



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

**BOLETÍN INFORMATIVO DE LA COMISION REGIONAL CENTRO OCCIDENTE
REPRESENTATIVA ANTE
LAS ADMINISTRACIONES DE FISCALIZACIÓN DEL SAT**

Marzo de 2007

Coordinador: C.P.C. Miguel Angel Martínez Berumen
Consejo Editorial: C.P.C. Miguel A. Martínez Loredó

**COMPENDIO DE LAS PRINCIPALES DISPOSICIONES
NORMATIVAS RELATIVAS AL DICTAMEN DE ESTADOS
FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES
(vigentes al 14 de febrero de 2007)**

Colaboración:
C.P.C. Juan Francisco Valadez Aguilar

A partir de 2007, la contaduría pública ha iniciado su etapa final en el desarrollo de su trabajo profesional mas importante que es el dictamen de estados financieros para efectos fiscales para todos los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones legales se encuentran obligados a demostrar al Servicio de Administración Tributaria (SAT) que han cumplido en forma correcta con todas sus obligaciones fiscales que establecen las distintas leyes federales, así como aquellos que en forma voluntaria han optado por dictaminarse para este fin.

Se ha observado que cada año, es muy significativo el número de contadores públicos que se incorporan para realizar este tipo de trabajo profesional, por lo cual, con el objeto de apoyar a estas nuevas generaciones de contadores públicos, se ha considerado importante emitir el presente boletín que contiene de manera resumida las principales disposiciones legales que regulan su actuación profesional y las relativas a los contribuyentes dictaminados, así como aquellas disposiciones que otorgan beneficios a dichos contribuyentes.

DISPOSICIONES NORMATIVAS

1. Para el contador público

Los contadores públicos registrados ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF), deberán observar lo siguiente:

1.0 Cumplimiento de actualización profesional

Comprobar ante la autoridad competente, dentro de los tres primeros meses de cada año, que es socio activo de un colegio o asociación profesional y presentar constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que se demuestre que se encuentra actualizado, respecto de las disposiciones fiscales o, en defecto de esto último, presentar constancia de cumplimiento de la Norma de Educación Profesional Continua (EPC) expedida por su colegio o asociación profesional a que pertenece. (art. 45 fracc. III RCFE)

En el Diario Oficial de la Federación del 30 de enero de 2007, se publicó la siguiente regla referente a esta obligación, la cual permite además que la autoridad fiscal ejerza un mejor control al respecto:

2.10.28 "Para los efectos del artículo 45, último párrafo del Reglamento del CFE, las constancias de socio activo, de cumplimiento de la norma de educación profesional continua, o en su caso la constancia de actualización académica, deberán ser proporcionadas a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, por las federaciones de contadores públicos o en su caso, por los colegios no federados a los cuales estén adscritos los contadores públicos registrados, a través de una relación que entregarán dentro de los primeros tres meses de cada año."

2.0 Constancia de certificación

De conformidad con lo establecido en el artículo 52 fracción I inciso a) del CFE el contador público registrado ante las autoridades fiscales deberá contar con certificación expedida por el colegio o asociación profesional autorizada para tal efecto por la Secretaría de Educación Pública (SEP). por tal motivo es necesario que el contador público demuestre anualmente a la autoridad fiscal que tiene vigente su certificación expedida por un colegio o asociación profesional autorizada por la Secretaría de Educación Pública (SEP).

En el Diario Oficial de la Federación del 30 de enero de 2007, se publicó la siguiente regla referente a esta obligación:

2.10.24 "Para efectos de lo previsto en el artículo 52, fracción I, inciso a), segundo párrafo del CFE la certificación de los contadores públicos registrados, deberá ser proporcionada a través de una relación que entregarán los organismos certificadores que obtengan el reconocimiento de idoneidad que otorgue la Secretaría de Educación Pública, a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, a más tardar el 31 de mayo de 2007. En dicha relación se podrán incluir las certificaciones expedidas hasta mayo de 2007."

2. Para los contribuyentes

1.0 Obligatoriedad de dictamen

Las personas físicas con actividad empresarial y las personas morales están obligadas a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales siempre que se encuentren sujetos a los siguientes supuestos:

a) Por monto de ingresos y bienes

Los que en el ejercicio inmediato anterior hayan determinado cantidades superiores a los siguientes conceptos:

| | |
|------------------------------------------|---------------|
| Ingresos acumulables para efectos de ISR | \$ 30,470,980 |
| Valor del activo para efectos de IMPAC | \$ 60,941,970 |
| Número de trabajadores a su servicio | 300 |

b) Donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

c) Las personas morales que se fusionen o escindan

d) Las que se liquiden. Solamente durante el periodo de liquidación si se encontraban obligadas a dictaminarse.

d) Las Entidades de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal

e) Los Residentes en el Extranjero con Establecimiento Permanente en el País. Solamente por las actividades que desarrollen en el país y se ubiquen en alguno de los supuestos antes descritos.

f) Las que se encuentren en suspensión de actividades.

