio al por mayor de materias primas agropecuarias, para la industria y materiales de desecho

435 Comercio al por mayor de maquinaria, mobiliario y equipo para actividades agropecuarias, industriales y de servicios

436 Comercio al por mayor de camiones

437 Intermediación y comercio al por mayor por medios masivos de comunicación.

Generalmente esta última utiliza la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico para clasificar e identificar a los contribuyentes por el giro de su actividad.

Otra importante y muy utilizada clasificación de las empresas es la que utiliza Nacional Financiera SA de CV, la cual es una institución que tiene como objetivo primordial el fomentar el desarrollo de la pequeña y mediana empresa, proporcionando financiamiento, capacitación y asistencia técnica, así como el desarrollo del mercado financiero, con el fin de promover el crecimiento regional y la creación de empleos para el país.

Para lo cual las empresas que acuden a dicho apoyo deben inscribirse en el registro de empresas con el que cuenta Nacional Financiera. Para ello, ésta institución crea la siguiente clasificación para las empresas:

A. POR SU ACTIVIDAD O GIRO:

1. Industriales: La actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación y/o extracción de materias primas. Estas a su vez se clasifican en:

- Extractivas.
- Manufactureras.
- Agropecuarias.

2. Comerciales: Son intermediarios entre el productor y el consumidor, su función primordial es la compra - venta de productos terminados. Se pueden clasificar en:

- Mayoristas: Son aquellas que efectúan ventas en gran escala a otras empresas tanto al menudeo como al detalle.
- Menudeo: Son los que venden productos tanto en grandes cantidades como por unidad ya sea para su reventa o para uso del consumidor final.
- Minoristas o Detallistas: Son los que venden productos en pequeñas cantidades al consumidor final.
- Comisionistas: Se dedican a vender mercancías que los productores dan en consignación, percibiendo por esta función una ganancia o comisión.

3. Servicios: Son aquellos que brindan servicio a la comunidad y pueden tener o no fines lucrativos. Se pueden clasificar en:

- Servicios públicos (Comunicaciones, energía, agua, etc.)
- Servicios privados (servicios administrativos, contables, jurídicos, asesoría)
- Transporte
- Turismo
- Instituciones financieras
- Educación
- Salubridad
- Finanzas y seguros

B. SEGÚN EL ORIGEN DEL CAPITAL:

Dependiendo del origen de las aportaciones de su capital y del carácter a quien se dirijan sus actividades las empresas pueden clasificarse en:

1. Públicas: En este tipo de empresas el capital pertenece al Estado y generalmente su finalidad es satisfacer necesidades de carácter social. Las empresas públicas pueden ser las siguientes:
 - Centralizadas.
 - Desconcentradas.
 - Descentralizadas.
 - Estatales.
 - Mixtas y Paraestatales.

2. Privadas: Lo son cuando el capital es propiedad de inversionistas privados.
 - Nacionales
 - Extranjeros
 - Transnacionales

C. SEGÚN LA MAGNITUD DE LA EMPRESA:

Este es uno de los criterios más utilizados para clasificar a las empresas, el que de acuerdo al tamaño de la misma se establece que puede ser pequeña, mediana o grande. Existen múltiples criterios para determinar a que tipo de empresa pueden pertenecer una organización, tales como:

1. Financiero: El tamaño se determina por el monto de su capital.
2. Personal Ocupado: Este criterio se basa en el número de empleados que laboran en la empresa.
 - Pequeña: menos de 250 empleados.
 - Mediana: entre 250 y 1000.
 - Grande: más de 1000 empleados
3. Ventas: Este criterio se basa en las ventas de la empresa.
 - Pequeña: ventas locales
 - Mediana: nacionales
 - Grande: internacionales
4. Producción: Según este criterio se refiere al grado de maquinización que existe en el proceso de producción.
 - Pequeña: producción artesanal.
 - Mediana: producción con maquinaria y menos mano de obra.
 - Grande: producción altamente mecanizada y/o sistematizada.

5. Criterio de Nacional Financiera. Nacional financiera posee uno de los criterios más razonables para determinar el tamaño de la empresa.

- Pequeña: Es la de menor importancia dentro de su ramo.
- Mediana: Existe una interpolación entre la grande y la pequeña.
- Grande: Es la más importante dentro de su giro.

D. DEPENDIENDO DE SU CONSTITUCIÓN LEGAL:

1. Sociedad anónima.
2. Sociedad colectiva.
3. En comandita.
4. Limitada.

1.4 Las empresas de agroquímicos

Estas empresas dedicadas a la comercialización de productos agroquímicos son creadas para servir a los segmentos del mercado como la producción y protección de cultivos de hortalizas, frutas tropicales, verduras, granos, campos de golf, áreas verdes, al uso domestico y para los programas de salud pública.

Los productos que ofrecen las empresas comerciales de agroquímicos van desde foliares, surfactantes, acaricidas, insecticidas para protección de cultivos, fungicidas, herbicidas, semillas, elementos menores, aspersores, plaguicidas, sistemas de riego, equipo agroindustrial, plántulas, insumos de invernaderos, reguladores, etc.

Dichas empresas por lo general, cuentan con algunos servicios adicionales a su comercialización, como es asesoría profesional gratuita en oficinas y en el establecimiento del cliente, respecto al análisis de suelo y hojas, emisión de reportes fitosanitarios, estudio de casos especiales, investigación y desarrollo de soluciones, capacitación para aspectos de inocuidad agroalimentaria, tratamientos integrales para el combate de plagas, asesoría para especificar el tipo de invernadero y equipo necesario y realización de trabajos de investigación, evaluación y desarrollo de productos en el campo.

En su mayoría, las empresas de agroquímicos cuentan con laboratorios importantes como cartera de proveedores nacionales e internacionales de sus productos, como los laboratorios de Dow Agrosiences, Berni Labs, Agronova, Cosmocel, Fax México, Agroquímicos Versa, Advan, etc., lo que garantiza la calidad de los productos que ofrecen dichas entidades.

Las empresas de agroquímicos cuentan con algunas características propias que las empresas comerciales en general no cuentan, estas son:

1. Proporcionan asesoría técnica a los clientes, es decir a los agricultores, referentes al uso, manejo y cuidado de los productos, así como también sobre los problemas agrícolas y la manera de combatirlos con el producto correcto.
2. Estas empresas deben capacitar estrictamente y cuidadosamente al personal que labora en la empresa para evitar accidentes e intoxicaciones.

3. Deben fijar políticas rigurosas y específicas para cuidar al personal como son no comer en el almacén donde se encuentran los diferentes productos, utilizar ropa y equipo de trabajo especial, no fumar, etc.
4. Las empresas de agroquímicos deben contar con personal profesional como ingenieros agrónomos para asesorar tanto a clientes como a los directivos en el contenido, uso y cuidado de todos y cada uno de los productos.
5. Son empresas que se centran en proveer soluciones genéticas para mejorar la producción de cosechas y suministrar nuevas y mejoradas producciones agropecuarias, para variados usos alimentarios y no-alimentarios.
6. Las empresas de agroquímicos buscan ante todo, la armonía con el medio ambiente.
7. Las empresas de agroquímicos contribuyen a recuperar la salud y fertilidad de los suelos cuando estos han sido sobreexplotados o contaminados durante un largo periodo de tiempo.

1.5 Antecedentes en México del Seguro Social

Con anterioridad a la constitución de 1917, se expidieron leyes que pudieran considerarse como vanguardia de los derechos del trabajo y de la seguridad social, sin embargo, por su aislamiento y su limitado ámbito se analizará como principal antecedente nuestra Carta Magna promulgada por el Constituyente de Querétaro. Dichos antecedentes se enumeraran de manera cronológica:

- El 23 de enero de 1917 se aprueba en el seno del Congreso Constituyente, la fracción XXIX del artículo 123 Constitucional que señala la utilidad social de establecer cajas de seguros populares y organizaciones para difundir e inculcar la previsión popular.
- En 1928, la Secretaria de Industria y Comercio integró una Comisión encargada de redactar un Capitulo de Seguros Sociales, que provisionalmente formaría parte del Código Federal del Trabajo, a finales del año, la Secretaria de Gobernación presentó unas bases para establecer el seguro social, pero fueron rechazadas por el costo que implicaba a los patrones.
- El 26 de julio de 1929, la cámara de senadores recibió del Ejecutivo Federal una iniciativa de reformas al artículo 123 Constitucional y a la fracción X del artículo 73. La iniciativa tenía la finalidad de federalizar la legislación laboral, y con ello la apertura del Seguro Social en México.
- Al ingeniero Pascual Ortiz Rubio le fueron otorgadas facultades extraordinarias para que expidiera la Ley del Seguro Social Obligatorio antes del 31 de agosto de 1932, sin lograrlo.
- El general Abelardo L. Rodríguez nombró, en 1934, una comisión para que elaborara un proyecto de Ley del Seguro Social, mismo que si bien no prospero, representa uno de los antecedentes de mayor importancia de lo que más tarde sería el seguro social.
- El general Lázaro Cárdenas tuvo una preocupación especial por implantar el seguro social, sin conseguirlo.

- Al general Manuel Ávila Camacho a quien corresponde el mérito de lograr la implantación del seguro social en México. En junio de 1941 crea una Comisión Técnica encargada de elaborar un nuevo proyecto de Ley de Seguros Sociales. La Comisión integrada por representantes del Ejecutivo, de los trabajadores y de los patrones, tomando como base el anteproyecto formulado en el propio año por el Departamento de Seguros Sociales de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, presentó en julio de 1942 su proyecto al Presidente.
- Finalmente, el 31 de diciembre de 1942 quedó aprobada la Ley del Seguro Social, misma que fue publicada en el Diario Oficial del 19 de enero de 1943.
- La Ley de 1943 estuvo en vigor hasta el 1º de abril de 1973. A lo largo de sus 30 años de existencia fue modificada en 9 ocasiones, con el objetivo tanto de ampliar su campo de aplicación como para adecuarla de mejor manera a la realidad social y económica del país.
- En 1972, el Ejecutivo Federal envía al Congreso de la Unión una iniciativa de reformas a la fracción XXIX del apartado "A" del artículo 123 constitucional, publicada en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1947, en la cual se menciona que es de utilidad pública la Ley del Seguro Social y que comprenda los seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicio de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados, y otros sectores y sus familiares.

- El 22 de febrero de 1973 se aprobó por el Congreso de la Unión la nueva Ley del Seguro Social, que se publicó en el Diario Oficial del 12 de Marzo de 1973.
- La nueva Ley del Seguro Social ha sido reformada en 10 ocasiones, habiéndose publicado los Decretos correspondientes a los Diarios Oficiales del 31 de diciembre de 1974, 19 de diciembre de 1980, 31 de diciembre de 1981, 11 de Enero de 1982, 30 de diciembre de 1982, 28 de diciembre de 1984, 2 de mayo de 1986, 4 de enero de 1989, 27 de diciembre de 1990 y 24 de febrero de 1992. (RICOY, 1992:15-20)

Ahora bien, después analizado el concepto de empresa, se identifica a raíz de ésta el concepto de empresas comerciales y por consiguiente el concepto de las empresas comerciales de agroquímicos, después de reunida la información de paginas Web de empresas de agroquímicos de México y de una entrevista muy importante en una empresa del giro, se complementó el desarrollo de las empresas comerciales de agroquímicos con algunas características y clasificación particulares. Lo consecuente es describir la auditoría y los programas de trabajo de la misma, lo cual se desarrolla en el siguiente capítulo.

CAPITULO II

LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA

La auditoría es un proceso secuencial de revisión que contiene etapas de desarrollo y se regula por Normas y Procedimientos de Auditoría, dentro de las cuales señala todos los aspectos a considerar en el desarrollo de una auditoría, siendo este el caso, la planeación por medio de programas de trabajo. En este capítulo se desarrollaran teorías de auditoría como el concepto, las Normas y Procedimientos de Auditoría, la planeación de la misma y dentro de ésta, el concepto de los programas de auditoría, las características, el contenido, la clasificación de los mismos y las ventajas y desventajas que traen consigo el uso de un programa de trabajo debidamente elaborado. Estos temas son esenciales para dar a conocer los fundamentos básicos de la auditoría, así como para identificar y elaborar la parte del caso practico de la presente.

2.1 La Auditoría

2.1.1 Concepto de auditoría

“Representa el examen de estados financieros de una entidad, con el objeto de que el contador publico independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una

empresa, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o las Normas de Información Financieras” (IMCP, 2003:4)

“La auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es decir la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos.” (MENDIVIL, 2002:1)

“Es un examen crítico que realiza un licenciado en contaduría o un Contador Público independiente, de los libros, registros, recursos, obligaciones, patrimonio y resultados de una entidad, basado en normas, técnicas y procedimientos específicos, con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera.” (OSORIO, 2000:19)

Con las definiciones anteriores podemos concluir que la auditoría es un proceso de revisión y análisis de manera sistemática, programada y ordenada de los estados financieros de una entidad económica por medio de los registros y documentación de la misma, realizado por un Contador Público Autorizado con la finalidad de verificar que la información financiera se presenta de forma razonable y que cumplen con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o las Normas de Información Financieras, según sea el caso, y con la autoridad competente.

2.1.2 Clasificación de la auditoría

La auditoría tiene una clasificación especial, la cual se describe a continuación:

Por la persona que la realiza:

- Interna: La desarrollan personas que dependen del negocio y actúan revisando, aspectos que interesan particularmente a la administración.
- Externa: La efectúan profesionistas que no dependen de la empresa, ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen.

(MENDIVIL, 2002:2)

Por la extensión de sus procedimientos:

- Detalladas (Revisión de todos los estados financieros básicos)
- De Balance (Revisión del Estado de Posición Financiera y del Estado de Resultados)
- Especiales (Sobre una cuenta en particular)

Por sus fines u objetivos:

- Auditoría de estados Financieros
- Auditoría de Estados Financieros para efectos fiscales
- Auditoría Administrativa
- Auditoría Operacional
- Auditoría Integral (Financiera Operacional y Administrativa)

2.1.3 Normas de Auditoría

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado del mismo. Se clasifican en tres:

- I. Normas personales.
- II. Normas de ejecución del trabajo
- III. Normas de información.

- I. Normas Personales (Boletín 2010).

Son las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir un trabajo profesional de auditoría y las cualidades que debe mantener durante el desarrollo de su actividad profesional son:

1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
2. Cuidado y diligencia profesionales.
3. Independencia.

1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

“El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir un informe o una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que teniendo el título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.” (IMCP, 2003:4)

“El entrenamiento técnico es el medio indispensable par desarrollar la habilidad práctica para el ejercicio de una profesión y junto con el estudio y la investigación constantes se integran como fundamento de la capacidad profesional.”(MENDIVIL, 2002:8)

El entrenamiento técnico se adquiere con el estudio en la escuela y con la aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados y la capacidad profesional se adquiere por medio de la experiencia laboral y un constante estudio de los temas relativos a la profesión, obteniendo consigo la madurez de juicio y el poder de decidir soluciones a problemas relativos a la profesión.

2. Cuidado y Diligencia Profesional.

“El auditor esta obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen.” (IMCP, 2003:4)

Lo anterior significa que el auditor deberá desempeñar su trabajo con cuidado, esmero y calidad con toda su capacidad y habilidad profesional. Un trabajo realizado de la forma antes descrita, puede lograr atraer la atención de más clientes, puesto que sería un trabajo bien hecho y con todo el profesionalismo requerido.

3. Independencia Mental.

“El auditor esta obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional”. (IMCP, 2003:4)

Esto es con la finalidad de emitir opiniones objetivas e imparciales sobre el trabajo que desempeña, sin dejarse llevar por ambientes erróneos de subjetividad, sociales, económicas o de cualquier naturaleza que pueden lograr que el trabajo se opaque y se convierta en poco confiable. Un trabajo imparcial se puede hacer fácilmente, pero puede traer grandes consecuencias en el desempeño profesional del Contador Público.

II. Normas de Ejecución del Trabajo (Boletines 3010 a 3100).

Los elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, al mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo. Estas se desarrollan mediante los siguientes pasos:

1. Planeación y supervisión.
2. Estudio y evaluación del control interno.
3. Obtención de evidencia suficiente y competente.

1. Planeación y Supervisión.

Planeación:

“La planeación es la primera fase del proceso administrativo que consiste en prever lo que pasará y con ello plantear cursos alternativos de acción, evaluarlos y así definir lo adecuado a seguir para alcanzar determinado objetivo. La planeación consiste en decidir anticipadamente los procedimientos que se van a emplear, la extensión que se le darán a las pruebas, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo que se utilizaran, así como la asignación del personal que deberá realizar el trabajo”. (OSORIO, 2000:183)

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

- Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno.

La planeación implica prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser realizados, y el personal que va intervenir en el trabajo. (IMCP, 2003:43)

La planeación de la auditoría culmina con la elaboración del programa de trabajo, lo cual se analizará posteriormente.

Supervisión:

“La supervisión debe aplicarse en todos los trabajos y en todas las fases del mismo, considerando siempre la capacidad y experiencia de los ayudantes quienes estarán a cargo de una persona con mayor experiencia. En lo que corresponde al contador, debe establecer una adecuada supervisión del trabajo ya que es él quien dictamina. Se ejercerá mayor supervisión cuando los ayudantes posean poca experiencia y será menor cuando los ayudantes posean mayor experiencia”. (OSORIO, 2000:207)

La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional de auditor supervisado. La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo. La evidencia de supervisión es muy importante, ya el contador debe comprobar que cumplió con las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, esto puede ser con iniciales, anotaciones del supervisor en los papeles de trabajo, como complemento a las realizadas por el personal de menor experiencia, preparando informes sobre la

actuación de los auditores, utilizando cuestionarios de supervisión, por medio de un memorandos, con una marca, una Rubrica o la Firma.

2. Estudio y Evaluación del Control Interno.

“La estructura del control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Dicha estructura consiste en el ambiente de control, la evaluación de riesgos, los sistemas de información y comunicación, los procedimientos de control y la vigilancia.” (SANTILLANA, 1994:92)

El auditor debe de efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente antes de iniciar su examen de auditoría. Por ejemplo, si el sistema de control interno es muy deficiente, el auditor debe confiar muy poco en él y con ello ampliar la extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoria que aplicará en los mismos.

3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

“Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión”. (IMCP, 2003:51)

Entendiéndose por evidencia comprobatoria los elementos que respalden la autenticidad de los hechos realizados, la evaluación de los procedimientos empleados por el auditor y su propio juicio profesional. La evidencia comprobatoria es suficiente y competente cuando los hechos, circunstancias o criterios tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y que las pruebas de auditoría son válidas y apropiadas para que el auditor pueda emitir su opinión.

La evidencia comprobatoria debe reunir los requisitos de ser suficiente y competente.

- Evidencia suficiente es la cantidad de información deseada.
- Evidencia competente es la información adecuada de calidad.

III. Normas de Información (Boletines 4010 a 4120).

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. 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. Esa importancia hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. Esas normas se denominan como normas de dictamen e información y son las que se exponen a continuación:

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

El contador público deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones por las que no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las Normas de Auditoría.

- Bases de Opinión sobre los Estados Financieros.

