



**INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL
ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN
UNIDAD TEPEPAN**



**SEMINARIO:
EFECTOS FISCALES EN ISR, IETU Y CFF DE LAS
NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA Y
NORMAS DE AUDITORÍA**

**TEMA:
NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y LA OBLIGACIÓN DE
DICTAMINAR LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES**

**INFORME FINAL QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO**

PRESENTAN:

**Beatriz Ariana Miguel Cruz
Dafne Carolina Coutiño Gómez
Héctor Martín Ortega Amaro
María del Rocío Lara Sánchez
Sandra Cruz Moctezuma**

CONDUCTORES DE SEMINARIO:

**DR. ALBERTO RIVERA JIMENEZ
C.P. RAFAEL VALDOMINO
C.P. VICTORIA RIOS MARTINEZ**

AGRADECIMIENTOS

AL IPN:

Por ser parte de ella, de una gran Institución Pública Mexicana que ofrece educación de calidad, con el objetivo de formar politécnicos con espíritu profesional, líderes responsables, honestos y comprometidos con su profesión.

Y siempre recordando porque soy politécnico:

- I. Porque aspiro a ser todo un hombre,**
- II. Porque exijo mis deberes antes que mis derechos,**
- III. Por convicción y no por circunstancia,**
- IV. Para alcanzar las conquistas universales y ofrecerlas a mi pueblo,**
- V. Porque me duele la Patria en mis entrañas y aspiro a calmar sus dolencias,**
- VI. Porque ardo en deseos de despertar al hermano dormido,**
- VII. Para prender una antorcha en el altar de la Patria,**
- VIII. Porque me dignifico y siento el deber de dignificar a mi institución,**
- IX. Porque mi respetada libertad de joven y estudiante me impone la razón de respetar este recinto,**
- X. Porque traduzco la tricromía de mi bandera como trabajo, deber y honor.**

A LA ESCA:

Por ofrecer sus instalaciones, profesores y maestros que con la calidad que solo ellos saben, brindan sus conocimientos, experiencias y consejos con el objetivo de ser personas de calidad y ante todo poner en alto el nombre de la institución.

Recordando siempre nuestro lema:

“La técnica al servicio de la Patria”

ÍNDICE

LISTA DE IMÁGENES Y TABLAS.....	v
ABREVIATURAS.....	vi
INTRODUCCIÓN	1

CAPÍTULO I

ESTRUCTURA DE LA NORMATIVIDAD PROFESIONAL RESPECTO A LA ACTIVIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO

1.1 Código de ética profesional del IMPC: Postulados, normas generales artículos 2.01 al 2.33	3
1.2 Estructura del código de ética.....	5
1.2.1 Aplicación general del código de ética profesional	6
1.2.2 Contadores públicos en la práctica independiente	10
1.3 Marco de referencia para trabajos de aseguramiento	29

CAPÍTULO II

NORMA DE CONTROL DE CALIDAD MEXICANA

2.1. Alcance de las normas de control de calidad.....	34
2.2. Objetivo de la norma de control de calidad	34
2.3. Requerimientos	34

CAPÍTULO III

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

3.1 Convergencia y aplicación de las NIA.....	39
3.2 Obligación de dictaminar los estados financieros en México según código fiscal de la federación y su reglamento.....	106
3.2.1 Análisis del anexo 16 sistema de presentación del dictamen fiscal y anexo 21 sistema de presentación de la información alternativa al dictamen para identificar las normas de información financiera mexicanas que convergen con las normas internacionales de información financiera y las normas internacionales de auditoría aplicadas por un contribuyente con la obligación de dictaminar	109

3.3 Normas personales de auditoría según el código fiscal de la federación y su reglamento	114
3.3 Normas mexicanas serie 7000, 9000 y 11000.....	116
3.3.1 Decreto que permite no dictaminar los estados financieros para efectos fiscales.....	138
3.3.2 Declaratoria por devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado.....	139

CAPÍTULO IV

CRÍTICA A LAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FISCAL EN MATERIA DE NORMAS PERSONALES, PLANIFICACION DE LA AUDITORÍA, MATERIALIDAD Y MUESTREO

4.1 Comparación del código fiscal de la federación en materia con normas personales.....	140
4.2 Crítica en materia de planificación de la auditoría.....	148
4.3 Importancia relativa o materialidad	149
4.4 Muestreo de auditoría	152

CASO PRÁCTICO

EVIDENCIA DE AUDITORÍA

CONCLUSIONES	168
RECOMENDACIONES	171
GLOSARIO	172
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	176
ANEXO 1 DECLARATORIA DE CPR, RESPECTO DEL SALDO A FAVOR EN EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	177

