



*Universidad Popular Autónoma
del Estado de Puebla.*

Facultad de Contaduría Pública.

¿PORQUE SE DEBEN DE APLICAR LAS NORMAS Y
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA EMITIDOS POR
EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES
PUBLICOS.?

TRABAJO RECEPCIONAL

Para obtener el Título de:

Licenciado en Contaduría Pública.

Presentan:

Celia Helena Torres García.

Abelardo Domínguez Meneses.



UPAEP – Secretaría General

Dirección General de Apoyos Académicos

Dirección del Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación.

Biblioteca Central - **Karol Wojtyla**

Tesis Digitales Restricciones de uso:

DERECHOS RESERVADOS ©

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

El uso de textos, imágenes, gráficas, 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 de donde la obtuvo mencionando el autor o autores involucrados en el documento.

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 DIOS: Primero que nada por darme la vida; por haberme hecho afrontar varias pruebas para ser mejor cada día estando siempre conmigo y ayudándome a elegir el mejor camino; la oportunidad de poder cumplir esta meta que es tan importante para mí y por la familia que me ha dado.

A MIS PAPAS: Por haberme apoyado desde siempre y durante toda mi carrera. Gracias a ustedes he llegado hasta donde estoy. A su esfuerzo y esmero por darme lo mejor en la vida, siempre serán un buen ejemplo a seguir.

Los quiero mucho.

AL ING. TITO LIVIO DE LA TORRE HIDALGO: Por haberme dado otra oportunidad y por la confianza que depositó en mí.

A MIS HERMANOS: Que me brindaron todo su apoyo y cariño. Sé que siempre contaré con ustedes.

A MIS ABUELITOS: Por haberme dado a unos padres maravillosos, de los que estoy muy orgullosa; tanto de tenerlos a ellos como padres como a ustedes los abuelitos que siempre se han preocupado por nuestro bienestar. Gracias por su cariño, preocupación, confianza y bendiciones.

A MIS TÍOS: Por el cariño que siempre me han tenido.

AL C.P. JUAN ESPINOZA: Por su apoyo y dedicación a la realización de este trabajo.

- ♣ Gracias a cada persona que a lo largo de mi existir me enseñó algo positivo y me hizo crecer como persona.
- ♣ Pensando en todos ustedes he logrado una de mis metas principales en la vida.

GRACIAS.

CELIA HELENA.

DEDICATORIAS

A DIOS, Por haberme dado la vida y permitido realizar uno de los más importantes logros de mi vida.

A PAPA Y A MAMA, Por confiar y creer en mí, por que sin ellos no hubiera logrado este sueño que ahora es una realidad, **GRACIAS** por su apoyo, comprensión y su paciencia, y algo que nunca olvidare de ustedes sus **CONSEJOS**, y su **AMOR** que me han brindado desinteresadamente hacia mí. **LOS QUIERO MUCHO.**

A MIS HEMANAS (Sa, Gaby, Pily), Por el apoyo que siempre me brindaron durante toda la carrera, lo único que les puedo decir a las tres que las quiero y muchas gracias por ser mis hermanas por que son lo más valioso para mí.

A MI FAMILIA, A toda ella por brindar su apoyo incondicional y sincero para realizar una de los objetivos más importantes de mi vida.

A MIS PROFESORES, A todos ellos por darme sus conocimientos y experiencias para mi mejor desempeño en lo profesional y lo humano.

A MIS AMIGOS(AS) Y COMPAÑEROS(AS), A todos ellos por brindarme su amistad.

A MI NOVIA Y AMIGA, Che, **GRACIAS** por brindarme tu amistad, comprensión y amor. Te Amo.

**A TODOS MIL GRACIAS, LOS QUIERE
ABELARDO**

**DEDICATORIA A UNA PERSONA MUY
ESPECIAL**

**ABUELO TIMOTEO DONDE SEA QUE TE ENCUENTRES,
GRACIAS POR TU CONSEJO A TIEMPO.**

ABELARDO.

¿ PORQUE SE DEBEN DE APLICAR LAS NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA EMITIDOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.?

Página

INTRODUCCION

CAPITULO I

1.0 Historia del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.	1
1.1 Surgimiento de la Comisión de Normas y Procedimientos.	7

CAPITULO II

2.0 Concepto y Objetivo de la Auditoría.	18
2.1 Concepto de una Norma de Auditoría.	29
2.2 Clasificación de Normas.	32
2.3 Responsabilidad del auditor en el cumplimiento de las Normas de Auditoría.	33
2.4 Naturaleza de los Procedimientos.	41

CAPITULO III

3.0 Control de Calidad en el Trabajo de Auditoría.	44
3.1 Normas Personales.	53

CAPITULO IV

4.0 Normas de Ejecución del Trabajo.	57
4.1 Planeación y Supervisión de la Auditoría.	61
4.2 Estudio y Evaluación del Control Interno.	64
4.3 Evidencia Suficiente y Competente.	67

CAPITULO V

5.0 Normas de Información.	69
5.1 Bases de opinión sobre estados financieros.	71
5.2 Estructura del Dictamen.	74
5.3 Modelos de Dictamen.	77

CONCLUSION

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

La información financiera de las empresas constituye una herramienta para la administración de los negocios con base en la cual, se toman decisiones de carácter interno en las organizaciones. Esta información también trasciende a terceros que, a su vez, toman diversas decisiones de inversión o desinversión, de crédito o de evaluación de sus resultados para los propósitos de los accionistas, de los trabajadores o del estado.

Sin embargo, dicha información, representada fundamentalmente por los estados financieros básicos de una entidad, debe reunir ciertos atributos que permitan que los interesados puedan hacer uso de la misma.

Las características fundamentales que debe tener la información contable son utilidad y confiabilidad. Independientemente de la característica impuesta por su función en la toma de decisiones.

Una de las actividades que comprende la Contaduría Pública y una de las más amplias en su campo es la auditoría por medio de la cual se verifican las correcciones con contables de las cifras de los estados financieros, los registros y las fuentes de contabilidad, para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los mismos y mediante requisitos mínimos de calidad y técnicas de investigación, el Contador Público emite una opinión profesional independiente.

Su opinión se fundamenta en el Dictamen del Auditor, que como documento formal suscribe el contador público relativo, a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los Estados Financieros.

La auditoría se encarga de la revisión de los estados financieros, de las políticas de dirección, y de procedimientos específicos que relacionados entre si forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, con el propósito de poder expresar una opinión profesional sobre todo ello.

El trabajo de auditoría cristaliza en un informe final llamado dictamen.

Un informe consiste en cualquier comunicación escrita que haga referencia de los servicios profesionales presentados, y que de reunir las siguientes cualidades esenciales: la brevedad, el lenguaje más sencillo que permita la complejidad del asunto que se trate, la comprensión e inteligencia para una audiencia lo más amplia posible, la inclusión de todas las partidas que se consideren esenciales, así como la consistencia y continuidad con el informe inmediatamente precedente del mismo tipo.

El dictamen es la opinión del contador Público sobre la corrección contable de las cifras de los estados financieros auditados, opinión a la que llega después de efectuar su trabajo de examen y que acostumbra expresar en términos uniformes, o sea, en términos semejantes para situaciones semejantes.

El dictamen del auditor, esta formado por tres párrafos:

El párrafo introductorio aparece en primer lugar, por regla general, y sirve para explicar la responsabilidad del auditor y de la administración de la compañía. En el segundo párrafo se describe el alcance del examen. El tercer párrafo incluye la opinión del auditor, expresa su opinión como profesional basándose en el examen que ha llevado a cabo de los estados financieros.

CAPITULO I

1.0 HISTORIA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

GENERALIDADES:

Las agrupaciones profesionales son una de las formas más elevadas de organización y, si bien existen otras profesiones que igualmente se agrupan, es tal vez la Contaduría Pública la profesión mejor organizada.

Los contadores públicos de todo el mundo han formado agrupaciones profesionales locales que se encadenan unas a otras integrando organismos nacionales, los cuales se enlazan con sus similares del continente, en lo que conocemos como organismos regionales para, finalmente, entretejer una amplia red mundial que cuenta con estructuras formales trabajando por la armonización mundial de la profesión y el intercambio y desarrollo técnico entre sus miembros:

En 1917 se formó la primera agrupación profesional la cual fue denominada Asociación de Contadores Públicos, contando con once miembros.

El 6 de octubre de 1923 se constituyó el Instituto de Contadores Públicos Titulados en México, que es el antecedente del IMCP; cuya finalidad era agrupar a los miembros de la profesión.

En diciembre de 1948 se constituyó el Instituto de Contadores Públicos de Monterrey y en junio de 1949 el Colegio de Contadores Públicos de México, seguido casi inmediatamente por el Instituto de Contadores Públicos de La Laguna.

Con vistas ya al reconocimiento de un organismo que representara a la profesión contable nacional, siendo Presidente Don Tirso Carpizo se modificaron los estatutos del instituto, que adoptó la denominación de Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El primer paso para la unificación de la profesión contable fue la celebración de la Primera Convención de Contadores, efectuada en 1955 en ocasión de las bodas de oro de la Contaduría Pública.

En 1965 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos adquirió el carácter de Organismo Nacional, con el propósito de representar a la profesión contable nacional.

El reconocimiento oficial fue extendido por la autoridad el 28 de junio de 1977, al obtenerse ante la Dirección General de Profesiones el registro de la primera Federación de Profesionistas en México. La denominación actual de nuestro organismo es, entonces, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Federación de Colegios de Profesionistas.

En la actualidad, la constitución y funcionamiento del Instituto, están regulados básicamente por sus estatutos y reglamentos, en vigor desde el 30 de octubre de 1987.

NATURALEZA JURIDICA Y OBJETIVOS.

El IMCP es una asociación civil denominada "Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Federación de Colegios de Profesionistas". De acuerdo a su naturaleza, carece de fines de lucro y, conforme a sus estatutos, ni el IMCP ni sus federadas pueden realizar, patrocinar o intervenir en ninguna actividad política o religiosa.

Sus objetivos fundamentales se resumen como siguen:

- Mantener la unión profesional de los contadores públicos en México.
- Fomentar el prestigio de la profesión de contador público, difundiendo el alcance de su función social y vigilando su desarrollo en los más altos niveles de responsabilidad, competencia profesional y moral en el cumplimiento de las disposiciones legales relacionadas.
- Propugnar por la unificación de criterios y lograr la implantación y aceptación de normas, principios y procedimientos básicos de ética y actuación profesional por parte de sus asociados.
- Establecer y divulgar las normas contables para la formulación y presentación de información financiera para fines externos, así como promover su aceptación y observancia.
- Promover la expedición de leyes, reglamentos, y reformas, relativos al ejercicio profesional.
- Cuidar y defender los intereses profesionales de sus asociados.
- Representar a todos los miembros de la profesión ante autoridades y dependencias gubernamentales.
- Servir de cuerpo consultivo en asuntos de carácter general relacionados con la profesión.
- Arbitrar los conflictos planteados por asociaciones federadas o asociados.

- Procurar el intercambio profesional con agrupaciones extranjeras e internacionales de contadores públicos y representar oficialmente a la profesión, con el carácter de organismo nacional, en congresos y reuniones profesionales.

La realización de sus actividades para la consecución de estos objetivos están regidas por las disposiciones expresas de sus estatutos y reglamentos, así como por las disposiciones emanadas de su Asamblea General de Socios, Junta de Gobierno, Comité Ejecutivo Nacional y Junta de Honor, de acuerdo a sus respectivas atribuciones. En la actualidad se tienen vigentes los siguientes reglamentos:

- ↳ De la Junta de Gobierno y del Comité Ejecutivo Nacional.
- ↳ De las comisiones que emiten Disposiciones Fundamentales.
- ↳ Del Proceso Electoral.
- ↳ De la Administración del Instituto.

LOS SOCIOS.

La profesión organizada tienen como meta fundamental agrupar a todos los contadores públicos del país cualquiera que sea su área de ejercicio profesional (privada, pública, docente o independiente).

El IMCP no afilia directamente a ningún contador público. Adquiere el carácter de socio del IMCP los contadores públicos que, cumpliendo con los requisitos establecidos, sean socios de alguna federada, es decir, que la admisión de un socio por parte de una federada implica su ingreso simultáneamente al IMCP.

Existen tres categorías de socios: fundadores, activos, vitalicios.

Se consideran Fundadores a los socios que ingresaron hasta el 30 de noviembre de 1924 y vitalicios a los que tengan esa misma categoría en la federada a que estén asociados. Los socios activos deben reunir los siguientes requisitos: ser mexicano por nacimiento o naturalización; poseer título de contador público otorgado por institución autorizada y registrado ante las autoridades competentes; gozar de reputación intachable; no encontrarse suspendido de sus derechos (temporal o definitivamente) y que su solicitud haya sido sancionada y aprobada por una asociación federada, previo cumplimiento de los requisitos que establezcan sus estatutos y disposiciones legales aplicables.

ORGANOS DE GOBIENO.

Son tres los órganos de gobierno del IMCP: La Asamblea General de Socios, La junta de Gobierno y El Comité Ejecutivo Nacional.

LA ASAMBLEA GENERAL DE SOCIOS.

La máxima autoridad del IMCP reside en la Asamblea General de Socios, que debe reunirse por lo menos una vez al año dentro de los tres meses posteriores a la terminación del ejercicio social – 31 de agosto – para atender, entre otros, los asuntos que deben ser incluidos en la Orden del Día correspondiente; conocer sobre la marcha del instituto en el ejercicio anterior y los estados que muestren su situación financiera y las modificaciones en su patrimonio; conocer y promulgar los resultados del proceso electoral para renovar los cargos del Comité Ejecutivo Nacional y el auditor correspondiente a ese año. Las resoluciones se tomarán normalmente por mayoría de votos de los socios presentes o representados por carta poder.

LA JUNTA DE GOBIERNO.

Este órgano se integra por:

- a) El Presidente
- b) El Vicepresidente General
- c) Siete Vicepresidentes de Operación:
 - De Legislación
 - De Docencia
 - De Sector Gubernamental
 - De Sector Empresas
 - De Práctica Externa
 - De Relaciones y Difusión
 - Fiscal
- d) El Secretario
- e) El Tesorero y Protesorero
- f) Los Vicepresidentes Regionales
- g) El Presidente en funciones de cada una de las asociaciones federadas al instituto.

Los miembros de la Junta de Gobierno se eligen mediante el proceso electoral establecido en los estatutos del IMCP. Los Vicepresidentes Regionales son electos por los presidentes de las federadas de la región respectiva y los nombres de los presidentes de las asociaciones federadas deben ser comunicados al instituto dentro de los 30 días siguientes a su toma de posesión o notificación de aceptación.

Los términos de gestión de los miembros de la Junta de Gobierno son variables en su duración y año de inciso, con el fin de asegurar la continuidad de sus actividades y evitar la renovación simultánea de todos los miembros de la junta.

Para ser elegibles los socios del instituto a los cargos de la Junta de Gobierno deberán reunir los requisitos de calidad, antigüedad, y residencia que establece el reglamento respectivo.

La Junta de Gobierno sesiona por los menos dos veces al año, se considerará formalmente instalada con la asistencia de más del cincuenta por ciento de sus miembros y tiene todas las facultades necesarias para el gobierno del instituto, misma que, con excepción de algunas que le son exclusivas, puede delegar en el Comité Ejecutivo Nacional. Entre las facultades reservadas para la Junta de Gobierno están las de convocar a la Asamblea General de Socios e informar a ésta sobre los asuntos y la marcha del instituto, promulgarlas reformas y pronunciamientos relativos a disposiciones fundamentales del IMCP y conocer y aprobar los planes y la gestión del Comité Ejecutivo Nacional, así como los estados financieros que se presenten a la Asamblea General de Socios, definir regiones geográficas para la agrupación de asociaciones federadas y decidir sobre cambios de región solicitados, ejercer actos de dominio, u otorgar poderes para realizarlos.

EL COMITÉ EJECUTIVO NACIONAL.

Este órgano está integrado por los miembros de la Junta de Gobierno, y se encarga del gobierno del instituto en todo aquello que no está expresamente reservado a la Junta de Gobierno.

Sus facultades, funcionamientos y responsabilidades están regulados por las disposiciones reglamentarias correspondientes. Las reuniones de este comité se realizan por lo menos una vez al mes y se consideran legalmente instaladas con la asistencia de más del cincuenta por ciento de sus miembros. Sus resoluciones y acuerdos se toman por mayoría de votos, teniendo voto de calidad el Presidente en caso de empate.

El Director Ejecutivo del IMCP debe asistir a las reuniones del Comité Ejecutivo Nacional con voz, pero sin voto.

DISPOSICIONES FUNDAMENTALES.

Uno de los principales objetivos del IMCP es la implantación de normas de conducta y actuación profesional para el propio instituto, sus socios y sus asociaciones federadas, las cuales se conocen con el nombre de Disposiciones

Fundamentales. Para preparar y proponer los textos de estos pronunciamientos, el IMCP cuenta con las siguientes comisiones:

- De Estatutos
- De Ética Profesional
- De Educación Profesional Continua
- De Normas y Procedimientos de Auditoría
- De Principios de Contabilidad

Las tres primeras comisiones formulan y proponen disposiciones que en conjunto regulan la actuación general del instituto, de las federadas y sus socios; en tanto, las siguientes comisiones tratan con materias que regulan de manera particular el ejercicio profesional de los contadores públicos dedicados a la auditoría independiente, así como al proceso de formulación y presentación de la información financiera contable de las empresas en entidades.

Los miembros de todas esas comisiones deberán reunir los requisitos de calidad establecidos en el reglamento correspondiente, y desempeñarán sus respectivos cargos durante un periodo de dos años y continuarán con sus funciones hasta que sean sustituidos.

Las comisiones trabajan permanentemente en el estudio, redacción, y actualización de los pronunciamientos fundamentales del IMCP, por propia iniciativa, por encomienda de la Junta de Gobierno o del Comité Ejecutivo Nacional, o en atención a iniciativas que reciban de las federadas o de un grupo de socios equivalente cuando menos al 1% de la membresía del instituto.

La Junta de Gobierno es la encargada de promulgar oficialmente las disposiciones emitidas por las tres primeras comisiones y el Comité Ejecutivo Nacional.

1.1 SURGIMIENTO DE LA COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Una de las comisiones normativas más antiguas y trascendentes del Instituto es la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría denominada así desde octubre de 1971, la cual fue establecida en el año de 1955, con el propósito fundamental de determinar los procedimientos de auditoría recomendables para el examen de los estados financieros que sean sometidos a la opinión del contador público.

OBJETIVOS.