2.2 Sujetos excluidos del dictamen

Quedan excluidas de la obligatoriedad del dictamen para efectos fiscales, las personas que se encuentren en las siguientes causales:

a) Las Donatarias que no hubieren recibido donativos, o bien los mismos no hayan excedido de una cantidad igual o menor al equivalente a 30,000 UDI's (Regla 2.10.8 R.M.)

En el Diario Oficial de la Federación del 30 de enero de 2007 se modifica la Regla 2.10.8 para establecer que la cantidad equivalente para esta exención será de 60,000 UDI's con valor referido al 31 de diciembre de 2006.

b) Las que se encuentren en el segundo ejercicio de suspensión de actividades, excepto que continúen obligados al pago del IMPAC.

c) Los Organismos Descentralizados y Fideicomisos No Lucrativos, que forman parte de la Administración Pública Federal, Estatal y Municipal. (Regla 2.10.5 R.M.)

2.0 Dictamen opcional

El artículo 32-A del CFF establece que las personas físicas con actividad empresarial y las personas morales que no estén obligadas a hacer el dictamen fiscal de sus estados financieros, podrán optar por hacerlo de conformidad con las reglas generales que al efecto expida la secretaría de hacienda y Crédito Público.

Quienes hayan ejercido esta opción, podrán renunciar a la presentación del dictamen siempre y cuando lo comuniquen a la autoridad fiscal competente dentro de los siguientes tres meses a la presentación del aviso correspondiente de opción, manifestando los motivos que tuvieron para ello.

2. Presentación del dictamen

Contribuyentes en general

El dictamen deberá ser entregado por el contribuyente o por conducto del contador público registrado que lo haya elaborado, durante el mes de Junio inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal que se trate, de acuerdo a las fechas que el SAT indique. La entrega del dictamen deberá hacerse por Internet incorporando en los documentos digitales las firmas digitales tanto del contribuyente como del contador público registrado

Empresas controladoras

Tratándose de sociedades controladoras que hubieren obtenido autorización para dictaminar su resultado fiscal consolidado, la entrega del dictamen deberá hacerse a mas tardar el 12 de julio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Liquidación de sociedades

El dictamen se entregará dentro de los tres meses siguientes a la presentación de la declaración de impuesto sobre la renta.

BENEFICIOS A CONTRIBUYENTES DICTAMINADOS

A partir del 1° de enero de 2007, las disposiciones fiscales en materia de dictamen fiscal, establecen diversos beneficios para todos los contribuyentes que se dictaminen para efectos fiscales, como siguen:

1. Estímulo fiscal para contribuyentes dictaminados

La Ley de Ingresos de la Federación 2007, establece lo siguiente:

- a) Cuando en el dictamen de sus estados financieros se determine que durante el ejercicio fiscal de 2007 el contribuyente cumplió en tiempo y forma con la obligación de presentar la totalidad de las declaraciones de pagos provisionales a que estuvo

obligado en materia de ISR y que efectuó la totalidad de los mismos en el monto que correspondió conforme a la ley respectiva, el contribuyente tendrá derecho a un estímulo fiscal equivalente al monto que resulte de aplicar el 0.5% al resultado fiscal de 2007 o, en el caso de personas físicas con actividades empresariales, a la utilidad gravable del propio ejercicio. Los contribuyentes que apliquen el estímulo en los términos de este inciso, no podrán aplicarlo conforme al inciso siguiente.

- b) Cuando en el dictamen de sus estados financieros, se determine que durante el ejercicio fiscal de 2007 el contribuyente cumplió en tiempo y forma con la obligación de presentar la totalidad de las declaraciones de pagos provisionales de ISR a que estuvo obligado, y que la diferencia entre el monto pagado en dichas declaraciones y el monto a pagar que correspondió conforme a la ley respectiva por dichos pagos provisionales no excedió del 5% en cada uno de los pagos citados, el contribuyente tendrá derecho a un estímulo fiscal equivalente al monto que resulte de aplicar el 0.25% al resultado fiscal correspondiente al ejercicio 2007 o, en el caso de personas físicas con actividades empresariales, a la utilidad gravable del propio ejercicio.

Para estos efectos, no se tomarán en consideración las declaraciones complementarias, que el contribuyente haya presentado por el periodo a que corresponden dichos pagos.

Este estímulo se aplicará exclusivamente contra el ISR del ejercicio fiscal de 2007 a cargo del contribuyente, mediante declaración complementaria por dictamen. Cuando de la aplicación de este estímulo resulte saldo a favor, dicho saldo únicamente podrá aplicarse contra el ISR a cargo o bien compensarse y en ningún caso dará lugar a devolución alguna.

PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN DE LA AUDITORIA

Colaboración:
C.P.C. Alfonso Castellanos Valadez

GENERALIDADES

El Boletín 3040 "Planeación y supervisión del trabajo de auditoria" de las Normas y Procedimientos de auditoria y normas para atestiguar" del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, establece que la auditoria de estados financieros, al igual que otras actividades profesionales, requiere de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos en la forma más eficiente posible. Desde luego la planeación detallada de algunos procedimientos no puede hacerse con exactitud si no se conoce el resultado de algunos otros. Por consiguiente debe haber un plan inicial, a ser revisado continuamente y en su caso modificado, al mismo tiempo que se supervise el trabajo ya efectuado.

Desde el punto de vista práctico no es común que un contador público realice por sí mismo todas las fases de una auditoria, especialmente porque éstas incluyen normalmente áreas cuyo examen es más sencillo y puede ser realizado por personas con menor experiencia. La estructura de los despachos de contadores públicos es muy variada y va desde el contador público que trabaja por sí mismo, hasta el despacho donde se encuentra una organización completa de tipo piramidal.

Además de lo anterior, la planeación es de gran utilidad para lograr los siguientes objetivos:

- a) Comunicación oportuna entre el auditor y el cliente sobre los requerimientos de auditoria y lo que espera el cliente.
- b) Reducción de las previsiones de tiempo mediante la identificación oportuna de las áreas que requieren mayor énfasis en la auditoria.
- c) Asignación del personal con la experiencia y habilidad necesaria.
- d) Programación eficiente de las fechas

PRONUCIAMIENTOS NORMATIVOS Y OTROS COMENTARIOS

1. Para planear adecuadamente el trabajo de auditoria el auditor debe conocer:

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

Conocimiento de las características de operación.

Se refiere tanto a las normales (productivas, comerciales y financieras) que constituyen el objeto propio de la empresa, así como a las marginales o extraordinarias.

Condiciones jurídicas de una empresa.

Se refieren a los documentos legales que conforman su personalidad; su posibilidad de realizar operaciones; su organización; su relación con el estado; el régimen de sus propiedades; las condiciones de orden contractual, etc.

Sistema de control interno.

Constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría. Su estudio y evaluación constituyen otra norma de ejecución del trabajo.

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

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

El resultado de la planeación de la auditoría se refleja finalmente en:

- Memorando de planeación de la auditoría.
- Programa de trabajo.

Podemos decir que no es necesario para iniciar una fase de trabajo de auditoría, que estén planeadas detalladamente todas las fases de ella, aunque sí es necesario que esté planeada en lo general toda la auditoría y en lo general la fase concreta que se va a desarrollar.

La planeación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor debe estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados mismos del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos.

La planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar (al igual que la supervisión) a través de todo el desarrollo de la auditoría.

DESARROLLO DE LA PLANEACIÓN

Básicamente, la planeación de la auditoría puede concebirse abarcando cinco pasos principales:

- a) Objetivo del trabajo a realizar.
- b) Conocimiento del cliente.

- c) Registro de ésta comprensión en papeles de trabajo.
- d) Importancia relativa y planeación y evaluación de las áreas de riesgo, incluyendo las razones financieras.
- e) Evaluación del control interno.

OBJETIVO DEL TRABAJO A REALIZAR

La planeación de la auditoria puede verse afectada dependiendo del fin específico del trabajo a realizar, por ejemplo auditoria para fines financieros, la adquisición de un negocio (auditoria de compra), la realización de una emisión pública de acciones, etc.

CONOCIMIENTO DEL CLIENTE

La primera tarea de un auditor en la revisión de las operaciones de un cliente, es obtener tan pronto como sea posible, una comprensión suficiente del negocio que le permita definir su plan de trabajo, su programa de auditoria y tener una comunicación más profesional y efectiva con el cliente, que se obtiene de diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza y condiciones de la empresa.

Esto se logra mediante:

a) Conocimiento de la industria

El auditor debe procurar informarse sobre la industria o giro de su cliente y sus problemas particulares.

b) Entrevistas.

Con entrevistas, se puede obtener un rápido y global entendimiento del cliente y mientras más profunda sea su comprensión inicial, más sistemática será su planeación y ejecución de las pruebas de auditoria y otras fases de su revisión.

Las entrevistas deben de contribuir a conocer y obtener:

Características de la operación.

Condiciones y limitaciones del trabajo.

Tiempo a emplear.

Políticas y prácticas gerenciales.

Ambiente del negocio.

Normas de Información Financiera que se aplican.

Planes y proyectos.

Coordinación del trabajo de auditoria con el personal del cliente.

Todos aquellos puntos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación de la auditoria.

c) Visitas por la planta y las oficinas

Las visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y sus sistemas de control interno.

d) Manuales y procedimientos

Los manuales y procedimientos pueden ayudar a aclarar fases particulares de los sistemas del cliente, principalmente los que se refieren a contabilidad y control.