El auditor, al opinar sobre los estados financieros, debe observar que éstos fueron preparados de acuerdo con Principios de Contabilidad o las Normas de Información Financieras, las cuales debieron ser aplicadas sobre bases consistentes y que la información presentada en los mismos y en las notas relativas es adecuada y suficiente para su razonable interpretación. En caso de excepciones, el auditor debe mencionar claramente en su dictamen en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

2.1.4 Normas para atestiguar

Anteriormente, los servicios profesionales que le son solicitados al Contador Público para emitir opiniones sobre estados financieros basados en auditorías y para proporcionar seguridad sobre aseveraciones o afirmaciones que hace la administración de una entidad diferentes a las contenidas en los estados financieros, eran practicadas de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, sin embargo, resultado de la variedad e incremento de los servicios como los últimos ya no era factible realizarlo con la aplicación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

El principal objetivo de las normas de atestiguar es el proporcionar un marco general de referencia y establecer límites razonables alrededor de la función de atestiguar, por tal, éstas normas proporcionan una guía para los Contadores Públicos que prestan éste tipo de servicios, así como sirven de guía para las comisiones emisoras de nuevas normas de atestiguar.

Un trabajo para atestiguar es uno en el cual un Contador Público es contratado para emitir o emite una comunicación escrita que expresa una conclusión acerca de la confianza en una aseveración escrita que es responsabilidad de la parte contratante, entendiéndose como atestiguar, proporcionar evidencia de algo, afirmar o testimoniar que algo es adecuado.

Las normas para atestiguar son una extensión natural de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, y al igual que estas, las normas para atestiguar tratan sobre los lineamientos personales, de trabajo y de información. Las Normas de atestiguar se clasifican en tres, a saber:

- I. Normas personales.
- II. Normas de ejecución del trabajo.
- III. Normas de información.

- I. Normas Personales.

- 1. Título profesional, entrenamiento técnico y capacidad profesional: El trabajo de atestiguar, cuya finalidad es la de rendir un informe profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional de Contador Público o equivalente, legalmente expedido y reconocido, tengan un entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional para la función de atestiguar.

Ésta norma es prácticamente igual que las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, solo especifica que título profesional sea de Contador Público o equivalente

2. Conocimiento del asunto del que se trate el trabajo: El Contador Público debe tener conocimiento adecuado del asunto del que se trate el trabajo.

Ésta norma no se incluye en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, puesto que la variedad de trabajos de atestiguar es menos cotidiana que los trabajos que normalmente realiza el Contador Público en su función de auditor, por lo que requiere que éste tenga un conocimiento más amplio del trabajo a efectuar.

3. Condiciones para poder llevar a cabo el trabajo de atestiguar: El Contador Público puede llevar a cabo el trabajo solamente si tiene razón para pensar que, 1) es posible evaluar la aseveración a revisar con criterios razonables establecidos por un cuerpo colegiado reconocido. 2) la aseveración a revisar puede estimarse y medirse en forma consistente y razonable.

Esto es, si el auditor no cumple con dichas condiciones, se encontrará imposibilitado de efectuar el trabajo de atestiguar.

4. Cuidado y diligencia profesionales: El contador Público está obligado a ejercitar cuidado y diligencia en la realización de su trabajo y en su informe.
5. Independencia: El contador Público está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional de atestiguar.

Éstas últimas normas, son de aplicación semejante que las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

II. Normas de ejecución del trabajo.

1. Planeación y supervisión: El trabajo de atestiguar debe ser planeado adecuadamente y si se utilizan ayudantes estos deben ser supervisados en forma apropiada.
2. Obtención de evidencia suficiente y competente: El contador Público debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su informe.

III. Normas de información.

1. Bases de opinión sobre trabajos de atestiguar: El informe debe describir con claridad la aseveración o aseveraciones sobre las que se informa y las características del trabajo de atestiguar. En el informe debe presentarse con claridad y objetividad la conclusión del Contador Público acerca de si la aseveración está presentada de conformidad con los criterios establecidos. El informe debe contener todas las excepciones significativas. Debe contener una declaración limitando el uso del informe únicamente a las partes que acordaron esos criterios.

2. Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión: En todos los casos en que el Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión o informe sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen o revisión, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones por las que no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen o revisión e de acuerdo con las normas de atestiguar.

Las normas para atestiguar son aplicables únicamente a los servicios para atestiguar que presta un Contador Publico en la práctica de la Contaduría Publica. Algunos ejemplos de dichos servicios son diferentes a los siguientes que comúnmente presta el Contador Público:

- Trabajos de consultoría.
- Trabajos en los que es contratado para respaldar la posición de un cliente.
- Trabajos de impuestos, como preparar declaraciones o proporcionar asesoría fiscal.
- Trabajos en que el Contador Público prepara estados financieros sobre los cuales no es requerido que examine o revise evidencia que respalde la información proporcionada por el cliente y no expresa conclusión alguna.

- Trabajos para testificar como experto sobre asuntos de contabilidad, auditoría o impuestos.
- Trabajos para proporcionar su opinión como experto sobre ciertos asuntos de principios como es la aplicación de leyes de impuestos o normas contables, siempre y cuando su opinión no exprese una conclusión.

Los informes de trabajos de atestiguar que sean para distribución general, deben limitarse a dos niveles de seguridad:

1. Uno basado en una reducción del riesgo de atestiguar a un nivel apropiadamente bajo, un examen.

En un trabajo para lograr el nivel más alto de seguridad, un examen, el Contador Público debe expresarse en forma de una opinión positiva, la cual debe establecer claramente si en su opinión:

- La aseveración que hace la administración está presentada o razonablemente presentada en todos los aspectos importantes, con base en los criterios establecidos.
- El asunto a que se refiere la aseveración, en todos sus aspectos importantes, está basado en los criterios establecidos.

El informe del Contador Público debe contener un título que incluya la palabra independiente, una identificación de la aseveración, la declaración de que la aseveración es responsabilidad de la administración, la responsabilidad del contador, la declaración de que el examen se realizó de acuerdo con las Normas de Atestiguar, la declaración de que el examen proporcionó base razonable para sustentar la opinión del Contador Público, la opinión, firma y fecha.

El formato del informe dependerá si el Contador Público opina acerca de la aseveración de la administración o sobre el asunto objeto de la aseveración y si la aseveración de la administración se presenta por separado y acompaña el informe del Contador Público o si la aseveración solamente se menciona en dicho informe.

2. El otro basado en una reducción del riesgo de atestiguar a un nivel moderado, una revisión.

Para emitir un informe que contenga una afirmación, la conclusión del Contador Público debe señalar si alguna información llamó su atención durante el trabajo realizado que indique que la aseveración no está presentada en todos los aspectos importantes, de conformidad con los criterios establecidos. Éste informe debe contener los mismos elementos que el examen.

2.2 Los Programas de Auditoría

2.2.1 Concepto de programa de auditoría

“Es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar, la oportunidad con que se han de aplicar y la asignación del personal” (Ibíd.: 44)

“El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de estos, a aplicar en el trabajo específico” (MENDIVIL, 2002:22)

“Un programa de auditoria es un plan de trabajo con adiciones de elementos de tiempo, el cual sirve para:

1. Desarrollar la auditoria y obtener resultados satisfactorios
2. Guiar a sus ayudantes en el desarrollo de su trabajo
3. Controlar el tiempo real y compararlo con el estimado
4. Determinar el trabajo que falta por realizarse
5. Estimar sus honorarios
6. Servir de base para futuras auditorias”

(OSORIO, 2000:202)

Después de analizadas las definiciones anteriores, se concluye que el programa de auditoría es un documento en donde se detallan de manera general y detallada las pruebas de cumplimiento y sustantivas, así como los procedimientos que marca las Normas y Procedimientos de Auditoría a seguir en la elaboración de la misma, sirviendo como base para planear la naturaleza y extensión de tales procedimientos. Existen algunos patrones de programas de auditoría, sin embargo no existe una norma patrón para la elaboración de los mismos por lo que es necesario que este documento sea planeado y elaborado con anticipación al inicio de la auditoría por el auditor encargado para verificar el desarrollo del trabajo a realizar en sus diversas etapas y ajustándolo según el tipo de auditoría, el tipo de empresa a auditar y la naturaleza de las operaciones que la empresa realiza. En dichos casos, el auditor debe considerar algunos aspectos primordiales como son las Normas y Procedimientos de Auditoría, las experiencias anteriores del auditor y las experiencias de terceros profesionales en el área.

2.2.2 Características de los programas de auditoría

Las características que debe tener el programa de Auditoría, son:

1. Debe ser flexible, sencillo, comprensivo y conciso.
2. Debe ser elaborado tomando en cuenta los procedimientos que se utilizarán de acuerdo al tipo de empresa a examinar.
3. El programa debe estar encaminado a alcanzar el objetivo principal.
4. Debe desecharse los procedimientos excesivos o de repetición.

5. El programa debe permitir al auditor a examinar, analizar, investigar, obtener evidencias suficiente y competente.
6. El programa debe ser confeccionado en forma actualizada y con amplio sentido critico de parte del Auditor.

(SANCHEZ, 1993:19-21)

2.2.3 Clasificación de los programas de auditoría.

Debido a la diversidad de empresas y situaciones en específico a las que se enfrenta el auditor, hace que los programas de auditoría no sean iguales en todos los casos, por lo que existen diversas formas y modalidades de los programas de auditoría pudiéndose clasificar en:

1. Desde el punto de vista del grado de detalle a que llegan.
2. Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto.

1. Desde el punto de vista del grado de detalle a que llegan.

Tomando en consideración esta clasificación, los programas de auditoría se clasifican en:

- Programas generales: Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, con mención de los objetivos particulares en cada caso.
- Programas detallados: Son aquellos en los que se describe con mucha minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos de auditoría.

2. Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto.

Tomando en consideración dicha clasificación, los programas de auditoría se clasifican en:

- Programas estándar: Son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoría a seguir en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas.
- Programas específicos: Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación particular.

(SANCHEZ, 1993:19-21)

2.2.4 Ventajas y Desventajas

Algunas ventajas de los programas de auditoría son las siguientes:

1. Proporcionar un plan a seguir con el mínimo de dificultades y confusiones.
2. El supervisor encargado de la auditoría puede planear las tareas que habrán de realizar sus ayudantes utilizando al máximo su capacidad.
3. Cuando se concluye la auditoría el programa sirve para verificar que no hubo omisión alguna en los procedimientos.
4. Si el encargado de la auditoría es asignado a otro trabajo, su sucesor puede observar rápida y fácilmente lo realizado y lo pendiente de hacer.
5. Sirve de guía al hacer la planeación de auditorías futuras. En el se anotan tanto las áreas débiles como las fuertes, por lo que se refiere al control interno.
6. El programa capacita al auditor para determinar rápida y fácilmente el alcance y efectividad de los procedimientos que empleará en la revisión.
7. Si el programa de auditoría es usado con propiedad, se fijara la responsabilidad que corresponde a cada parte de la revisión. Cada auditor deberá poner sus iniciales en el programa que haya realizado.

Así mismo, algunas desventajas a saber son:

1. El programa prefijado inhibe al auditor, pues este se concreta a desempeñar las tareas señaladas, considerando que no debe hacerse más.

2. El empleo de un programa de auditoría da como resultado una auditoría corriente y de cajón.
3. Puede ejecutarse trabajo innecesario cuando el control interno sea eficiente, o cuando los errores no sean de importancia en cuando a su monto.

(SANCHEZ, 1993:19-21)

Las desventajas desaparecen si se tiene en consideración que los programas deben ser flexibles, por lo que es tarea del auditor adecuar un programa a la medida para cada empresa a auditar, para esto el auditor debe realizar una investigación preliminar de la empresa y posteriormente elaborar un programa según sus características.

2.2.5 Contenido de los programas de auditoría

El contenido de los programas de auditoría puede estudiarse tomando en consideración su forma y su fondo:

I. Forma

Deben contener las siguientes columnas:

1. Numero del procedimiento de auditoría.
2. Descripción del procedimiento.
3. Firma o iniciales de los auditores.
4. Columna de observación para hacer referencia a los papeles de trabajo.

II. Fondo

Los programas de auditoría deben incluir procedimientos que no solo se limiten al reconocimiento de los registros de contabilidad, sino también prever procedimientos que vayan más allá de dichos libros y registros, como son: Analizar correspondencia, obtener información de terceros, revisión de libros de actas, etc. Los procedimientos que deben utilizarse en cada una de las áreas que comprenden los estados financieros, así como la oportunidad de su aplicación, deben quedar perfectamente definidos en los programas de auditoría. (SÁNCHEZ, 1993:23-24)

Hemos examinado las teorías fundamentales sobre auditoría, como el concepto, la clasificación y las Normas y Procedimientos de Auditoría como son las personales, las de ejecución del trabajo y las de información. Lo siguiente es analizar la normatividad legal de la seguridad social en México, así como las ramas del seguro social, lo cual se detalla en el siguiente capítulo.

CAPITULO III

LA SEGURIDAD SOCIAL

Es importante que se diferencie el concepto de seguridad social, con el de previsión social y el concepto de asistencia social para evitar mal interpretaciones conceptuales, para después analizar el marco de seguridad social y desarrollar su clasificación, las características propias, las personas obligadas a otorgar dicha prestación, así como todas las implicaciones normativas y legales respecto al cálculo de todos y cada uno de los conceptos integrantes de la seguridad social otorgadas en México.

1.1 Concepto de la seguridad social

“La asistencia social es un conjunto de normas de todo tipo, que integran una actividad del estado y en su caso de los particulares, destinadas a procurar una condición lo más digna, decorosa, y humana, para aquellas personas que, imposibilitadas para satisfacer por si mismas sus necesidades elementales y de bienestar social, requieren del socorro y la ayuda altruista, no obligatoria, de los demás. La previsión social, es el conjunto de iniciativas y normas del Estado, principalmente de índole jurídico, creadas y dirigidas para atemperar o disminuir la inseguridad así como los males que padecen los económicamente débiles, dentro o fuera del trabajo, en la que se contempla primordialmente la defensa y protección de la clase trabajadora.

La principal forma de previsión social, la constituye precisamente el seguro social, aun cuando este adopte derechos y obligaciones propias, que de manera discrecional extiende por solidaridad a población abierta” (RUIZ, 1999:32)

El seguro social, según el maestro Mario de la Cueva, “es la parte de la previsión social obligatoria que, bajo la administración o vigilancia del estado, tiende a prevenir o compensar a los trabajadores por la pérdida o disminución de su capacidad de ganancia, como resultado de la realización de los riesgos naturales y sociales a que están expuestos. El seguro social principió como una de las instituciones del derecho del trabajo y esta dividiendo la organización central de la seguridad social: su fin es asegurar al hombre que trabaja, el máximo de seguridad en su existencia y la garantía de un nivel decoroso de vida.” (DE LA CUEVA, citado por Ruiz, 1999:32)

“El seguro social es el instrumento del derecho obrero, por el cual una institución publica queda obligada, mediante una cuota o prima que pagan los patrones, los trabajadores, y el estado, solo alguno de estos, a entregar al asegurado o beneficiarios, que deben ser elementos económicamente débiles, una pensión o subsidio, cuando se realicen algunos de los riesgos profesionales o siniestros de carácter social.” (ARCE, 1999:32)

“En el seguro social, el derecho de obtener prestaciones por parte de los asegurados deriva de la circunstancia de que los sujetos obligados cubran cuotas previstas en la ley, y sus prestaciones económicas cubiertas a los asegurados

quedan condicionadas al valor de las aportaciones realizadas; en cambio en la seguridad social, la necesidad es el factor que primordialmente debe tenerse en cuenta, pues muchos servicios de solidaridad, medicina preventiva y análogos, se brindan a la población abierta no asegurada. En el seguro social, la contraprestación es fija, determinada legalmente por el salario del trabajador, en cambio en la seguridad social, no necesariamente existe pero de haberla, el monto de la contraprestación dependerá de la capacidad del sujeto o de su fuerza de trabajo que preste al servicio a la comunidad.” (RUIZ, 1999:38)

Ahora bien, según el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2, las aportaciones de seguridad social, son “las contribuciones establecidas en la ley a cargo de personas, cuyo pago lo hace el Estado para cumplir con las obligaciones fijadas por la ley por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado “(THEMIS, 2007)

Con lo anterior podemos diferenciar la seguridad social del seguro social, el cual éste último es un medio para llevar a cabo la seguridad social. En el social el sujeto beneficiado es el trabajador y sus familiares, en tanto que en la seguridad social se brindan prestaciones a personas que no cuentan con una relación laboral, cubriendo cualquier tipo de contingencia.

1.2 Objeto y estructura de la Ley del Seguro Social

La Ley del Seguro Social en su artículo segundo, mencionan que la seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado.

Y en su artículo 4 y 5, describe que el Seguro Social es el instrumento básico de la seguridad social, establecido como un servicio público de carácter nacional en los términos de dicha Ley, sin perjuicio de los sistemas instituidos por otros ordenamientos, además de que es un organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, de integración operativa tripartita, en razón de que a la misma concurren los sectores público, social y privado, denominado Instituto Mexicano del Seguro Social, el cual tiene también el carácter de organismo fiscal autónomo.

El Seguro Social tiene dos regímenes a saber:

- I. El régimen obligatorio, y
- II. El régimen voluntario.

“El régimen obligatorio establece la obligatoriedad de la inscripción para aquellas personas que estando sujetos a una relación obrero-patronal deben gozar de la seguridad social que otorga prestaciones en dinero o en especie. El sistema financiero del régimen obligatorio se sustenta con las cuotas tanto de patrones y otros sujetos obligados como de los asegurados y el Gobierno Federal. El reconocimiento de los derechos y el otorgamiento de las prestaciones en dinero se calculan con el salario base de cotización, el cual se integra con el salario cuota diaria y todas las prestaciones que el patrón entregue al trabajador por sus servicios excepto los conceptos citados en las nueve fracciones del artículo 27 de la Ley del Seguro Social.” (PEREZ, 2006:42)

La rama de protección del régimen obligatorio se integra por cinco seguros, a saber:

- I. Riesgos de trabajo.
- II. Enfermedades y maternidad.
- III. Invalidez y vida.
- IV. Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, y
- V. Guarderías y prestaciones sociales.

Los sujetos protegidos en el régimen obligatorio son, según el artículo 12 de la Ley del Seguro Social, los siguientes:

- I. Las personas que de conformidad con los artículos 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo, presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio remunerado, personal y subordinado.
- II. Los socios de sociedades cooperativas, ya que éstos no son patrones ni tampoco trabajadores, pero si se consideran sujetos de afiliación para efectos de su protección y la sociedad cooperativa como figura jurídica debe ser considerada como patrón.
- III. Las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del Decreto respectivo, bajo los términos y condiciones que señala esta Ley y los reglamentos correspondientes.

Además de las personas antes mencionadas, la Ley del Seguro Social alude en su Artículo 13 a los sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio voluntariamente, éstos podrán ser:

Los trabajadores en industrias familiares y los independientes, como profesionales, comerciantes en pequeño, artesanos y demás trabajadores no asalariados; los trabajadores domésticos; los ejidatarios, comuneros, colonos y pequeños propietarios; los patrones personas físicas con trabajadores asegurados a su servicio, y los trabajadores al servicio de las administraciones públicas de la Federación, entidades federativas y municipios que estén excluidas o no comprendidas en otras leyes o decretos como sujetos de seguridad social.