En Agosto de 1971, dicho propósito fue ampliado a cuatro objetivos principales que se conservan a la fecha y que son:

a.- Determinar las normas de auditoría a que deberá sujetarse el contador público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia;

b.- Determinar procedimientos de auditoría para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictamen de contador público;

c.- Determinar procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría, en sentido amplio, que lleve a cabo el contador público cuando actúa en forma independiente, y;

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

INTEGRACION DE LA COMISION.

Los integrantes de esta Comisión serán propuestos a la membresía por el Comité Ejecutivo Nacional del Instituto, con la indicación de quiénes ocuparán los puestos de presidente y secretario, con el objeto de que haga uso de su derecho de voto, conforme a un procedimiento establecido en el reglamento correspondiente. Una vez satisfecho este requisito, se procederá a hacer la designación oficial de sus miembros, quienes desempeñarán sus cargos durante un periodo de dos años, que iniciará en los años noventa, que corresponden precisamente a la iniciación de las funciones de la Vicepresidencia de la Legislación y que concluirá hasta la fecha en que se formule la siguiente comunicación formal de renovación o nueva integración de la misma.

Para ser miembro de la Comisión, se deberán reunir ciertos requisitos de calidad:

- ♦ Gozar de prestigio profesional en el desempeño de sus funciones o actividades;
- ♦ Tener cuando menos seis años de desempeño profesional;
- ♦ Ser el responsable del área técnica o tener una posición destacada en la entidad en que se desarrolle;
- ♦ Ser socio de la firma a que pertenezca en el desempeño de la contaduría pública independiente;
- ♦ Haber actuado como expositor o conferenciante en cursos o seminarios o haber sido profesor en instituciones de enseñanza en donde se imparta la carrera de contaduría pública.

No se aplicarán estos requisitos cuando el Comité Ejecutivo Nacional proponga como miembros de la Comisión a personas que nos sean contadores públicos o que no tengan el carácter de socios del Instituto, así como a entidades de cualquier índole que por la especialidad de actividades que lleven a cabo, los considere útiles a los propósitos señalados con dicha Comisión. En todo caso, dicho Comité observará que el número de estas personas o entidades no exceda de la tercera parte de los miembros de la Comisión.

CLASIFICACION DE SUS BOLETINES.

Los boletines de esta Comisión se pueden clasificar de la siguiente forma:

- ❖ Normas de Auditoría
- ❖ Procedimientos de Auditoría
- ❖ Otras declaraciones

Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo.

Las normas de auditoría están sujetas, por tener carácter obligatorio, a un procedimiento especial de aprobación que establecen los propios estatutos.

Los Procedimientos de Auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante las cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

Los procedimientos de auditoría y demás recomendaciones de índole práctica, que se incluyen en los boletines, constituyen la opinión unánime o mayoritaria en su caso de los miembros de la Comisión, con respecto a la mejor forma de llevar a cabo ciertas fases del trabajo de auditoría, de obtener la

evidencia competente y suficiente y, en general, de realizar dicho trabajo en forma satisfactoria y profesional.

Dichos procedimientos y recomendaciones deben ser aplicados en la realización del trabajo de auditoría. Esta aplicación deberá hacerse a juicio del auditor de acuerdo con las circunstancias, teniendo presente que al apartarse de ellos sin una razón justificada, constituye una falta de cumplimiento con las normas relativas a la ejecución del trabajo.

Las Otras Declaraciones son los medios a través de los cuales esta Comisión da a conocer políticas, programas, estudios, ejemplos, opiniones, guías.

Esta Comisión considera que independientemente de la obligación de normar la actuación del contador público como auditor independiente que asegure alta calidad de sus servicios, tiene el compromiso de promover y patrocinar la publicación de elementos materiales que contribuyan al desarrollo profesional del contador público en el campo de la auditoría, a mantener y aumentar su capacidad técnica y a integrar una doctrina profesional de alto nivel y adaptada a las circunstancias y modalidades especiales de este trabajo en nuestro país.

PROCESO ACTUAL DE EMISION DE BOLETINES.

El procedimiento para la promulgación oficial de los pronunciamientos de la CONPA, de acuerdo con el Artículo 5.08, de los estatutos del IMCP es el siguiente:

- A. El proyecto debe haber sido aprobado por los votos expresos de las dos terceras partes de los miembros de la Comisión, por los menos.
- B. El Comité Ejecutivo Nacional dará a conocer los textos de los proyectos oficiales de boletines, a las federadas, a los socios del Instituto y a la comunidad en general, a través del Vicepresidente de Legislación, mencionando la fecha en que entrará en vigor y haciendo la aclaración expresa, en su caso, de la obligatoriedad de su aplicación y observancia.

Los boletines normativos que tengan un carácter obligatorio en su aplicación, tendrán un plazo de difusión y auscultación que durará como mínimo dos meses para hacer llegar al Comité Ejecutivo Nacional, a través del Vicepresidente de Legislación y a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, las observaciones o sugerencias pertinentes.

Transcurrido este plazo, la Comisión presentará a la consideración del Comité Ejecutivo Nacional los respectivos textos definitivos para ser promulgados como disposiciones fundamentales.

- C. El Comité Ejecutivo Nacional hará la promulgación del texto definitivo, si como resultado de la votación que efectúe para dicho propósito, las dos terceras partes de la totalidad de sus integrantes, cuando menos, se pronuncie a favor de ello.
- D. Los procedimientos de auditoría y demás recomendaciones de la Comisión entrarán en vigor, después de su aprobación por el Comité Ejecutivo Nacional, en la fecha en que se publiquen en los medios de difusión del IMCP.

PRESENTACION INSTITUCIONAL COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

La Contaduría Pública se distingue por tener autorregulación desde su origen. Esto nos ha permitido pronunciarnos formal y públicamente con relación a asuntos relativos al mínimo de calidad ofrecido a los usuarios de los servicios del contador Público mediante normas para el ejercicio profesional.

El objetivo general del Instituto de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) es engrandecer la profesión contable y garantizar a la sociedad servicios de la más alta calidad.

El IMCP evoluciona de ser en 1917 una Asociación de Contadores Públicos Titulados, formada por 11 miembros, luego, en 1923 Instituto de Contadores Públicos Titulados de México y en 1955, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. el cual es reconocido como organismo nacional en 1965 y Federación de Colegios de Profesionistas a partir de 1977. En la actualidad tiene aproximadamente 17,000 Contadores Públicos afiliados y 60 colegios que integran la federación.

Los colegios están agrupados por regiones:

- ✓ Centro – Istmo – Peninsular.
- ✓ Centro Occidente.
- ✓ Metropolitana.
- ✓ Noreste.
- ✓ Noroeste.

La organización actual tiene objetivo precisos, los cuales son:

- Mantener la unión profesional.
- Fomentar el prestigio de la profesión.
- Propugnar por la unificación de criterios.

- Establecer y divulgar las normas contables y de auditoría.
- Promover leyes relativas al ejercicio profesional.
- Cuidar y defender los intereses profesionales.
- Representar a la profesión ante las autoridades.
- Servir de cuerpo consultivo.
- Arbitrar los conflictos.
- Promover el intercambio profesional a escala internacional.

IMCP conforme a sus estatutos, tiene un Comité Ejecutivo Nacional (CEN) integrado de la siguiente forma.

- ✧ Presidente
- ✧ Vicepresidente General
- ✧ Vicepresidentes de Operación
- ✧ Vicepresidentes Regionales
- ✧ Tesorero
- ✧ Secretario
- ✧ Protesorero
- ✧ Auditor
- ✧ Director Ejecutivo

Las Vicepresidencias de Operación, son:

- Legislación
- Práctica Externa
- Relaciones y difusión
- Sector Empresas
- Docencia
- Sector Gobierno
- Fiscal

En una palabra el Instituto tiene Organización, la cual es sólida y consistente, sin depender estrictamente de personas ni coyunturas; tiene una estructura viable para hacer frente al compromiso profesional que tenemos ante la sociedad a la cual brindamos nuestros servicios. Es importante para garantizar nuestra vida institucional, la existencia de la Junta de Gobierno, de la junta de Honor, del Colegio Electoral y del Comité Orientador de Elecciones.

La Organización es fundamental y tiene como requisito esencial para su funcionamiento, la participación activa, profesional y ética de todos los integrantes del IMCP en la parte que les corresponde atender.

La Vicepresidencia de Legislación tiene bajo su responsabilidad a las denominadas Comisiones Normativas de:

- Principios de Contabilidad (CPC)
- Normas y Procedimientos de Auditoría (CONAPA)
- Estatutos
- Ética Profesional
- Educación Profesional Continua

Adicionalmente, la Vicepresidencia de Legislación ha participado activamente en el proceso generador del establecimiento de la Certificación del Contador Público. Está última con efectos a partir de mayo de 1998, lo cual hace una profesión más comprometida y sustentada. En efecto la Certificación nos hace ser más exigentes con nosotros mismos para promover una profesión de la cual se puede afirmar; era una antes y es otra ahora, después del establecimiento de la Certificación.

El IMCP ha permitido y propiciado, para la Contaduría Pública de nuestro país, relaciones internacionales del más alto nivel, al ser miembro de las siguientes organizaciones:

- International Federation of Accountants (IFAC).
- International Accounting Standards Committee (IASC)
- Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC)

En esos organismos se tiene una presencia desde hace muchos años y algunos de nuestros colegas han tenido y tienen la responsabilidad y el privilegio de representarnos como profesión organizada en los mismos. Adicionalmente, se tiene relaciones profesionales con organizaciones análogas al IMCP, de Estados Unidos, Canadá, Chile y otros países.

Sin demérito de todas y cada una de las comisiones del IMCP, existen dos de la Vicepresidencia de Legislación muy importantes, en las cuales ha recaído desde su origen la normatividad que ha sido la directriz en la actuación de los Contadores Públicos, y estas son la CPC y la CONAPA. El presentar a estas comisiones resulta un agradable encargo que además de ser un merecido reconocimiento a todos y cada uno de los integrantes de las mismas desde su origen hasta los actuales, nos permite conocer brevemente sus trabajos en curso.

Los trabajos de la CONAPA y la CPC, consideran profundamente las circunstancias actuales y el futuro previsible de nuestra actividad profesional y los requerimientos de los usuarios de nuestros servicios, ya que estos últimos representan, sin lugar a dudas, la razón de nuestra existencia como profesionales. Ha ido en crecimiento la vinculación internacional por razones comerciales y económicas.

Esto exige una uniformidad mundial de los servicios profesionales que se prestan y particularmente los relativos a la Contaduría Pública.

Los tratados comerciales celebrados entre los países, la presencia de inversionistas transnacionales y con múltiples domicilios, una comunicación que pone en contacto al instante a los participantes del mundo de los negocios, hacen indispensable una profesión al más alto nivel por lo que hace a su compromiso y preparación integral. Las normas y Procedimientos de Auditoría, así como los Principios de Contabilidad, deben ser una respuesta para los usuarios de los servicios de la Contaduría Pública y para los Contadores Públicos, en total comunión con lo expresado en el párrafo anterior.

Los emisores de información financiera, bien sea porque son participantes directos de los negocios internacionales o porque consuman de o provean a esos participantes, deben proporcionar información para que se analice y evalúe en un entorno internacional, abandonado así conceptos locales sin significado, para hacer frente a las condiciones actuales. Los auditores externos necesitan diseñar y desarrollar su trabajo a la luz de entornos internacionales acordes con las necesidades de sus clientes.

La CPC y la CONPA requieren, por lo mencionado, trabajar en línea, como antes se señaló, de acuerdo con las circunstancias actuales, emitiendo normatividad de calidad, lo cual representa una tarea de enorme responsabilidad que necesita también de gran velocidad. En estas circunstancias relatar la historia de las comisiones, si bien pudiera ser importante, resultará en un resumen de logros muy útiles, pero que siempre deben ser mejorados.

La CONPA formalmente inicia su existencia en 1955, para “determinar los procedimientos de auditoría recomendables para el examen de los estados financieros”. A 44 años de su fundación tiene como objetivo:

- Determinar las normas de auditoría a que deberá ajustarse el Contador Público independiente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar: la veracidad, la relevancia, la suficiencia y la competencia de la información financiera.
- Dictaminar procedimientos de auditoría para el examen de los estados financieros.
- Determinar los procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría, en el sentido amplio, que lleve a cabo el Contador Público cuando actúa en forma independiente.
- Hacer recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias como complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general, emitidos por la propia CONPA, teniendo en cuenta las situaciones particulares que mayor frecuencia se les presentan a los auditores en la práctica de su profesión.

La CPC tiene también ininterrumpidamente 30 años, trabajando en:

- ** Identificar áreas de oportunidades para emitir pronunciamientos normativos.
- ** Preparar estudios e investigaciones con fuente para emitir los Principios de Contabilidad.
- ** Reuniones de las Comisiones y de su subcomisiones hasta tener la norma definitiva.
- ** Mantener relaciones internacionales para incluir en nuestros principios, asuntos de esa naturaleza.
- ** Relaciones con emisores, analistas, mercados y usuarios de la información financiera, para conocer sus requerimientos.

El propósito de la CPC ha sido desde reunir correctamente estructurados los pronunciamientos normativos hasta introducir conceptos vanguardistas, como lo fue el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera en los ochenta, y en la actualidad trabaja intensamente en asuntos que pongan al día y en concordancia de las Normas Contables Internacionales a los principios mexicanos.

Ambas comisiones, en adición a lo descrito, permanentemente difunden sus trabajos en las federadas, las cuales son invitadas para ese propósito. Los miembros de estas comisiones permanecen en su encargo dos años y conforme a su reglamento interno, bajo ciertas condiciones, pudieran repetir con limitaciones estrictas. Están presididas por uno de sus miembros, el cual debe ser aprobado por el IMCP. Así mismo, cuentan con un secretario encargado de mantener las minutas de cada junta, entre otras labores, y con un tesorero, que controla las aportaciones que hacen los miembros de cada Comisión para sufragar los gastos de las mismas, por lo cual IMCP no tiene desembolsos por las labores de la CPC y la CONPA.

Los miembros de la CONPA, son:

- Contadores Públicos independientes.
- Representantes de organismos gubernamentales.
- Investigadores.

Los miembros de la CPC, son:

- Contadores Públicos de alto nivel en empresas públicas y privadas.
- Contadores Públicos independientes.
- Representantes del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF).
- Representantes de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV).

- Representantes de otras Comisiones del IMCP (de Práctica Externa y de la CONPA).
- Investigadores.

Adicionalmente, la CPC tiene convenios formales que han dado resultados exitosos en investigaciones, con lo siguientes institutos:

- Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM).
- Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM).

Por otro lado, la CPC se apoya en trabajos de investigación y producción de borradores de boletines y circulares, con las siguientes instituciones:

- Instituto de Contadores Públicos de Nuevo León
- Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara
- Colegio de Contadores Públicos de México

Otra labor de apoyo recibida por la CPC se deriva de trabajos efectuados por las siguientes comisiones del IMCP:

- Comisión Representativa ante Instituciones de Crédito
- Comisión Representativa ante AFORES y SIEFORES
- Comisión Representativa ante Compañías de Seguros
- Comisión de Contabilidad Gubernamental

La CPC ha realizado, y continúa haciéndolo, trabajos con los actuarios colegiados, para el Boletín D – 3. El IMEF también apoya a la CPC en la investigación y preparación de boletines para discusión. Un caso específico es el boletín para constructoras, el cual está muy avanzado. Por último tenemos al Grupo NIC'S, diseñado para evitar las últimas traducciones de estas normas (de la 32 a la 39).

Todos los participantes en la CPC y en la CONPA, así como en los grupos que apoyan sus labores, son profesionales a quienes para ser elegibles se les requiere que posean un sólido prestigio y experiencia profesionales, que tengan una vocación decidida de servicio y de trabajo en equipo y asumir una posición personal en pro de la profesión, esto último para asegurar en todo lo posible aportaciones a la normatividad sin sesgos o preferencias indeseables. Los miembros de las comisiones deben asistir a las juntas mensuales, y está previsto que su incumplimiento en esta exigencia o en su participación real en actividades de las comisiones, causará su baja en las mismas.

Las comisiones, a partir de sus programas de actividades están preparadas para cumplir con sus objetivos, asignan los estudios de viabilidad a subcomisiones (miembros de cada comisión), éstas presentan a las comisiones reunidas en pleno los documentos de intención que, aprobados, dan lugar a la preparación de anteproyectos que son discutidos en el seno de cada Comisión. Los proyectos se van corrigiendo con base a discusiones seriamente técnicas y sustentadas, hasta lograr la aprobación del boletín normativo que seguirá un proceso de auscultación entre la membresía y el público interesado que también presenta en ocasiones sus comentarios a las comisiones. Previo al envío para auscultación, el Comité Ejecutivo Nacional del IMCP, deberá conocer y aprobar la publicación para tal efecto. Los periodos de auscultación son amplios y de acuerdo a los estatutos del IMCP. Cuando hay pronunciamientos no normativos, no se requiere la auscultación.

Del proceso de auscultación se reúnen los comentarios recibidos y se discuten en el seno de las comisiones, en su caso, haciendo las modificaciones procedentes hasta dejar finalmente elaborado el boletín para su publicación formal. Es muy importante en estos procesos la responsabilidad de la Vicepresidencia de Legislación, antes de presentar al CEN los documentos normativos. El CEN aprueba con el voto afirmativo de dos terceras partes de sus integrantes, los documentos definitivos o para ser auscultados. Es indispensable la votación formal de los miembros de las comisiones, para aprobar un boletín para auscultación o como pronunciamiento normativo definitivo.

En ambos casos se requiere que 2/3 partes de la CPC o de la CONPA respectivamente, aprueben los documentos. Los boletines normativos se publican en la revista Contaduría Pública editada por el IMCP, y entran en vigor en la fecha señalada en los mismos. Los boletines emitidos por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría se clasifican en:

- Normas de auditoría
- Procedimientos de Auditoría
- Otras declaraciones.

Los boletines emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad se clasifican en:

- Principios contables básicos
- Principios relativos a estados financieros en general
- Principios aplicables a conceptos partidas específicas
- Problemas especiales en la determinación de resultados.

La CPC también emite circulante como un complemento aclaratorio a los boletines, los cuales fundamentales su obligatoriedad en una regla particular de aplicación de los principios. La CPC circunstancialmente, puede confirmar que los criterios o interpretaciones hechos por comisiones de práctica externa, están sustentados en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en México. Es importante tener presente que CONPA tiene relación, independientemente de su interacción con CPC, son las siguientes comisiones del IMCP:

- Representativa ante CNBV
- Representativa ante AGAFF
- Representativa ante instituciones de Seguridad Social
- Representativa ante CNSF
- De contabilidad y Auditoría Gubernamental.

De una manera sucinta se ha deseado exponer lo que son CONPA y CPC, ahora, por último, presentamos en ambas:

- Boletines de reciente publicación
- Boletines en auscultación
- Boletines en proceso
- Trabajos en proyecto.