LISTA DE IMÁGENES Y TABLAS

Ilustración 1 Marco de referencia de las NIA.....	4
Ilustración 2 Proceso para definir la materialidad.....	151
Tabla 1 Comparativo de las normas personales.	143
Tabla 2 Amenazas de el CEP.	147

ABREVIATURAS

- AGAFF.** Administración General de Auditoría Fiscal Federal
- CEI.** Código de Ética Internacional
- CEP.** Código de Ética Profesional
- CFF.** Código Fiscal de la Federación
- CONPA.** Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría
- CONAA.** Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento
- CP.** Contador Público
- CPR.** Contador Público Registrado
- DOF.** Diario Oficial de la Federación
- IASB.** International Accounting Standards Board
- LIETU.** Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única
- IFAC.** International Federation of Accountants
- IMCP.** Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- LISR.** Ley del Impuesto Sobre la Renta
- MR.** Marco de Referencia
- NAGA.** Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas
- NAT.** Normas para Atestiguar
- NIA.** Normas Internacionales de Auditoría
- NCC.** Norma de Control de Calidad
- NICC.** Normas Internacionales de Control de Calidad
- NICSP.** Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
- NIF.** Normas de Información Financiera
- NIIF.** Normas Internacionales de Información Financiera
- NR.** Normas de Revisión
- RCFF.** Reglamento del Código Fiscal de la Federación
- RFC.** Registro Federal de Contribuyentes
- RLISR.** Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
- RMF.** Resolución Miscelánea Fiscal
- SAT.** Secretaría de Administración Tributaria
- SEP.** Secretaría de Educación Pública
- SIPIAD.** Sistema de Presentación de la Información Alternativa al Dictamen
- SIPRED.** Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal
- TI.** Tecnología de la Información

INTRODUCCIÓN

Con el objeto de facilitar el análisis y comparación de la información financiera de las emisoras mexicanas de estados financieros y emisoras de otros países, además de la globalización de las economías y lograr que nuevas industrias inviertan en México, en el año 2009 inicio un proceso de transición en el cual denotó un cambio de normatividad contable usada por entidades financieras del país con el objetivo de unificar el lenguaje de negocios y así poder elaborar estados financieros consolidados entre grupos que cuenten con presencia en otros países.

Este informe se divide en cinco capítulos en cada uno se mostrará el efecto importante que afecta estos cambios en el sistema contable de nuestro país.

CAPÍTULO I

En el primer capítulo se habla de la estructura e de importancia para el Contador Público de aplicar y conocer la estructura y la normatividad que lo rige, con la finalidad de que al momento de ejecutar su trabajo sea mediante el marco normativo que como Contador Público aplica. Así mismo se conocerá el contenido del Código de Ética Profesional (Novena edición) emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, contiene algunas normas que aparecen en el Código de Ética Internacional emitido por el International Accounting Standards Board.

CAPÍTULO II

En este capítulo se explica de manera resumida las Normas Internacionales de Control de Calidad para realizar servicios de aseguramiento, su aplicación eficiente y de calidad en el trabajo del Contador Público.

Se realizara una breve descripción de cada norma de auditoría vigente para poder realizar trabajos de aseguramiento y de revisión, para poder emitir dictámenes financieros, es importante que el Contador Público conozca los cambios que se

realizaron en cada norma de auditoría para poder realizar un trabajo con eficiencia y sobre todo con ética profesional, también se hablará de los procedimientos de cada norma y algunas guías que el Contador Público podrá utilizar en casos específicos como en las series 7000, 9000 y 11000 que son las normas de atestiguamiento, estas son revisiones que el Contador Público realiza y concluye con un dictamen para usuarios específicos, estas revisiones se hacen con el objetivo de tomar decisiones.

CAPÍTULO IV

Las normas de auditoría hablan que existen normas básicas que el Contador Público debe seguir para la realización de trabajos de aseguramiento; en este capítulo se realiza una crítica a las normas básicas y se hace un comparativo fiscal en materia de Código Fiscal de la Federación y el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Como resultado de un trabajo de aseguramiento o auditoría surge un dictamen fiscal que dependiendo de la entidad también es necesario realizar por lo que en este capítulo se habla de lo que es un dictamen fiscal y los anexos que incluye, este dictamen será alimentado por la información que surja por la realización de una auditoría por lo que es importante que el Contador Público en su carácter de auditor conozca la importancia del llenado de un dictamen fiscal mejor conocido como Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal y en casos especiales como el Sistema para la Presentación de la Información Alternativa al Dictamen.