REGISTRO DE ESTA COMPRENSIÓN EN PAPELES DE TRABAJO

Este registro se logra mediante un memorando que describa el negocio del cliente en cuanto a:

1. Giro o rama en que opera y sus características y tendencias de la industria en particular (por ejemplo, demanda cíclica o de temporada, etc.), incluyendo el potencial y la probabilidad de crecimiento.
2. Posición del cliente dentro de la industria.
3. Reglamentos gubernamentales que afectan al cliente.
4. Tamaño relativo en cuanto a su volumen de productos comparado con su competencia, capacidad de sus instalaciones, principales materias primas y sus principales proveedores y clientes.
5. Descripción de las principales línea de productos o servicios; los cambios tecnológicos y la obsolescencia potencial.
6. Planes futuros.
7. Localización, naturaleza y condiciones de las instalaciones.
8. Problemas o posiciones ventajosas que sean sobresalientes.
9. Situación financiera y principales fuentes de financiamiento.
10. Factores de mercadotecnia, incluyendo métodos de distribución; tipos de clientes (por ejemplo, fabricantes, distribuidores, consumidores finales, etc.); clientes principales; distribución geográfica de las ventas; tipos de promoción y publicidad.
11. Estructura organizacional corporativa y administrativa.
12. Accionistas importantes, sus relaciones, edades y porcentajes que poseen; edades y antecedentes profesionales de los principales funcionarios y consejeros.
13. Información sobre, ventas, sindicatos, personal, principales domicilios de instalaciones o plantas.
14. Cambios recientes en:
 - Personal clave del cliente
 - Controles internos contables, en los procedimientos y sistemas
 - El equipo o en las aplicaciones del Procesamiento Electrónico de Datos (PED)
 - Nuevos contratos, convenios de préstamos, litigios o contingencias
 - Principales innovaciones en los productos, servicios o métodos de distribución.
 - Cambios en las tendencias de productividad o eliminaciones en determinadas líneas de productos
 - Adquisiciones recientes o planeadas
15. Los anteriores puntos son enunciativos, más no limitativos.

Este memorando debe comprender una descripción detallada del negocio desde el punto de vista, no de un contador, sino de un analista de negocios independiente.

IMPORTANCIA RELATIVA Y PLANEACIÓN Y EVALUACIÓN DE LAS ÁREAS DE RIESGO, INCLUYENDO SUS RAZONES FINANCIERAS

Importancia relativa

Representa el importe acumulado de los errores y desviaciones de normas de información financiera, que podrían contener los estados financieros sin que, a juicio del auditor y a la luz de las circunstancias existentes, sea probable que se afecte el juicio de las personas que confían en la información contenida en dichos estados.

El nivel de importancia relativa puede definirse en función del estado de resultados o del balance general; sin embargo, para efectos de planeación, el auditor debe seleccionar el nivel más bajo y aplicarlo para todos sus procedimientos de auditoría.

Riesgo de auditoría

Representa la posibilidad de que el auditor pueda dar una opinión sin salvedades, sobre unos estados financieros que contengan errores y desviaciones de principios de contabilidad, en exceso a la importancia relativa y se clasifican así:

a) Riesgo inherente. Representa el riesgo de que ocurran errores importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio, en función de las características o particularidades de dicho rubro (cuenta, saldo o grupo de transacciones) o negocio, sin considerar el efecto de los procedimientos de control interno que pudieran existir.

b) Riesgo de control. Representa el riesgo de que los errores importantes (que excedan a la importancia relativa al agregarse a otros errores) que pudieran existir en un rubro específico de los estados financieros, no sean prevenidos o detectados oportunamente por el sistema de control interno contable en vigor.

c) Riesgo de detección. Representa el riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten los posibles errores importantes de que hayan escapado a los procedimientos de control interno. Este riesgo lo establece el auditor al determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de sus pruebas sustantivas.

Los conceptos de Importancia relativa y Riesgo de control de auditoría adquieren una relevancia especial en la fase de planeación y diseño de los procedimientos a aplicar, ya que, de no considerarse estos conceptos en forma adecuada, el auditor puede llegar a la etapa final de su trabajo y encontrar que no tienen la evidencia suficiente y competente que permita soportar su opinión, o lo que es peor, se puede materializar el riesgo de emitir una opinión sin salvedad sobre estados financieros que contengan errores o desviaciones.

Es necesario evaluar los riesgos para documentar cada una de las decisiones tomadas durante el proceso de la planeación de la auditoría de estados financieros, así como ciertas labores de auditoría importantes que se desarrollan dentro de la planeación.

Por considerarse la evaluación de las áreas de riesgo como una herramienta importante en la auditoría, debido a los efectos que se tiene en la planeación y en el desarrollo de la misma, este

tema viene a constituir una de las fases más importantes dentro del proceso de planeación de una auditoría.