Son entonces sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio, todas aquellas personas que presten a otra, física o moral, sus servicios personales subordinados mediante la retribución correspondiente. Lo que realmente determina que si existe o no una relación de trabajo, con independencia de que haya o no contrato de cualquier naturaleza, son dos elementos esenciales: subordinación y dependencia económica. (Ibíd.:211)

1.3 Obligaciones del régimen obligatorio

Por consiguiente, es necesario conocer las obligaciones de los patrones las cuales se enumeran en la Ley del Seguro Social en su artículo 15, tales como:

- I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles.
- II. Llevar registros, tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores, así como conservarlos durante cinco años siguientes al de su fecha.
- III. Determinar las cuotas obrero patronal a su cargo y enterar su importe al Instituto;
- IV. Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo establecidas por la Ley del Seguro Social.

- V. Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto, las que se sujetarán a lo establecido por la Ley del Seguro Social, el Código y los reglamentos respectivos;
- VI. Tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción, deberán cubrir las cuotas obrero patronales y deberán expedir y entregar a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, semanal o quincenalmente, conforme a los períodos de pago establecidos, las cuales, en su caso, podrán ser exhibidas por los trabajadores para acreditar sus derechos.
- VII. Cumplir con las obligaciones que les impone el capítulo sexto del Título II de esta Ley, en relación con el seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez;
- VIII. Cumplir con las demás disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus reglamentos, y

También la Ley del Seguro Social en su artículo 16 señala otra obligación para los patrones, la cual se refiere a que cuando éstos cuenten con un promedio anual de trescientos o más trabajadores en el ejercicio fiscal inmediato anterior, estarán obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto por Contador Público Autorizado, en los términos que se señalen en el reglamento que al efecto emita el Ejecutivo Federal. Los patrones que no se encuentren en el supuesto del párrafo anterior podrán optar por dictaminar sus aportaciones al Instituto, por Contador Público Autorizado, en términos del reglamento señalado.

Así mismo, de manera indirecta en el Artículo 18 de la citada Ley, se encuentra otra de las obligaciones de los patrones hacia sus trabajadores, pues nos menciona que éstos tienen el derecho de solicitar al Instituto su inscripción, comunicar las modificaciones de su salario y demás condiciones de trabajo y, en su caso, presentar la documentación que acredite dicha relación, demuestre el período laborado y los salarios percibidos. Lo anterior no libera a los patrones del cumplimiento de sus obligaciones ni les exime de las sanciones y responsabilidades en que hubieran incurrido.

Otra de las obligaciones de los patrones es la determinación de las cuotas en los formatos impresos o usando el programa informático, autorizado por el Instituto. Asimismo, el patrón deberá presentar ante el Instituto las cédulas de determinación de cuotas del mes de que se trate, y realizar el pago respectivo, a más tardar el día diecisiete del mes inmediato siguiente. Dichas cuotas se causan por mensualidades vencidas.

El patrón al efectuar el pago de salarios a sus trabajadores, deberá retener las cuotas que a éstos les corresponde cubrir. Cuando no lo haga en tiempo oportuno, sólo podrá descontar al trabajador cuatro cotizaciones semanales acumuladas, quedando las restantes a su cargo. El patrón tendrá el carácter de retenedor de las cuotas que descuenta a sus trabajadores y deberá determinar y enterar al Instituto las cuotas obrero patronal, en los términos establecidos por esta Ley y sus reglamentos.

El artículo 34 obliga a los patrones a presentar al Instituto los avisos de modificación del salario diario base de cotización dentro de un plazo máximo de cinco días hábiles, contados a partir del día siguiente a la fecha en que cambie el salario; así como a comunicar al Instituto dentro de los primeros cinco días hábiles de los meses de enero, marzo, mayo, julio, septiembre y noviembre, las modificaciones del salario diario promedio obtenido en el bimestre anterior; y si se modifican los elementos fijos del salario, el patrón deberá presentar el aviso de modificación dentro de los cinco días hábiles siguientes de la fecha en que cambie el salario.

Si la modificación se origina por revisión del contrato colectivo, se comunicará al Instituto dentro de los treinta días naturales siguientes a su celebración. Las sociedades cooperativas deberán presentar los avisos de modificación de las percepciones base de cotización de sus socios, de conformidad con lo establecido en este artículo.

En lo que se refiere a bajas, el patrón si no presenta al Instituto el aviso de baja del trabajador, subsistirá su obligación de cubrir las cuotas obrero patronales respectivas; sin embargo, si se comprueba que dicho trabajador fue inscrito por otro patrón, el Instituto devolverá al patrón omiso, a su solicitud, el importe de las cuotas obrero patronales pagadas en exceso, a partir de la fecha de la nueva alta.

1.4 Integración del salario para el Seguro Social

Después de analizadas las obligaciones de los patrones, es importante que se despejen algunas interrogantes referentes a la determinación de la base de la contribución al seguro social en el régimen obligatorio así como la tasa o importe de las cuotas obrero patronales para cada uno de los ramos de seguro que integran dicho régimen. Es necesario que se analice el artículo 27 de la Ley del Seguro Social a fin de resolver la forma de determinar la base de cotización o salario base de cotización para el seguro social:

Para los efectos de esta Ley, se excluyen como integrantes del salario base de cotización, dada su naturaleza, los siguientes conceptos:

- I. Los instrumentos de trabajo tales como herramientas, ropa y otros similares.
- II. El ahorro, cuando se integre por un depósito de cantidad semanal, quincenal o mensual igual del trabajador y de la empresa; si se constituye en forma diversa o puede el trabajador retirarlo más de dos veces al año, integrará salario; tampoco se tomarán en cuenta las cantidades otorgadas por el patrón para fines sociales de carácter sindical.
- III. Las aportaciones adicionales que el patrón convenga otorgar a favor de sus trabajadores por concepto de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

- IV. Las cuotas que en términos de esta Ley le corresponde cubrir al patrón, las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, y las participaciones en las utilidades de la empresa.
- V. La alimentación y la habitación cuando se entreguen en forma onerosa a los trabajadores; se entiende que son onerosas estas prestaciones cuando el trabajador pague por cada una de ellas, como mínimo, el 20% del salario mínimo general diario que rija en el Distrito Federal.
- VI. Las despensas en especie o en dinero, siempre y cuando su importe no rebase el 40% del salario mínimo general diario vigente en el Distrito Federal.
- VII. Los premios por asistencia y puntualidad, siempre que el importe de cada uno de estos conceptos no rebase el 10% del salario base de cotización.
- VIII. Las cantidades aportadas para fines sociales, considerándose como tales las entregadas para constituir fondos de algún plan de pensiones establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva.
- IX. El tiempo extraordinario dentro de los márgenes señalados en la Ley Federal del Trabajo.

Para que los conceptos mencionados en este precepto se excluyan como integrantes del salario base de cotización, deberán estar debidamente registrados en la contabilidad del patrón. En los conceptos previstos en las fracciones VI, VII y IX cuando el importe de estas prestaciones rebase el porcentaje establecido, solamente se integrarán los excedentes al salario base de cotización.

Es importante mencionar que todo lo que el trabajador reciba por concepto de la relación laboral integra para el seguro social, a excepción de lo establecido anteriormente.

Los asegurados se inscribirán con el salario base de cotización que perciban en el momento de su afiliación, estableciéndose como límite superior el equivalente a veces el salario mínimo general que rija en el Distrito Federal y como límite inferior el salario mínimo general del área geográfica respectiva. La Ley del Seguro Social en su artículo 29, estandariza la forma de cotizar conforme a las reglas siguientes:

- I. El mes natural será el período de pago de cuotas.
- II. Para fijar el salario diario en caso de que se pague por semana, quincena o mes, se dividirá la remuneración correspondiente entre siete, quince o treinta respectivamente.
- III. Si por la naturaleza o peculiaridades de las labores, el salario no se estipula por semana o por mes, sino por día trabajado y comprende menos días de los de una semana o el asegurado labora jornadas reducidas y su salario se determina por unidad de tiempo, en ningún caso se recibirán cuotas con base en un salario inferior al mínimo.

De la misma manera se sumaran al salario integrado fijo los conceptos que por salario variable sean percibidos por el trabajador como son en el caso de vendedores a porcentaje, comisionistas, trabajadores a destajo y casos análogos.

En los casos en que el salario se integra con elementos variables que no puedan ser previamente conocidos, se sumarán los ingresos totales percibidos durante los dos meses inmediatos anteriores y se dividirán entre el número de días de salario devengado en ese período. Si el salario de un trabajador se integra con elementos fijos y variables, se sumará a los elementos fijos el promedio obtenido de los variables como se mencionó anteriormente.

Cabe mencionar que cuando el trabajador, además del salario en dinero, reciba gratuitamente del patrón, habitación o alimentación, como se menciona en el numeral 32 de la Ley del Seguro Social, se estimará aumentado su salario en un 25% y si recibe ambas prestaciones se aumentará en un 50%. Cuando la alimentación no cubra los tres alimentos, por cada uno de ellos se adicionará el salario en un 8.33%.

1.5 Obligaciones en el seguro del Riesgo del Trabajo

Para profundizar en dicha rama del seguro, es necesario que antes se analice el concepto de riesgo de trabajo, los cuales son accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores en ejercicio o con motivo del trabajo. Por consiguiente un accidente de trabajo es: toda lesión orgánica o perturbación funcional, inmediata o posterior; o la muerte, producida repentinamente en ejercicio, o con motivo del trabajo, cualquiera que sea el lugar y el tiempo en que dicho trabajo se preste, así como los accidentes de trabajo el que se produzcan al trasladarse el trabajador, directamente de su domicilio al lugar del trabajo, o de éste a aquél.

De la misma manera una enfermedad de trabajo es todo estado patológico derivado de la acción continuada de una causa que tenga su origen o motivo en el trabajo, o en el medio en que el trabajador se vea obligado a prestar sus servicios. En todo caso, serán enfermedades de trabajo las consignadas en la Ley Federal del Trabajo.

“Doctrinalmente el riesgo, es un evento posible e incierto, contemplado como tal lo mismo en un contrato de seguro privado, como en los seguros sociales, hecho jurídico de cuyo acontecimiento depende el nacimiento de la obligación a cargo de la entidad aseguradora, cualquiera que sea la naturaleza de ésta”(RUIZ, 1999:246)

En efecto, el artículo 123 constitucional, en su apartado “A” fracción XIV, previene que los empresarios serán responsables de los accidentes y enfermedades que sufran sus trabajadores, con motivo o en ejercicio de sus servicios personales, estando los patronos obligados a pagar la indemnización correspondiente, según que haya traído como consecuencia la muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar, de acuerdo con lo que las leyes determinen.

Los riesgos de trabajo pueden producir: Incapacidad temporal; Incapacidad permanente parcial; Incapacidad permanente total, y Muerte. Se entenderá por incapacidad temporal, incapacidad permanente parcial e incapacidad permanente total, lo que al respecto disponen los artículos relativos de la Ley Federal del Trabajo.

Por consiguiente, las obligaciones relacionadas con dicha rama del seguro social, comienzan a desglosarse de la siguiente manera:

- Cualquier persona física o moral, según el artículo 12 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, estará obligada a registrarse como patrón o sujeto obligado ante el Instituto a partir de que empiece a utilizar los servicios de uno o varios trabajadores o se constituya como sociedad cooperativa, entre otros.
- Es obligación del patrón, según lo marca el artículo 16 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, comunicar al Instituto la suspensión, reanudación, cambio o término de actividades; clausura; cambio de nombre, denominación o razón social, domicilio o de representante legal; sustitución patronal, fusión, escisión o cualquier otra circunstancia que modifique los datos proporcionados al Instituto, dentro del plazo de cinco días hábiles contado a partir de que ocurra el supuesto respectivo, anexando la documentación comprobatoria y presentando, en su caso, los avisos en que se indique la situación de afiliación de los trabajadores. También estarán obligados a lo establecido en el párrafo anterior, cuando exista incorporación de nuevas actividades, siempre que ello implique un cambio de actividad.
- El artículo 51 de la Ley del Seguro Social, estipula que el patrón deberá dar aviso al Instituto del accidente o enfermedad de trabajo, en los términos que señale el reglamento respectivo.

- Otra obligación de los patrones es pagar las cuotas que por el seguro de riesgos de trabajo las cuales se determinarán en relación con la cuantía del salario base de cotización, y con los riesgos inherentes a la actividad de la negociación de que se trate. Lo que significa que las prestaciones del seguro de riesgos de trabajo, inclusive los capitales constitutivos de las rentas líquidas al fin de año y los gastos administrativos, serán cubiertos íntegramente por las cuotas que para este efecto aporten los patrones y demás sujetos obligados.
- Respecto a la obligación anterior, el artículo 72 de la Ley del Seguro Social estipula que las empresas deberán calcular sus primas, multiplicando la siniestralidad de la empresa por un factor de prima, y al producto se le sumará el 0.005. El resultado será la prima a aplicar sobre los salarios de cotización, conforme a la fórmula siguiente:

$$\text{Prima} = [(S/365)+V * (I + D)] * (F/N) + M$$

Donde:

V = 28 años, que es la duración promedio de vida activa de un individuo que no haya sido víctima de un accidente mortal o de incapacidad permanente total.

F = 2.3, que es el factor de prima.

N = Número de trabajadores promedio expuestos al riesgo.

S = Total de los días subsidiados a causa de incapacidad temporal.

I = Suma de los porcentajes de las incapacidades permanentes, parciales y totales, divididos entre 100.

D = Número de defunciones.

M = 0.005, que es la prima mínima de riesgo.

Al inscribirse por primera vez en el Instituto o al cambiar de actividad, las empresas cubrirán, en la clase que les corresponda conforme al reglamento, la prima media.

- Al inscribirse por primera vez en el Instituto o al cambiar de actividad, las empresas cubrirán la prima media de la clase que conforme al Reglamento les corresponda, de acuerdo a la tabla siguiente:

TABLA 3: CLASES DE RIESGO

Prima media	En por cientos
Clase I	0.54355
Clase II	1.13065
Clase III	2.59840
Clase IV	4.65325
Clase V	7.58875

Fuente: Ley del Seguro Social

- Las empresas tendrán la obligación de revisar anualmente su siniestralidad, conforme al período y dentro del plazo que señale el reglamento, para determinar si permanecen en la misma prima, se disminuye o aumenta.

La prima conforme a la cual estén cubriendo sus cuotas las empresas podrá ser modificada, aumentándola o disminuyéndola en una proporción no mayor al 1% con respecto a la del año inmediato anterior, tomando en consideración los riesgos de trabajo terminados durante el lapso, con independencia de la fecha en que éstos hubieran ocurrido y la comprobación documental del establecimiento de programas o acciones preventivas de accidentes y enfermedades de trabajo. Estas modificaciones no podrán exceder los límites fijados para la prima mínima de 0.5% y máxima de 15% de los salarios base de cotización respectivamente.

- Ahora bien para calcular la siniestralidad de la empresa, según el artículo 35 de Reglamento de la Ley del Seguro Social, se obtiene multiplicando el índice de Frecuencia (If) por el de Gravedad (Ig) del lapso que se analice, de acuerdo a la fórmula siguiente:

$$\text{Siniestralidad} = If * Ig$$

$$\text{Obteniéndose: Siniestralidad} = n / (N * 300) * 300 * [(S / 365) + V * (I + D)] / n$$

$$\text{Y, en forma simplificada: Siniestralidad} = [(S/365) + V * (I + D)] / N$$

El Grado de Siniestralidad se conforma tomando en cuenta la frecuencia y gravedad de los accidentes y enfermedades de trabajo, así como un factor de prima que garantiza el equilibrio financiero del ramo, este grado de siniestralidad se expresa como:

$$\text{Grado de Siniestralidad} = [(S/365) + V * (I + D)] * (F / N)$$

Donde:

F = 2.3, que es el factor de prima.

El índice de frecuencia es la probabilidad de que ocurra un siniestro en un día laborable y se obtiene al dividir el número de casos de riesgos de trabajo terminados en el lapso que se analice, entre el número de días de exposición al riesgo, conforme a la fórmula siguiente:

$$If = n / (N * 300)$$

El significado de las variables, constantes y símbolos es:

n = Número de casos de riesgos de trabajo terminados.

N = Número de trabajadores promedio expuestos a los riesgos.

300 = Número estimado de días laborables por año.

No se considerarán como casos de riesgos de trabajo terminados las recaídas y las revisiones de incapacidades permanentes parciales. El número de trabajadores promedio expuestos al riesgo se obtiene sumando los días cotizados por todos los trabajadores de la empresa, durante el año de cómputo y dividiendo el resultado entre 365. El número de días de exposición al riesgo se obtiene multiplicando el número de trabajadores promedio expuestos a los riesgos, por el número estimado de días laborables por año.

El índice de gravedad es el tiempo perdido en promedio por riesgos de trabajo que produzcan incapacidades temporales, permanentes parciales o totales y defunciones. Dicho índice se obtendrá al dividir los días perdidos para el trabajo debido a incapacidades temporales, permanentes parciales o totales y defunciones, entre el número de casos de riesgos de trabajo terminados en el lapso que se analice, conforme a la fórmula siguiente:

$$I_g = 300 * [(S / 365) + V * (I + D)] / n$$

Donde:

300= Número estimado de días laborables por año.

S = Total de los días subsidiados a causa de incapacidad temporal.

V = 28 años, que es la duración promedio de vida activa de un individuo que no haya sido víctima de un accidente mortal o de incapacidad permanente total.

I = Suma de los porcentajes de las incapacidades permanentes, parciales y totales, divididos entre 100.

D = Número de defunciones.

n = Número de casos de riesgos de trabajo terminados.

Para obtener los días perdidos para el trabajo, se tomarán en cuenta las consecuencias de los riesgos de trabajo terminados, las de los casos de recaída y los aumentos derivados de las revisiones a las incapacidades permanentes parciales, registradas en el lapso que se analice, aun cuando provengan de riesgos ocurridos en lapsos anteriores.

Para medir el tiempo perdido, si el riesgo de trabajo produce incapacidad temporal se considerarán los días subsidiados; en caso de accidente mortal o de incapacidad permanente total, se tomará en cuenta la duración promedio de vida activa de un individuo de la misma edad que no haya sido víctima de un accidente semejante y en caso de los asegurados con incapacidad permanente parcial, se considerará el porcentaje correspondiente de acuerdo con la tabla de valuación de incapacidades contenida en la Ley Federal del Trabajo. Los días subsidiados por incapacidad temporal motivados por una recaída y los porcentajes derivados de las revisiones de incapacidades permanentes parciales, deberán ser considerados para efectos de la siniestralidad.

- Conforme a lo anterior para revisar la siniestralidad, los patrones se sujetaran a las reglas siguientes:
 - I. La siniestralidad se obtendrá con base en los casos de riesgos de trabajo terminados durante el periodo comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del año de que se trate.
 - II. Para la fijación de la prima se considerará el valor del grado de siniestralidad de la empresa al que se le sumará la prima mínima de riesgo. El valor obtenido comparará con la prima en que la empresa cubre sus cuotas al momento de la revisión. Si el valor es el mismo, se continuará aplicando la misma prima. En caso de que sean diferentes procederá la nueva prima.