CAPITULO II

2.0 CONCEPTO Y OBJETIVO DE LA AUDITORIA

DEFINICIÓN DE AUDITORÍA:

La auditoría es una actividad profesional. Implica el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.

Es debido a este carácter profesional de responsabilidad social por lo que la profesión, desde su principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad, consecuente con el carácter profesional de la auditoría y con las necesidades de las personas que utilizan los servicios del auditor y de las que utilizan el resultado de su trabajo.

La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

La auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones, y certificar los estados e informes que se rindan.

Las auditorías pueden ser llevadas a cabo: 1) externamente, por auditores profesionales contratados al efecto, ó 2) internamente, por empleados permanentes de la organización. Si la auditoría es interna, se efectúa mediante el empleo de uno de los métodos siguientes: a) el deliberado, en cuyo caso las transacciones se revisan en detalle, o b) el automático, que se apoya sobre el sistema de comprobación interna que se tenga en operación, para comprobar la exactitud de las transacciones.

Los resultados finales, tanto de la auditoría externa como de la interna, son los mismos: determinar la exactitud e integridad de las cuentas, registros y documentos.

DISTINCIÓN ENTRE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD:

La contabilidad es primordialmente constructiva, mientras que la auditoría es fundamentalmente analítica en su naturaleza y funcionamiento. La contabilidad implica la formulación de estados financieros y, en ciertos casos, la interpretación de dichos estados. La auditoría comprende la interpretación de los estados y un análisis crítico de la empresa sometida a revisión.

La auditoría puede abarcar desde un análisis detallado de cada transacción comercial, hasta una revisión y examen generales del negocio, su contabilidad, operaciones financieras y sistemas establecidos. Generalmente, es función del contador cerrar los libros en preparación de la visita del auditor; en ocasiones esto se hace por el auditor juntamente con la preparación de los ajustes anuales. En el último caso, el auditor está simplemente preparando el camino para sus análisis posteriores. Ninguna auditoría es completamente analítica; pero sí, primordialmente, constituye siempre un análisis. En este texto, el término “auditor” predominará sobre el de “contador”. Por auditor entendemos el auditor público o contador público. La función del contador es fundamentalmente de índole constructiva; el auditor es, ante todo, un analista.

VENTAJA QUE REPORTA AL CLIENTE LA AUDITORIA.

Las empresas modernas se están haciendo cada día más y más complejas y embrolladas en sus ramificaciones financieras. Una de las manifestaciones más características de nuestra vida económica es, aparentemente, la especialización. El comerciante moderno no puede esperar tener en todo las diversas fases de su negocio. Descansa en sus asociados y empleados para que le aconsejen y consulten en muchas de las operaciones diarias. Confía en un extraño desinteresado para que le aconseje sobre sus problemas financieros y de contabilidad; esta persona es el auditor, cuyo deber es dar a su cliente consejos, comentarios y análisis, sanos y seguros. A través del auditor el hombre de negocios obtiene datos, ideas y reacciones, que, de otra manera, estarían perdidos para él y para el funcionamiento más eficiente y provechoso de su empresa.

Los informes que rinde el auditor bajo su certificación sirven:

- Para fundar el otorgamiento de crédito por banqueros y los proveedores, evitándose así muchas pérdidas y desarrollándose buenas líneas de crédito.
- Como base de las inversiones en proyecto, por el análisis crítico de las finanzas de la compañía en la que ha de hacerse la inversión.

- Como base para la preparación de las declaraciones o manifestaciones fiscales.
- Como base para determinar la buena situación financiera.
- Como base para determinar las tendencias de la situación financiera.
- Como base para determinar el rendimiento de las operaciones.
- Como base para determinar las acciones que legalmente proceden en los caso de quiebra o insolvencia.
- Como base para determinar las acciones que proceden en los casos de fraude.
- Como fuente de información confiable para accionistas u otros propietarios y acreedores, por medio de estados de amplio alcance, aunque compendiados, de los beneficios netos y de la situación financiera que le sean sometidos a intervalos regulares por un tercero imparcial.
- Para proporcionar información por algún cambio propuesto de la estructura o de la dirección de una empresa, tal como una venta, conversión en sociedad o expansión del negocio.
- Como una protección contra los malos métodos, la carencia de inspección o control interno, la negligencia de los empleados y los procedimientos inadecuados de registro o de contabilidad.
- Como una salvaguardia para el público, cuando tales informes son el resultado del examen de las cuentas de los departamentos gubernamentales, compañías de servicios o empresas privadas.

De este modo, el cliente puede tener asesoramiento financiero y contable para el manejo de su empresa, mediante el empleo de hombres bien entrenados y capacitados en el campo de la auditoría. El auditor, por ser una persona ajena a la empresa y con especial calidad analítica, aporta ideas que de otro modo se perderían, y produce también el efecto de estimular a los empleados a rendir su capacidad y honradez máximas, ya que el propio auditor puede fácilmente distinguir el empleado eficiente del ineficaz.

REQUISITOS Y CONDICIONES PERSONALES QUE DEBE TENER EL AUDITOR.

Para ser calificado auditor, una persona debe tener los siguientes atributos personales y técnicos:

- ❖ Dominio absoluto de la ciencia y la teoría de la contabilidad. Este conocimiento es la base sobre la que descansa todo el desarrollo y el progreso futuros del auditor.
- ❖ Conocimiento completo del funcionamiento de las prácticas modernas de contabilidad. Sin él, la técnica de los procedimientos de auditoría y su aplicación serán defectuosas.

- ❖ Un conocimiento sólido de la organización mercantil. Su asesoramiento en asuntos tales como la forma de organización de una empresa, los procedimientos para constituir una sociedad y para normar las compras y las ventas, será defectuoso sin este conocimiento.
- ❖ Un conocimiento completo de las finanzas. El auditor tiene constantemente que tratar cuestiones de dinero; por consiguiente, para ser más eficiente, debe de estar bien capacitado e informado sobre todos los aspectos de las finanzas: corporaciones, sociedades, asociaciones, y empresas individuales.
- ❖ Un buen conocimiento de los principios económicos. Los principios fundamentales de la economía política gobiernan, en el fondo, toda la vida industrial moderna.
- ❖ Cierta preparación en derecho mercantil. Las disposiciones legales en materia de ventas, contratos, títulos de crédito, quiebras o insolvencias están entrelazadas con la práctica de la contabilidad.
- ❖ Destreza en los procedimientos o trámites de la tributación federal, de los estados y municipios. Los asuntos fiscales son una fuente siempre creciente de trabajo para el contador público. El auditor debe de tener un conocimiento completo de todos los impuestos que afectan al mismo cliente.
- ❖ Completo conocimiento de la contabilidad de costos es indispensable cuando el cliente es un fabricante. Los errores en el cálculo del costo de los productos se traducen en resultados de explotación falsos, por lo que se hace necesario para el auditor fijar procedimientos correctos de contabilidad para la determinación de costos.
- ❖ Un dominio completo de la preparación y control de presupuestos. Si sus presupuestos son inexactos, el cliente, en su interior, lo considerará responsable de la diferencia entre las cifras presupuestadas y las reales.
- ❖ Capacidad constructiva: como asesor.
- ❖ Capacidad analítica; el auditor debe de desarrollar la facultad de analizar cualquier situación que se presente en una empresa.
- ❖ Experiencia y preparación.
- ❖ Diligencia y cuidado profesional.

OBJETIVO DE LA AUDITORIA.

A medida que los principios fundamentales y el manejo de las empresas han avanzado, y que las operaciones financieras y sus ramificaciones se han hecho mas intrincadas, en las últimas tres o cuatro décadas, los fines u objetivos de la auditoría han llegado a tener un alcance mucho más amplio del que antiguamente tenían. El auditor actual, es una persona mucho mejor preparada que el antiguo. Y ello es necesario para que el auditor pueda seguir el paso de los negocios y contribuya a dirigirlos hacia un estado de funcionamiento provechoso y seguro. Los fines de las auditorías han aumentado extraordinariamente. Antes se proponía solamente: 1.- el descubrimiento de errores, y 2.- el descubrimiento de fraudes.

En otras épocas, el auditor hacía por sorpresa muchas de sus visitas al cliente, de manera que los empleados fueran descubiertos si llevaban su trabajo atrasado, si eran responsables por errores que o hubiesen tenido tiempo de localizar, o si eran responsables de fraudes y no habían tenido tiempo de encubrir sus transacciones ilícitas.

En la actualidad, la visita del auditor es, consecuencia de planes cuidadosamente preparados por anticipado. La naturaleza analítica y de amplio servicio a la empresa, que caracterizan al trabajo del auditor, hacen necesarios arreglos preliminares con el cliente, para que la norma de trabajo de éste no se altere seriamente, y para que aquél pueda realizar su trabajo en el mínimo tiempo compatible con la buena práctica. Si el auditor es cuidadoso, puede, en la mayoría de los casos, descubrir los errores y fraudes tan efectivamente en una visita convenida de antemano como en una de sorpresa.

Los objetivos que actualmente se persiguen al efectuar una auditoría pueden enumerarse como sigue:

- Determinar la situación financiera y las ganancias de una empresa, y dictaminar sobre tales puntos, en beneficio de:
 - Los propietarios
 - Los gerentes
 - Banqueros
 - Inversionistas
 - Fiduciarios
 - Autoridades fiscales
- Descubrir fraudes
- Descubrir errores
 - De principio
 - Intencionales o fortuitos
 - De omisión
 - De acción
- Por una opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros.

CONCEPTO DE CONTABILIDAD.

La contabilidad es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica.

CONCEPTO DE LA AUDITORIA.

La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos.

- Como la auditoría es un proceso sistemático de obtener evidencia, tienen que existir conjuntos de procedimientos lógicos y organizados que sigue el auditor para recopilar la información. Aunque los procedimientos apropiados varían de acuerdo con cada compañía, el auditor siempre tendrá que apegarse a los estándares generales ya establecidos.
- La evidencia se obtiene y evalúa de manera objetiva. Por consiguiente, el auditor debe emprender el trabajo con una actitud de independencia mental, neutral.
- La evidencia examinada por el auditor consiste en una amplia variedad de información y datos que apoyen los informes elaborados. Esto implica que el auditor tiene que usar su criterio profesional en la selección de la evidencia apropiada. El debe considerar cualquier elemento que le permita hacer una evaluación objetiva y expresar un dictamen de naturaleza profesional.
- Los informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos toman por lo general la forma de informes financieros.
- El papel del auditor es determinar el grado de correspondencia entre la evidencia de lo que ocurrió en realidad y los informes que se han presentado de esos sucesos. Los usuarios del informe que por lo general no conocen directamente lo que aconteció en realidad, quieren que el auditor les asegure que la información presentada es una declaración objetiva de los sucesos reales y sus resultados.
- La medición y el informe de los acontecimientos económicos debe estar de acuerdo con principios establecidos.

El auditor tiene que estar familiarizado con los principios aplicables para cada situación de informes, y debe tener la capacidad suficiente para determinar si dichos principios han sido aplicados de manera apropiada. Lo más común es que el auditor utilizará como principios los “ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados “, pero en algunas ocasiones los principios apropiados podrán ser las leyes, los reglamentos del impuesto sobre la renta, convenios contractuales, manuales de procedimientos, requisitos fijados por el gobierno, y otras disposiciones establecidas.

AUDITORIA INTERNA.

Cuando la auditoría es llevada a cabo por empleados de la empresa cuyos procedimientos e informes está, siendo revisados, el examen se conoce como a *auditoría interna*, y a quienes llevan a cabo el examen se les da el nombre de *auditores internos*. Dentro de una organización los auditores internos deben ser independientes de aquéllos cuyos trabajos revisan. Ocupan una posición de asesoría y deben presentar sus informes directamente a alguien en las áreas administrativas más altas de la organización. Los auditores internos llevan a cabo una función importante dentro de las empresas mercantiles, dependencias gubernamentales y otras formas de organización. Al revisar el sistema de información interna el auditor interno determina si el sistema ha sido diseñado de manera efectiva para comunicar las instrucciones de la dirección, recopilar la información necesaria e informar a la dirección los resultados de las actividades de las operaciones. Esta revisión en consecuencia consiste en la evaluación del sistema implantado, observaciones sobre el funcionamiento del mismo y recomendaciones para su mejora. El auditor interno también investiga actividades tales como control de calidad, penetración en el mercado, políticas de personal, etc.

AUDITORIA EXTERNA.

La mayor parte de las organizaciones presentan en algún momento informes financieros a usuarios externos, tales como bancos, otros acreedores, propietarios y probables inversionistas. Estos usuarios externos de la información contable necesitan tener la seguridad de que los informes financieros se preparan sin perjuicio y cumpliendo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Aunque los auditores internos son independientes de los demás empleados dentro de la organización cuyo trabajo revisan, también son empleados de la organización. Por tanto, con frecuencia los usuarios externos exigen que la información contable sea revisada por un auditor independiente. Por lo general esto lo realiza un auditor externo a quien se le conoce como contador público.

Los contadores públicos que llevan a cabo el papel de auditores independientes comprenden que muchos grupos ajenos a la entidad que presenta los informes confían su dictamen respecto a si la información contable cumple con los principios establecidos. Este dictamen se expone en el *informe del auditor*, en el cual expresa su opinión sobre la presentación razonablemente bien de los estados financieros de la compañía. Su dictamen no está desviado por las necesidades o deseos de algún grupo de usuarios en particular. Probablemente la característica principal de los contadores públicos que realizan trabajos como auditores independientes es una actitud mental de integridad y objetividad, o sea, *libre de perjuicios*. El valor de su dictamen depende sobre todo de su reputación profesional en cuanto a su independencia mental y objetividad. Sin esta reputación no tiene valor alguno la función de los auditores externos.

LA NATURALEZA DE LA AUDITORIA.

Los usuarios externos de la información contable dependen de los contadores públicos, bajo el papel de auditores, para estar seguros de que la información contable recibida es confiable. Por lo general está información aparece bajo la forma de balances generales, estados de resultados, estados de cambios en el capital contable, estados de cambios en la situación financiera, y las notas relacionadas con los mismos. En ocasiones se contrata a un auditor para que dictamine sobre información adicional, tal como la información sobre los efectos de cambios en precios y otra información suplementaria. La afirmación que da el auditor por lo general se expresa bajo la forma de un dictamen en el sentido de que los estados financieros del cliente presentan su situación financiera y han sido elaborados justamente de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados de manera consistente.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Las normas de auditoría generalmente aceptadas sirven de guía a los auditores al llevar a cabo sus exámenes y preparar los informes correspondientes. Para que la auditoría que se lleve a cabo sea apropiada, los auditores no pueden desviarse de las normas de auditoría generalmente aceptadas. Al usar las normas de auditoría generalmente aceptadas, los auditores deben tener evidencia suficientes y competentes sobre las operaciones del cliente que le sirven de base para expresar su opinión sobre los estados financieros.

Dichas evidencias se logran evaluando el diseño del sistema del control interno observando cómo trabaja el sistema, inspeccionando los documentos, examinando los activos, revisando los procedimientos seguidos por el personal del cliente, calculando de nuevo cierta información, haciendo preguntas y llevando a cabo otras muchas pruebas. A estos métodos de recopilar evidencia se les conoce generalmente como *procedimientos de auditoría*.

Estos procedimientos no están predeterminados, más bien se diseñan para cada examen y reciben la influencia de las condiciones que existen en ese momento. Los procedimientos de auditoría pueden ser considerados como las aplicaciones de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Al expresar el dictamen de los estados financieros están de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, el auditor señala que los principios utilizados por la administración del cliente son apropiados en las circunstancias y que han sido seleccionados de aquéllos considerados como de aceptación general. Es obvio que para poder expresar un dictamen tal como éste, el auditor tiene que estar profundamente familiarizado con las normas y principios contables. El conocimiento de estas normas y principios es un requisito previo para que una persona se desempeñe como auditor al revisar las actividades financieras de un cliente, y para expresar una opinión sobre los estados resultantes.

AUDITORIA MODERNA.

El papel del auditor ha variado con el transcurso de los años desde la detección de desfalcos y la certificación de la exactitud de un balance general, hasta el papel actual de la revisión de sistemas y la obtención y evaluación de evidencias de modo tal de poder expresar una opinión de carácter profesional sobre la adecuada presentación de los estados contables considerados en su conjunto, lo que se conoce como un informe financiero. La auditoría actual se divide en cuatro aspectos principales:

❖ *Conocimiento del negocio del cliente:*

El auditor tiene que adquirir el conocimiento respecto al negocio del cliente y de la industria en la cual opera. Esto significa no sólo conocer la forma de organización del negocio, sino también el método bajo el cual adquiere y distribuye sus productos, o la naturaleza de los servicios que proporciona. La historia financiera de la compañía y la integridad de sus funcionarios y dirección son de especial interés respecto a un posible cliente. Es esencial el conocimiento de las leyes y reglamentos aplicables a una línea de negocios en particular, para la planeación apropiada de un trabajo de auditoría.

Las obligaciones legales y las condiciones del medio se encuentran relacionados con el riesgo de estados financieros incorrectos, por lo tanto son condiciones que el auditor debe evaluar para obtener un adecuado conocimiento del negocio del cliente. Evaluación y revisión del control interno contable. En segundo lugar, el auditor debe adquirir el conocimiento suficiente sobre el diseño del sistema de control interno contable y la efectividad con que esté operando, a fin de determinar si se mantienen registros de las operaciones, si los activos están debidamente protegidos y si se cuenta con informes sobre las operaciones lo suficientemente confiables.

La evaluación y revisión del sistema de control interno contable es una de las fuentes fundamentales que determina el tipo de procedimientos de auditoría, que se deben aplicar y el alcance de las pruebas sobre los registros y las transacciones. Se debe insistir en que la confianza en los controles internos contables dependen tanto del adecuado diseño del sistema como del grado de cumplimiento de las operaciones con dichos controles.

❖ *Obtención de evidencias:*

El auditor debe llevar a cabo sus procedimientos de auditoría a fin de verificar la información contenida en los estados financieros. Estas comprobaciones incluirán el examen físico de algunos activos, inspección de documentos, solicitud de confirmación por escrito a personas que conozcan de la situación, observación de las actividades, preguntas a los funcionarios y empleados, y muchas otras formas de evidencia. El auditor recopila la información adquirida en las entrevistas previas con el cliente, que le permiten adquirir un conocimiento general del negocio, en la evaluación y prueba del control interno contable y la obtención de evidencia suficiente que fundamente la correcta elaboración de los estados financieros. Los *papeles de trabajo* del auditor constituyen los medios de recopilación del trabajo desarrollado.

❖ *Informe del auditor:*

Consiste en llegar a una conclusión sobre los estados financieros y la expresión de su opinión en el informe llamado “**dictamen del auditor**”, la cual se basa en las evidencias y conocimientos adquiridos en las tres fases mencionadas anteriormente cuyas constancias quedan incorporadas en los papeles de trabajo.