Esta evaluación debe contemplar las decisiones durante las cuatro fases que conforman la planeación de una auditoría de estados financieros, mismas que se mencionan a continuación:

I. Evaluación de las áreas de riesgo de auditoría.

11. Decidir la estrategia a seguir.

111. Arranque de la auditoría.

IV. Modificación del plan.

Fase 1. Evaluación de las áreas de riesgo de auditoría. (Antes de iniciar la auditoría)

1. Compromisos

2. Objetivos y otros

3. Evaluación del riesgo de auditoría a nivel general de estados financieros

- Ambiente de control
- Ambiente contable
- Influencias externas
- Consideraciones a seguir ante una evaluación general de alto riesgo

4. Evaluación preliminar a nivel de cuentas o grupos de operaciones (riesgo inherente y de control)

Identificación de los rubros en que se deberá enfocar el esfuerzo de auditoría.

Auxiliándose del análisis financiero efectuado y del conocimiento general del cliente, seleccionar las cuentas o grupos de cuentas importantes de los estados financieros.

Con base en los resultados obtenidos de las razones financieras aplicables a la empresa, mencionar los resultados y los comentarios de confianza y comentarios adversos.

Evaluación preliminar a nivel de cuentas o grupo de operaciones (riesgo inherente y de control).

5. Establecimiento del nivel de importancia relativa.

Deben considerarse las características particulares de su situación financiera y operacional del cliente.

Selección del método a utilizar.

Utilización de los porcentajes de importancia relativa de empresas grandes, medianas o pequeñas.

Decisión de la cantidad apropiada.

Control de errores.

6. Conocimiento del control interno del cliente (sistema contable)

Auxiliándose del conocimiento general que tenemos del cliente, seleccionar las cuentas en que, para decidir la estrategia en la validación que le es aplicable, debe obtenerse un conocimiento preliminar del control interno.

Presentarse con el cuestionario de control interno y las cédulas para elaborar el narrativo.

Fase 11. Decidir la estrategia a seguir (antes de iniciar la auditoria)

1. Determinar la estrategia para la revisión.

Fundamentar la decisión de basar la estrategia de la auditoria en procedimientos de validación únicamente.

Indicar aquellas cuentas o grupos de cuentas que tienen un efecto importante a nivel de estados financieros y por las que se decide hacer un trabajo adicional.

En presencia de sistemas computarizados si la estrategia de auditoria seleccionada descansa en el sistema de control interno del cliente, será necesario llevar a cabo la evaluación del control interno del sistema electrónico de datos.

En caso de que existan riesgos, realizar procedimientos más extensos.

2. Preparar programa de trabajo y ajuste al presupuesto de horas. Es necesario señalar qué pruebas se harán en la auditoria preliminar y cuáles en la final, preparar y/o ajustar el presupuesto de horas.
3. Programación del personal. Con base en las fechas de compromiso de entrega de informes y la estrategia de auditoria, seleccionar y programar al personal que intervendrá en la revisión.
4. Instrucciones en su caso, a oficinas foráneas.

Fase 11.1. Arranque de la auditoria (al iniciar la auditoria)

1. Verificación. Constatar si el cliente está listo para recibimos o evaluar alguna otra posibilidad.
2. Ajustar en su caso, los alcances que se determinaron al decidir la estrategia.
3. Programar junta de identificación con el personal de auditoria. Esta junta es obligatoria cuando en la auditoria preliminar el gerente, supervisor o encargados sean diferentes al año anterior.

Comentar con los asistentes la sección del archivo permanente relativo al "conocimiento general".

Comentar los objetivos a cumplir, el total de horas según el presupuesto para el año (señalar que el cliente debe cumplir con la información prometida según la carta de requerimiento de información) y hacer énfasis en que se debe cumplir con la programación.

Comentar sugerencias para la auditoria de éste año (leer las que provengan del año anterior y, en su caso, listar las que se desee adicionar).

Características particulares de los principales funcionarios y/o aspectos especiales a tomar en cuenta en nuestra relación con el cliente.

Responsabilizar al encargado de auditoria de la entrega oportuna de los reportes de tiempo de su equipo.

Señalar las visitas de supervisión.

Fase IV. Modificación al plan (lo antes posible o a más tardar al inicio de la última cuarta parte de la auditoria preliminar o final).

Con base en las excepciones importantes de las pruebas efectuadas y/o incumplimiento de fechas de entrega de la información que el cliente prometió la falta de aplicación de principios de contabilidad en la preparación de estados financieros del cliente, se deberá decidir qué hacer e informar al cliente de la situación actual del problema, deficiencias de control interno y/o pendientes de información.

1. Subsanan el problema, haciendo nosotros lo que se necesario (cuantificar tiempos adicionales).
2. Cerrar y emitir un dictamen con salvedades o negación de opinión.
3. Abandonar las oficinas del cliente, estableciéndose fechas compromiso de entrega para subsanar las limitaciones o salvedades.