- III. La prima obtenida de conformidad con las fracciones anteriores, tendrá vigencia desde el primero de marzo del año siguiente a aquel en que concluyó el periodo computado y hasta el día último de febrero del año subsecuente.
- IV. Si se trata de empresas de reciente registro en el Instituto o que hayan cambiado de actividad, en los términos de los artículos 26 y 28 de este Reglamento, la disminución o aumento de la prima procederá atendiendo a lo dispuesto por las fracciones I y II anteriores, considerando los casos de riesgos de trabajo terminados, hasta que hayan completado un periodo anual del primero de enero al 31 de diciembre.
- V. Los patrones deberán presentar al Instituto, durante el mes de febrero, los formatos impresos o el dispositivo magnético generado por el programa informático que el Instituto autorice, en donde se harán constar los casos de riesgos de trabajo terminados durante el año, precisando la identificación de los trabajadores y las consecuencias de cada riesgo, así como el número de trabajadores promedio expuestos al riesgo dados en razón de la mecánica bajo la cual efectúen los pagos de cuotas. Se eximirá a los patrones de tal obligación cuando al determinar su prima ésta resulte igual a la del ejercicio anterior.
- VI. El Instituto verificará la información proporcionada por las empresas contra sus registros y si determina que la prima manifestada no es congruente con la obtenida por el propio Instituto, hará la rectificación correspondiente, la cual surtirá efectos a partir del primero de marzo del año posterior a que se refiere el cómputo, debiendo ser notificada al patrón.

VII. En los casos en que un patrón haya efectuado su determinación de prima y presente el aviso de baja de su registro ante el Instituto y, posteriormente, presente aviso de alta en la misma actividad, continuará cubriendo las cuotas con la clase y prima que tenía asignada al momento de la baja, siempre y cuando no hubiere transcurrido un lapso mayor de seis meses dentro del periodo que rijan dicha determinación.

VIII. Cuando la empresa tenga asignados diversos números de registro patronal en un mismo municipio o en el Distrito Federal, para el cálculo de la prima se tomarán las consecuencias de los casos de riesgos de trabajo pasado al personal de la empresa en un mismo municipio o en el Distrito Federal y terminado durante el periodo de cómputo.

- Para que el patrón determine su prima el artículo 34 del Reglamento de la Ley del Seguro Social obliga a llevar un registro pormenorizado de su siniestralidad, desde el inicio de cada uno de los casos hasta su terminación, estableciendo controles de documentación e información que él genere, así como de la que elabore el Instituto.
- Los avisos de ingreso o alta de los trabajadores asegurados y los de modificaciones de su salario, entregados al Instituto después de ocurrido el siniestro, en ningún caso liberarán al patrón de la obligación de pagar los capitales constitutivos, aun cuando los hubiese presentado dentro de los plazos que señalan los artículos 15 fracción I y 34 fracciones I a III de la Ley del Seguro Social.

- Los patrones deberán inscribir a sus trabajadores ante el Instituto en los términos que señala la Ley. Asimismo, el artículo 45 del Reglamento de la Ley señala que podrán hacerlo el día hábil anterior al inicio de la relación laboral.
- Las modificaciones al salario de los trabajadores a que se refiere el artículo 34 de la Ley, tratándose de salario fijo, según el artículo 53 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, surtirán efectos a partir de la fecha en que entre en vigor el cambio de salario.
- Una obligación que estipula el artículo 57 del Reglamento de la Ley del Seguro Social, es que los patrones deberán comunicar al Instituto, a través de los medios autorizados, las bajas de los trabajadores cuando termine la relación laboral o dejen de ser sujetos de aseguramiento, en el plazo de cinco días hábiles, contado a partir del día siguiente de la fecha en que se dé el supuesto respectivo.

La ley del Seguro Social nos enumera las diferentes obligaciones y derechos que los patrones y trabajadores tienen como seguridad social, la cual como ya se analizó, tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, así como también nos marca la forma de integrar el salario diario de cotización y de las diversas obligaciones del seguro de riesgo de trabajo. Lo siguiente es desarrollar todo lo referente al dictamen para efectos del seguro social.

CAPITULO IV

EL DICTAMEN

La auditoría de estados financieros es una de las vastas áreas de actuación del Contador Público Autorizado la cual ha sido fuente principal para el desarrollo y seguimiento de otros tipos de auditoría, el fin principal de la misma, es emitir una opinión profesional sobre los Estados Financieros examinados de determinada empresa, mediante un escrito formal llamado Dictamen. El objetivo principal de este capitulo es conocer el significado del dictamen, las características que debe reunir así como los diferentes tipos que surgen como motivo de la revisión.

4.1 Concepto de Dictamen

“Es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate”. (IMCP, 2003: 133)

“El dictamen del contador publico es un conjunto de elementos aceptados por la profesión y por el publico, con los cuales el contador publico expresa su opinión concisa, sobre los estados financieros de una empresa que él examinó”. (TELLEZ, 2001:42)

“Es el documento en el cual el Contador Publico o Licenciado en Contaduría expone su opinión acerca de las cifras que presentan los estados financieros de una entidad, después de haber concluido la auditoría, dicha opinión puede ser: limpia, con salvedades, abstención y opinión negativa.” (OSORIO, 2000:49)

Esa opinión o dictamen podría redactarse en la forma y estilo que cada quien tuviera para hacerlo, no obstante, con el fin de uniformar esa expresión, la profesión ha adoptado una forma de redacción más o menos rígida en la que se resumen claramente, en tres párrafos, tres ideas fundamentales:

1. Identificación de los estados financieros a que se refiere el dictamen y responsabilidad asumida
2. Trabajo realizado en la revisión y suficiencia de la información obtenida, para emitir una opinión.
3. Opinión profesional que se emite.

(MENDIVIL, 2002: 111)

Es muy importante el dictamen ya que en la practica profesional es fundamental, ya que es lo único que el publico conoce del trabajo del contador publico, lo que hace que la función del mismo sea otorgar un alto grado de confiabilidad a través de su opinión que manifiesta por escrito en el dictamen, para que los interesados en la información financiera tomen las decisiones respectivas a sus objetivos.

4.2 Tipos de opinión

Los tipos de opinión a expresar en el dictamen a saber son:

- Dictamen sin salvedades.- Cuando como resultado del examen practicado el auditor puede expresar su opinión sin salvedades.
- Dictamen con salvedades.- Cuando existen desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados o por limitaciones en el alcance de su examen.
- Dictamen negativo.- El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando concluye que los estados financieros no están de acuerdo con los principios de contabilidad y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.
- Dictamen con abstención de opinión.- El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado en forma tal que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades. En este caso deberá indicar todas las razones que dieron lugar a dicha abstención.

(IMCP, 2003:135)

4.3 Elementos del dictamen

Los elementos que integran el dictamen del auditor son:

1. Destinatario: a los accionistas o a quien haya contratado los servicios del auditor.
2. Identificación de los estados financieros: se referirá al estado de situación financiera, al estado de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera.
3. Identificación de la responsabilidad de la administración de la compañía y del auditor: se deberá aclarar que los estados financieros son responsabilidad de la administración y que la responsabilidad del auditor consiste en expresar una opinión sobre los mismos.
4. Descripción general del alcance de la auditoría: se debe describir en el cuerpo del dictamen que el trabajo fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, que la auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que los estados financieros están libres de errores importantes y que están preparados de acuerdo con las Normas de Información financieras o los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas, que la auditoría incluyó la evaluación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o las Normas de Información financieras y que la auditoría proporcione bases razonables para la opinión.

5. Opinión del auditor: deberá establecer la opinión del auditor acerca si los estados financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes la situación financiera, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.
6. Redacción y firma del dictamen: deberá aparecer nombre y firma del contador público y redactarse en primera persona del plural.
7. Fecha del dictamen: el día en que se retira del as oficinas de la entidad.

(Ibíd., 2003:134)

4.4 Personas interesadas en el dictamen

El dictamen del auditor es de gran utilidad en el medio privado (en la industria, la banca y el comercio), en el oficial (en la SHCP y la Comisión Nacional de Valores de la SHCP) y entre el público en general, los fines a los que se aplica son, entre otros, los siguientes:

1. Sirve de base para obtener o conceder créditos
2. Se utiliza como parte integrante de una moderna y científica administración de los negocios.
3. Funciona como base del estudio previo que debe efectuar un inversionista.
4. Actúa como base para determinar el valor de compra o venta de un negocio.

5. Se usa para el registro de acciones, bonos y obligaciones en la bolsa de valores.
6. En la SHCP sirve de base para la revisión y calificación de las declaraciones de impuestos de los causantes. En este caso, se estima conveniente aclarar que el contador público no dictamina acerca de las declaraciones, sino que su opinión profesional aun se refiere a los estados financieros de su cliente.
7. Influye en la aprobación de tarifas de servicios públicos.
8. Determina la posición de productores de una competencia sana nacional.
9. Forma parte de estudios para la toma de decisiones en una evaluación de proyectos.
10. Mide inflaciones internas y externas del mercado nacional.

(TELLEZ, 2001:47)

Las personas a quienes les interesa el dictamen son:

INTERESA A:	PARA:
Los dueños, socios o accionistas	Tener confianza y seguridad en sus aportaciones o inversiones
El consejo de administración	Garantizar la correcta administración de la entidad de acuerdo con sus metas y objetivos.
Los comisarios	Vigilar la correcta administración de la entidad
Los directivos y funcionarios	Comparar lo real con lo planeado y programado; y así, tomar decisiones correctivas y ejecutarlas.

Los trabajadores	Conocer el resultado de las operaciones de la entidad y asegurarse del cumplimiento de la participación de utilidades.
Los proveedores y acreedores	Determinar y vigilar constantemente el límite de crédito.
La banca (sistema financiero)	Determinar el monto de los financiamientos de acuerdo con la capacidad de pago, así como obtener la seguridad y garantía de los créditos.
El gobierno federal, estatal y municipal	Tener seguridad de que los causantes han declarado correcta y justamente sus impuestos.
Los inversionistas	Evaluar la conveniencia en ingresar como accionista de acuerdo con el rendimiento de la entidad.
Otras autoridades (IMSS, INFONAVIT)	Para tener la seguridad de que los patrones han declarado y liquidado correctamente sus obligaciones sociales, así como el cumplimiento con las disposiciones de seguridad social que dichos organismos establecen.

(OSORIO, 2000:26)

En realidad las personas interesadas en el dictamen, son los usuarios de la información que reflejan los mismos así como los fines por los que se aplica cada tipo de dictamen. Por ejemplo, para un dictamen de control interno contable, sus interesados serán los administradores, el consejo de administración, los accionistas, los gerentes, los trabajadores, los proveedores, los futuros socios, etc., pues son éstos los que desean saber sobre el resultado que emite el Contador Público sobre su inconformidad.

4.5 Otras opiniones del auditor

Ante la necesidad que tiene el auditor de dar su opinión sobre ciertos hechos o información distinta a los estados financieros tomados en su conjunto, el Instituto Mexicano de Contadores a través de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría emite el boletín 4040 “Otras opiniones del auditor” en donde se establecen los pronunciamientos normativos a los que se deben de sujetar los auditores cuando emitan o expresen opiniones profesionales referentes a:

- Componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, bien sea que hayan sido o no dictaminados por el mismo auditor.
- Sobre el cumplimiento de obligaciones contractuales.
- Sobre opiniones emitidas para cumplir con otras disposiciones legales y reglamentarias.

Dicho boletín señala que cuando el auditor es requerido para expresar una opinión sobre información específica de los estados financieros, es decir, uno o más componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, su revisión se puede llevar a cabo de manera independiente o conjuntamente con un examen de los estados financieros de la entidad.

En este caso, los conceptos de importancia relativa y riesgo probable deben de considerarse en relación al componente, cuenta o partida específica que se examina, en lugar de los estados financieros tomados en su conjunto, por lo que es posible que en estos casos se requiera ampliar el alcance de los procedimientos de auditoría.

Asimismo se debe reconocer que muchas cuentas o partidas existe relación con otras, por los que no se pueden revisar en forma aislada, lo que hace necesario revisar las cuentas u otra información que pudieran afectar significativamente al componente o a la cuenta o partida específica, sobre los que se emitirá la opinión. Sin embargo en ocasiones el auditor no podrá emitir una opinión sobre uno o más componentes sin que practique la revisión de todos los estados financieros, tomados en su conjunto. Para evitar confusión en ningún caso se deberá de presentar una opinión sobre componentes acompañando la misma a los estados financieros básicos de la entidad.

Si el auditor como resultado del examen, hubiera expresado una opinión negativa o se hubiera abstenido de opinar, se encontrará impedido a expresar una opinión parcial, ya que haría confuso y contradictorio su propio dictamen. Sin embargo el auditor podrá opinar sobre componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros dictaminados, cuando aquéllos o aquéllas no representen una parte significativa de los propios estados financieros o no este relacionado con el motivo o motivos de la opinión negativa o abstención de opinión.

En todos los casos se deberá de presentar un informe propio o bien un documento que lo acompañe. Dicha opinión deberá incluir los siguientes datos:

- Referencia, en su caso, a la fecha del dictamen sobre estados financieros y al tipo de opinión expresada, incluyendo también en su caso, la descripción de las causas que originaron una opinión negativa o una abstención de opinión, o bien, la descripción genérica de las salvedades que contenga.
- Identificación y propósito de la información específica examinada.
- Indicación de la responsabilidad de la administración de la compañía y la del auditor. Se debe de aclarar que la información examinada es responsabilidad de la compañía y que la del auditor es la de expresar una opinión sobre la misma.
- Bases de preparación de la información examinada (NIF o cualquier otra base)

- Descripción general del alcance de la auditoría, mediante las afirmaciones siguientes:
 1. Que el trabajo se realizó conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.
 2. Que la auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que el componente, cuenta o partida específica esta libre de errores importantes, y que está determinado de acuerdo con las bases que sirvieron para su preparación.
 3. Que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas.
 4. Que la auditoría incluyó la evaluación de las Normas de Información Financiera utilizadas y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la compañía en la determinación del componente, cuenta o partida específica, así como una evaluación de la presentación del mismo.
 5. Que la auditoría proporcionó bases razonables para la opinión.

- Si así lo considera conveniente, el auditor podrá describir los procedimientos y alcance de sus pruebas de auditoría.

- Opinión en el sentido de que el componente, cuenta o partida examinada se encuentra razonablemente presentada, en todos los aspectos importantes, conforme a las bases que sirvieron para su preparación o, en su caso, las desviaciones observadas.

- Si se concluye que la información específica no se encuentra presentada razonablemente conforme a las bases contables descritas, o si se encontró con limitaciones en el alcance de su revisión que le impiden emitir su opinión, el auditor deberá señalar en su informe, en uno o más párrafos previos, todas las excepciones que fundamenten una opinión negativa o abstención de opinión.

En aquellos casos en que el auditor es requerido para emitir una opinión sobre cierta información específica que proviene de estados financieros que no se encuentran dictaminados, el auditor deberá comprobar previamente que se cumplan los siguientes requisitos:

- Los hechos deben estar conectados estrechamente con un sistema de captación, procesamiento de datos e información, sobre los cuales el auditor se encuentra capacitado profesionalmente para evaluar su eficiencia y confiabilidad.
- Que exista un control interno que garantice, razonablemente, que el proceso de cuantificación contable.

4.6 Dictamen del Seguro Social

La ley del Seguro Social, como se mencionó en el capítulo III dentro de las obligaciones del régimen obligatorio, en su artículo 16 contempla la obligación dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto por Contador Público Autorizado cuando cuenten con un promedio anual de trescientos o más trabajadores en el ejercicio fiscal inmediato anterior, para lo cual deberán presentar al instituto copia con firma autógrafa del informe sobre la situación fiscal de contribuyente, con los anexos referentes a las contribuciones por concepto de cuotas obrero patronales mediante el formato que el instituto autorice, a más tardar el 30 de septiembre siguiente al del ejercicio fiscal inmediato anterior, lo anterior según lo señalado en el artículo 161 de la Ley del Seguro Social.

4.6.1 Otros informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento

El boletín 7050 Otros Informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento, tiene como objetivo el de establecer los pronunciamientos normativos a los que se deben sujetar los Contadores Públicos que sean contratados para prestar un servicio de atestiguamiento, en los cuales se aplican las normas a que se refiere el Boletín 7010 Normas para Atestiguar.

Por lo que, el boletín 7050 se refiere a los informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento diferentes a los informes que se encuentran normados en otros boletines de la serie 7000 y al Boletín 4040 “Otras Opiniones del Auditor” de las Normas y Procedimientos de Auditoría. Es importante señalar que con anterioridad a la vigencia de éste boletín, el dictamen del seguro social se regía bajo la normatividad del boletín 4040 puesto que era el único que le aplicaba a éste tipo de auditorías.

Esto debido a que en los informes sobre el examen o revisión de las aseveraciones de la administración que se rendirán derivadas de este boletín, no se requiere que el Contador Público haya auditado previamente los estados financieros o se realice un estudio y evaluación integral del control interno de la entidad; sin embargo, se podrá hacer una evaluación del control interno relacionado únicamente con el área o rubro de los estados financieros a examinar o revisar.

El Contador Público puede llevar a cabo el trabajo de atestiguar de éste boletín, solamente si existen las mismas condiciones para realizar el trabajo previsto en el Boletín 7010, es decir, si la aseveración a revisar es posible evaluar bajo criterios razonables y si la aseveración puede estimarse o medirse; así como también los informes de trabajos de atestiguar que sean para distribución general, deben limitarse a los mismos niveles de seguridad que norma el boletín 7010, es decir, un examen y una revisión.

Como ejemplo de los informes sobre exámenes o revisiones que se pueden rendir bajo el marco normativo de este boletín, se encuentra el informe sobre el cumplimiento de contribuciones de seguridad social (IMSS e INFONAVIT), el cual es el que se rinde como resultado de la auditoría para dichos efectos.

Cuando el Contador Público tenga que emitir un informe sobre el examen o revisión de aspectos enunciados en este boletín, deberá cumplir la normatividad mencionada en éste, así como lo establecido en el Boletín 7010 “Normas para Atestiguar”.

Si el Contador Público es requerido para expresar una opinión sobre uno o más componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, su revisión se llevará a cabo de manera independiente al examen de los estados financieros de la entidad y no deberá presentar su opinión acompañándola de los mismos.

Cuando el Contador Público sea contratado para emitir una opinión de atestiguamiento sobre partidas específicas de los estados financieros, y el auditor que dictaminó esos estados financieros emitió una opinión negativa o se abstuvo de opinar, sí podrá emitir su informe, siempre y cuando obtenga la seguridad requerida para llegar a una conclusión respecto de las aseveraciones de la administración y/o sobre la valuación de dicho rubro. Asimismo, el Contador Público que emita esta opinión, deberá considerar, en su análisis, las salvedades, opinión negativa o abstención de la misma, incluidas en el informe del auditor.

En todos los casos, el componente, cuenta o partida sobre el cual o los cuales el Contador Público emita su opinión deberán ser presentados en su propio informe, o bien, en un documento que acompañe al mismo.