❖ *Errores e irregularidades:*

El propósito fundamental de la auditoría actual es permitir al auditor expresar una opinión sobre la elaboración y presentación de los estados financieros con base en principios de contabilidad generalmente aceptados. Esta opinión implica la creencia del auditor de que en los estados no aparecen datos falsos como resultado de errores e irregularidades. Los usuarios de estos estados pueden descansar, en la opinión del auditor y sentirse seguros de que los estados financieros presentan razonablemente bien los resultados de las cuentas.

El término *error* se utiliza para señalar equivocaciones involuntarias tales como desaciertos cometidos por empleados de oficina, la inadecuada apreciación de principios contables y la mala interpretación o el descuido de algunos hechos.

El término *irregularidad* se refiere a la distorsión intencional de los estados financieros como resultado de la mala utilización de activos, presentación de información incorrecta en los estados financieros u otras falsedades deliberadas hechas por la administración.

Cuando el auditor descubre información que le hace pensar en la probable existencia de errores o irregularidades importantes, primero debe de tratar este asunto con el ejecutivo que se encuentre, por lo menos, a un nivel por encima de aquellos que se encuentran involucrados. Si el auditor piensa que no se han llevado a cabo las medidas correctivas apropiadas debe informar a la Dirección General o al comité de auditoría nombrado. Si llega a la conclusión de que los errores o irregularidades pueden afectar de manera importante los estados financieros, debe modificar su forma de dictamen o retirarse de este compromiso. En cualquiera de los casos el auditor debe explicar con claridad y por escrito a su cliente los motivos de esta acción.

El auditor puede determinar que los errores o irregularidades importantes descubiertos durante la auditoría no afectan directamente la propiedad de las cifras de los estados financieros. A pesar de ello, debe exponer estos problemas a los apropiados funcionarios de la dirección que se encuentren al menos un nivel encima de aquellos que toman parte en el problema y considerar fehacientemente si la presencia de estos errores o irregularidades indican fallos en el sistema de control interno de la compañía.

2.1 CONCEPTO DE UNA NORMA DE AUDITORIA.

La dificultad que representa resolver el problema de la calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos obligó a las organizaciones profesionales de contadores públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la actividad profesional de los auditores, a buscar otro camino por el cual fuera posible asegurar el suministro del servicio de auditoría sobre bases mínimas de calidad satisfactorias para que las personas que dependían de los servicios del contador público independiente. Sobre esa corriente de ideas se llegó al convencimiento de que, si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría, si, en cambio existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoría se les llama "Normas de Auditoría.

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

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. El trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no depende ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas reconoce como fuente los siguientes dos hechos:

- La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

NORMAS DE AUDITORIA Y CONTROL DE CALIDAD.

Los principios generales que dirigen y orientan el trabajo de auditoría se conocen como ***normas de auditoría generalmente aceptadas***. Estas normas establecen el marco conceptual dentro del cual el auditor decide las acciones a tomar en la preparación del examen de los estados financieros, al llevar a cabo el examen y la presentación de su informe. Dichas normas sirven para medir la calidad de los objetivos de la auditoría y las acciones realizadas para alcanzarlos.

Para estar seguros de que una firma de contadores públicos está organizada y opera de tal manera que cumple con las normas de la profesión, tiene que mantener un sistema de control de calidad. Este control de calidad se aplica a la firma en general, aunque por supuesto tiene que ser llevado a cabo por personas.

Las normas de auditoría generalmente aceptadas y los controles de calidad constituyen de manera conjunta el marco general que guía a los auditores, en lo individual y a las firmas de contadores públicos, en la presentación del servicio profesional esperado por sus clientes y por el público en general.

NORMAS DE AUDITORIA.

Las normas de auditoría están divididas en tres grupos:

♦ Normas Personales

★ ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

1.- El examen es presentado por una persona o personas que tengan el entrenamiento técnico y la capacidad profesional adecuada.

★ INDEPENDENCIA MENTAL.

2.- En todos los asuntos relacionados con el trabajo, el auditor o los auditores deben mantener una actitud mental independiente.

★ CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.

3.- Se debe poner el debido cuidado y diligencia profesional en el desarrollo del examen y la preparación del informe.

♦ Normas de Ejecución del Trabajo

1.- El trabajo se debe planear adecuadamente y los ayudantes, si es el caso, deben ser supervisados en forma apropiada.

2.- Se debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente como base de la confianza que se va a depositar en él y como fundamento de la extensión de las pruebas a que deberán sujetarse los procedimientos de auditoría.

Se debe obtener la evidencia suficiente y competente a través de inspecciones, observaciones, investigaciones, y confirmaciones que permitan establecer la base razonable sobre la que se apoya el dictamen a los estados financieros sujetos a revisión.

♦ Normas de Información

- 1.- El informe deberá expresar si los estados financieros se presentan de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 2.- El informe deberá expresar si dichos principios han sido observados de manera consistente en el periodo actual en relación con el periodo anterior.
- 3.- El contenido informativo de los estados financieros se debe considerar adecuado a menos que se exprese lo contrario en el dictamen.
- 4.- El dictamen expresará o bien una opinión relacionada con los estados financieros, considerados como un todo, o bien la afirmación respecto a que o pueda expresar una opinión sobre el conjunto de los estados financieros se deberán revelar las razones correspondientes. En todos los casos en que se asocie el nombre de un contador público con los estados financieros, los informes deberán indicar claramente el tipo de auditoría practicada, si ha alguna, y el grado de responsabilidad que adquieren en relación a los mismos.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS.

Mientras que las normas de auditoría son las guías para controlar la calidad del examen y la del informe, *los procedimientos* de auditoría describen al conjunto de técnicas aplicadas para realizar la auditoría.

Las normas de auditoría están claramente establecidas y no se permite desviación alguna de las mismas si es que se desea llevar a cabo una auditoría satisfactoria. Los procedimientos de auditoría generalmente aceptados se describen en términos generales de tal manera que tienen que ser adaptados de manera específica al caso de cada auditoría. Los procedimientos de auditoría que se llevarán a cabo en la auditoría de una compañía en particular se seleccionan para ese trabajo de acuerdo con el criterio profesional de los auditores, los cuales entrenados como profesionales, basan su criterio en los años de educación, entrenamiento y experiencia, así como su buen juicio es definitivo para toda acción relacionada con una auditoría. Los auditores tienen muchas guías para orientar su criterio, sin embargo, las normas de auditoría generalmente aceptadas son de las más importantes.

Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de ese trabajo.

2.2 CLASIFICACION DE NORMAS.

Las normas de auditoría se clasifican en:

- ⇒ Normas Personales
- ⇒ Normas de Ejecución de Trabajo
- ⇒ Normas de Información

NORMAS PERSONALES.

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO.

Al tratar las normas personales, se indicó que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos, al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

NORMAS DE INFORMACION.

2.3 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

RESPONSABILIDAD EN LA PREPARACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS. (Boletín 1020)

El contenido y elaboración de los estados financieros es responsabilidad que compete a la administración de la entidad.

Mientras el auditor es responsable de formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad en cuanto a la preparación de los mismos y de sus notas aclaratorias recae en la administración de la entidad. La responsabilidad de la administración incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, así como la salvaguarda de los activos de la entidad.

La auditoría de estados financieros no revela a la administración de sus responsabilidades.

Para que el auditor pueda formarse una opinión sobre los estados financieros, deberá cubrir todos los aspectos de importancia de los mismos, para lo cual deberá obtener una seguridad razonable mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, de que la información que muestran los registros contables que sirvieron de base para su elaboración, es suficiente, confiable y que se encuentra revelada adecuadamente en los mismos, de acuerdo a su importancia y conforme a principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Dado que no es práctico examinar la totalidad de las operaciones de una empresa, el auditor deberá aplicar sus procedimientos de revisión, a base de pruebas selectivas.

El alcance o extensión de las pruebas a que debe sujetarse el examen de los estados financieros, así como la naturaleza y oportunidad de los procedimientos de revisión, lo debe determinar el auditor de acuerdo con su criterio, basándose en lo siguiente:

- Los resultados que obtenga del estudio y evaluación del control interno contable.
- La importancia de los saldos o partidas a examinar.
- El riesgo probable de error que puedan contener los estados financieros sujetos a examen.

Dado que gran parte de la evidencia comprobatoria, es más de naturaleza persuasiva que concluyente, el criterio es indispensable en todo el trabajo del auditor, tanto al determinar sus procedimientos de revisión, como al evaluar los juicios adoptados por la administración en la preparación de los estados financieros.

La auditoría de estados financieros no tiene por objetivo el descubrir errores o irregularidades, por lo que debido a las características propias de su realización y a las limitaciones que ofrece cualquier sistema de control interno contable, existe un riesgo inevitable de que algunos errores o irregularidades puedan permanecer sin descubrirse; sin embargo, la responsabilidad del auditor nace con el hecho de que los mismos debieron haber sido detectados y no lo fueron, por no haberse cumplido con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Cualquier indicio de que algún error o irregularidad pudiera haber ocurrido provocando distorsión importante en los estados financieros sujetos a examen, obligaría al auditor a ampliar sus procedimientos de revisión para confirmar sus apreciaciones, dado que pudiera verse afectada su opinión sobre la razonabilidad de estos mismos estados.

RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EN EL DESCUBRIMIENTO DE ERRORES E IRREGULARIDADES. (Boletín 3070)

Los usuarios de los estados financieros esperan que el examen que de ellos hace un auditor le conducirá al descubrimiento de errores o irregularidades, en caso de que existan.

La responsabilidad del auditor en el descubrimiento de errores o irregularidades, existe en el caso de que éstos debían haber sido descubiertos y no lo fueron, porque el auditor no cumplió con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

El término error se refiere a fallas involuntarias en la información financiera tales como:

- ❖ Errores aritméticos que los empleados cometen en los registros y en la información contable.
- ❖ Equivocaciones en la aplicación de los principios de contabilidad.
- ❖ Falta de criterio o mala interpretación de los hechos existentes a la fecha en que se preparan los estados financieros, por parte del empleado, funcionario o encargado de ello.

La palabra *irregularidad* designa distorsiones intencionales en la información financiera provocadas por cualquier persona o miembros de la administración, empleados o terceras personas.

Algunos ejemplos son los siguientes:

- Falseamiento de los estados financieros por la manipulación, falsificación o alteración de los registros o documentos.
- Malversación de activos.
- Omisión de información significativa en los registros o documentos.
- Registro de transacciones ficticias.
- Aplicación indebida de los principios de contabilidad.

ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO Y ALCANCE DE LAS PRUEBAS DE AUDITORIA EN RELACION CON LA EXISTENCIA O LA POSIBILIDAD DE ERRORES O IRREGULARIDADES.

El riesgo de que existan equivocaciones en los estados financieros, producto de errores o irregularidades en los sistemas de contabilidad, se reduce cuando las técnicas de control contable interno cumplen sus objetivos. El auditor puede confiar en mayor grado en que tales documentos no incluyen equivocaciones de importancia, y medir el alcance de sus pruebas en cuanto a la obtención de evidencia suficiente y competente para cumplir con la norma de auditoría correspondiente.

Aun cuando existen técnicas adecuadas que cumplan los objetivos de control contable interno, pueden haber errores o irregularidades que no se descubren porque esté involucrada la administración, por colusión entre los diversos empleados, o bien, por errores de juicio o negligencia, que el auditor debe tener siempre presentes.

El auditor, al estudiar y evaluar el control contable interno de una empresa, debe seguir los siguientes pasos para cada una de las transacciones importantes operadas:

- Considerar los tipos de errores o irregularidades potenciales importantes que puedan existir.
- Determinar las técnicas de control existentes que puedan prevenirlos o detectarlos.
- Revisar si estas técnicas de control existentes realmente se están cumpliendo. (pruebas de cumplimiento)
- Evaluar el efecto de cualquier debilidad debida a la falta o a la inobservancia de controles preventivos o detectivos.
- Definir la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría que deba aplicarse. (pruebas sustantivas)
- Evaluar los resultados obtenidos.

LIMITACIONES INHERENTES A LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

La responsabilidad de la prevención y el descubrimiento de los errores o irregularidades recae en la administración, a la cual corresponde implantar un sistema adecuado de control interno y verificar la operación continua del mismo. Desde luego, que un sistema de control interno reduce pero no elimina la posibilidad de algún error o irregularidad. Existen limitaciones inherentes que el auditor debe reconocer al considerar la efectividad de los procedimientos de control contable interno, pues éste depende, en parte sustancial, de la competencia e integridad del personal de la compañía. Cualquier sistema de control puede resultar ineficaz por las faltas intencionales de la administración o por la colusión de empleados, permitiendo que los controles preventivos y detectivos pueda ser evadidos o ignorados.

Ciertos niveles administrativos pueden estar en posición tal que les permita pasar por encima de los mismos controles que impedirían a otros empleados cometer una falta. Los funcionarios en tales posiciones pueden, exigir a sus subordinados registrar operaciones ficticias u omitir información.

RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR.

El objetivo de realizar una auditoría de los estados financieros es permitir a un auditor expresar una opinión sobre los mismos. Para ello lleva a cabo una serie de procedimientos destinados a obtener evidencia suficiente y competente de que la presentación de la información financiera es adecuada en todos los aspectos importantes. Asimismo, trata de adquirir una certeza razonable de que no se ha incurrido en algún error o alguna irregularidad que pudiera ser importante para la información financiera o de que, en su caso, éste se refleje adecuadamente en los estados financieros. Por lo tanto, el auditor deberá planear su auditoría de tal manera, que pueda descubrir distorsiones significativas en la información financiera resultante de un error o irregularidad. La probabilidad de localizar errores será mayor que la de descubrir irregularidades, ya que, por lo común, a éstas acompañaron actos concebidos específicamente para ocultar su existencia.

El auditor determina los riesgos potenciales, estudia y evalúa el sistema de control contable interno, prueba controles y diseña pruebas de cumplimiento y sustantivas, aplicando juicio profesional y basándose en los resultados de cada una de esas fases. Por lo tanto su examen está sujeto al riesgo inherente de que no se descubran algunas distorsiones en la información financiera proveniente de algún error o alguna irregularidad.

El auditor aceptará que las declaraciones de la administración son verdaderas y que los registros y documentos son auténticos, a menos que su examen revele lo contrario.

No obstante, debe mantener una actitud de escepticismo profesional al planear y efectuar todo el proceso de auditoría y reconocer que durante su examen puede enfrentarse a condiciones o circunstancias que podrían llevarlo a localizar un error o una irregularidad de importancia significativa.

El descubrimiento subsecuente de algún error o irregularidad existente durante el periodo cubierto por el dictamen del auditor no indica, por sí solo, que el auditor no se ha apegado a las normas de auditoría.

El auditor habrá dado cumplimiento a las normas de auditoría, si observó los pronunciamientos de esta Comisión declarados en los boletines de normas y procedimientos de auditoría. Su responsabilidad se limita a observarlas y, por lo tanto, debe documentar que así lo hizo en sus papeles de trabajo. En éstos, debe evidenciar: la planeación de la auditoría; la utilización adecuada de auditores y subordinados debidamente entrenados, el resultado del estudio y de la evaluación del control contable interno; el diseño de pruebas de cumplimiento suficientes y competentes de los controles básicos, tanto detectivos como preventivos, de las principales transacciones operadas por la empresa; el diseño y la aplicación también suficientes y competentes, de procedimientos sustantivos; así como la calidad de las revelaciones suficientes en los estados financieros.

DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS DE ACUERDO CON BASES ESPECIFICAS DIFERENTES A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. (Boletín 4020)

El contador público, como resultado de un examen practicado de acuerdo con las normas de auditoría, podrá expresar una opinión sobre los estados financieros preparados sobre bases específicas diferentes a los principios de contabilidad, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

A) Que la entidad se encuentre en cualquiera de los siguientes casos:

1.- El de entidades sujetas a disposiciones y reglamentaciones de organismos gubernamentales, tanto para el registro de sus operaciones, como para la formulación y presentación de su información financiera, en las que dichas disposiciones y reglamentaciones difieran de los principios de contabilidad.

2.- Se trate de organismos del gobierno federal, estatal o municipal, así como el de ciertos fideicomisos constituidos por éstos, y el de sociedades o asociaciones de carácter civil con fines no lucrativos, que sigan la política de reconocimiento de sus ingresos y gastos sobre la base de efectivo.

3.- Entidades que excepcionalmente requieren preparar estados financieros para un propósito específico, como por ejemplo para cumplir con acuerdos contractuales. Por sus características, estos estados financieros son emitidos para uso exclusivo de las partes interesadas.

No es aceptable considerar como bases específicas diferentes a los principios de contabilidad los casos de desviación e incumplimiento injustificado por parte de entidades. Por lo tanto, la presentación por parte de estas entidades de estados financieros en los que, por ejemplo, no se reconozcan los efectos de la inflación en la información financiera, o de estados financieros individuales de empresas controladoras; en estos casos, el auditor deberá expresar su opinión con salvedades, negativa o adversa.

B) Que en todos los casos, la administración de la entidad mantenga un sistema de contabilidad y los controles internos adecuados que aseguren la corrección del registro, clasificación, agrupación y presentación de su información financiera.

C) Que el auditor haya podido realizar su examen cumpliendo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y que, como consecuencia, haya realizado las pruebas sobre los registros contables y la documentación, así como otros procedimientos que hubiera considerado necesarios en las circunstancias.

El contador público que sea requerido para dictaminar estados financieros preparados de acuerdo con bases específicas de contabilización diferentes a los principios de contabilidad, deberá juzgar la razonabilidad y congruencia de dichas bases de acuerdo con las características particulares de la entidad, así como de las circunstancias que les dieron origen, y en caso de desacuerdo con las mismas deberá revelar en su dictamen las razones que le llevaron a su conclusión y emitir su opinión de acuerdo a ellas.

El dictamen deberá incluir lo siguiente:

- Identificación de los estados financieros examinados.
- Indicación de la responsabilidad de la administración de la compañía y la del auditor.

Se deberá aclarar en el cuerpo del dictamen que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía, y que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión sobre los mismos.

- Descripción general del alcance de la auditoría.
- Mención de las bases utilizadas por la entidad para la preparación de los estados financieros, haciendo referencia a la nota relativa e indicando además que dichas bases no coinciden, en general o en ciertos aspectos, con los principios de contabilidad, y que dichas diferencias se señalan en la nota indicada.
- Explicación de que los estados financieros fueron preparados para un propósito específico; por ejemplo en cumplimiento de un acuerdo contractual, haciendo mención a la nota en la que se describan las bases de preparación.