Es importante resaltar que una correcta evaluación de las áreas de riesgo de una auditoria puede arrojar como resultado de dicha evaluación, una reducción importante en los alcances de los procedimientos de auditoria (cuando la evaluación se considera de bajo riesgo), así como la detección oportuna de errores importantes en la preparación de los estados financieros del cliente no subsanables por el auditor, los cuales deberán originar alguna salvedad en la opinión del auditor, así como la detección de asuntos importantes que requieran revelarse ya sea dentro de las notas a los estados financieros o en el cuerpo del dictamen del auditor.

Análisis financiero

El análisis financiero es un apoyo para efectuar las revisiones analíticas en el proceso de auditoria, y para la detección de las áreas de riesgo. Es importante mencionar que no se pretende abarcar todo un análisis financiero, tema que compete a un analista en la materia; sin embargo, contempla las razones financieras que se consideran básicas para interpretar la información que proporcionan los estados financieros con relación a las tendencias anormales que pudieran incidir en problemas operativos y que influirán en la planeación del trabajo de auditoria y en consecuencia tener un mayor conocimiento de las deficiencias o debilidades de la empresa, lo que vendrá a aportar interesantes comentarios y sugerencias por las "situaciones

a informar" que se le proporcionen al cliente. Por otra parte, con el conocimiento de los puntos fuertes de la empresa se puede obtener mayor confianza en las cifras que arrojen los estados financieros.

EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Generalidades

El boletín 3050 de las Normas y Procedimientos de Auditoría, establece que "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".

Definición y elementos de la estructura de control interno

La estructura de 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 los siguientes elementos:

a) El ambiente de control

Representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles. Estos factores son los siguientes:

Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.

Estructura de organización de la entidad.

Funcionamiento del consejo de administración y sus comités.

Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.

Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna.

Políticas y prácticas del personal.

Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

b) Evaluación de riesgos

Es la identificación, análisis y administración de riesgos relevantes en la preparación de estados financieros que pudieran evitar que éstos estén razonablemente presentados de acuerdo con Normas de Información Financiera anteriormente Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Estos riesgos podrán surgir o cambiar, derivado de circunstancias como las siguientes:

Cambios en el ambiente operativo.

Nuevo personal.

Sistemas de información nuevos o rediseñados.

Crecimientos acelerados.

Nuevas tecnologías.

Nuevas líneas productos o actividades.

Reestructuraciones corporativas.

Cambios en pronunciamientos contables.

Personal con mucha antigüedad en el puesto.

Operaciones en el extranjero.

c) Sistemas de información y comunicación

Los sistemas de información relevantes a los objetivos de los reportes financieros, los cuales incluyen el sistema contable, consisten en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica.

Para que un sistema contable sea útil y confiable, debe contar con métodos y registros que:

Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.

Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.

Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.

Registren las transacciones en el periodo correspondiente.

Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

d) Procedimientos de control

Los procedimientos y políticas que establece la administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr en forma eficaz y eficientemente los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control.

Los procedimientos de control están dirigidos a cumplir con los siguientes objetivos:

Debida autorización de transacciones, así como de actividades.

Adecuada segregación responsabilidades de funciones y, a la par, de responsabilidades.

Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.

Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.

Verificaciones independientes de la actualización de otros y adecuada valuación de las operaciones registradas.

e) Vigilancia

Es un proceso que asegura la eficiencia del control interno a través del tiempo, e incluye la evaluación del diseño y operación de procedimientos de control en forma oportuna, así como el aplicar medidas correctivas cuando sea necesario.

El auditor debe obtener un entendimiento de los tipos de actividades que la entidad lleva a cabo para vigilar el adecuado funcionamiento del control interno sobre la información financiera, incluyendo cómo esas actividades son utilizadas para iniciar acciones correctivas y, en el caso de que requiera evaluar la función del departamento de auditoría interna, deberá aplicar los procedimientos establecidos en el boletín 5040 " Procedimientos de auditoría para el estudio y evaluación de la función de auditoría interna".

Consideraciones generales

Los factores específicos del ambiente de control, la evaluación de riesgos, los sistemas de información y comunicación, los procedimientos de control y la vigilancia, deben considerar los siguientes aspectos:

- Tamaño de la entidad.
- Características de la actividad económica en la que opera.
- Organización de la entidad.
- Naturaleza del sistema de contabilidad y de las técnicas de control establecidas.
- Problemas específicos del negocio.
- Requisitos legales aplicables.

Evaluación preliminar

En esta etapa, el auditor efectúa un análisis general del riesgo implícito en el trabajo que va a realizar, con objeto de considerarlo en el diseño de sus programas de trabajo de auditoría y para identificar gradualmente las actividades y características específicas.