En ocasiones, los organismos correspondientes proporcionan formatos preestablecidos del informe a emitir por el Contador Público, los cuales en algunos casos pueden ser aceptables mediante la inserción o modificación de algunas palabras o frases; o bien una completa modificación para ser aceptables, a efecto de dar cumplimiento a la normatividad establecida en el presente boletín y en el Boletín 7010. Finalmente, es importante mencionar que dicho boletín es aplicable a partir del 1 de enero de 2008.

4.6.2 Requisitos para dictaminar

Los requisitos que debe cumplir el Contador Público Autorizado para dictaminar para efectos del Seguro social son los siguientes:

1. El Artículo 153 del RSS, señala que el Contador Público Autorizado deberá contar con el título de contador público o grado académico equivalente en el área de contaduría pública, expedido por autoridad competente.
2. Se inscriba y mantenga vigente su inscripción en el registro de contadores públicos que llevará el Instituto en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 251, fracción XXIX de la Ley del Seguro Social.

3. El artículo 154 establece que el contador público inscrito en el registro deberá:
- Informar al Instituto cualquier cambio en los datos que proporcionó en su solicitud de registro, en un plazo de diez días hábiles, contados a partir de la fecha en que ocurra.
 - Comprobar, dentro de los tres primeros meses de cada año, que es socio activo de un colegio de profesionales de la contaduría pública, reconocido por la autoridad competente.
 - Acreditar una evaluación ante el colegio o asociación de la profesión contable al que pertenece, en materia de la Ley y sus reglamentos.
 - Dar aviso por escrito, a los patrones en proceso de dictamen bajo su responsabilidad, en un plazo que no exceda de cinco días hábiles contados a partir de la notificación, de la suspensión o cancelación de su registro ante el Instituto.
4. No obstante contar con la inscripción en el Registro, el artículo 155 del citado reglamento establece que el Contador Público Autorizado no podrá emitir un dictamen sobre el cumplimiento de las obligaciones de la Ley del Seguro Social, si se encuentra en cualquiera de los supuestos siguientes:
- Ser el patrón a dictaminar, o en su caso, socio, asociado, director, administrador o empleado que tenga intervención en su administración.

- Ser cónyuge, pariente por consanguinidad en línea recta o colateral dentro del cuarto grado o por afinidad, de las personas a que se refiere la fracción anterior.
 - Prestar o haber prestado sus servicios, en el ejercicio dictaminado o durante el año anterior a éste, en forma subordinada al patrón o alguna empresa filial, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente con el propio patrón.
 - Tener o haber tenido durante el ejercicio que comprenda el dictamen alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del patrón.
 - Ser agente o corredor de bolsa de valores que se encuentre activo en su ejercicio profesional.
 - Estar vinculado con el patrón de tal manera que le impida independencia o imparcialidad de criterios o bien, que los resultados de su dictamen determinen sus emolumentos.
 - Estar prestando sus servicios al Instituto o a otra autoridad fiscal competente para determinar contribuciones federales o locales.
 - Estar en una situación análoga a las mencionadas, que pueda afectar su imparcialidad.
5. El Contador Público Autorizado que suscriba el aviso para dictaminar y emita el dictamen, deberá declarar en el mismo y bajo protesta de decir verdad que no se encuentra en alguno de los supuestos antes señalados.

4.6.3 Ventajas de Dictaminar para efectos del Seguro Social

El patrón que se dictamine en los términos del Reglamento de la Ley del Seguro Social tendrá los siguientes beneficios:

1. Ahorro al regularizarse por menos periodos. Si hay necesidad de regularizarse por omisiones o errores, con el dictamen se detectan con mayor anticipación a las revisiones que haga el Instituto Mexicano del Seguro Social y por lo tanto, se pagaran con menos actualización y recargos.
2. Se evitan molestias por la presencia de personal fiscalizador. Regularmente, los auditores fiscales llegan a las empresas en momentos que son convenientes para ellos pero no para las empresas.
3. Da conformidad con las diferencias determinadas. El patrón siempre podrá dialogar más con confianza con el Contador Público Autorizado o su personal que con los auditores del Instituto Mexicano del Seguro Social, por lo tanto, siempre podrá estar más conforme con las diferencias determinadas por el Contador Público Autorizado que con las del auditor del Instituto Mexicano del Seguro Social.
4. Según el artículo 173, no serán sujetos de visitas domiciliarias por el o los ejercicios dictaminados, excepto cuando al revisar el dictamen se encuentre con abstención de opinión, con opinión negativa o con salvedades, de tal naturaleza que obliguen al Instituto a ejercer sus facultades de comprobación. También que derivado de la revisión interna del dictamen, se determinaren diferencias a su cargo y éstas no fueran aclaradas.

5. Convenios de pago hasta por 12 meses.
6. Se evitan auditorias por los periodos regularizados y no son sujetos del proceso de verificación de pagos.
7. En los casos en que se hubieran emitido cédulas de liquidación por diferencias en el pago de cuotas y el dictamen se encuentre en proceso de formulación, el patrón deberá aclararlas, debiendo en su caso, liquidar el saldo a su cargo, tomándolas en cuenta el Contador Público Autorizado que dictamine, como parte de su revisión en la determinación de las diferencias que resulten de su auditoría en forma específica para los trabajadores y por los periodos que se hubieran emitido.
8. No se emitirán a su cargo cédulas de liquidación por diferencias derivadas del procedimiento de verificación de pagos, referidas al ejercicio dictaminado, siempre que se cumpla:
 - Que se haya concluido y presentado el dictamen correspondiente.
 - Que los avisos afiliatorios y las modificaciones salariales derivados del referido dictamen se hubieran presentado por el patrón en los formatos o medios electrónicos dispuestos para ello.
 - Que las cuotas obrero patronales a cargo del patrón, derivadas del dictamen, se hubiesen liquidado en su totalidad o se haya agotado el plazo de doce meses establecido en el artículo 149 de este Reglamento, de conformidad con el artículo 40 C de la Ley.

4.6.4 Requisitos del Dictamen

El dictamen del seguro social debe reunir los siguientes requisitos según lo establecido en el artículo 164 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de empresas, Recaudación y Fiscalización (Reglamento de la Ley del Seguro Social):

La opinión que emita el Contador Público Autorizado deberá apegarse al texto aprobado por el Instituto y contendrá lo siguiente:

- I. La manifestación, bajo protesta de decir verdad, que la opinión se elaboró en cumplimiento de la Ley y sus reglamentos, y que se realizó con apego a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, así como a los procedimientos de auditoría. Dicha manifestación podrá ser:
 - Limpia.
 - Sin salvedades.
 - Con salvedades.
 - Con abstención de opinión.
 - Con opinión negativa.

- II. La indicación de que si al enterar el patrón las cuotas obrero patronales del seguro social por el ejercicio dictaminado, incurrió en omisiones que no hubieran sido corregidas antes de la entrega del dictamen, debiendo señalar los conceptos omitidos.

- III. El registro o registros patronales y el ejercicio o periodo dictaminado.

- IV. Las razones por las cuales el Contador Público Autorizado determina que no es factible formular con todos sus anexos un dictamen, debiendo explicar ante el Instituto en qué consisten esas razones.

- V. El nombre, firma y número de registro ante el Instituto, del Contador Público Autorizado.

En el supuesto de que el Contador Público Autorizado carezca de elementos emitirá dictamen negativo o con abstención de opinión, debiendo mencionar claramente cuáles fueron los impedimentos y su efecto y, de ser posible, la cuantificación de las obligaciones que señala la Ley, a cargo del patrón dictaminado, esto mencionado en el artículo 169 del citado reglamento. Ya analizados los tipos de opinión que enumera la Ley del Seguro Social, lo siguiente es analizar los modelos del dictamen.

4.6.5 Modelos del Dictamen

El dictamen para efectos del seguro social, es la opinión emitida por un Contador Público Independiente, autorizado por el Instituto para estos efectos, sobre el cumplimiento de las obligaciones que la Ley del Instituto y sus Reglamentos imponen a los patrones y demás obligados. La opinión del Contador Público Autorizado puede emitirse después de haber revisado los estados financieros de la entidad o habiendo revisado solamente la información que se presenta en los anexos.

La carta del dictamen consta de tres partes principales:

- La mención de los estados financieros que se han revisado.
- La descripción de los procedimientos de revisión aplicados.
- La opinión propiamente dicha.

La primera parte, como se mencionó anteriormente, cambia según se hayan revisado o no los estados financieros, la segunda parte es igual en todos los dictámenes excepto cuando hay abstención de opinión y la tercer parte será según la opinión que se emita.

Con la finalidad de uniformar la presentación del dictamen del seguro social, el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social ha propuesto del uso de los siguientes modelos de dictamen, los cuales se muestran a continuación:

A.- CUANDO EL AUDITOR NO EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (LIMPIA)

(Cuando derivado de la revisión el Contador Público Autorizado no determina omisiones)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado la información que se presenta en los anexos I al V, adjuntos, preparada bajo la responsabilidad de la administración del patrón _____, con registro patronal_____(del domicilio fiscal)_____, [y los consignados en el Anexo 1 del aviso (DICP-02 A1, ver anexo 1) o Anexo 2 del aviso (DICP-02 A2 ver anexo 2] , con el propósito de verificar la correcta inscripción del patrón, de sus trabajadores y que el total de remuneraciones se hubiesen considerado en la integración del salario base de cotización, como lo establece la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos, por el ejercicio o período del ____ al _____. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la misma información, con base en la auditoría que practiqué.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que la información de los anexos I al V no contienen errores y están preparados de acuerdo con las bases establecidas en la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos. La auditoría consistió en el examen, con base en pruebas selectivas, de las cifras y revelaciones de los anexos I al V, asimismo, incluyó la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, así como de la presentación de los anexos mencionados. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Como parte de mi examen apliqué, entre otros, los siguientes procedimientos que consideré necesarios de acuerdo con las circunstancias.

1. Revisé la información que presentan los contratos colectivos y/o individuales de trabajo.
2. Revisé el adecuado registro de los trabajadores, los movimientos afiliatorios de alta, baja, modificaciones de salario y liquidaciones de cuotas obrero patronales presentados ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.
3. Comprobé que el patrón cuenta con los registros necesarios para controlar el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores.
1. Revisé la retención y entero de las cuotas obrero patronales, considerando la prima de riesgo de trabajo.

2. Verifiqué que las percepciones por concepto de sueldos y salarios, prestaciones y otras remuneraciones que perciben los trabajadores se hubieran considerado en la determinación del salario diario integrado base de cotización de conformidad con lo establecido, en el artículo 27 de la Ley del Seguro Social.
3. Realicé la conciliación del total de percepciones de los trabajadores, contra los registros contables y contra lo declarado para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad el patrón _____, cumplió razonablemente, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones fiscales en materia de Seguro Social, por el ejercicio o periodo del _____ al _____ y la información contenida en los anexos del I al V, se encuentra presentada de conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

B.- CUANDO EL AUDITOR EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (LIMPIA)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado el estado de situación financiera del patrón X S.A. de C. V., por el ejercicio de 2006, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos. Mi dictamen correspondiente lo emití sin salvedades con fecha 29 de marzo de 2007.

Con relación al examen antes indicado, también revisé la información que se presenta en los anexos I al VI adjuntos, preparados bajo la responsabilidad de la administración de patrón X S.A. de C. V. con registro patronal D05 19876-108, con el propósito de verificar la correcta inscripción del patrón, de sus trabajadores y que el total de remuneraciones se hubiesen considerado en la integración del salario base de cotización, como lo establece la Ley del Seguro Social sus Reglamentos, por el ejercicio de 2006. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la misma información, con base en la auditoría que practiqué.

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Como parte de mi examen apliqué, entre otros, los siguientes procedimientos que consideré necesarios de acuerdo a las circunstancias. (Mismos procedimientos que el dictamen A limpio)

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad el patrón X S.A. de C. V., cumplió razonablemente, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones en materia de Seguro Social, por el ejercicio de 2006, y la información contenida en los anexos I al VI, se encuentra presentada de conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de empresas, Recaudación y Fiscalización.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

* En caso de contar con más de un registro patronal o Registro Patronal Único

C.- CUANDO EL AUDITOR NO EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (SIN SALVEDADEES)

(Cuando derivado de la revisión el Contador Público Autorizado determina omisiones y son pagadas en una sola exhibición o en parcialidades antes de la presentación del dictamen. De conformidad a los artículos 126 y 149 del Reglamento de la Ley del Seguro Social)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Como parte de mi examen apliqué, entre otros, los siguientes procedimientos que consideré necesarios de acuerdo a las circunstancias. (Mismos procedimientos que el dictamen A limpio)

A.

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad, excepto por las omisiones señaladas en el anexo II, mismas que fueron cubiertas con fecha ____de _____ de ____, el patrón _____cumplió razonablemente, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones fiscales en materia de la Ley del Seguro Social, por

el ejercicio o periodo del ____ al ____ y la información contenida en los anexos I al V, se encuentra presentada de conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

B.

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad, excepto por las omisiones señaladas en el anexo II, mismas que serán cubiertas en ____ mensualidades, el patrón _____ cumplió razonablemente, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones fiscales en materia de la ley del Seguro Social por el ejercicio o periodo del ____ al ____ y la información contenida en los anexos I al V, se encuentra presentada de conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

D.- CUANDO EL AUDITOR EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (SIN SALVEDADES)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado... (Este párrafo es igual que en el dictamen B limpio).

Con relación al examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen B limpio).

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Como parte de mi examen apliqué... (Mismos procedimientos que el dictamen A limpio)

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad , excepto por las omisiones señaladas en los anexos II y III, mismas que fueron cubiertas con fecha 20 de octubre de 2006, el patrón X S.A. de C. V., cumplió razonablemente , en todos los aspectos importantes , con las obligaciones en materia de Seguro Social, por el ejercicio de 2005, y la información contenida en los anexos I al VI, se encuentra presentada de conformidad con lo en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de empresas, Recaudación y Fiscalización.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

E.- CUANDO EL AUDITOR NO EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (CON SALVEDADES)

(Cuando derivado de la revisión el Contador Público Autorizado no determina omisiones o determina omisiones y son pagadas en una sola exhibición o en parcialidades antes de la presentación del dictamen. Sin embargo, por alguna circunstancia determina conceptos o sujetos de aseguramiento que el patrón no acepta integrar al salario diario base de cotización o afiliarse al régimen obligatorio).

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Como parte de mi examen apliqué, entre otros, los siguientes procedimientos que consideré necesarios de acuerdo a las circunstancias. (Mismos procedimientos que el dictamen A limpio)

Verifiqué que los conceptos _____ no se integraron al salario base de cotización y (o) las personas físicas que aparecen en la contabilidad del patrón en el rubro de _____, se afiliaron al régimen obligatorio del seguro social, por (detallar los motivos de ambas situaciones), en los registros patronales (relacionar).

A.

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad, excepto por ... (Este párrafo es igual que en el dictamen Sin salvedades).

B.

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad, excepto por... (Este párrafo es igual que en el dictamen Sin salvedades).

C.

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad, excepto por las omisiones señaladas en el párrafo que antecede, el patrón _____ cumplió razonablemente, en todos los aspectos importantes, con las obligaciones fiscales en materia de la Ley del Seguro Social por el ejercicio o periodo del _____ al _____ y la información contenida en los anexos del I al V, se encuentra presentada de conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

F.- CUANDO EL AUDITOR EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (CON SALVEDADES)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado... (Este párrafo es igual que en el dictamen B limpio).

Con relación al examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen B limpio).

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Como parte de mi examen apliqué... (Mismos procedimientos que el dictamen A limpio)

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad, excepto por... (Este párrafo es igual que en el dictamen E Con salvedades, C).

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

G.- CON ABSTENCIÓN DE OPINIÓN

(Cuando el Contador Público Autorizado, no cuenta con información, documentación o elementos suficientes para llevar a cabo la revisión que le impida inclusive, emitir una opinión con salvedades)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

Fui contratado para examinar la información que se presenta en los anexos I al V, preparada bajo la responsabilidad de la administración del patrón _____, con registro patronal _____ (del domicilio fiscal) _____, [y los consignados en el Anexo 1 del aviso (DICP-02 A1) o Anexo 2 del aviso (DICP-02 A2)]* con el propósito de verificar la correcta inscripción del patrón, de sus trabajadores y que el total de remuneraciones se hubiesen considerado en la integración del salario base de cotización, como lo establece la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos, por el ejercicio o período del _____ al _____. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la misma información.

(Describir las limitaciones)

Debido a la(s) limitación(es) mencionada(s) en el párrafo anterior(es) y en vista de la importancia de los efectos que pudieran tener en la correcta afiliación del patrón, de los trabajadores e integración del salario base de cotización, me abstengo de expresar una opinión en materia del Seguro Social del patrón _____, por el ejercicio o periodo del _____ al _____.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

* En caso de contar con más de un registro patronal o Registro Patronal Único.

H.- CUANDO EL AUDITOR NO EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (CON OPINION NEGATIVA)

(Cuando el Contador Público Autorizado, como consecuencia de su revisión, encuentra que la información y documentación no están de acuerdo a los principios de contabilidad y las desviaciones son a tal grado importantes, que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Como parte de mi examen apliqué, entre otros, los siguientes procedimientos (Mismos procedimientos que el dictamen A limpio)

Las percepciones que están asentadas en los registros contables no reflejan la integración real del salario base de cotización, según los requerimientos de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos.

Debido a lo mencionado en el párrafo anterior, en mi opinión y bajo protesta de decir verdad, los registros y las declaraciones presentados por el patrón _____, no reflejan la situación real en materia de Seguro Social.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

* En caso de contar con más de un registro patronal o Registro Patronal Único.

I.- CUANDO EL AUDITOR EXAMINO LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD Y DESCRIBE LOS PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN APLICADOS (CON OPINIÓN NEGATIVA)

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

PATRON EN CASO DE SER PERSONA FISICA

He examinado... (Este párrafo es igual que en el dictamen B limpio).

Con relación al examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen B limpio).

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen A limpio).

Como parte de mi examen apliqué... (Mismos procedimientos que el dictamen A limpio)

En mi opinión y bajo protesta de decir verdad, excepto por... (Este párrafo es igual que en el dictamen E Con salvedades, C).

Las percepciones que están asentadas en... (Este párrafo es igual que en el dictamen H Con abstención de opinión).

Debido a lo mencionado en el párrafo anterior... (Este párrafo es igual que en el dictamen H Con abstención de opinión).

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro IMSS

Con la finalidad de uniformar la presentación del dictamen del seguro social, el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social ha propuesto del uso de los siguientes modelos de dictamen, los cuales se muestran a continuación:

J.- INFORME SIN SALVEDADES. CUANDO EL CONTADOR PUBLICO REALIZA UN EXAMEN EN UN TRABAJO DE ATESTIGUAR.