- La opinión del auditor acerca de que si los estados financieros se encuentran presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con las bases contables utilizadas por la entidad. Si el auditor concluye que los estados financieros no están presentados razonablemente de acuerdo con las bases utilizadas, o bien, si no está de acuerdo con dichas bases, deberá revelar en su dictamen todas las razones que le llevaron a su conclusión. Su opinión deberá redactarse en forma apropiada, haciendo referencia al párrafo explicativo correspondiente.

EFFECTOS EN EL DICTAMEN CUANDO SE UTILIZA EL TRABAJO DE OTROS AUDITORES. (Boletín 4030)

El auditor puede ser contratado para emitir una opinión sobre los estados financieros de una entidad en la que existan varios componentes (subsidiarias, asociadas, divisiones o sucursales), y llevar a cabo su examen sobre la mayor parte de dicha información financiera, con excepción de una parte relativamente pequeña, la cual será revisada por otros auditores; o bien, es posible que una parte importante del examen vaya a ser efectuada por otros auditores. En cualquier caso, el auditor deberá evaluar si su participación es suficiente para permitirle actuar como auditor principal y, emitir un dictamen acerca de los estados financieros de la entidad tomados en su conjunto, para lo cual deberá considerar lo siguiente:

- La importancia relativa de la porción de los estados financieros que va a examinar en relación con los estados financieros de la entidad, tomados en su conjunto.
- El conocimiento detallado que tenga acerca de la naturaleza de negocio, incluyendo el que posee de los componentes que no va a examinar y sobre los cuales tendrá que apoyarse en el trabajo que efectúen otros auditores, ya sea por que dichos componentes forman parte de los estados financieros que va a dictaminar, o bien, por que se requieran para evaluar las inversiones permanentes en acciones a través del método de participación.
- La evaluación del riesgo de que existan errores importantes en los estados financieros de los componentes examinados por otros auditores.
- La ejecución de procedimientos adicionales, respecto a los componentes examinados por otros auditores, que pudieran incrementar la participación del auditor principal en dicha auditoría.

El auditor principal deberá decidir si utiliza o no el trabajo de otros auditores, en cuyo caso decidirá si asume la total responsabilidad de la auditoría o la delimita haciendo referencia al trabajo de otros auditores al emitir su opinión sobre los estados financieros de la entidad.

Cuando el auditor principal concluya que el trabajo de los otros auditores no puede ser utilizado y, además no se encuentra en posibilidad de realizar procedimientos adicionales suficientes sobre la información financiera del componente examinado por él o los otros auditores, deberá, atendiendo a su importancia relativa, emitir su opinión con salvedad por limitaciones al alcance, o bien, una abstención de opinión.

Si por el contrario, el auditor principal llega a la conclusión de que sí le es posible utilizar el trabajo de los otros auditores, deberá decidir si hará referencia en su dictamen al trabajo realizado por éstos, o bien, si se encuentra en condiciones de asumir la responsabilidad del examen realizado por ellos.

EL AUDITOR PRINCIPAL DECIDE ASUMIR LA RESPONSABILIDAD POR EL TRABAJO DE OTROS AUDITORES.

Si el auditor principal decide asumir la responsabilidad total por el trabajo realizado por otros auditores, su dictamen no contendrá referencia alguna al trabajo de éstos, ya que podría ocasionar confusión al usuario del dictamen, al interpretarse inadecuadamente el grado de responsabilidad que está asumiendo.

Cuando el auditor principal decide hacer referencia en su dictamen al trabajo realizado por otros auditores, deberá indicar claramente la porción de los estados financieros cubierta en el examen de los otros auditores, en conceptos tales como importes o porcentajes de activos totales, ingresos u otros criterios.

La referencia en el dictamen del auditor principal al hecho de que una parte del examen fue efectuada por otro auditor, no debe considerarse como una limitación en el alcance de su trabajo, sino como una delimitación de responsabilidades entre los diferentes auditores que llevaron a cabo el examen de distintos componentes de los estados financieros de la entidad.

2.4 NATURALEZA DE LOS PROCEDIMIENTOS.

Los procedimientos para llevar a cabo la revisión de la información financiera intermedia, generalmente se limitan a preguntas y procedimientos analíticos en lugar de investigaciones y verificación de procedimientos concernientes a asuntos contables importantes, relacionados a la información financiera que se va a informar. Los procedimientos que el contador público generalmente debe aplicar son:

- a) Preguntas concernientes a:
 - la estructura del control interno incluyendo el ambiente de control, el sistema contable y el alcance apropiado, procedimientos de control tanto para la información financiera intermedia y anual;
 - cualquier cambio significativo en la estructura del control interno, desde la auditoría de estados financieros más reciente o revisión de la información financiera intermedia, para determinar el efecto potencial en la preparación de la información financiera intermedia.
- b) Aplicación de procedimientos analíticos a la información financiera intermedia, para identificar y proporcionar una base de preguntas acerca de la relación entre partidas individuales que parecen ser inusuales. Se considera que los procedimientos analíticos consistentes de:
 - 1) comparación de la información financiera intermedia, con la misma información del periodo intermedio procedente y de ejercicios anteriores;
 - 2) evaluaciones de la información financiera intermedia hechas por consideración de posibles relaciones entre datos, ya sean financieros o no financieros;
 - 3) comparaciones de cantidades registradas o razones financieras determinadas con cantidades registradas contra los estados por el contador público. El contador público determina sus expectativas identificando y usando relaciones que son razonablemente esperadas, que existan basadas en el entendimiento que tenga el contador público del cliente y de la industria en la cual opera su cliente.
- c) Leer las actas de asamblea de accionistas, de juntas de consejo y del Comité de Directores para identificar las decisiones tomadas que puedan afectar a la información financiera intermedia.
- d) Leer la información financiera intermedia para evaluar si la información que llegue a llamar la atención del contador público, está de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

- e) Obtener informes de otros auditores, en su caso, los cuales hayan efectuado una revisión de la información financiera intermedia, para analizar situaciones de importancia ocurridas en sus subsidiarias o en otras inversiones.
- f) Preguntar a los funcionarios y otros ejecutivos que sean responsables de asuntos financieros y contables en relación a:
 - 1) si la información financiera intermedia se ha preparado de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, aplicados consistentemente;
 - 2) cambios en las prácticas contables de la entidad;
 - 3) cambios en las actividades de la entidad;
 - 4) asuntos acerca de las preguntas que se han suscitado en el curso de aplicación de procedimientos actuales;
 - 5) eventos subsiguientes a la fecha de la información intermedia, que tengan un efecto material en la presentación de dicha información.
- g) Es necesario, de acuerdo, a las circunstancias, obtener cartas de representación de la gerencia, correspondientes a su responsabilidad por la información financiera.

OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS.

Una adecuada planeación por parte del contador público, es esencial para completar el trabajo oportunamente. La revisión de una parte del trabajo antes del final del periodo a revisar, permite que el trabajo se realice de manera más eficiente y que se complete más rápido. El hacer parte del trabajo del cierre del periodo intermedio, también permite una consideración temprana de los asuntos contables significativos que afectan a la información financiera intermedia.

ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS.

- Conocimiento del contador público sobre cambios en la práctica contable o en la naturaleza o volumen de la actividad del negocio: Una revisión de la información financiera intermedia, puede llamar la atención del contador público en relación a cambios significativos en las prácticas contables o en la naturaleza o volumen de las actividades del cliente.
- Preguntas concernientes a litigios, demandas y evaluaciones: Una revisión de la información financiera intermedia, no implica obtener la evidencia de las respuestas a las preguntas como una base para emitir un informe de auditoría en modificaciones.

Consecuentemente, no es necesario confirmar a los abogados acerca de litigios o demandas. Sin embargo, si la información que llama la atención del contador público, le hace preguntarse si la información no auditada está de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, en cuanto a litigios, demandas y evaluaciones, que pueden ser preocupantes y el contador público cree que el abogado del cliente puede tener información concerniente a esa inquietud, si es así debe consultar al abogado sobre el asunto específico.

- Preguntas que surgen al aplicar otros procedimientos: Si al hacer la revisión de la información financiera, el contador público duda si la información que se va a reportar está de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, el contador público debe hacer investigaciones o emplear procedimientos que considere apropiados para poder asegurarse razonablemente y cumplir con el objeto de la información.
- Modificación a los procedimientos de la revisión: Los procedimientos para una revisión de información financiera puede modificarse como sea apropiado, siempre y cuando estén de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

CAPITULO III

3.0 CONTROL DE CALIDAD EN EL TRABAJO DE AUDITORIA

Para que una firma de contadores públicos preste servicios profesionales de una calidad que justifique la confianza que han depositado en ella los usuarios de sus servicios, tiene la responsabilidad de acatar las normas de la profesión. Para estar seguro de que está cumpliendo con esta responsabilidad, cada firma debe tener un sistema de control de calidad. Un sistema de este tipo abarca la estructura organizacional de la firma así como las políticas y los procedimientos empleados que aseguren se cumplan las normas profesionales.

Un comité sobre control de calidad ha emitido declaraciones recomendando que las firmas establezcan políticas y procedimientos que aseguren:

- 1.- Se mantenga la independencia de hecho y en apariencia.
- 2.- Que las auditorías sean llevadas a cabo por personas que tengan el entrenamiento y habilidad necesarios en las circunstancias.
- 3.- Que aquellos que llevan a cabo las auditorías busquen el consejo, cuando sea necesario, de otros que tengan la capacidad adecuada.
- 4.- Se mantenga la calidad apropiada del trabajo mediante la supervisión y revisión a todos los niveles de la organización.
- 5.- Se contrate personal que tenga integridad, competencia y motivación para trabajar competentemente.
- 6.- Que la educación continua y las actividades de entrenamiento confieran a los empleados el conocimiento necesario para cumplir con las responsabilidades que les han sido asignadas.
- 7.- Sólo se ascienda al personal cuando sea capaz de cumplir con la mayor responsabilidad.
- 8.- Se seleccionen los clientes y se conserven de modo tal que se minimice la probabilidad de asociaciones con aquellos a quienes les falte integridad.
- 9.- Se realicen inspecciones para determinar que todos los procedimientos de control de calidad se aplican con efectividad.

La firma decidirá aplicar sus políticas y procedimientos de control de calidad a otros aspectos de sus servicios, tales como los de asesoría y consultoría a la administración, servicios fiscales y servicios de asesoría a pequeños negocios.

INDEPENDENCIA.

La firma de contadores públicos debe establecer una política que haga que todo el personal cumpla con las reglas de independencia de la sociedad del estado, junta de contabilidad del estado, u otras agencias apropiadas. Es necesario comunicar esta política al personal y establecer un método para vigilar que se cumpla. La firma debe mantener una relación de clientes a quienes se les aplique la política de independencia, y exigir al personal que revise la relación periódicamente y declare de manera específica que no estén asociados con alguno de los clientes, de modo tal que dañe la independencia de la firma. El personal debe ser informado cuando se añada o se elimine de la relación de clientes alguna compañía. Algunas firmas pueden optar por pedir a su personal una relación de sus inversiones para determinar que no exista alguna relación prohibida. En los programas de entrenamiento así como en la supervisión y la revisión de los trabajos, aquéllos a cargo de los mismos deben insistir en la importancia de una actitud mental independiente. También el personal de la empresa debe tener acceso, para su conocimiento, a literatura profesional sobre la independencia. Si otra firma de contadores públicos participa en un trabajo se debe obtener una carta de la misma, donde se haga constar que su personal cumple con todas las reglas sobre independencia.

ASIGNACION DEL PERSONAL A LOS TRABAJOS.

La primera norma de auditoría generalmente aceptada exige que el trabajo sea llevado a cabo por personas que tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad como auditores. La empresa debe establecer la política de cumplir con esta norma asegurándose de igualar las necesidades de cada trabajo con la capacidad de su personal. Lo más probable es que la firma designe a un encargado como responsable de la asignación del personal. Esta persona puede identificar las necesidades de fuerza de trabajo para cada compromiso y establecer un presupuesto de tiempo.

Tomando en cuenta los antecedentes, la experiencia y la habilidad de los integrantes del grupo de trabajo, la persona a cargo de distribuir el personal los asigna a trabajos específicos. Se debe tomar en cuenta la complejidad del trabajo, la necesidad de que exista cierta continuidad la necesidad de rotación, y la misma disponibilidad del personal. El contador a cargo de una auditoría debe tener la oportunidad de aprobar la asignación del personal.

CONSULTA.

El personal de un despacho de contadores públicos en ocasiones reconocerá que su nivel de conocimientos o competencia no es suficiente para llevar a cabo una auditoría con la capacidad profesional necesaria.

Deberán implantarse facilidades para las consultas a especialistas que sean autoridades en determinada área o la revisión de literatura disponible especializada que permitirá al personal adquirir el nivel de capacidad que necesita. Los especialistas pueden ser de la propia oficina o externos. La firma debe contar con los medios para identificar las áreas donde se necesita asesoría, nombrar especialistas para que sirvan como fuentes autorizadas y precisar la documentación apropiada para dichas consultas.

Para llevar a cabo esta labor, resulta necesario mantener una biblioteca adecuada. Deben mantenerse copias de pronunciamientos técnicos sobre principios contables y de auditoría, así como manuales de industrias especializadas relevantes para la clientela de la firma.

Otro procedimiento recomendado son los convenios de asesoría previamente establecidos con otras firmas de contadores públicos y personas especializadas. El personal de la firma debe recibir indicaciones sobre cuándo debe consultar con expertos internos y externos y el grado de confianza que debe depositar en ellos. Se debe establecer un procedimiento para preparar la documentación de los resultados de la consulta y la resolución de cualquier deferencia de opiniones con los expertos.

SUPERVISION.

La firma de contadores públicos debe establecer políticas y procedimientos para el desarrollo y la supervisión del trabajo a todos los niveles y dar la seguridad razonable de que el trabajo se lleva a cabo de acuerdo con el nivel de calidad de la firma. Este elemento de control de calidad es distinto a la norma de auditoría generalmente aceptado que exige que las personas planeen y supervisen el trabajo de un compromiso en particular. El elemento de control de calidad de la supervisión se relaciona con las operaciones generales de la firma. Para satisfacer este requisito la firma debe tener procedimientos para planear los contratos, procedimientos para mantener niveles de calidad en todas las fases de su cumplimiento y procedimientos para revisar los papeles de trabajo y los informes. Este elemento de control de calidad se encuentra relacionado estrechamente con el de asignación de personal y también se interesa en el desarrollo de la información sobre las necesidades del cliente, con algunas experiencias de auditorías previas y la capacidad del personal que se asignará en el trabajo.

La planeación apropiada de un convenio de auditoría incluirá procedimientos para la consideración de las condiciones generales de la economía de la industria a que pertenece el cliente y el medio que afecten las operaciones de la compañía. El programa de auditoría debe reflejar estas consideraciones.

Las firmas de contadores públicos desarrollará formas, cuestionarios y programas de trabajo estandarizado en situaciones particulares. Dará pautas al personal de la firma sobre cuándo deben usar las formas estandarizadas y cuándo debe modificarlas o preparar formas alternativas. Desarrollará normas para el formato y el contenido de los papeles de trabajo.

Los procedimientos establecidos para la revisión de papeles de trabajo e informes son un elemento necesario del control de calidad. Aquellos que realicen la revisión deben tener la competencia y autoridad apropiada, incluyendo el estar familiarizados con la industria del cliente y la organización del negocio, así como un profundo conocimiento de las políticas de la firma sobre controles de calidad. Algunos despachos dedican un socio u otra persona que no tenga responsabilidad en la auditoría para las etapas de revisión final de un informe. Bien sea mediante la firma con iniciales en los papeles de trabajo, preparación de un memorando o elaboración de alguna otra forma de lista de verificación, la persona que hace la revisión debe documentar los pasos que ha llevado a cabo y las conclusiones alcanzadas.

La supervisión del trabajo del personal asignado a la auditoría es necesaria para que los que trabajan en todos los niveles del examen comprendan los objetivos generales del mismo y los procedimientos necesarios para lograrlos. Se debe poner en conocimiento del personal de auditoría mucha de la información obtenida durante la etapa de planeación relacionadas con las características de la industria, con las de la compañía del cliente, con posibles problemas contables y de revisión, y la oportunidad con que deben aplicarse los procedimientos de auditoría. Es natural que el socio que tiene la responsabilidad quiera tener la seguridad de que se llevó a cabo un examen adecuado. Debido a que gran parte del trabajo detallado lo llevan a cabo los ayudantes de auditoría éstos deben poner en conocimiento de sus supervisores los problemas contables y de auditoría importantes que descubran durante el examen. Si el trabajo de auditoría es lo bastante grande para exigir los servicios de varios auditores, se establece una cadena de mando independiente del jefe encargado o supervisor. Este supervisor al igual que los socios, querrá estar seguro de las personas que preparan la información ha llevado a cabo un examen apropiado. Al efecto se utilizan los papeles de trabajo elaborados durante la auditoría para revisar el trabajo realizado.

Pueden existir variaciones en la forma de los papeles de trabajo de acuerdo con la habilidad y experiencia de cada auditor; es muy probable que una persona con más experiencia haga que su superior se sienta seguro de la exactitud del trabajo con papeles de trabajo menos detallados que los de un auditor con menos experiencia. De ningún modo deben faltar evidencias en los papeles de trabajo que demuestran cómo se llevaron a cabo en realidad los procedimientos de auditoría y los resultados.

Si duda alguna el personal se enfrentará a problemas y tendrá necesidad de buscar el consejo del supervisor. Estos problemas, incluyendo la solución deben aparecer en los papeles de trabajo. Así se forma la evidencia que prueba que el personal recibió una supervisión apropiada.

Sobre este asunto es necesario hacer una aclaración especial: el auditor debe asegurarse de que para cada pregunta que se refleja en los papeles de trabajo se ha presentado y documentado por completo una solución adecuada. De lo contrario la presencia de preguntas sin sus correspondientes respuestas podría ser una indiscutible evidencia de que faltó supervisión del personal y el debido cuidado profesional. Si existe diferencia de opiniones, entre los mismos del equipo de auditoría, exige que deben existir procedimientos para permitir que si alguna persona del equipo de auditoría no está de acuerdo con la solución final, después de discutido el problema, quedan constancias del mismo dentro de los papeles de trabajo.

Por lo general se diseñan los papeles de trabajo de modo tal que las personas que los preparan tienen que poner sus iniciales y la fecha de elaboración. Al revisar el trabajo, los gerentes y socios supervisores también firman con iniciales los papeles para dejar constancia de su intervención. El programa de auditoría puede ser diseñado de modo que el auditor que tiene a su cargo una etapa en particular tenga que poner sus iniciales en un espacio cuando esté terminado el trabajo. Este procedimiento también ayuda al supervisor para asignar el trabajo a los auxiliares, supervisar el mismo y mantenerse informado del progreso que se realiza en la auditoría.