Aun cuando en esta etapa no se han probado los controles interno y, por lo tanto, cualquier decisión preliminar, el auditor deberá primeramente:

- a) Comprender el ambiente de control establecido por la administración para detectar errores potenciales.

- b) Describir y verificar su comprensión de los procedimientos de control de la administración, incluyendo aquellos relativos a la evaluación de riesgos.
- c) Conocer los procesos de mayor riesgo de la entidad y evaluar su importancia.
- d) Evaluar el diseño de los sistemas de control en el proceso de mayor riesgo, para determinar si es probable que sean eficaces para prevenir o detectar y corregir los errores potenciales identificados.
- e) Formarse un juicio sobre la confianza que podrá depositarse en el control que será evaluado.

El procesamiento electrónico de datos (PED) al evaluar la estructura de control interno

Por la importancia que han adquirido los sistemas de PED en la información contable, por el volumen de operaciones procesadas en ellos, así como por la pérdida de huellas visibles y concentración de funciones contables que frecuentemente se dan en un ambiente de este tipo, el auditor debe conocer, evaluar y, en su caso, probar el sistema PED como parte fundamental del estudio y evaluación del control interno y documentar adecuadamente sus conclusiones sobre su efecto en la información financiera y el grado de confianza que depositará en los controles. Los lineamientos para llevar a cabo esta revisión se establecen en el boletín 5080 "Efectos del procesamiento electrónico de datos (PED) en el examen del control interno".

Pruebas de cumplimiento y evaluación final

La finalidad de las pruebas de cumplimiento es reunir evidencia suficiente para concluir si los sistemas de control establecidos por la administración prevendrán, detectarán y corregirán errores potenciales que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros.

La evaluación se hará determinando si los procedimientos de control están funcionando de manera efectiva, según se diseñaron, durante todo el periodo. Estas pruebas pueden implicar el examen de documentación de transacciones para buscar la presencia o ausencia de atributos específicos (controles detectivos).

Comunicación de situaciones a informar (carta de observaciones y sugerencias)

Esta comunicación se debe hacer con personas de alto nivel de autoridad y responsabilidad, tales como el consejo de administración, el dueño de la entidad o con quienes hayan contratado al auditor, preferente por escrito, incluyendo las correspondientes sugerencias, y deberá estar debidamente documentada en papeles de trabajo. Este informe debe contener:

- La indicación de que el propósito de la auditoría es el de emitir una opinión sobre los estados financieros y no el de proporcionar una seguridad del funcionamiento de la estructura de control interno.
- Los aspectos considerados como "situaciones a informar" y las sugerencias.
- Las restricciones establecidas por la distribución de tal comunicación.

OTRAS CONSIDERACIONES DE LA PLANEACIÓN

1. Aprovechamiento de las instalaciones y personal del cliente

a) Arreglar con el cliente que se nos asigne un lugar, lo más adecuado posible para desarrollar nuestro trabajo.

b) Simultáneamente, aseguramos que tendremos a nuestra disposición en caso de requerirlo, equipo como:

Computadoras e impresoras
Transportación (en caso de visitas a instalaciones lejanas)
Archivos, Escritorios o mesas de trabajo
Algún otro equipo necesario

e) El grado de ayuda que el cliente proporcionará durante el desarrollo de la auditoria debe de ser determinado lo antes posible. Antes de iniciar el trabajo de campo, se debe preparar y revisar con el cliente, una lista de las cédulas y análisis que nos deberá proporcionar, indicando las fechas en que serán terminadas y por quién, ejerciendo un juicio muy estricto, de acuerdo con las siguientes reglas: Determinar el alcance y detalle del trabajo que queremos que nos prepare el personal del cliente.

Supervisar el trabajo durante el desarrollo y al momento de recibirlo del cliente.

Proporcionar al cliente en un disco magnético, los formatos de todo el trabajo requerido, diseñando las cédulas respectivas.

d) Para este fin, es necesario entrevistarse con el principal funcionario del área de contabilidad con el único propósito de solicitar su ayuda en ésta área y anotar en éste programa el resultado de la entrevista.

La lista más común de cédulas y análisis que deben ser preparados por el cliente son las siguientes, misma que se menciona en forma enunciativa más no limitativa:

Inversiones en valores.

Relación de clientes y documentos por cobrar clasificados por antigüedad.

Análisis de la estimación para la creación de la reserva de cuentas incobrables y de las cuentas canceladas durante el año.

Ajustes a los inventarios físicos.

Integración de mercancías en tránsito.

Altas y bajas de activo fijo.

Cálculo de la depreciación contable y fiscal.

Lista de los principales intangibles.

Cédula de análisis de las pólizas de seguro en vigor.

Análisis de los gastos pagados por anticipado o cargos diferidos.

Créditos bancarios.

Relación de las cuentas por pagar a proveedores clasificados por antigüedad (mes de la compra).

Costo de ventas mensual (industria).