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

He examinado (identificar la aseveración). La aseveración es responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la aseveración con base en mi examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyó la verificación y la aplicación de procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias, con base en pruebas selectivas, de la evidencia soporte de la aseveración de la administración. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

(Párrafos adicionales pueden ser añadidos para enfatizar ciertos asuntos relativos al compromiso de atestiguamiento o sobre la aseveración)

En mi opinión, la aseveración de la administración de la Compañía X SA de CV., mencionada en el primer párrafo está presentada razonablemente, en todos los aspectos importantes, por el año que terminó el 31 de diciembre de 20__, basado en (identificar el criterio establecido)

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro ante la A. G. A. F. F.

Fecha del informe.

K.- INFORME CON SALVEDADES. CUANDO EL CONTADOR PUBLICO REALIZA UN EXAMEN EN UN TRABAJO DE ATESTIGUAR.

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

He examinado (identificar la aseveración). La aseveración es responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la aseveración con base en mi examen.

Mi examen... (Este párrafo es igual que en el dictamen J sin salvedades).

(Párrafos adicionales pueden ser añadidos para enfatizar ciertos asuntos relativos al compromiso de atestiguamiento o sobre la aseveración)

Mi examen reveló lo siguiente (describir la condición que individualmente o en su conjunto, resultaron en un error o desviación importante del criterio establecido)

En mi opinión, excepto por el error (o desviación de los criterios establecidos) descritos en el párrafo anterior, la aseveración de la administración de la Compañía X SA de CV., mencionada en el primer párrafo está presentada razonablemente, en todos los aspectos importantes, por el año que terminó el 31 de diciembre de 20__, basado en (identificar el criterio establecido)

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Fecha del informe.

L.- INFORME CON ABSTENCION DE OPINION DEBIDO A LIMITACIONES AL ALCANCE SOBRE UN EXAMEN REALIZADO. CUANDO EL CONTADOR PUBLICO REALIZA UN EXAMEN EN UN TRABAJO DE ATESTIGUAR.

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

Fui contratado para examinar (identificar la aseveración). La aseveración es responsabilidad de la administración de la compañía.

(El párrafo del alcance debe ser omitido)

(Incluir un párrafo que describa las limitaciones al alcance)

Debido a la importancia en la limitación en el alcance de mi examen que se menciona en el párrafo anterior, me abstengo de expresar una opinión sobre la aseveración de la administración de la administración de la Compañía X SA de CV., mencionada en el primer párrafo, por el año que terminó el 31 de diciembre de 20__, basado en (identificar el criterio establecido)

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Fecha del informe.

M.- INFORME SOBRE UN EXAMEN REALIZADO CUANDO UNA PERSONA FÍSICA ENAJENA ACCIONES Y SE EMITE EL INFORME FISCAL RELATIVO. SE DEBE OBTENER POR ESCRITO LA ASEVERACIÓN DE PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMPAÑÍA.

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

NOMBRE PERSONA FISICA

He examinado las cédulas que se acompaña en los Anexos del _ al _, de la determinación del costo fiscal ajustado y el resultado fiscal obtenido en la enajenación de las acciones emitidas por (compañía), las cuales fueron adquiridas por (comprador) de (vendedor), con fecha _ de ____ de 20___. Las cédulas de la determinación del costo fiscal ajustado y el resultado fiscal obtenido es responsabilidad de (vendedor). Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la aseveración con base en mi examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyó la verificación y la aplicación de los procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias, con base en pruebas selectivas, de la evidencia soporte de las cédulas de la determinación del costo fiscal ajustado y el resultado fiscal obtenido en la enajenación de las acciones emitidas por (compañía). Considero que mi examen

proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Para la realización de la revisión apliqué, entre otros, los siguientes procedimientos:

- 1.
2. ...
3. ...

En mi opinión, las cédulas mencionadas en el primer párrafo presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la determinación del costo fiscal ajustado y el resultado fiscal obtenido en la enajenación de las acciones con fecha ____ de ____ de 200__, de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Fecha del informe.

A continuación se presentan algunos ejemplos de informes sobre la revisión de un rubro de los estados financieros, ante diversas circunstancias:

N.- INFORME SOBRE UNA REVISIÓN REALIZADA EN UN TRABAJO DE ATESTIGUAR. SE DEBE OBTENER POR ESCRITO LA ASEVERACIÓN DE PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMPAÑÍA.

INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE.

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

He revisado la (**identificar la situación objeto de revisión** por el año terminado el 31 de Diciembre de 20XX). La (situación objeto de revisión) es responsabilidad de la administración de la compañía.

Mi **revisión** fue realizada de acuerdo con las normas para atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Una revisión es sustancialmente menor en alcance a un examen, cuyo objetivo es expresar una opinión sobre (**identificar la situación objeto de revisión**); por lo tanto, no expreso una opinión.

[Párrafo(s) adicional(es) puede(n) ser añadido(s) para enfatizar ciertos asuntos relativos al compromiso de atestiguamiento o sobre la situación objeto de revisión].

Basado en mi revisión, no tuve conocimiento de situación alguna que nos haga pensar que (identificar la situación objeto de revisión por el año terminado el 31 de Diciembre de 20XX), no esté presentada, en todos los aspectos importantes, de conformidad con (identificar el criterio establecido).

Este informe se emite para información y uso exclusivo de la Compañía X, S.A. (identificar otras partes especificadas), y no pretende ser, ni debe ser utilizado por persona distinta a las partes especificadas.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

Registro ante la A. G. A. F. F.

O.- INFORME SOBRE UNA REVISIÓN REALIZADA EN UN TRABAJO DE ATESTIGUAR. Se debe obtener por escrito la aseveración de parte de la administración de la compañía.

INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

He revisado (**identificar la aseveración** de la Compañía X, S.A. de C.V. por el año terminado el 31 de Diciembre de 20XX, está presentada de acuerdo al criterio X). La aseveración es responsabilidad de la administración de la compañía.

Mi **revisión** fue realizada de acuerdo con las normas para atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Una revisión es sustancialmente menor en alcance a un examen, cuyo objetivo es expresar una opinión sobre la aseveración de la administración; por lo tanto, no expreso una opinión sobre las aseveraciones.

[Párrafo(s) adicional(es) puede(n) ser añadido(s) para enfatizar ciertos asuntos relativos al compromiso de atestiguamiento o sobre la situación objeto de revisión].

Basado en mi revisión, no tuve conocimiento de situación alguna que nos haga pensar que (identificar la aseveración de revisión de la Compañía X, S.A. de C.V. por el año terminado el 31 de Diciembre de 20XX), no esté presentada, en todos los aspectos importantes, de conformidad con (identificar el criterio).

Este informe se emite para información y uso exclusivo de la Compañía X, S.A. (identificar otras partes especificadas- por ejemplo, Gerentes de Inversión, S.A.), y no pretende ser, ni debe ser utilizado por persona distinta a las partes especificadas.

Nombre y firma Contador Público Autorizado

P.- INFORME CON ABSTENCIÓN DE OPINIÓN DEBIDO A LIMITACIONES AL ALCANCE EN UN TRABAJO DE ATESTIGUAR. Se debe obtener por escrito la aseveración de parte de la administración de la compañía.

INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO

LUGAR Y FECHA

ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE LA CIA. X, S.A.

Fui contratado para revisar (**identificar la aseveración** de la Compañía X, S.A. de C.V. por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX, está presentada de acuerdo al criterio ABC, mencionado en el Anexo II). La aseveración es responsabilidad de la administración de la compañía.

[El párrafo del alcance debe ser omitido]

[Incluir un párrafo que describa las limitaciones al alcance]

Debido a la importancia en la limitación en el alcance de mi revisión que se menciona en el párrafo anterior, me abstengo de expresar una opinión sobre la aseveración de la administración de la Compañía X, S.A. de C.V. mencionada en el primer párrafo, por el año que terminó el 31 de diciembre de 20XX, basado en el (identificar el criterio establecido)

Nombre y firma Contador Público Autorizado

En dichos dictámenes se considerarán cumplidas las normas de auditoría a que se refiere la fracción I del artículo 164 de este Reglamento en la forma siguiente:

I. Las relativas a la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público cuando:

- Su registro ante el Instituto se encuentre vigente, y
- No tenga impedimento;

II. Las relativas al trabajo profesional, cuando:

- La planeación del trabajo y la supervisión de sus auxiliares le permita allegarse los elementos de juicio suficientes para fundamentar su dictamen;
- El estudio y evaluación del sistema de control interno del patrón le permita determinar el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de emplearse, y
- Los elementos probatorios e información contenida en los registros contables del patrón, cuando sean suficientes y adecuados para su razonable interpretación.

Estas aclaraciones normativas las establece el artículo 168 del citado reglamento.

4.6.6 Informe del dictamen y sus anexos.

El artículo 166 detalla los anexos preparados por el Contador Público Autorizado los cuales deberán adjuntarse al dictamen, lo que comúnmente es llamado “Cuadernillo de presentación del dictamen del seguro social”. El contenido del mismo consistirán en:

1. Carta de Presentación del Dictamen (DICP-04, ver anexo 3)
2. Copia fotostática del aviso para presentar el dictamen (Ver anexo DICP-02, ver anexo 4)
3. Dictamen
4. Informe respecto de la situación del patrón dictaminado que deberá proporcionarse a través del documento que contenga: a).- Descripción de las características generales del patrón y específicas sobre las modalidades de aseguramiento que le sean aplicables, y b).- Clases y características de los contratos de trabajo colectivos e individuales tipo, en su caso.
5. Cuadro analítico de las cuotas obrero patronales, omitidas y determinadas en el dictamen, adjuntando el formato impreso o el medio magnético correspondiente al programa informático autorizado por el Instituto para el pago.
6. Copia fotostática de las cédulas de cuotas obrero patronales elaboradas y pagadas con motivo de la revisión practicada.

7. Copia del comprobante de pago respectivo o de la solicitud del pago en parcialidades que señala el artículo 149 del Reglamento, y copia de la primera parcialidad efectuada.
8. Constancia de la presentación de los avisos afiliatorios y movimientos salariales resultantes del dictamen, indicando número de trabajadores promedio con que cuenta el patrón en el ejercicio dictaminado.
9. Cuadro analítico de las cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez omitidas y determinadas en la revisión.
10. Análisis de los conceptos de percepción por grupos o categorías de trabajadores, indicando si éstos se acumularon o no al salario base de cotización y revisión a los pagos efectuados a personas físicas señalando en todos los casos si éstos se afiliaron o no al régimen obligatorio del seguro social, así como los elementos que sirvieron de base para ello;
11. Conciliación del total de percepciones de trabajadores en registros contables contra la base de salarios manifestados para el Instituto; así como contra lo declarado para efectos del Impuesto Sobre la Renta.
12. Copia de la declaración anual del impuesto sobre la renta, declaración anual de pagos y retenciones.
13. Balanza de comprobación analítica de subcuentas de costos y gastos, cuentas de balance que tengan relación con sueldos y salarios.
14. Análisis del importe total de excedentes de salarios tope de acuerdo a los máximos señalados en la Ley, correspondientes al ejercicio dictaminado.

15. Importe total de percepciones variables del sexto bimestre inmediato anterior al ejercicio dictaminado y del sexto bimestre del ejercicio dictaminado.
16. Reporte de la actividad o actividades, clasificación y grado de riesgo de la empresa dictaminada.

Los anexos señalados en las fracciones II y V deberán suscribirse por el patrón o su representante legal y el Contador Público Autorizado firmará la totalidad de los anexos y consignará su nombre, así como su número de registro ante el Instituto, debiendo presentarse enumerados en forma progresiva, en el orden en que se han mencionado.

A continuación se presentan los diferentes anexos del dictamen:

**INFORME RESPECTO DE LA SITUACION DEL PATRON DICTAMINADO
DESCRIPCION DE LAS CARACTERISTICAS GENERALES DEL PATRON**

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL _____				
DOMICILIO FISCAL _____				
	Calle	Número	Colonia	
	Delegación o Municipio	C.P.	Ciudad	
REGISTRO PATRONAL _____	EJERCICIO O PERIODO DICTAMINADO Del _____		Al _____	
NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL _____				
CLASIFICACION DE LA EMPRESA				
	Periodo	Clase	Fracción	Prima
FECHA DE INICIO DE ACTIVIDADES _____	_____	_____	_____	_____
	_____	_____	_____	_____

CUOTAS PAGADAS EN EL EJERCICIO

	ENFERMEDADES Y MATERNIDAD				RIESGO DE TRABAJO	INVALIDEZ Y VIDA	GUARDERIAS Y PREST. SOC.	TOTAL
	FIJA	EXCEDENTE 3 SMGDF	RESTACIONES EN DINERO	ESTOS MEDICACIONES PENSIONADOS				
MES 1 AL 12								

RCV			
BIMESTRE 1 AL 6	RETIRO	CESANTIA Y VEJEZ	TOTAL

En el periodo dictaminado se adquirió calidad de patrón sustituto
 Se tienen bases de cotización especiales
 En caso afirmativo especificar.

SI Fecha _____ NO
 SI NO

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL _____

REGISTRO PATRONAL _____ EJERCICIO O PERIODO
DICTAMINADO(De) _____ AL _____
CLASES Y CARACTERISTICAS DE LOS CONTRATOS DE TRABAJO

COLECTIVO _____	INDIVIDUAL _____
SINDICATO _____	
VIGENCIA DEL CONTRAT	DEL: _____ AL _____
TIPOS DE CONTRATACION:	
PLANTA: _____	EVENTUAL _____ OBRA DETERMINADA _____ OTROS: _____
GRUPO O CATEGORIA DE TRABAJADORES _____	

COLECTIVO _____	INDIVIDUAL _____
SINDICATO _____	
VIGENCIA DEL CONTRAT	DEL: _____ AL _____
TIPOS DE CONTRATACION:	
PLANTA: _____	EVENTUAL _____ OBRA DETERMINADA _____ OTROS: _____
GRUPO O CATEGORIA DE TRABAJADORES _____	

COLECTIVO _____	INDIVIDUAL _____
SINDICATO _____	
VIGENCIA DEL CONTRAT	DEL: _____ AL _____
TIPOS DE CONTRATACION:	
PLANTA: _____	EVENTUAL _____ OBRA DETERMINADA _____ OTROS: _____
GRUPO O CATEGORIA DE TRABAJADORES _____	

NOTAS RELEVANTES AL ANEXO I DEL DICTAMEN

NOMBRE Y FIRMA DEL C.P.A.
REGISTRO

**CUADRO ANALITICO DE LAS CUOTAS
OBRERO PATRONALES OMITIDAS Y DETERMINADAS EN EL DICTAMEN**

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL _____

REGISTRO PATRONAL: _____ EJERCICIO O PERIODO
DICTAMINADO Del _____ Al _____

FORMA DE PAGO:



PARCIALIDADES



UNA EXHIBICION

CUOTAS SEGURO SOCIAL

MES	ENFERMEDADES Y MATERNIDAD			RIESGOS DE TRABAJO	INVALIDIDAD Y VIDA	GUARD. PRES. SC	SUBTOTAL			TOTAL
	FIJA	EXCED. 3 SMGD	PREST. MED. DINERO ENSIONADO				C.O.P	ACT	REC	
ENERO										
FEBRERO										
MARZO										
ABRIL										
MAYO										
JUNIO										
JULIO										
AGOSTO										
SEPTIEMBRE										
OCTUBRE										
NOVIEMBRE										
DICIEMBRE										
TOTAL										

BIMESTRE	RCV					TOTAL
	RETIRO	CESANTIA Y VEJEZ	SUBTOTAL CUOTAS OBRERO PATRONAL	ACT	REC	
ENE-FEB						
MAR-ABR						
MAY-JUN						
JUL-AGO						
SEP-OCT						
NOV-DIC						
TOTAL	\$					

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL _____

REGISTRO PATRONAL: _____ EJERCICIO O PERIODO
DICTAMINAD(Del _____ Al _____

CONCEPTOS U OMISIONES DETERMINADOS EN EL DICTAMEN

NOTAS RELEVANTES DEL ANEXO II DEL DICTAMEN

NOMBRE Y FIRMA DEL PATRON O
REPRESENTANTE LEGAL

NOMBRE Y FIRMA DEL C. P.A.
REGISTRO

ANEXO II

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL _____

REGISTRO PATRONAL DEL DOMICILIO FISCAL: _____ EJERCICIO O PERIODO
 DICTAMINADO DEL ____ AL ____

FECHA DE PRESENTACIÓN DEL AVISO PARA DICTAMINAR _____

PRORROGA SI NO FECHA DE VENCIMIENTO _____

CONSTANCIA DE PRESENTACION DE AVISOS AFILIATORIOS Y/O MOVIMIENTOS SALARIALES
 ELABORADOS CON MOTIVO DEL DICTAMEN

CONCEPTO	No. de AVISOS
AVISOS DE TRABAJADORES NO INSCRITOS	
AVISOS DE RECTIFICACION POR FECHA POSTERIOR Y/O SALARIO INFERIOR	
AVISOS DE MODIFICACION DE SALARIO ASCENDENTES	
AVISOS DE MODIFICACION DE SALARIO DESCENDENTES EN PERIODOS INTERMEDIOS	
AVISOS DE INSCRIPCION POR BAJA(S) IMPROCEDENTE(S)	
AVISOS DE BAJA NO PRESENTADOS	
AVISOS DESCENDENTES CORRESPONDIENTES AL PRIMER DIA DEL EJERCICIO SIGUIENTE	
TOTAL	

No. DE TRABAJADORES	TRABAJADOTRES REVISADOS	TRABAJADORES REGULARIZADOS

NOTA: LOS MOVIMIENTOS ASCENDENTES Y DESCENDENTES DEBERAN ELABORARSE DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL EN MATERIA DE AFILIACION, CLASIFICACION DE EMPRESAS, RECAUDACION Y FISCALIZACIÓN O EN SU CASO, CON LA NORMA

PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS	
SELLO DE RECIBIDO POR EL AREA DE AUDITORIA	SELLO DE RECIBIDO POR EL AREA DE AFILIACION

NOMBRE Y FIRMA DEL PATRON O REPRESENTANTE LEGAL

NOMBRE Y FIRMA DEL C. P.A. REGISTRO

**CONCILIACION DEL TOTAL DE PERCEPCIONES DE TRABAJADORES EN REGISTROS
CONTABLES CONTRA LA BASE DE SALARIOS MANIFESTADOS PARA EL INSTITUTO
ASÍ COMO CONTRA LO DECLARADO PARA EFECTOS DEL ISR**

NOMBRE, DENOMINACION

O RAZON SOCIAL _____

REGISTRO PATRONAL: _____ EJERCICIO O PERIODO DICTAMINADO Del _____ Al _____

REMUNERACIONES PAGADAS POR NOMINA
GRATIFICACIONES

TOTAL DE IMPORTES
PAGADOS

SUELDOS				
AGUINALDO				
PRIMA VACACIONAL				
TIEMPO EXTRA DOBLE				
TIEMPO EXTRA TRIPLE				
COMISIONES				
GRATIFICACIONES				
HABITACION				
ALIMENTACION				
FONDO DE AHORRO: PATRON % TRABAJADOR %				
PRIMAS				
DESPENSAS				
PREMIOS DE PRODUCCION				
BONOS				
INDEMNIZACION				
ETC.				
PREVISION SOCIAL				
TOTAL				