CONTRATACION.

La calidad del trabajo de una firma de contadores públicos depende de la competencia, integridad, motivación de su personal. Por consiguiente, la firma debe tener como política reclutar y contratar personal que posea las características que le permitan realizar su trabajo de manera competente. Los procedimientos apropiados incluyen un programa para identificar las necesidades de personal de la firma.

Se deben estipular los antecedentes académicos, la experiencia de trabajo y las características personales deseables tanto para los que entren en niveles inferiores como para el personal ya con experiencia.

Es necesario identificar las fuentes de contacto con posibles empleados, y la firma debe por tanto desarrollar un plan para informar a los probables empleados sobre la firma, así como para obtener información de los antecedentes de los candidatos.

Un folleto que describa la firma de contadores públicos puede ser el medio efectivo de informar a los solicitantes y a los nuevos empleados sobre la organización. Se puede utilizar un manual de políticas que se distribuya a todo el personal para informar a los empleados, en especial a aquéllos recién llegados a la firma, respecto a las políticas y procedimientos establecidos. Un programa de orientación para el personal nuevo, incluso aquellos que se unen a la firma a través de fusiones o adquisiciones, también es un método apropiado de información sobre las políticas y procedimientos relevantes.

DESARROLLO PROFESIONAL.

La firma tiene el derecho de esperar que su personal posea el conocimiento necesario para cumplir con las responsabilidades que le sean asignadas. Según progresan dentro de la firma deben desarrollar una creciente comprensión de los temas aplicables a sus deberes. Asimismo, la firma tiene la responsabilidad de dar oportunidades a su personal, a cualquier nivel, de ganar el reconocimiento y las habilidades necesarias para obtener ascensos y mantenerse actualizados con los desarrollos en contabilidad y auditoría. Algunas firmas proporcionan programas internos de educación continua mientras que otros estimulan la participación de su personal en programas externos. Las firmas pueden estimular el desarrollo profesional del personal mediante la participación en comités profesionales, escritura de artículos, dirección de discusiones técnicas y participación en otras actividades profesionales.

Muchos aspectos del desarrollo profesional se logran sólo mediante el entrenamiento en el propio trabajo. Una política de control de calidad debe ser dar este entrenamiento a los integrantes del grupo profesional. Deben existir procedimientos específicos para discutir regularmente con los auxiliares la relación que tiene su trabajo con la auditoría en general. Se debe buscar la oportunidad de hacer que participen en diferentes áreas de cada auditoría según sea práctico, y proporcionarles experiencias en varios tipos de auditorías y en distintas ramas industriales.

ASCENSOS.

Para tener la seguridad razonable de que el personal que ha sido seleccionado para ascensos tiene la capacidad necesaria para cumplir con las responsabilidades que tendrá que asumir, la firma de contadores públicos debe tener una política de ascensos. La responsabilidad de tomar las decisiones de ascensos se debe asignar a personas específicas que administren las políticas fijadas sobre el personal empleado que se encuentren bajo su control. Para cada nivel de responsabilidad dentro de la firma deben existir normas que describan las responsabilidades, el desempeño que se espera y la capacidad necesaria para poder ascender hasta ese nivel. Los manuales de personal serán el método seleccionado para comunicar las políticas y procedimientos de ascensos a los empleados. El manual debe establecer el criterio usado para evaluar el desempeño individual. Entre estos criterios existen factores tales como el conocimiento técnico, capacidad para comunicarse, capacidad analítica, habilidad de liderazgo y entrenamiento, capacidad de criterios, relaciones con los clientes, actitud personal y para muchos puestos tener el título de contador público.

Respecto a este elemento de control de calidad la empresa debe tener una política establecida para evaluar con regularidad el desempeño de su personal, mantener las evaluaciones en los expedientes y comunicar periódicamente a los empleados la situación de su progreso. En las evaluaciones periódicas con los empleados se debe tomar en cuenta las evaluaciones realizadas por los supervisores en trabajos recientes. La evaluación de un empleado puede cubrir temas tales como el desempeño del trabajo, las oportunidades y preferencias de ascensos, los objetivos futuros del empleado y de la firma y las preferencias de asignación. Los procedimientos de evaluaciones periódicas deben cubrir a todos los empleados incluyendo los socios. Para los socios el procedimiento tomará la forma de evaluaciones por los demás socios o una autoevaluación para determinar su capacidad continua para cumplir con sus responsabilidades.

ACEPTACION Y CONSERVACION DE CLIENTES.

Por lo general una firma de contadores públicos no desea aceptar un cliente o continuar atendándolo si existe la posibilidad de que la administración del cliente carezca de integridad. La firma debe establecer políticas y procedimientos que disminuyan la posibilidad de este tipo de asociación.

Algunos de los procedimientos para evaluar un posible cliente incluyen:

- revisión de estados financieros y de cualquier informe presentado a las agencias reguladoras

- comunicación con el auditor anterior para conocer las circunstancias del cambio de auditores
- investigaciones sobre problemas jurídicos, banqueros, suscriptores de valores y otros que conozcan la compañía y su comportamiento.

La evaluación debe incluir también la determinación de que la firma de contadores públicos cumpla con las reglas de independencia aplicables, y que el personal de la firma tiene el conocimiento técnico, capacidad y se encuentra disponible para cumplir con las condiciones de los arreglos.

Para la evaluación de los clientes actuales la firma debe establecer la política de determinar periódicamente si se debe continuar la relación con el cliente. La ocasión de llevar a cabo esta determinación se hará sobre la base del transcurso de un cierto tiempo o con motivo de cambios importantes respecto al cliente.

Algunos ejemplos de estos cambio son:

- ❖ condición financiera
- ❖ naturaleza del negocio
- ❖ forma de organización
- ❖ consejo legal
- ❖ estado de juicios pendientes
- ❖ propietarios
- ❖ consejeros
- ❖ administradores
- ❖ alcance del trabajo de auditoría

Antes de la evaluación de sus clientes actuales o posibles, la firma establecerá los criterios generales mediante los cuales juzgará si se debe continuar o aceptar al cliente. Estos criterios se pueden aplicar después uniformemente a todos. La existencia de un elemento de control de calidad e la aceptación y la continuidad de clientes no implica que la firma garantice la integridad o la confiabilidad de un cliente y su administración. Sólo que es prudente que la firma tenga cuidado al seleccionar sus relaciones profesionales.

INSPECCION

Entre las políticas de control de calidad de un despacho de auditores se debe incluir la de inspección para garantizar una seguridad razonable de que todos los elementos de control de calidad son efectivos.

La administración de la firma debe determinar el objetivo y el alcance de los procedimientos de inspección, desarrollar los programas de revisión a usar en el proceso de inspección, y fijar el momento y la frecuencia de las revisiones. Se debe asignar personal calificado para llevar a cabo el trabajo.

Este debe cubrir todas las unidades de trabajo, las funciones y los departamentos de la organización, con el fin de determinar el grado de cumplimiento con las políticas de la firma y los procedimientos de control de calidad. Las personas encargadas de la revisión seleccionarán un número de trabajo para determinar el grado de cumplimiento con las normas profesionales, tales como las normas de auditoría generalmente aceptados, y cuando resulte aplicable los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los resultados de la revisión de inspección deben ser comunicados al personal de administración apropiado. Se incluirán recomendaciones para mejoras y acciones correctivas y se establecerán procedimientos para determinar el plan de acción de esas medidas correctivas y su implantación.

Como las políticas y procedimientos de control de calidad de una firma están sujetos a inspección, resulta obvio que se debe conservar la documentación adecuada. La documentación se relaciona no sólo con el diseño de los procedimientos de control, sino también con todos los aspectos de su implantación. Quizás algunos de los mayores beneficios que recibe una firma de contadores públicos se derivan del proceso del establecimiento formal de procedimientos de control de calidad y mantenimiento de la documentación adecuada.

3.1 NORMAS PERSONALES

Todas las personas comprometidas en el desarrollo de un trabajo de auditoría tienen que ser profesionales. No sólo deben poseer experiencia en procedimientos de auditoría, sino que también han de tener conciencia y afán de proporcionar un servicio eficaz a sus clientes y a toda la comunidad que confía en su trabajo. Las normas personales se refieren sobre todo al carácter, actitudes y entrenamiento de los auditores.

ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

Debido a que muchos de los usuarios de los estados financieros auditados no conocen al auditor cuyo dictamen acompaña los estados, es fundamental que reciban la seguridad de que pueden confiar en el mismo sobre la base única del entrenamiento y la capacidad profesional del auditor. Incluso los funcionarios, gerentes, y empleados de una compañía que observan cómo se lleva a cabo un trabajo de auditoría, no están en posición de juzgar la calidad del mismo. Todos los usuarios de los estados financieros auditados confían en que el auditor tenga la educación y la experiencia necesaria para desarrollar un trabajo de forma profesional, es en esencia el requisito de la primera norma personal.

Con frecuencia se considera que el hecho de haber obtenido el título de contador público es suficiente evidencia de que el auditor ha adquirido el entrenamiento y la habilidad técnica necesarias. Sea que el auditor tenga o no título de contador público, esperará que el auditor cumpla con todos los requisitos necesarios para el desarrollo de un trabajo a nivel profesional.

Entrenamiento técnico.

Los auditores prósperos necesitan tener la capacidad de llevarse bien con sus clientes y compañeros de trabajo, tanto superiores como subordinados; una amplia educación general que le permita comunicarse con otras personas, posiblemente sea más valiosa que la educación técnica. Es necesario insistir en que la capacidad de comunicarse es de la mayor importancia para los auditores. Aunque gran parte de la información contable se expresa mediante cifras, éstas en sí mismas no tienen significado alguno, a menos que se les haga llegar a los usuarios en un lenguaje claramente comprensible escrito o hablado.

Los auditores con éxito comprenden que el entrenamiento técnico recibido en unos cuantos años ante es insuficiente para satisfacer la primera norma personal de auditoría. Los auditores se enfrentan al esfuerzo continuo de actualizar su entrenamiento técnico.

Las organizaciones profesionales, tanto a nivel nacional como estatal, ofrecen numerosos programas de educación continua.

Los auditores siempre deben mantener en mente su meta final, desarrollar su preparación y entrenamiento técnico hasta el grado en que puedan estar capacitados para considerar objetivamente las diversas presentaciones de la administración y estar en posición de expresar su opinión sobre las mismas basados en un juicio independiente, como expertos profesionales suficientemente capacitados.

Experiencia profesional.

Del mismo modo que otras profesiones exigen a sus integrantes periodos de internado, residencia o aprendizaje; la profesión contable espera de un auditor que adquiera entrenamiento en el propio trabajo. Muchos estados exigen que una persona cumpla con esa experiencia antes de convertirse en contador público, otros estados emiten el título de contador público a una persona sin experiencia a condición de que el auditor la obtenga antes de recibir la autorización para ejercer.

Gran parte del conocimiento de auditoría se pueden obtener mediante cursos universitarios, programas de entrenamiento del personal e incluso planes de autoeducación. Sin embargo, algunas habilidades sólo se pueden adquirir a través de la experiencia real de la auditoría. Un auditor que comienza aprende recibiendo instrucciones de auditores experimentados y siguiendo los ejemplos de su trabajo. Un novato también se beneficia de los comentarios que hacen los supervisores al revisar el avance del trabajo que están realizando y después de terminado. Aunque cada auditoría es diferente, el auditor debe estar en posibilidad de aplicar las habilidades aprendidas en otros trabajos haciendo las modificaciones que le dicte su criterio profesional

ACTITUD DE INDEPENDENCIA MENTAL.

Para que una profesión exista debe satisfacer alguna necesidad de la sociedad. Para los auditores esta necesidad es que el público, los inversionistas, los otorgantes de crédito y otros usuarios de los estados financieros, estén seguros de que puede confiar en las manifestaciones que haga la administración en relación con la condición financiera de la compañía. El auditor contribuye a la seguridad del usuario expresando una opinión sin salvedades en los estados financieros sólo después de determinar mediante un examen que las exposiciones son ciertas de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptadas. Para que los usuarios tengan confianza en la objetividad libre de prejuicios del auditor al expresar su opinión es necesario que tengan confianza en la capacidad del auditor para observar los estados con una actitud de independencia mental.

La actitud de independencia mental en todos los asuntos relacionados con la auditoría es la segunda norma personal.

La independencia siempre ha sido considerada como un concepto fundamental en la profesión de la auditoría. Definida como la capacidad de actuar con integridad y objetividad, la actitud en la independencia mental es un característica indispensable de los auditores. Deben ser neutrales en todos los asuntos que caen bajo su estudio y reconocer la obligación que tienen de imparcialidad para con cada uno de los diversos grupos de usuarios. Manteniendo una actitud de independencia mental, los auditores se pueden asegurar a sí mismos que sus dictámenes están libres de prejuicios. La independencia, tal como la exige la norma, es un proceso mental y resulta difícil, si no imposible, que pueda ser evaluado por completo por otros observadores.

Es necesario que los usuarios de los estados financieros estén convencidos de la independencia de los auditores; la propia existencia de la profesión depende de esa confianza. Si los usuarios llegaran a sospechar una falta de independencia, los dictámenes que rinden los auditores no tendrían significado alguno para ellos y por consiguiente no serían necesarios sus servicios. Con el fin de que los usuarios tengan confianza en la existencia de actitud mental de independencia, los auditores deben cuidar y evitar relaciones y circunstancias que puedan provocar dudas sobre su independencia en quienes lo observan.

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES.

Ninguna profesión puede adoptar un grupo de normas lo suficientemente detalladas como para describir por completo todas las acciones que se exigen a sus integrantes o todos los actos que se les prohíbe. Por consiguiente, es necesario hacer varias declaraciones generales para expresar la idea de que se espera un alto nivel de calidad en todos los aspectos del desarrollo de la profesión. La tercera norma personal de auditoría se refiere a la cualidad de los auditores y en el sentido de que deben ejercer el debido cuidado y diligencia en el desarrollo del examen y preparación del informe.

El público tiene el derecho de esperar que el auditor posea la habilidad que comúnmente tienen otros auditores profesionales. Deben hacer un esfuerzo para adquirir cualquier conocimiento de que puedan disponer que pueda afectar la realización del examen o la expresión de su opinión. Los auditores deben tomar en cuenta en cualquier situación que aumente el riesgo de errores o falsas informaciones en los estados financieros, y considerar este riesgo el planear el examen de auditoría. Al tener debido cuidado los auditores deben intentar resolver todos los asuntos pendientes y dudosos relativamente importantes para la auditoría.

En el ejercicio del debido cuidado los auditores no sólo deben poseer el conocimiento necesario para llevar a cabo auditorías, sino que también deben utilizar la habilidad apropiada al efectuar sus trabajos con el cuidado y diligencia razonables. Si los auditores no poseen esta capacidad o no la utilizan, actúan si ética quizá en forma ilegal. El ejercicio del debido cuidado y diligencia profesionales requiere que los auditores cumplan con lo que se les exige en todas las demás normas. Deben planear de manera apropiada la auditoría, examinar suficiente evidencia, preparar cuidadosamente los papeles de trabajo, evaluar los estados financieros y elaborar meticulosamente el informe que contiene su opinión.

CAPITULO IV

4.0 NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

Los auditores tienen que obtener la evidencia suficiente de los registros financieros del cliente y de la información en que se apoyan para quedar convencidos de que está justificada su opinión sobre los estados financieros. Los auditores preparan un registro escrito de la evidencia examinada; estos registros se les conoce como *papeles de trabajo*. Estos documentos son el vínculo de conexión entre el informe del auditor y los estados financieros y registros del cliente. Los papeles de trabajo deben mostrar con toda claridad los procedimientos utilizados, la evidencia examinada y las conclusiones a las que llegaron. La evidencia recopilada debe ser completa de modo tal que quienes revisen los papeles de trabajo, sea el momento de su preparación o en el futuro, no tenga que adivinar o depender de la memoria de alguien sobre lo que se hizo.

Los papeles de trabajo deben incluir el balance de comprobación, descripciones del sistema de control interno, copias de las actas de las juntas del consejo de administración, análisis de las cuentas; conciliaciones bancarias, descripciones de los hallazgos, y cualquier otro tipo de cédulas que reflejen información que se estime pertinente para la auditoría.

Quizá si el cliente fuera muy pequeño y el auditor estuviera ejerciendo solo, éste podría recordar qué evidencia revisó y comprender el punto en el cual resulta suficiente para captar la imparcialidad de los estados financieros. Incluso en esta situación no sería prudente para el auditor el no preparar papeles de trabajo comprensibles, pues en algún momento en el futuro quizá tenga que presentar pruebas de cómo llegó a su opinión. Además, el auditor individual debe preparar un juego completo de papeles de trabajo como ayuda para no perder el punto de vista del plan general de acción, para sostener el progreso de la auditoría y proveerse de evidencias para trabajos futuros.

Cuando el auditor ejerce con asociados, lo cual es la situación más común, los papeles de trabajo cumplen con la importante función de permitir la revisión del trabajo llevado a cabo por los auxiliares de auditoría. En una firma de contadores públicos grande, los socios, que firman el dictamen de auditoría y tienen la total responsabilidad por la opinión expresada, descansan de hecho casi exclusivamente sobre la evidencia tal como se refleja en los papeles de trabajo para determinar su suficiencia y competencia.

Planeación y supervisión.

Los procedimientos de auditoría no se encuentran estandarizados y los que se utilizan se seleccionan debido a que tienen particular significación con los objetivos del trabajo.

Planeación adecuada.

Cuando se planea adecuadamente la auditoría se desarrolla la estrategia general para el examen. Es básico que el auditor esté profundamente familiarizado con la industria en que opera el cliente. El auditor debe comprender cómo afectan a la industria las condiciones económicas, las leyes fiscales y otras regulaciones del gobierno. Resulta adecuado el conocimiento de las condiciones de la competencia y las tendencias financieras de la industria pertinente.

El auditor debe aprender cuáles principios contables sigue el cliente y anticipar el grado de confianza que se puede tener en el control interno, el nivel de relativa importancia, las condiciones que puede requerir una ampliación de las pruebas de auditoría, y en particular la naturaleza de los informes que espera el cliente. Con frecuencia el nivel de conocimiento adquirido por el auditor es inferior al que posee la administración, pero debe ser lo suficiente como para permitir al auditor planear y llevar a cabo el examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Para adquirir el nivel de conocimiento necesario el auditor utiliza cualquier experiencia anterior con la compañía o con la industria a la que pertenece. Se puede encontrar gran cantidad de información útil en los papeles de trabajo de auditorías anteriores. Otras buenas fuentes de información son ciertas publicaciones, como libros de texto, revistas especializadas de la industria, y los estados financieros de otras compañías de la misma industria.