Compras mensuales

Compras de importación.

Gastos (administración, ventas y generales).

Gastos por fletes sujetos a retención del 4%.
Honorarios con retención.
Arrendamientos con retención.
Paridad cambiaría devengada al cierre de cada mes.
Paridad cambiaría de saldos al cierre del ejercicio.
Resumen de pagos provisionales (obligaciones fiscales).
Resumen de ingresos.
Conciliación de ingresos para ISR e IVA.
Resumen del IVA para efectos contables.
Resumen del IVA para efectos fiscales.
Resumen de pagos del 2% sobre nóminas.
Resumen de pagos al Seguro Social.
Resumen de pagos al SAR y al INFONAVIT.
Operaciones con partes relacionadas.
Datos informativos de la declaración anual.
Operaciones con los principales clientes y proveedores.
Operaciones de comercio exterior.

2. Programas de trabajo

El auditor debe revisar el programa de auditoría con base en un entendimiento actualizado del cliente, sus circunstancias y necesidades. Es conveniente utilizar las distintas guías de auditoría necesarias para tal efecto; sin embargo, el auditor necesita entender a cada cliente y diseñar el procedimiento de auditoría más adecuado a cada uno de ellos con base en ese entendimiento, de acuerdo con la lógica de la ecuación de la auditoría:

3. Estimado del tiempo

Es necesario enfatizar la importancia del control estricto del tiempo. El excedente en tiempo en algunos pasos de la auditoría puede dificultar su terminación y posiblemente ocasione problemas de honorarios.

4. Programación de fechas y asignación del personal

a) El supervisor de auditoría deberá programar en su propia agenda las fechas en que deberá supervisar el trabajo en todas sus fases, con un detalle que permita conocer con anticipación los días y horas en que se dedicará a:

Visitar previas al cliente.

Visitar al iniciar las auditorías preliminar y final.

Visitas para la revisión de papeles de trabajo durante la revisión preliminar y final.

Visitas para la revisión final de las auditorías preliminar y final.

b) Asignar las fechas límite necesarias para preparar los siguientes reportes:

Carta de sugerencias de preliminar y final.

Dictamen financiero.

Dictamen fiscal.

Algún otro documento.

Instrucciones al personal

DIRECTORIO DE LA COMISION REGIONAL CENTRO OCCIDENTE REPRESENTATIVA
ANTE LAS ADMINISTRACIONES GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL S.A.T.

| | |
|---------------------------------------|-----------------|
| C.P.C. ALFONSO CASTELLANOS VALADEZ | PRESIDENTE |
| C.P.C. JUAN CARLOS TAPIA CERDA | SECRETARIO |
| C.P.C. LAURA ELENA FUENTES ARCOS | TESORERA |
| C.P.C. TERESA AGUILERA FRANCO | LEON |
| C.P.C. MIGUEL ANGEL CALDERON SÁNCHEZ | MORELIA |
| C.P.C. LUIS MANUEL CORREA NORIEGA | SALAMANCA |
| C.P.C. RAMON GARNICA MATIAS | ZAMORA |
| C.P.C. SANTIAGO GONZALEZ WHITT | GUADALAJARA |
| C.P.C. JUAN MARTIN GUDIÑO CASILLAS | GUADALAJARA |
| C.P.C. LUIS ROBERTO HERNANDEZ | IRAPUATO |
| C.P.C. JOSE MARTÍN IBARRA ROCHA | GUANAJUATO |
| C.P.C. JORGE JARAMILLO ELIAS | CELAYA |
| C.P.C. ESTEBAN JUÁREZ | LEON |
| C.P.C. MIGUEL ANGEL MARTINEZ BERUMEN | AGUASCALIENTES |
| C.P.C. VICTOR MARTINEZ HERRERA | CELAYA |
| C.P.C. JOSE DE JESÚS MARTINEZ LOREDO | SAN LUIS POTOSÍ |
| C.P.C. MIGUEL A. MARTINEZ LOREDO | AGUASCALIENTES |
| C.P.C. OMAR ANTONIO PEREZ ENRIQUEZ | QUERETARO |
| C.P.C. ANDRES PEREZ ZAPIEN | ZAMORA |
| C.P.C. JORGE RODRÍGUEZ GAYTAN | GUANAJUATO |
| C.P.C. JUAN GABRIEL RUIZ CAMARENA | IRAPUATO |
| C.P.C. JOSE ANTONIO RUIZ SANCHEZ | COLIMA |
| C.P.C. JOSE JAVIER SEGOVIA ZAPIAIN | IRAPUATO |
| C.P.C. JUAN FRANCISCO VALADEZ AGUILAR | GUADALAJARA |
| C.P.C. JUAN VILLALOBOS AYALA | QUERETARO |
| C.P.C. JUAN ANTONIO ZAPATA ZAPATA | SAN LUIS POTOSÍ |