ANEXO IV

NOMBRE, DENOMINACION
O RAZON SOCIAL _____

REGISTRO PATRONAL _____ EJERCICIO O PERIODO
DICTAMINADO Del _____ Al _____

IMPORTE DE EXCEDENTES DE SALARIOS TOPE DE ACUERDO
A LOS MAXIMOS LEGALES SEÑALADOS

TOTAL DE PERCEPCIONES DEL PERSONAL TOPADO		TOTAL DE SALARIOS TOPE	
EYM, R.T., GUARD., RETIRO	INVALIDEZ Y VIDA CESANTIA Y VEJEZ	EYM, R.T., GUARD., RETIRO	INVALIDEZ Y VIDA CESANTIA Y VEJEZ

TOTAL DE EXCEDENTES DE SALARIOS TOPE	
EYM, R.T., GUARD., RETIRO	INVALIDEZ Y VIDA CESANTIA Y VEJEZ

NOTAS RELEVANTES AL ANEXO IV DEL DICTAMEN

NOMBRE Y FIRMA DEL C.P.A.
REGISTRO

REPORTE DE LA ACTIVIDAD O ACTIVIDADES, CLASIFICACION Y GRADO DE RIESGO DE LA EMPRESA DICTAMINADA

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL				
REGISTRO PATRONAL DICTAMINADO _____		EJERCICIO O PERIODO DICTAMINADO Del _____ Al _____		
DOMICILIO FISCAL				
Calle		Número Ext/Int	Colonia	
Delegación o Municipic		C.P.	Ciudad	
DIVISION ECONOMICA Y GIRO				
<input type="checkbox"/> AGRICULTURA	<input type="checkbox"/> GANADERIA	<input type="checkbox"/> SILVICULTURA	<input type="checkbox"/> PESCA	<input type="checkbox"/> CAZA
<input type="checkbox"/> INDS. EXTRACTIVAS	<input type="checkbox"/> IND. TRANSFORMACION	<input type="checkbox"/> CONSTRUCCION	<input type="checkbox"/> COMERCIO	<input type="checkbox"/> SERVICIOS
ESPECIFICAR SU GIRO:				
CLASIFICACION ACTUAL DEL REGISTRO PATRONAL				
DE CONFORMIDAD CON LA INFORMACION DECLARADA Y CON FUNDAMENTO EN LOS ARTICULOS 73 Y 75 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL Y LOS ARTICULOS 1 FRACCION IV, 19,20,22,23,24,26,28,29 FRACCION V,30 FRACCION IV,166 FRACCION V Y 196 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL SEGURO SOC				
GRUPO	CLASE	FRACCION	PRIMA	
MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES				
NOMBRE		NOMBRE		
MAQUINARIA Y EQUIPO INCLUSO TRANSPORTE				
NUMERO DE UNIDAD	NOMBRE	USO	COMBUSTIBLE O ENERGIA	CAPACIDAD O POTENCIA

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL

REGISTRO PATRONAL _____ EJERCICIO O PERIODO DICTAMINADO
 DICTAMINADO Del _____ Al _____

P E R S O N A L			
NUMERO DE TRABAJADORES	OFICIO U OCUPACION	NUMERO DE TRABAJADORES	OFICIO U OCUPACION

PROCESO(S) DE TRABAJO ACTUAL(ES)

EL PATRON ESTA OBLIGADO EN TERMINOS DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL Y SUS REGLAMENTOS, A DAR AVISO AL INSTITUTO DE CUALQUIER MODIFICACION EN SUS ACTIVIDADES, INSTALACIONES, EQUIPOS, PROCESOS DE TRABAJO, ETC.	
LUGAR Y FECHA EN DONDE SE ELABORA ESTE REPORTE	NOMBRE, FIRMA Y No. DE REGISTRO DEL C.P.A. ANTE EL IMSS
NOMBRE Y FIRMA DEL PATRON O SU REPRESENTANTE LEGAL	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS
	Fecha de Recepción del Dictamen

NOTA:
 EN CASO DE QUE LOS ESPACIOS MARCADOS NO SEAN SUFICIENTES, ANEXAR LA INFORMACION FALTANTE EN HOJAS POR SEPARADO, INDICANDO EL RUBRO CORRESPONDIENTE.

146

Hoja 2

Ahora ya se cuenta con todos los elementos teóricos necesarios para la implementación del caso práctico en una situación en particular, lo siguiente es la preparación del mismo atendiendo las teorías y conceptos analizados en capítulos anteriores y en el presente capítulo como son las características del dictamen del seguro social, los anexos que lo acompañan, la información necesaria para elaborar y respaldar dicho dictamen, las normas relativas al dictamen a seguir en el proceso de la auditoría, etc.

CAPITULO V

CASO PRÁCTICO

METODOLOGIA

El caso práctico consiste en la elaboración de un programa de trabajo para la dictaminación de las cuotas obrero patronal ante el IMSS, en una empresa de agroquímicos de la ciudad de Uruapan.

Las técnicas utilizadas para la realización del mismo fueron las entrevistas y la investigación documental basada en la Ley del Seguro Social, el Reglamento de la misma y las normas y procedimientos de auditoría demás información para la dictaminación sobre el cumplimiento de las obligaciones para los patrones y demás sujetos obligados.

Al tratarse de una propuesta de diseño no se presenta hipótesis normativa, puesto que no se pretende demostrar o responder la misma. El objetivo principal a seguir es el siguiente:

- Demostrar la aplicación de la teoría a un caso real.

Por lo tanto, a raíz del objetivo principal, se pueden desprender algunos otros objetivos que se pretenden alcanzar con el diseño de un programa de auditoría a saber:

1. Obtener evidencia suficiente y competente de manera eficiente.
2. Lograr una adecuada planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo realizado.
3. Cumplir con apego a la Ley del Seguro Social los requisitos con respecto a la elaboración y emisión del dictamen.
4. Reducir el margen de error en cuanto a elaboración del dictamen.
5. Reducir el margen de error e irregularidades en cuanto a pagos de cuotas.
6. Además de que sirve de guía al hacer la planeación de auditorías futuras en la empresa, en el se anotan tanto las áreas débiles como las fuertes, por lo que se refiere al control interno, sin olvidar que el auditor estará en aptitud de aumentar o reducir el programa, previamente a la iniciación de la revisión, con el fin de investigar problemas especiales, así como sirviéndole de capacitación para determinar de manera rápida y fácil el alcance y efectividad de los procedimientos que empleará en la revisión.

A continuación se presenta el programa de auditoría propuesto para la empresa de estudio, diseñado de tal manera que facilite la dictaminación y cumplimiento con los lineamientos establecidos en la Ley del Seguro Social y su reglamento con respecto a la elaboración y presentación del dictamen.

5.1 Propuesta de un programa de auditoría.

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS			
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS			
Cliente:	Ejercicio:		
Procedimientos	Hecho	Fecha	Índice
I. Características Generales de la Empresa	por		
1. Aplique cuestionario para obtener los datos generales de la empresa como: a) Nombre o razón social y nombre del representante legal b) Domicilio legal c) Fecha de inicio de operaciones d) Si adquirió calidad de patrón por sustituto por traspaso de personal, transmisión de bienes o fusión, indicar fecha y número de oficio de confirmación del IMSS.			

<p>2. Solicite copia fotostática del Número de Registro Patronal, clase y prima por:</p> <p>a) Régimen ordinario</p> <p>b) Régimen eventual</p> <p>c) Régimen de construcción</p> <p>d) Régimen del campo</p>			
<p>3. Indique si tiene bases especiales de cotización y aportación.</p>			
<p>4. Obtenga copia fotostática de las liquidaciones de las cuotas obrero patronales mensuales y bimestrales pagadas durante el ejercicio sujeto a revisión. Elabore cédula de cuotas del seguro social determinadas en cada uno de los meses, otra cédula de cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez omitidas y determinadas y una más de las omisiones determinadas.</p>			
<p>5. Indique las actividades principales de la empresa en orden de importancia</p>			
<p>6. En caso de sucursales u otros centros de trabajo que dependan de la empresa, señale por cada uno:</p> <p>a) Domicilio</p> <p>b) Fecha de inicio de operaciones</p> <p>c) Registro patronal</p>			

La información contenida en esta parte, nos servirá para llenar la hoja 1 del anexo I y el anexo VI del dictamen del Instituto Mexicano del Seguro Social.

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS			
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS			
Cliente:		Ejercicio:	
Procedimientos	Hecho	Fecha	Índice
II. Contrato de trabajo y reglamento interior de trabajo.	por		
<p>7. Describa las características de los contratos colectivos de trabajo señalado:</p> <p>a) Sindicato</p> <p>b) Vigencia del contrato</p> <p>c) Tipos de contratación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • planta • por obra determinada • otros <p>d) Jornada de trabajo por grupos o categorías de trabajadores, señalando el horario, horas laboradas en la semana y días de la semana en los diferentes turnos</p>			

<p>diurno, mixto y nocturno.</p> <p>e) Tipo de salario</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fijo • Mixto • Variable <p>f) Señale el procedimiento empleado para el cómputo de horas extra.</p>			
<p>8. Describa las características de los contratos individuales de trabajo señalando:</p> <p>a) Clase de personal</p> <ul style="list-style-type: none"> • De confianza • Por obra determinada • Comisionistas • otros <p>b) Jornada de trabajo por grupos o categorías de trabajadores, señalando el horario, horas laboradas en la semana y días de la semana en los diferentes turnos diurno, mixto y nocturno.</p> <p>c) Tipo de salario: Fijo, Mixto o Variable</p> <p>d) Señale el procedimiento empleado para el cómputo de horas extra.</p>			

La información contenida en esta parte, nos servirá para llenar la hoja 2 del anexo I del dictamen del Instituto Mexicano del Seguro Social.

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS			
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS			
Cliente:	Ejercicio:		
Procedimientos	Hecho	Fecha	Índice
III. Inscripción del asegurado.	por		
<p>9. Indique si la empresa ha contratado o tiene relación de trabajo con personal como el siguiente y si están o no inscritos en el Seguro Social:</p> <p>a) Directores</p> <p>b) Gerentes</p> <p>c) Comisionistas</p> <p>d) Agentes de Ventas</p> <p>e) Mediadores mercantiles</p> <p>f) Trabajadores de confianza no sindicalizados permanentes, temporales o eventuales, domésticos o a domicilio.</p> <p>g) Trabajadores sindicalizados de planta, temporales o eventuales o de la construcción.</p>			

<p>h) Trabajadores músicos.</p> <p>i) Trabajadores artistas.</p> <p>j) Trabajadores de seguridad o policías.</p> <p>k) Otros.</p>			
<p>10. Evaluación de las personas físicas contratadas por honorarios:</p> <p>a) Revise el contrato de servicios profesionales</p> <p>b) Examine selectivamente recibos de honorarios</p> <p>c) Indique las actividades desarrolladas por los profesionistas.</p> <p>d) Solicite carta de los profesionistas a la empresa, en la que indique que porcentaje del total de sus ingresos correspondiente a honorarios pagados por la empresa.</p> <p>e) Detalle en una cedula los casos de profesionistas en los que exista subordinación o dependencia económica y por lo tanto sean sujetos del IMSS.</p>			
<p>11. Elabore una cédula que contenga el número de trabajadores no inscritos, los inscritos en fecha posterior y/o con un salario inferior.</p>			

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS				
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS				
Cliente:		Ejercicio:		
Procedimientos		Hecho	Fecha	Índice
IV. Movimientos de afiliación.		por		
12. Asegúrese que los avisos de inscripción se presentaron en el término legal de 5 días hábiles.				
13. Compruebe que los avisos de modificación de salarios se presentaron conforme a los siguiente: a) Modificación de salario fijo, en el término de 5 días hábiles. b) Modificación de salario variable, en el término de 5 días hábiles. c) Modificación de salario por revisión del contrato colectivo, en el término de 30 días de calendario siguientes a su otorgamiento.				

14. Asegúrese que los avisos de baja se presentaron en el término de 5 días hábiles.			
15. Determine si existen trabajadores que laboren jornada reducida o semana reducida con base al salario mínimo e indique su procedimiento.			
16. Los avisos de modificación al salario posterior y/o salario inferior, los avisos de inscripción por bajas improcedentes, los avisos de baja no presentados, los avisos descendentes correspondientes al primer día del ejercicio siguiente y el total.			
17. Verifique si se está considerando el tope del salario mínimo para E y M, G, RT, R y PB y para IV y CEAV que rija en el Distrito Federal para la inscripción, modificación de salarios y pago de cuotas obrero patronales. Elabore cédula de percepciones topadas y salarios tope por cada uno de los meses. Esta información servirá para el llenado de la hoja 5 del anexo V.			

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS					
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS					
Cliente:		Ejercicio:			
Procedimientos		Otorgadas		Integran	
V. Determinación de Bases de Cotización.		Si	No	Si	No
18. Revise las nóminas seleccionadas para precisar los conceptos que liquida la empresa a sus trabajadores y determine si se deben acumular o no al salario base de cotización las percepciones fijas o variables siguientes: cuota diaria, comisiones, tiempo extra doble, tiempo extra triple, tiempo extra por emergencia, día festivo laborado, día de descanso, prima dominical, compensaciones, incentivos por asistencia, por puntualidad, por productividad, por viaje, viáticos, despensa en efectivo, despensa en vales, fondo de ahorro, ayuda para renta, para transporte o para alimentación, vales de restaurante, de gasolina, de					

uniforme, ayuda para lentes, ayuda para útiles, habitación otorgada en forma gratuita, habitación otorgada con el pago del trabajador, aguinaldo, vacaciones, prima vacacional, PTU, bono anual, premio por antigüedad, entre otras.				
--	--	--	--	--

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS			
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS			
Cliente:	Ejercicio:		
Procedimientos	Hecho	Fecha	Índice
VI. Salario Base de Cotización y Aportación.	por		
19. Indique cual es el procedimiento que sigue la empresa para determinar el salario diario integrado, fijo, mixto y variable. Elabore papel de trabajo.			

<p>20. Verifique los factores que se utilizan para calcular la parte fija del salario diario integrado. De ser necesario elabore cedula de trabajo con las siguientes columnas:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Antigüedad en años b) Días de sueldo c) Días de gratificación d) Días de vacaciones e) Días de prima de vacaciones f) Días de otras percepciones fijas g) Total de días del año h) Factor <p>Esta información se utilizará para llenar la hoja 2 del anexo IV del dictamen IMSS.</p>			
<p>21. Anote las percepciones que en nuestra opinión no deben integrar el salario base de cotización y que la empresa esté integrando, indicando la base legal o referencia.</p>			
<p>22. Señale que percepciones no consideró la empresa para integrar el salario base de cotización y que en nuestra opinión si debe integrar, indicando la base legal o referencia.</p>			

<p>23. Indique cual es el procedimiento seguido por la empresa para la constitución y aportaciones del fondo de ahorro y si existen depósitos de cantidad semanal, quincenal o mensual igual del trabajador y del patrón. Asimismo, mencione el procedimiento para otorgar préstamos del fondo de ahorro. Anote su conclusión respecto al cumplimiento de estos procedimientos con las disposiciones en materia del Seguro Social.</p>			
<p>24. Investigue el procedimiento de la empresa para el otorgamiento de prestaciones de previsión social. Indique que conceptos debe comprobar el trabajador y con que tipo de documentación. Anote su conclusión respecto al cumplimiento de estos procedimientos con las disposiciones del Seguro Social.</p>			
<p>25. Por los trabajadores que perciben el salario mínimo general, compruebe que se integren a su cuota diaria las prestaciones adicionales a su salario y que la cuota obrera sea absorbida por el patrón.</p>			
<p>26. Seleccione de cualquier mes del año pólizas de egresos y revise aquellas que correspondan al pago de percepciones como finiquitos, honorarios, diferencias de sueldo, etc., es decir, conceptos que no se incluyeron en</p>			

<p>las nóminas o listas de raya y anote si el tratamiento que les dio la empresa está de acuerdo con las disposiciones legales.</p>			
<p>27. Compruebe si la participación de las utilidades de la empresa pagadas a los trabajadores coinciden con la determinada en la declaración definitiva del ISR. Si la cantidad pagada excede a dicha cifra, determine que tratamiento se le dio para definir y si dicha percepción debe integrar al salario.</p>			
<p>28. Verifique si se integraron a los salarios otras percepciones gravables de previsión social, fondo de ahorro, despensas y otros.</p>			

<p>29. Prepare una cédula que indique el siguiente trabajo e información:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Número de afiliación b) Nombre del trabajador c) Fecha de ingreso d) Antigüedad e) Fecha de modificación de salario o baja del trabajador. f) Cuota diaria según tabulador o contrato de trabajo g) Factor de integración de percepciones fijas (obtenido según la información del punto 19) h) Salario fijo integrado f) por g) i) Promedio diario de salarios variables. (obtenido según la información del punto 16) Elabore papel de trabajo adicional. j) Salario base de cotización. Suma de h + i k) Salario declarado por la empresa (se obtiene de la liquidación de cuotas obrero patronales y/o del SUA) l) Diferencias observadas. Diferencia j – k <p>Esta información nos servirá para llenar las hojas 3, 4 y 5 del anexo IV del dictamen del IMSS.</p>			
--	--	--	--

30. Prepare una cédula que relacione todas las percepciones variables de los meses de diciembre y noviembre de año de la revisión y del año inmediato anterior.			
31. En el caso de que se hayan detectado diferencias en el salario base de cotización, solicitar a la empresa la corrección del salario por los grupos de trabajadores por los que se detectaron diferencias.			
32. Verificar si se elaboraron liquidaciones complementarias por omisiones detectadas.			

Esta información servirá para llenar la hoja 4 del anexo V del dictamen del IMSS.

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS			
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS			
Cliente:		Ejercicio:	
Procedimientos	Hecho por	Fecha	Índice
VII. Conciliación de Percepciones			
<p>33. Verificar que el total de remuneraciones pagadas por nóminas, listas de raya, pólizas de diario y egresos, fueron contabilizados correctamente así como declarados para efectos del ISR.</p> <p>a) Realice un acumulado en forma mensual de las remuneraciones pagadas por nóminas, listas de raya, pólizas de diario y egresos, incluyendo los pagos por concepto de previsión social.</p> <p>b) Efectúe la integración de percepciones según registros contables.</p> <p>c) Obtenga la relación de finiquitos pagados por la compañía durante el ejercicio.</p> <p>d) Solicite la integración de sueldos cancelados.</p> <p>e) Solicite la declaración anual del ISR por el ejercicio de la revisión.</p> <p>f) Elabore cédula de integración y análisis de las partidas de previsión social.</p>			

<p>g) Con base en la información de los incisos anteriores efectúe la conciliación correspondiente partiendo del total de remuneraciones pagadas por nómina, listas de raya, pólizas de diario y egresos contra registros contables y lo declarado para efectos del ISR.</p> <p>h) Anote su conclusión.</p>			
---	--	--	--

La información contenida en esta parte, nos servirá para llenar la hoja 1 del anexo V del dictamen del Instituto Mexicano del Seguro Social.