De igual modo las entrevistas con el personal del cliente probablemente serán una fuente de información importante. Además, la revisión de los estados financieros intermedios de año en curso, puede proporcionar al auditor información que afecte los planes de auditoría. La ayuda que se espera recibir del personal del cliente, incluyendo el auditor interno y el trabajo de otros consultores, también influirán sobre la planeación. Toda planeación debe estar bien documentada e incluir un *programa de auditoría*. Este consiste en la descripción de los procedimientos de auditoría a seguir en el desarrollo de la misma para lograr los objetivos del examen. Los pasos descritos reflejan el conocimiento adquirido por el auditor a cargo y los asistentes. Aunque el programa de auditoría se desarrolle de manera tan experta como sea posible durante la etapa preliminar de planeación, puede ser necesario modificar los procedimientos según se adquiere información adicional durante el transcurso del trabajo.

El sistema de información del cliente y los controles internos contables tienen una importante repercusión sobre el diseño del programa de auditoría. La información en los papeles de trabajo debe mostrar cómo ha sido alterado el programa de auditoría por la condición del sistema de control interno contable del cliente.

Existen programas estandarizados de auditoría que describen una gran cantidad de pasos a seguir para todas las posibles cuentas y actividades, pero con frecuencia estos programas describen más pasos de los que normalmente sería necesario aplicar a un cliente específico. El auditor debe evitar la inclinación a seguir un procedimiento tan sólo porque aparece en un programa generalizado. Dichos programas se utilizan sólo como guías, el auditor se debe asegurar que no haya pasado por alto algún procedimiento importante de revisión. Bien sea mediante la adaptación de un programa general o preparando un programa a la medida, el auditor debe estar seguro de que se cumplan las necesidades de cada trabajo. La oportuna designación del auditor contribuye a la planeación adecuada.

En virtud de que puede revisar el sistema de control interno contable y hacer recomendaciones que seguramente reforzarán el sistema. La implantación de esas sugerencias puede reducir la extensión de las pruebas, debido a la mayor confianza que el auditor adquiere sobre el control interno. También el auditor estará en posibilidad de programar de manera más efectiva el trabajo y asignar el personal, si se conocen por anticipado cuáles serán sus futuros compromisos. Entonces el auditor asociará así mejor las necesidades de la auditoría del cliente con la capacidad de su personal. Aunque es preferible una oportuna contratación del auditor, éste puede aceptar un compromiso de auditoría cerca o después del cierre del año fiscal del cliente. En una situación así, el auditor debe informar al cliente sobre la posibilidad de tener que presentar un dictamen con salvedades o una abstención de opinión por falta de aplicación oportuna de algunos procedimientos importantes.

En efecto, la planeación exige que el auditor lleve a cabo ciertos procedimientos en su debida oportunidad. Otros procedimientos se llevan a cabo de modo más conveniente cuando se coordinan con las actividades del cliente. Una ilustración de la oportunidad en la planeación incluye el observar la toma física de inventarios, procedimientos de auditoría que por lo general se considera necesario. El auditor no sólo debe estar presente en el momento del conteo de los inventarios, también debe revisar previamente los planes del trabajo del cliente con este fin.

Otro procedimiento de auditoría que resulta necesario en la mayoría de los casos es la confirmación por escrito de las cuentas por cobrar de los clientes de la compañía.

Aun cuando el control interno sea suficiente, este procedimiento se puede llevar a cabo en cualquier época del año que se examine o tiempo después. La planeación permitirá que se realice esta confirmación junto con el envío regular de estados de cuentas a los clientes, con lo cual se aumenta la eficiencia de los procedimientos. Otro ejemplo de la oportunidad en la planeación de los procedimientos de auditoría es la programación del uso de la computadora del cliente en momentos que ocasionen los menores inconvenientes a las operaciones normales de departamento.

4.1 PLANEACION Y SUPERVISION DE LA AUDITORIA.

La auditoría 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 supervisa 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 auditoría, 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 en donde se encuentra una organización completa de tipo piramidal.

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría el auditor debe 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 las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

La planeación de la auditoría puede verse afectada dependiendo del fin específico del trabajo a realizar; por ejemplo, la adquisición de un negocio, la solicitud de un crédito bancario, la realización de una emisión de obligaciones, etc.

El conocimiento de las características de operación se refiere tanto a las normales (productivas, comerciales y financieras) que contribuyen el objeto propio de la empresa, así como a las marginales o extraordinarias.

Las condiciones jurídicas de una empresa se refiere 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.

El 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.

La planeación implica prever cuales 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.

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuales destacan:

- Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones en el trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del cliente, y todos aquellos puntos que ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.
- Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno.
- Entrevistas con funcionarios para obtener información sobre las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a producción como el aspecto comercial y financiero, y las referentes a los criterios de contabilización.
- Lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa.
- Lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre el volumen y la naturaleza de las operaciones de la empresa.
- Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno. El sistema de control interno de la empresa debe ser estudiado y evaluado para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría.

Una vez obtenida la información necesaria, el contador público podrá prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

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 un programa de trabajo. Es aquí en donde empiezan a surgir 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.

Puede suceder que la planeación de una fase concreta del trabajo no pueda realizarse detalladamente sino hasta algún momento posterior. Cuando esto no afecta substancialmente a los planes para otras fases del trabajo, se puede definir la planeación detallada de cualquier parte de la auditoría y comenzar el trabajo sobre otra fase de la misma. Se puede decir, que no es necesario para poder 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 particular 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 a través de todo el desarrollo de la auditoría.

4.2 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

Debido a que la auditoría es un proceso de muestreo, los auditores seleccionan las áreas a examinar que piensan tendrán el mayor grado de relevancia para el propósito final de expresar un dictamen sobre los estados financieros. Deben trabajar dentro de las restricciones que representan el tiempo y costos razonables, y por lo tanto no pueden inspeccionar toda la evidencia disponible. Para adquirir el mayor grado posible de confianza de que los dictámenes son correctos los auditores examinan más evidencia cuando la posibilidad de error es grande y pueden quedar satisfechos con menos pruebas cuando la posibilidad de error es pequeña. Mientras mayor sea el grado de riesgo, será mayor la evidencia que necesitan los auditores para sentirse satisfechos.

Un eficiente sistema de control interno contable aumenta las posibilidades de que los estados financieros sean exactos. Puesto que el grado de riesgo que exista afecta los procedimientos de auditoría, es evidente que un buen sistema de control interno reduce el riesgo de errores en los informes financieros y por consiguiente el alcance de los procedimientos de auditoría requeridos.

La segunda norma del trabajo exige que los auditores hagan un estudio y evaluación del sistema del control interno implantado. El primer motivo para el estudio y la evaluación, es el establecimiento de la confianza con el propio sistema. Los auditores no pueden inspeccionar los registros de todas las operaciones que se han llevado a cabo durante el periodo bajo examen.

Deben poder confiar en la eficacia del sistema contable con la eficacia de sus propios controles internos relacionados con el registro apropiado de las operaciones y la elaboración de estados financieros que reflejen estos acontecimientos. Si el sistema de control interno no tiene un mínimo de adecuación, ninguna cantidad de trabajo de auditoría podrá compensar sus debilidades.

El segundo propósito para la revisión y la evaluación del control interno es ayudar en la selección y alcance de los procedimientos de auditoría que el auditor tendrá que aplicar para quedar satisfecho sobre la razonabilidad de los estados financieros. Los puntos fuertes y las debilidades del sistema de control interno del cliente, afectan necesariamente el plan de trabajo de la auditoría.

Otro motivo para la revisión de los controles internos contables es permitir al auditor informar al cliente sobre las fallas del sistema y quizá hacerle recomendaciones para mejorarlos.

Definición y Elementos de la Estructura 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 de los siguientes elementos:

A) 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:

- 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 de personal
- Influencia externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

La calidad del ambiente de control es una clara indicación de la importancia que la administración de la entidad le da a los controles establecidos.

B) Sistema Contable.- Consiste 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 su sistema contable sea útil y confiable, debe contar con métodos y registros que:

- a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.
- b) Describan oportunamente todas las transacciones en el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c) Cuantifique el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- d) Registren las transacciones en el periodo correspondiente.
- e) Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

C) Procedimientos de Control.- Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de organización y del procedimiento de las transacciones. También pueden estar integrados por componentes específicos del ambiente control y del sistema contable.

Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o directivo. Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.

Los procedimientos de control de carácter detectivo tienen como finalidad detectar los errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones, no hubieran sido identificados por los procedimientos del control preventivo.

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

- a) Debida autorización de transacciones y actividades.
- b) Adecuada segregación de funciones y responsabilidades.
- c) Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.
- d) Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.
- e) Verificaciones independientes de la actuación de otros y adecuada evaluación de las operaciones registradas.

METODOLOGIA PARA EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

(Boletín 3050, párrafos, 5 a14.)

4.3 EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

El juicio profesional del auditor determina el punto en el cual la evidencia examinada logra los requisitos de suficiencia y competencia para fundamentar su opinión sobre los estados financieros. Aún cuando se haya examinado toda la evidencia disponible, el auditor no adquiere certeza absoluta de que los estados financieros sean totalmente exactos o de que sea la única presentación. Siempre cabe la posibilidad que se haya retenido alguna información bien sea de manera intencional o no intencional. También existen varios procedimientos alternativos para registrar y presentar los estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, de tal forma que la presentación de la empresa puede no ser la única presentación.

La tercera norma de ejecución del trabajo determina que se debe obtener la evidencia suficiente y competente que permita una base razonable para apoyar una opinión profesional sobre los estados financieros examinados. Esta evidencia se obtiene a través de inspecciones, observaciones, investigaciones y confirmaciones.

La *suficiencia* de la evidencia se relaciona con la cantidad y la clase de información necesaria para respaldar la opinión del auditor. El auditor determina que cuenta con evidencia suficiente utilizando criterio profesional y dando la debida consideración a las circunstancias del examen en particular. Para que sea *competente*, la evidencia tiene que ser tanto válida como relevante.

La evidencia es más competente cuando la obtiene el auditor de personas o empresas independientes ajenas a la organización del cliente, cuando se desarrolla bajo controles internos contables satisfactorios y cuando la obtiene de manera directa, el lugar de indirecta.

A pesar de la cantidad de evidencia que haya examinado o de su calidad, el auditor nunca puede estar totalmente seguro de que los estados financieros son exactos. Por lo general la evidencia es persuasiva más bien que completamente convincente. Aunque el auditor no puede eliminar algunas dudas respecto a exactitud de cada partida, si existe una duda sustancial sobre cualquier partida importante el auditor debe examinar evidencia adicional para eliminarla. Si no es posible eliminarla por completo, se debe emitir un dictamen con salvedades o abstenerse de opinar sobre los estados financieros.

El auditor debe iniciar la auditoría sobre la base de que el cliente ha preparado estados financieros que presentan razonablemente la posición financiera de la compañía a pesar de esta actitud positiva, y no debe limitar la obtención de evidencias apoyado en esta suposición, debe mantener una actitud de escepticismo profesional y reconocer que la evidencia examinada puede señalar que los estados financieros contienen errores por descuido o intencionales, quizás con el fin de cubrir desfalcos.

El auditor examina no sólo registros contables sino que también inspecciona asuntos probatorios, tales como las actas de asamblea de accionistas y actas del consejo de administración, Contratos, facturas, y correspondencia de personas ajenas al negocio debidamente informadas. Con frecuencia el auditor obtiene evidencia haciendo preguntas a los funcionarios y empleados de la compañía, observándolos trabajar y examinando los documentos elaborados para fines internos como externos. Para que la evidencia sea competente, tiene que ser válida en su naturaleza y relevante para el asunto bajo consideración.

CAPITULO V

5.0 NORMAS DE INFORMACION.

INFORME

Una vez terminada la auditoría, revisadas las hojas de trabajo y redactados los estados, se prepara el informe. Al revisar las hojas de trabajo el auditor debe cerciorarse de:

- 1.- que contiene toda la información necesaria para el informe de auditoría;
- 2.- que no hay errores matemáticos;
- 3.- que las cifras de los anexos auxiliares están de acuerdo con la de los anexos principales;
- 4.- que se ha hecho un índice completo y cruzado en todas las hojas de trabajo;
- 5.- que cada una contiene una exposición completa del trabajo hecho;
- 6.- que cada una lleva la fecha y firma.

El informe se prepara usualmente en la oficina del auditor, aunque hay un gran desacuerdo entre los contadores en cuanto al lugar en que se debe realizar el trabajo. Algunos sostienen que el local del cliente es el sitio apropiado, pues en él se puede obtener fácilmente información, y de ese modo el cliente comprenderá mejor su cuenta cuando la reciba del auditor. Salvo si el cliente da al auditor una oficina privada, las interrupciones y la actividad general usualmente darán por resultado un informe mediano. En cuanto a que el cliente haga objeciones a los del auditor, o que quede sorprendido por ellos, lo normal es que confíe en la honradez del auditor, y que no insista en que el trabajo se haga bajo su vigilancia.

El informe debe prepararse con prontitud después del cierre de la auditoría, ya que todo retraso en la preparación, normalmente tendrá a debilitar la memoria del auditor y, por consiguiente tendrá una influencia adversa sobre el informe. Si ha transcurrido un tiempo considerable entre la terminación de la auditoría y la entrega del informe, el cliente habrá perdido parte de su interés, y justificadamente, ya que las posibilidades de controlar las situaciones no satisfactorias pueden haber pasado a causa del lapso. El auditor debe recordar que la auditoría se está transformando rápidamente en un sentido de control, apartándose de sus aspectos antiguos puramente históricos. Antes de que se haya escrito el informe, se revisan por completo las hojas de trabajo y las notas, manteniéndolas constantemente a la vista para obtener referencias durante la redacción del informe. En éste, el auditor debe tener presente al cliente y recordar que es la persona que leerá y entenderá, o no el informe. Debe escribirse, por lo tanto, más bien, desde el punto de vista de los resultados, que desde el del trabajo detallado hecho.

El informe de auditoría es una de las fases más importantes del trabajo, y a través de él recibe el cliente una prueba tangible del trabajo hecho y de los resultados de la auditoría. Por medio de su informe presta al cliente el mayor de sus servicios; por medio del mismo es como se hace útil al cliente. Para que sea de utilidad, se debe poner el máximo cuidado en la compilación, redacción y presentación de los materiales en el informe.

NORMAS DE INFORMACION.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. En él, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

Es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones importantes por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

INFORME DEL AUDITOR.

El dictamen del auditor es un informe de tres párrafos, el primero es el párrafo introductorio donde se explica la responsabilidad del auditor y de la administración de la compañía; el segundo describe el alcance del examen, y el tercero expresa la opinión del auditor. Los auditores utilizan esta forma, u otra con ligeras variaciones, cuando afirman que los estados financieros están de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

5.1 BASES DE OPINION SOBRE ESTADOS FINANCIEROS.

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

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

Por lo tanto, en caso de excepciones, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

Para muchos usuarios, los estados financieros el informe del auditor es la única evidencia de que se ha llevado a cabo un examen profesional consecuentemente de extrema importancia que dicho informe sea preparado de un modo profesional.

PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

La primera norma sobre la información se refiere a que los estados financieros deberán presentarse de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados. Puesto que el auditor está expresando una opinión sobre si los estados financieros presentan en forma razonable la situación financiera de la empresa, los cambios en la misma y los resultados de operación de que una empresa, necesita un criterio contra el cual medir dicha razonabilidad.

Se debe hacer notar que estos principios no dependen de que tengan una amplia aceptación en la práctica antes de convertirse en principios generalmente aceptados. El primer requisito para que un principio sea generalmente aceptado es el apoyo de autoridad y este tipo de apoyo puede darse para un principio que se use con poca frecuencia.

El auditor tiene la responsabilidad de insistir en que se usen principios de contabilidad que den como resultado la presentación razonable de los estados tomados como un conjunto. Si la forma de las operaciones contables reflejada en los estados financieros no es representativa de la esencia de dichas operaciones, deben buscarse los principios para que haya conformidad entre los que representan los estados financieros y la realidad de las operaciones contables.

CONSISTENCIA.

La aplicación consistente de los principios contables es necesaria de periodo a periodo, a fin de que los cambios en la situación financiera del negocio en el tiempo resulten de cambios ocurridos por las operaciones reales y no por cambios en los principios utilizados de opinión del dictamen del auditor termina con una afirmación respecto a la consistencia observada en los principios contables, con lo cual se asegura a los usuarios que los estados financieros son comparables en el tiempo y en el caso contrario identifican las áreas que no son comparables. Esta afirmación satisface la segunda norma de información que exige que el auditor manifieste en su dictamen si los principios de contabilidad han sido observados de manera consistente en el periodo actual en relación con periodos anteriores.

En ocasiones se puede justificar que los clientes cambien los principios de contabilidad, que de hecho es el cambio necesario si el principio usado pierde su aceptación general. Los auditores señalan este cambio y sus efectos o hacen referencia a una nota en los estados financieros que describa la inconsistencia. Los auditores deben exponer claramente si están de acuerdo con el cambio en el principio.

A veces una compañía utiliza por primera vez un principio de contabilidad como resultado de nuevas operaciones que tienen ciertos efectos sobre el cálculo de las utilidades por acción. Si el cliente expone dichos cambios en los estados financieros o en las notas relacionadas con los mismos, no es necesario que el auditor haga comentarios.

En algunas situaciones el efecto de un cambio en un principio de contabilidad quizá sea inseparable del efecto de un cambio en una estimación. El efecto se presenta correctamente en los estados financieros como un cambio en las estimaciones, sin embargo, el auditor tiene que reconocer este cambio en el dictamen en la parte de consistencia debido a que se ha utilizado un principio de contabilidad diferente. En el caso de un cambio de un principio de contabilidad que no es generalmente aceptado a uno que es generalmente aceptado se contabiliza como la corrección de un error. Este cambio por lo general se presenta en los estados financieros como un ajuste al periodo anterior y no como un cambio en un principio de contabilidad, sin embargo, el auditor tiene que hacer un comentario en su dictamen debido a que el principio en uso difiere del que se utilizó antes.

El cambio en condiciones de nueva información tal vez dé como resultado la revisión de una estimación contable.

Muchos datos que aparecen en los estados financieros son el resultado de estimaciones y es de esperarse que se realicen revisiones a las mismas a medida que se conozcan nuevos hechos o se obtenga mejor información. Si los estados financieros y las notas reflejan estos cambios en las estimaciones, el auditor no debe hacer comentarios puesto que no se ha producido cambio alguno en la aplicación consistente de los principios contables, no obstante si cree que la descripción hecha por el cliente no es la adecuada, debe hacer un comentario en su dictamen según se le exige en la tercera norma sobre el informe relativa a la presentación adecuada de la información contable.

PRESENTACION ADECUADA DE LA INFORMACION CONTABLE.

Se considera que los estados financieros presentan a los usuarios, en su mayor parte acreedores y propietarios, información relevante para la toma de decisión de carácter económico. Para que la información sea útil para la toma de decisiones, tienen que ser completa, relevante y presentada de modo que sea comprensible para el lector.

Ni los contadores de la organización del cliente ni los auditores independientes tienen el conocimiento exacto de quiénes serán los usuarios o qué tipo de decisión económica pueden tomar. Por consiguiente, los estados financieros se preparan para proporcionar información y en forma general se espera que resultará comprensible para tantos usuarios como sea posible. Si después de considerar el propósito de los estados financieros el auditor cree que no presentan la información necesaria, la tercera norma sobre el informe le exige que debe hacerlo constar así en su dictamen que modifique su opinión.

El concepto de presentación adecuada de información no incluye sólo el tipo de información que se presenta sino la manera de presentarla. Las notas a los estados financieros adquieren una gran importancia tal que son parte interesante de la información. Esta nota al igual que toda la información de los estados financieros, es la expresión que hace la administración de sus condiciones financieras. Si el auditor ayuda al cliente a redactar las notas adicionales, debe asesorarlo para que en la misma redacción se observe que son datos proporcionados por la empresa y no por el auditor.

5.2 ESTRUCTURA DEL DICTAMEN

Los elementos básicos que integran el dictamen del auditor, son los siguientes.

Destinatario.- Generalmente el dictamen se dirigirá a los accionistas o a quien haya contratado los servicios del auditor.

Identificación de los Estados financieros.- El dictamen del auditor se referirá al estado de situación financiera y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera. Normalmente se presentan estados financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados.

Identificación de la Responsabilidad de la Administración de la Compañía y del Auditor.- Se deberá aclarar en el cuerpo del dictamen que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía, y que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión sobre los mismos.

Descripción General del Alcance de la Auditoría.- En el dictamen se deberá describir el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:

1. Que el trabajo fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
2. 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 los principios de contabilidad generalmente aceptados.
3. Que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas.
4. Que la auditoría incluyó la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros, así como una evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.
5. Que la auditoría proporcionó bases razonables para la opinión.

Opinión del Auditor.- El dictamen deberá establecer claramente la opinión del auditor acerca de si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Redacción y Firma del Dictamen.- Siempre deberá aparecer el nombre y firma del contador público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen, sin embargo, el dictamen puede redactarse utilizando la primera persona del plural (ejemplo: Hemos examinado; En nuestra opinión; etc.), cuando el contador público sea socio de una firma de contadores públicos cuyo nombre se menciona en dicho documento.

Fecha del dictamen.- Como regla general, la fecha del dictamen debe ser la misma en la que el auditor concluya su trabajo de auditoría, es decir, cuando se retira de las oficinas en la entidad, una vez obtenida la evidencia de la información que está dictaminada.

TIPO DE OPINION	COMENTARIO U OBSERVACION
Sin Salvedades	Cuando como resultado del examen practicado el auditor puede expresarse su opinión sin salvedades. Párrafo 21
Con Salvedades	Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades debe revelar en uno o más párrafos, dentro del cuerpo del dictamen, todas las razones de importancia que las originaron e indicar inmediatamente después de la expresión "En mi opinión", la frase "excepto por" o su equivalente, haciendo referencia a dichos párrafos. a) Salvedades por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad. b) Salvedades por limitaciones en el alcance del examen practicado. Párrafos 26.27,37

Dictamen Negativo	El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como consecuencia de su examen, concluye que los estados financieros no están de acuerdo con los principios contabilidad y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión con salvedades no sería adecuada. El hecho de expresar una opinión negativa no examinara al auditor de la obligación de revelar todas las desviaciones importantes a los principios de contabilidad y las limitaciones importantes que haya tenido en el alcance de su trabajo. Párrafos 46,47
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. La abstención de opinión, no obstante que implica la imposibilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, se considera como dictamen para efectos de las normas de auditoría. Párrafos 54,55

5.3 MODELOS DE DICTAMEN.

Un auditor expresa un *dictamen sin salvedades* sobre la razonabilidad de los estados financieros, pero en ocasiones puede expresar una *opinión negativa*.

La opinión negativa es, en efecto, una negación de opinión sin salvedades, en la que se hace constar que los estados financieros no presentan razonablemente la posición financiera y los resultados de las operaciones. El auditor también puede emitir un *dictamen con salvedades* como cuando se ha aplicado de manera incorrecta un principio de contabilidad o en casos de falta de residencias suficientes y competentes puede presentar una *abstención de opinión*. A los usuarios del informe del auditor nunca se les deja duda sobre la naturaleza del examen o la responsabilidad que está asumiendo el auditor. La cuarta norma sobre el dictamen establece:

El dictamen contendrá la expresión de una opinión respecto a los estados financieros observados como un conjunto o la afirmación de que no se puede expresar una opinión. Cuando no se puede expresar una opinión sobre el conjunto de los estados financieros se deben presentar, por consiguiente, las razones para ello. En todos los casos cuando el nombre del auditor está asociado con los estados financieros, se debe señalar claramente el carácter del examen del auditor, si es que lo hubo, y el grado de responsabilidad que está asumiendo.

PARA UN EJERCICIO:

He examinado el estado de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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 los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

PARA DOS EJERCICIOS:

He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____ y 19____, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____ y 19____, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

EFFECTOS EN EL DICTAMEN DE HECHOS POSTERIORES.

Existen hechos o transacciones que es necesario revelar en los estados financieros y que ocurren con posterioridad a la fecha de terminación de la auditoría.

Dichos hechos o transacciones pueden suceder:

- De la fecha del dictamen a la fecha en que éste se entregue a la entidad.
- De la fecha del dictamen a la fecha en que, debido a propósitos diversos se solicite al auditor emitir nuevamente su opinión.

Cuando el auditor conozca hechos que ocurren después de que haya concluido su trabajo de auditoría, pero antes de que entregue su dictamen y que tengan un efecto sobre éste, se puede seguir cualquiera de las siguientes dos alternativas:

- ♦ Utilizar dos o más fechas, dejando la fecha original de terminación de la auditoría y mencionando enseguida la nueva fecha referida exclusivamente al hecho posterior revelado en una nota a los estados financieros. En este caso el auditor se responsabiliza únicamente por los hechos ocurridos hasta la fecha de terminación de la auditoría, excepto por el hecho posterior.
- ♦ Cambiar la fecha del dictamen a la del hecho posterior, en cuyo caso el auditor se responsabiliza por todos los hechos ocurridos hasta la nueva fecha.

Existen algunos hechos posteriores, como podría ser por ejemplo un aumento de capital efectuado en fecha posterior a la del dictamen, por el que el auditor no juzga necesario incluir un párrafo de revelación en su dictamen, sino únicamente hacer referencia en la fecha del mismo a la nota en que se menciona dicho hecho posterior. Sin embargo, existen otros casos en los cuales por la importancia del asunto, es necesario que el auditor lleve a cabo una revelación completa del hecho en un párrafo de su dictamen, haciendo referencia a la nota de los estados financieros e donde se proporcionen mayores detalles. Un ejemplo de esta situación podría ser el siguiente:

He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 19____ y 19____, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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

Como resultado del terremoto acaecido el ____ de ____ de 19____, la Compañía sufrió daños en sus activos fijos, cuyo valor en libros a esa fecha ascendían a \$ _____. La administración de la empresa está gestionando ante la compañía de seguros la recuperación de la suma asegurada, que es semejante al valor de los activos dañados.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____ y 19____, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F. _____ de ____ de 19____, excepto por lo indicado en la Nota 10 cuya fecha es _____ de ____ de 19____.

Cuando el auditor se le solicite emitir nuevamente su dictamen, éste deberá llevar la misma fecha que el originalmente emitido, a menos que se tenga conocimiento de hechos ocurridos después de esa fecha, que afecten en forma importante el contenido e información de los estados financieros en cuestión, en cuyo caso el auditor deberá referirse a su dictamen anterior y explicar los hechos posteriores que originaron los cambios, fechando el nuevo dictamen conforme ya se estableció.

Cuando después de haber emitido su dictamen el auditor conozca de hechos o situaciones que existían a esa fecha y que, de haber sido conocidos por él hubieran afectado su dictamen, deberá solicitar a la entidad que notifique los hechos descubiertos a las personas que se sabe estén utilizando o hayan utilizado los estados financieros y el dictamen relativo, para que suspendan su uso y esperen a que los estados financieros y el dictamen revisados puedan ser nuevamente emitidos. En este caso, el auditor deberá referirse a su dictamen anterior y explicar los hechos descubiertos que originaron los cambios.

Asimismo, si la entidad se rehusara a hacer revelaciones solicitadas por el auditor, éste deberá notificar por escrito al consejo de administración sobre esa negativa y tomar las medidas que considere pertinentes en las circunstancias, entre otras, notificar por escrito a las personas que el auditor tenga conocimiento que están utilizando los estados financieros. En estos casos el auditor deberá considerar la conveniencia de asesorarse legalmente.

Ejemplos de estas situaciones pueden ser la resolución de juicios o litigios pendientes a la fecha de emisión del dictamen original, la mejoría o deterioro de la situación de un negocio, que obliga a incluir o eliminar una mención sobre la continuidad del mismo, la adopción de principios de contabilidad que anteriormente no fueron utilizados o la desaparición de limitaciones en el alcance.

En todos estos casos, será necesario utilizar doble fecha en el dictamen (la fecha original de emisión del primer dictamen y la nueva fecha referida exclusivamente a los hechos posteriores que motivan una modificación e el dictamen). En estos casos, el auditor se está responsabilizando únicamente por tales hechos ocurridos desde la fecha original a la fecha del dictamen que se está emitiendo nuevamente.

DICTAMEN CON SALVEDADES.

En algunos casos es necesario modificar el dictamen, ya sea por la inclusión de alguna salvedad o por la necesidad que puede tener el auditor de expresar una opinión negativa o abstenerse de opinar.

En algunos casos el auditor no se encuentra en posibilidad de rendir un dictamen sin salvedades, debido a que durante su examen encontró desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad o se presentaron limitaciones en el alcance de su trabajo, por lo que no pudo aplicar todos los procedimientos de auditoría que consideró necesarios en las circunstancias.

Al existir cualquier excepción de importancia relativa, el auditor deberá emitir, según sea el caso, una opinión con salvedades, una abstención de opinión o una opinión negativa.

CON SALVEDADES.

Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades debe revelar en uno o más párrafos, dentro del cuerpo del dictamen, todas las razones de importancia que las originaron e indicar inmediatamente después de la expresión “en mi opinión” la frase “excepto por” o su equivalente, haciendo referencia a dichos párrafos.

Los párrafos antes mencionados deben revelar, en su caso, los efectos netos de las salvedades en los estados financieros, considerando el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades. Si las salvedades no pueden cuantificarse razonablemente, así deberá indicarse en el dictamen.

A continuación se presenta un ejemplo de un dictamen con salvedades cuando existen desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad:

DICTAMEN CON SALVEDADES.

He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 19____ y 19____, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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

Según se explica en la Nota X a los estados financieros, la estimación para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 19____ y 19____ no incluye saldos de dudosa recuperación por \$ XXXX y \$ XXXX, respectivamente.

En mi opinión, excepto por la insuficiencia en la estimación para cuentas incobrables que se menciona en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19____ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable, los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Un ejemplo de dictamen con salvedad cuando se presentan limitaciones en el alcance del examen:

He examinado el estado de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

Excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente, 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 los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados e su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Debido a que fui contratado como auditor de la compañía e fecha posterior al cierre del ejercicio de 19____ (último año) no observé los inventarios físicos y debido a la naturaleza de los registros contables, no pude satisfacerme a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría del importe de los inventarios y del costo de ventas del ejercicio.

En mi opinión, excepto por el efecto de los ajustes que pudiese haber determinado, si hubiese presenciado los inventarios físicos finales. Según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19____ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION.

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.

La abstención de opinión, no obstante que implica la imposibilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, se considera como dictamen para efectos de las normas de auditoría.

El hecho de abstenerse de opinar, no eximirá al auditor de la obligación de incluir todas las salvedades derivadas de desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad.

La abstención de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa. Cuando el auditor haya llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan la situación financiera y/o resultado de las operaciones, conforme a principios de contabilidad, así deberá expresarle.

Cuando exista una abstención de opinión, no se deberá expresar una opinión parcial sobre partidas individuales de los estados financieros, en vista de que haría contradictorio y confuso el dictamen.

Cuando se emite un dictamen con abstención de opinión, además de modificar la redacción del último párrafo del modelo de dictamen, se debe omitir la afirmación de la responsabilidad del auditor incluida en el primer párrafo y, adicionalmente, eliminar el segundo párrafo o modificar su redacción de acuerdo a las circunstancias de cada caso en particular, sin incluir la aseveración relativa a que el examen proporciona una base razonable para sustentar la opinión.

Un ejemplo de dictamen con abstención de opinión sería el siguiente:

DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION

Fui contratado para examinar el estado de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, 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 los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados e su conjunto.

Mi examen reveló que los saldos de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 19____, que asciende a \$ XXXX y que representan un ____% de los activos totales, requieren de una depuración integral, por lo que no pude cerciorarme d su razonabilidad.

Debido a la limitación e el alcance de mi trabajo, que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia de los efectos que pudiera tener la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19____, considerados en su conjunto.

DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA.

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como consecuencia de su examen, encuentra 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.

El hecho de expresar una opinión negativa, no eximirá al auditor de la obligación de mencionar todas las salvedades derivadas de limitaciones en el alcance de su trabajo.

En el caso de existir una opinión negativa, no se deben expresar opiniones parciales sobre partidas individuales de los estados financieros, en vista de que la haría contradictoria y confusa.

A continuación se presenta un ejemplo de un dictamen de opinión negativa.

DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA

He examinado el estado de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19____, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría.

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 los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados e su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Como se menciona en la Nota X, los estados financieros adjuntos no reconocen los efectos de la inflación en la información financiera, según lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales, aunque no fueron cuantificados se consideran importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios, de la inversión de los accionistas y de la posición monetaria promedio mantenida durante ambos ejercicios.

En mi opinión, debido a la falta del reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se menciona en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados no presentan la situación financiera de la Compañía X, S.A al 31 de diciembre de 19 ____, ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que terminó es esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

CONCLUSION.

Mediante este trabajo pudimos darnos cuenta del origen y de la importancia que ha tenido el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en organizarse y crear diferentes comisiones que nos sirven para regular de manera particular el ejercicio profesional de los contadores públicos; realizando diferentes tareas que se nos han confiado y dar los mejores resultados que sean útiles para la compañía y terceros.

La profesión se ha preocupado desde hace muchos años porque el desempeño de esta actividad se efectúe con un alto nivel de calidad. Por la imposibilidad práctica de establecer procedimientos mínimos de auditoría la profesión estableció los fundamentos en que debe basarse todo trabajo de este tipo, que se conocen como normas de auditoría. La normatividad profesional se refiere a estos fundamentos como los " requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo. "

La auditoría es una actividad profesional. En este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y a la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional el auditor desempeña labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, al desempeñar esta labor, el Auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas desconocidas para él, que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones.

Es debido a este carácter profesional de responsabilidad social, por lo que la profesión desde el principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad, consecuentemente con el carácter profesional de la Auditoría y con las necesidades de las personas que utilizan el resultado de su trabajo.

La Auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La Auditoría requiere el ejercicio profesional sólido y maduro para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

En la relación entre el cliente y profesional, el cliente confía en el propio profesional, no sólo el sentido de su capacidad técnica, sino también, y en ocasiones el propio cliente está imposibilitado para juzgar. Por esta razón, se hace indispensable el que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional.

La Contabilidad a través de los Estados Financieros, proporcionan información adecuada a sus usuarios, para que éstos cuenten con los elementos necesarios para la toma de decisiones, de ahí la importancia que tienen los Estados Financieros que revelan la información necesaria, oportuna, correcta, útil para administrar las empresas.

El dictamen, por ser la función privativa del Contador Público, es el patrimonio de la profesión, sólo el contador público está capacitado y autorizado legalmente para dictaminar los estados financieros de una empresa o entidad. De ahí la importancia del dictamen.

La confianza pública es el pedestal en que descansa la opinión del Contador Independiente. Cualquier profesión requiere de la confianza de sus clientes. La Contaduría Pública se ha impuesto reglas particulares de conducta profesional que tienden a reforzarla. La confianza no nos ha sido dada por ley, se nos ha reconocido implícitamente al conferirnos muy serias responsabilidades, pero es confianza, no fe pública. Por eso el dictamen no tiene fuerza legal, su fuerza es moral. Y por eso es que las normas relativas a la personalidad del auditor consagran las cualidades preadquiridas por el Contador Público, cuyo fiel cumplimiento garantiza y valida la fuerza moral del dictamen y lo convierte en modelo de veracidad, independencia e imparcialidad.

Cuando un Contador Público dictamina los estados financieros de su cliente, está validando la información contenida en ellos, está añadiendo confianza a la información que será utilizada no sólo por su cliente, sino por muchas otras personas interesadas en la situación financiera, el resultado de operación y los cambios en la situación financiera de una empresa, entre los que podemos contar a personas con intereses muy diversos como el gobierno, los acreedores y futuros inversionistas.

Dictaminar es pensar, es entender, examinar, juzgar, concluir y comunicar. Dictaminar es comprometerse, es no condescender ni caer en complacencias. No hay duda de que el uso del dictamen del Contador Público será cada vez más utilizado y, por ende, de mayor responsabilidad para nuestra profesión. La etapa de mayor competencia y complejidad en los negocios que se inicien, requerirán que las decisiones de las empresas se basen en información correcta y oportuna.

BIBLIOGRAFIA:

- ❏ Auditoría, Principios y Procedimientos.
Arthur W. Holmes.
Editorial: Hispano – Americana
Tomo I
Págs: 1-19, 439-481
- ❏ Declaraciones sobre Normas de Auditoría.
American Institute of Certified Public Accountant.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Tomo V.
Págs: 321, 324, 325
- ❏ Auditoría.
J.W. Cook; G.M. Winkle.
3ª. Edición
Editorial: Mc. Graw Hill.
Págs: 30-60; 147-150
- ❏ Normas y Procedimientos de Auditoría.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
17ª Edición
Tomo I.
Boletines: 1010, 1020, 2010, 3020, 3030, 3040, 3050, 3070, 4010, 4020, 4030
- ❏ Auditoría: Introducción a la Práctica de la Contaduría Pública.
Eric L. Kohler.
Editorial: Diana.
Págs: 18; 590-580-595
- ❏ Contaduría Pública.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Sección: 5 Décadas de Normatividad.
Agosto 1999
- ❏ Modelos de Dictámenes y Otras Opiniones e Informes del Auditor.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
3ª. Edición.
Págs: 17-18; 21-34; 43; 53