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS			
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS			
Cliente:		Ejercicio:	
Procedimientos	Hecho por	Fecha	Índice
VIII. Evaluación de la actividad de la empresa.			
34. Obtener información respecto a las actividades que desarrolla la empresa y sus sucursales, así como su clasificación.			
35. Realizar una visita a las instalaciones de la empresa con la finalidad de verificar que las actividades manifestadas sean las efectivamente realizadas.			
36. Elaborar cédula en la que se registren las estadísticas de accidentes de trabajo ocurridas en el ejercicio inmediato anterior al ejercicio a dictaminar, la cual podrá contener el numero de frecuencias, los días de incapacidad, el tipo de accidente, el nombre del incapacitado, el numero de trabajadores expuestos, la suma de porcentajes de incapacidades permanentes parciales, permanentes totales, muertes, etc.			
37. Solicitar la declaración anual de la prima de riesgo de trabajo determinada por el patrón.			

38. Verificar que en las cédulas de liquidación se haya aplicado la prima de riesgo de trabajo determinada por el patrón.			
39. Con los datos anteriores del punto 33, calcular la prima correspondiente al ejercicio y comparar con la determinada por el patrón.			
40. Verificar, y en su caso obtener copia fotostática de las notificaciones del IMSS por modificaciones a la prima de riesgo y si las mismas se han resuelto satisfactoriamente.			
41. En el caso de sustitución patronal o fusión, verificar si ello motivó cambio de actividad o giro de la empresa y si ésta se realizó ante el IMSS.			

PROGRAMA DE TRABAJO DE AUDITORÍA DE PAGOS Y CUOTAS AL IMSS			
REVISIÓN DE ASPECTOS BÁSICOS			
Cliente:	Ejercicio:		
Procedimientos	Hecho por	Fecha	Índice
IX. Dictamen			
40. Verificar que el dictamen, el informe y los anexos, se encuentren compilados en un solo legajo debidamente ordenados para su respectiva entrega al Instituto Mexicano del Seguro Social.			
41. Revisar el anexo I			
42. En el cuadernillo del dictamen anexar copia fotostática de las cédulas de liquidación elaboradas y pagadas con motivo de la revisión efectuada.			
43. Anexar copia de la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta.			
44. Anexar copia del aviso para presentar el dictamen			
45. presentado en la delegación o subdelegación, firmado y en original y dos copias.			

Con este último procedimiento termina el programa de auditoría para efectos del seguro social.

CONCLUSIÓN

La presente consistió en el análisis del dictamen del seguro social, basándose en conceptos teóricos del seguro social, el dictamen en general y en específico al seguro social, los conceptos referentes a las empresas comerciales, a la auditoría y a los programas de auditoría.

El objetivo principal a seguir fue el demostrar la aplicación de los conceptos teóricos a un caso real mediante la propuesta del diseño de un programa de trabajo para elaborar el dictamen para efectos del seguro social, teniendo como objetivos específicos el dar conocer la forma de elaborar un programa de trabajo, analizar el contenido necesario para la efectiva entrega del cuadernillo del dictamen, dar a conocer las repercusiones que trae consigo la presentación y omisión de dicha obligación, analizar los procedimientos para elaborar el dictamen así como todas aquellas disposiciones que norman y afectan directamente la obligación de dictaminar para efectos del seguro social. Así mismo, los objetivos que se siguieron del programa de trabajo fueron el obtener evidencia suficiente y competente, lograr una adecuada planeación, ejecución, y supervisión del trabajo realizado, cumplir con apego a la Ley del Seguro Social los requisitos con respecto a la elaboración y emisión del dictamen, reducir el margen de error en cuanto a elaboración del dictamen y reducir el margen de error e irregularidades en cuanto a pagos de las cuotas obrero patronales.

Los resultados obtenidos fue el cumplimiento del objetivo principal y de los objetivos específicos, puesto que se siguieron al pie en cada uno de los capítulos elaborados, sin embargo, los objetivos del programa de auditoría dependen esencialmente de la aplicación que le de el contador público autorizado en la ejecución de la auditoría para la emisión del dictamen del seguro social, puesto que si dicho programa no es aplicado no se cumplirán los objetivos, ventajas y facilidades que trae implícitos en su contenido. Con la elaboración de este caso práctico se concluye la presente, teniendo como objetivo cumplido la culminación del programa de auditoría para el dictamen del seguro social.

Al tratarse de una propuesta de diseño no se presenta hipótesis normativa, puesto que no se pretende demostrar o responder la misma. Sin embargo, se plantearon algunas preguntas de investigación que sirvieron de guía del trabajo realizado, las cuales fue otro de los resultados obtenidos puesto que se lograron contestar en los capítulos teóricos, como fue el concepto de los programas de auditoría, su contenido, la forma en que se deben formular de acuerdo a las necesidades del tipo de auditoría a realizar y a las necesidades de la empresa, los tipos de programas de auditoría existen, la importancia y que ventajas y desventajas se obtienen de aplicar un programa de auditoría, la estructura de la ley del Seguro Social y las obligaciones de los patrones, el fundamento de la obligación de dictaminarse para efectos del Seguro Social, la forma presentación del dictamen del Seguro Social y los procedimientos que debe seguir el Contador Público Registrado para realizar la auditoría para efectos del Seguro Social.

Es importante recordar algunos conceptos teóricos que fueron relevantes en el transcurso del análisis, como lo es la seguridad social en México la cual data desde 1917 hasta la creación del Seguro Social, siendo la seguridad social un fin, en el que el seguro social es el medio de llevarla a cabo, así como de lograr supervisar y hacer ejecutar el cumplimiento de las obligaciones sociales de los patrones para con los trabajadores.

La auditoría es la revisión programada y secuencial que realiza el Contador Público Registrado sobre la información de la empresa para obtener evidencia razonable y sustentable para emitir una opinión sobre si dicha información se basa en el correcto registro de las remuneraciones y gastos efectuados a los trabajadores.

Para lo cual se apoya de las Normas y Procedimientos de auditoría, las cuales son los requisitos mínimos de calidad que debe cuidar el auditor en cuanto a su persona, a la realización del trabajo y en cuanto a la información que rinde del resultado de su trabajo.

Dentro de las normas de ejecución del trabajo se encuentra la planeación del mismo, la cual no es más que anticipar, prever y cuantificar el trabajo a realizar, los procedimientos a emplear, el tiempo, las técnicas, el personal y todas las herramientas necesarias para que la revisión cumpla con el requisito de calidad profesional.

Para efectuar una planeación adecuada es necesario implementar un programa de trabajo, el cual es el conjunto de pasos, procedimientos y técnicas aplicables a un caso en específico con el objetivo principal de facilitar al auditor la ejecución de las pruebas necesarias para sustentar su opinión, así como el recabar la documentación necesaria para el respaldo de los procedimientos efectuados en el transcurso de la revisión y sustentar la opinión emitida en el dictamen. Siendo este último, el medio en el cual se da a conocer el resultado del trabajo realizado por el Contador Público Autorizado respecto del cumplimiento y apego total a la Ley del Seguro Social y su reglamento.

Considero que el presente análisis es muy indispensable en la ejecución de una auditoría del tipo mencionado, pues da a conocer los conceptos esenciales que debe saber y aplicar el Contador Público Autorizado en la ejecución de su trabajo, aunque también sirve para las empresas que por sus características particulares se encuentran obligados a dictaminarse para efectos del Seguro Social, puesto que servirá de herramienta administrativa, contable y fiscal para la correcta obtención de información y control de la misma, para el correcto registro de las remuneraciones y gastos contables y para la eficiente obtención, análisis y cruce de la información fiscal con la contable en cuanto a la determinación de las cuotas para efectos del seguro social, así como para la oportuna determinación, correcciones y pagos de diferencias encontradas en el transcurso del ejercicio a dictaminar.

Esta herramienta indispensable para el desarrollo de la auditoría para efectos del Seguro Social, también servirá conocerlo y aplicarlo a la empresa con anticipación a la revisión con el objetivo de visualizar, interpretar, analizar, obtener y entregar de manera eficiente, oportuna y correcta la información que le servirá de base al Contador Público Autorizado para emitir su opinión sobre el correcto apego a las disposiciones normativas de la Ley del Seguro Social.

BIBLIOGRAFIA

1. DEL RIO González, Cristóbal, Costos I, Editorial Ecafsa, Ed 14^a, México D. F., Diciembre 1997.
2. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, Normas y Procedimientos de auditoría, Editorial IMCP, Ed. 23^a, México D. F., Marzo 2003, 667p.
3. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS , Normas de información financiera, Editorial IMCP, Ed. 3^a, México D. F., Enero 2008.
4. MENDIVIL Escalante, Víctor Manuel, Elementos de Auditoría, Editorial Ecafsa, Ed 5^a, México D. F., Diciembre 2002, 143p.
5. OSORIO Sánchez, Israel, Auditoria 1 Fundamentos de Auditoria de Estados Financieros, Editorial Ecafsa, Ed 2^a, México, junio 2002, 247p.
6. OROZCO Colín, Ángel, Dictamen sobre Sueldos y Salarios, Editorial ISEF, Ed. 1^a , México, Abril 2002, 273p.
7. PEREZ Chávez, Campero, Fol, Conozca sus derechos y beneficios de seguridad social ante el IMSS, INFONAVIT Y SAR, Editorial Tax, 2^a Ed., México DF, 2006, 349p.
8. RICOY Saldaña, Agustín G., El Sistema de Ahorro para el Retiro y las Aportaciones al Régimen del Seguro Social, Editorial Tax, Ed. 1^a, México, 1992, 194p.

9. RUIZ Moreno, Ángel Guillermo, Nuevo Derecho de la Seguridad Social, Editorial Porrúa, Ed 3ª, México, 5 de marzo de 1999, 550p.
10. SANCHEZ Alarcón, Francisco Javier, Programas de auditoria, Editorial Ecafsa, Ed 5ª, México D. F., abril 1993, 193p
11. SANTILLANA González, Juan Ramón, Auditoría 1, Editorial Ecasa, Ed. 1ª, México D. F., 1994, 401p.
12. TELLEZ Trejo, Benjamín Rolando, El dictamen en la contaduría publica, Editorial Ecafsa, Ed.7ª, México, febrero 2001, 421p.
13. PORTA THEMIS FISCAL, Editorial Themis 2006
14. LEY DEL SEGURO SOCIAL, Editorial Anaya, México D. F., 8 enero 2007
15. REGLAMENTO DE LA LEY SEGURO SOCIAL EN MATERIA DE AFILIACIÓN, CLASIFICACIÓN DE EMPRESAS, RECAUDACIÓN Y FISCALIZACIÓN, Editorial Anaya, México D. F., 8 enero 2007
16. <http://www.definicion.org/aportaciones-de-seguridad-social>
17. <http://www.imcp.com.mx>
18. <http://www.imss.com.mx>
19. <http://www.siem.gob.mx>
20. <http://www.inegi.gob.mx>
21. <http://www.cosmocel.com.mx>
22. h <http://www.dowagro.com.mx>
23. <http://www.faxsa.com.mx>
24. <http://www.sulfamex.com.mx>
25. <http://www.mezfer.com.mx>

26. <http://www.dermet.com.mx>
27. <http://www.agromundo.com.mx>
28. <http://www.advan.com.mx>
29. <http://www.anajalsa.com.mx>
30. <http://www.agronova.com.mx>
31. <http://www.agroenzymas.com.mx>

ANEXOS



INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
DIRECCION DE INCORPORACION Y RECAUDACION DEL SEGURO SOCIAL
UNIDAD DE FISCALIZACION Y COBRANZA
COORDINACION DE CORRECCION Y DICTAMEN

ANEXO 3

DICP-04

CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN DEL SEGURO SOCIAL

UNIDAD ADMINISTRATIVA (SUBDELEGACION) _____

PARA USO EXCLUSIVO DEL I.M.S.S

AVISO N°. _____

FECHA DE PRESENTACION:

_____/_____/_____
DIA MES AÑO

I. DATOS DE IDENTIFICACION DEL PATRON

NUMERO DE REGISTRO PATRONAL _____ REGISTRO PATRONAL UNICO _____ REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES _____

_____ DIG. VER. _____ CON MAS DE UN REGISTRO PATRONAL _____

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL _____

DOMICILIO FISCAL

CALLE Y/O MANZANA NUMERO COLONIA Y/O POBLACION TELEFONO

MUNICIPIO O DELEGACION ENTIDAD C. P. CORREO ELECTRONICO

ACTIVIDAD _____

TIPO DE DICTAMEN OBLIGATORIO VOLUNTARIO ESPONTANEO VOLUNTARIO INDUCIDO

EJERCICIO O PERIODO DICTAMINADO DEL _____ AL _____ PRORROGA _____

DIA MES AÑO DIA MES AÑO DIA MES AÑO

II. DATOS DE IDENTIFICACION DEL CONTADOR PUBLICO AUTORIZADO

_____ No. REG. C. P. A.

NOMBRE _____

DOMICILIO FISCAL

CALLE Y/O MANZANA NUMERO COLONIA Y/O POBLACION TELEFONO

MUNICIPIO O DELEGACION ENTIDAD C. P. CORREO ELECTRONICO

COLEGIO O ASOCIACION PROFESIONAL _____ NOMBRE DEL DESPACHO _____

III. DOCUMENTACION QUE PRESENTA

Opinión

I. Informe respecto de la situación del patrón dictaminado.

II. Cuadro analítico de las cuotas obrero patronales, omitidas y determinadas en el dictamen, adjuntando el formato impreso o el medio magnético correspondiente al programa informático autorizado por el Instituto para el pago; copia del comprobante de pago respectivo o de la solicitud del pago en parcialidades y copia de la primera parcialidad efectuada; constancia de la presentación de los avisos afiliatorios y movimientos salariales resultantes del dictamen, indicando número de trabajadores promedio con que cuenta el patrón en el ejercicio dictaminado.

III. Análisis de los conceptos de percepción por grupos o categorías de trabajadores, indicando si éstos se acumularon o no al salario base de cotización y revisión a los pagos efectuados a personas físicas señalando en todos los casos si éstos se afiliaron o no al régimen obligatorio del Seguro Social, así como los elementos que sirvieron de base para ello;

IV. Conciliación del total de percepciones de trabajadores en registros contables contra la base de salarios manifestados para el Instituto; así como contra lo declarado para efectos del Impuesto sobre la Renta. Al anexo deberá adjuntarse, copia de la Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta, Declaración Anual de Pagos y Retenciones, balanza de comprobación analítica de subcuentas de costos y gastos, cuentas de balance que tengan relación con sueldos y salarios, así como el análisis del importe total de excedentes de salarios tope de acuerdo a los máximos señalados en la Ley, correspondientes al ejercicio dictaminado, importe total de percepciones variables del sexto bimestre inmediato anterior al ejercicio dictaminado y del sexto bimestre del ejercicio dictaminado, y

V. Reporte de la actividad o actividades, clasificación y grado de riesgo de la empresa dictaminada.

PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS

LUGAR DE ELABORACION _____ FECHA _____

DIA MES AÑO

Patrón, representante legal y contador público autorizado, declaramos bajo protesta de decir verdad, que la información proporcionada en el dictamen y en los anexos I al V a nombre del patrón _____, que se encuentran adjuntos a éste documento, reflejan sus operaciones reales y contienen información que consta en registros contables, contratos colectivos e individuales de trabajo, movimientos afiliatorios, de alta, baja, y modificaciones de salario, cédulas de determinación y liquidación de cuotas obrero patronales, así como declaración de la prima de Seguro de Riesgo de Trabajo en poder del patrón.

FIRMA DEL PATRON O REPRESENTANTE LEGAL _____ FECHA DE EXPEDICION DEL PODER _____ FIRMA DEL CONTADOR PUBLICO AUTORIZADO _____

N° DE ESCRITURAS DE PODER NOTARIAL _____ DIA MES AÑO _____ NOTARIA N° _____



INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL
 DIRECCION DE INCORPORACION Y RECAUDACION DEL SEGURO SOCIAL
 UNIDAD DE FISCALIZACION Y COBRANZA
 COORDINACION DE CORRECCION Y DICTAMEN

ANEXO 4

DICP-02

PARA USO EXCLUSIVO DEL I.M.S.S
 NÚMERO DE AVISO

AVISO DE DICTAMEN PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL

UNIDAD ADMINISTRATIVA (SUBDELEGACION) _____

OBLIGATORIO VOLUNTARIO ESPONTANEO VOLUNTARIO INDUCIDO SUSTITUCION C. P. A.

ANTECEDENTES

ORDEN DE VISITA _____

INVITACION / REQUERIMIENTO _____

SOLICITUD PATRONAL A LA CORRECCION _____

FECHA PRIMER AVISO
 _____ DIA _____ MES _____ AÑO

IV. DATOS DEL PATRON

REGISTRO PATRONAL _____ R.F.C. _____

REGISTRO PATRONAL UNICO

CON MAS DE UN REGISTRO PATRONAL

NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL _____

DOMICILIO FISCAL

_____ CALLE Y/O MANZANA _____ NUMERO _____ COLONIA Y/O POBLACION _____ TELEFONO _____

_____ MUNICIPIO O DELEGACION _____ ENTIDAD _____ C. P. _____ CORREO ELECTRONICO _____

ACTIVIDAD _____

UBICACION DE LA OBRA _____

V. EJERCICIO O PERIODO A DICTAMINAR

DEL _____ AL _____

DIA MES AÑO DIA MES AÑO

NUMERO DE TRABAJADORES PROMEDIO _____

Para patrones con más de un registro patronal, deberán formular el Anexo 1 (DICP-02 A1) relacionando los registros con que cuenta.
 Para aquellos patrones que tengan asignado registro patronal único deberán formular el Anexo 2 (DICP-02 A2) relacionando los registros patronales sustituidos (asociados).

EL CONTADOR PUBLICO AUTORIZADO MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE NO SE ENCUENTRA DENTRO DE LOS SUPUESTOS SEÑALADOS EN EL ARTICULO 155 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL EN MATERIA DE AFILIACION, CLASIFICACION DE EMPRESAS, RECAUDACION Y FISCALIZACION; POR SU PARTE, PATRON Y CONTADOR PUBLICO AUTORIZADO MANIFESTAMOS QUE SOMOS CONOCEDORES QUE EL DICTAMEN QUE SE PRESENTA ANTE LA AUTORIDAD FISCAL DEBERA HACERSE CON Estricto APEGO A LA LEY DEL SEGURO SOCIAL, SUS REGLAMENTOS Y DEMAS NORMATIVIDAD.

_____ PATRON O REPRESENTANTE LEGAL NOMBRE Y FIRMA

_____ CONTADOR PUBLICO AUTORIZADO NOMBRE Y FIRMA

_____ No. REG. C.P.A.

LUGAR DE ELABORACION _____

FECHA _____

DIA MES AÑO

PARA USO EXCLUSIVO DEL I.M.S.S.

CONCLUSION: _____ ACEPTADO: _____ RECHAZADO: _____

CAUSAS DEL RECHAZO: _____

LUGAR _____

FECHA _____

DIA MES AÑO

_____ NOMBRE Y FIRMA EVALUADOR

_____ JEFE DEPTO. AUDITORIA A PATRONES

FECHA DE RECEPCION

PRORROGA DIAS: _____

VENC. _____

DIA MES AÑO

FECHA _____

DIA MES AÑO

_____ NOMBRE Y FIRMA DEL TITULAR DE LA UNIDAD ADMINISTRATIVA (SUBDELEGACION)