En general encontraras en este documento una síntesis de que normas rigen al Contador Público en el papel de auditor para realizar trabajos de aseguramiento o de atestiguamiento, además de cómo llenar un dictamen fiscal.

CAPÍTULO I ESTRUCTURA DE LA NORMATIVIDAD PROFESIONAL RESPECTO A LA ACTIVIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO

1.1 Código de ética profesional del IMPC: Postulados, normas generales artículos 2.01 al 2.33

La estructura de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) aplicables en México se encuentra dividida en tres grupos principales que son:

- Auditoría de información financiera histórica,
- Normas de auditoría para atestiguar, y
- Otros servicios relacionados.

Anteriormente en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA), su contenido se dividía en dos partes principales:

- Pronunciamientos normativos, y
- Procedimientos de auditoría (guías).

Lo que incluía el apartado de pronunciamientos normativos eran disposiciones generales, normas personales, normas de ejecución y normas de información, ahora se encuentran en el grupo de auditoría sobre información histórica de las NIA, cabe señalar que anteriormente las antiguas normas tenían guías de aplicación separadas en aplicación global a comparación de las nuevas donde cada NIA viene con su respectiva guía.

La serie 5000 de los procedimientos de auditoría se unificó con la serie 6000 (guías de auditoría), las cuales seguirán siendo emitidas y revisadas por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA), esto con una finalidad de proporcionar información adicional y ayuda al Contador Público (CP) que realiza trabajos de atestiguamiento sobre estados financieros.

El Marco de Referencia (MR) para trabajos de aseguramiento, las normas para atestiguar (Serie 7000), las normas de revisión de información financiera (Serie 9000) y

las normas para otros servicios relacionados (Serie 11000), seguirá siendo emitida y revisada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), por medio de la CONPA.

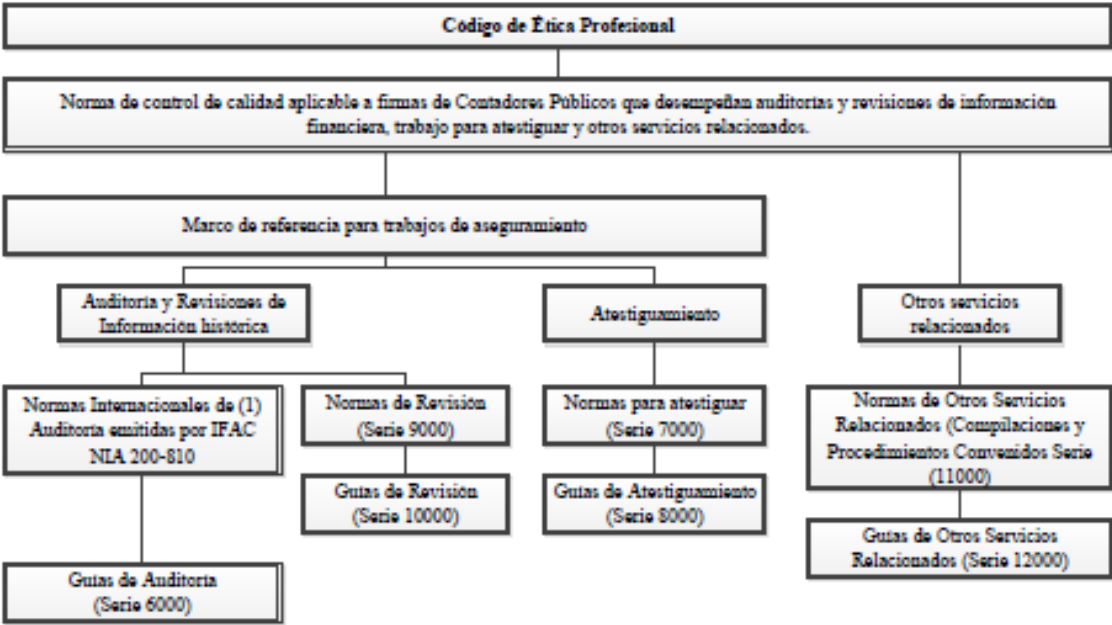


Ilustración 1 Marco de referencia de las NIA's.

En el cuadro 1 se muestran algunas de las normas que serán tratadas en este informe como son:

- Código de Ética Profesional (CEP) para CP,
- La Norma de Control de Calidad (NCC),
- El MR para trabajos de aseguramiento, y
- Las treinta y seis NIA vigentes a partir del 1 de enero de 2012.

En junio de 2010 se acordó la adopción de las NIA, emitidas por el International Federation of Accountants (IFAC), este acuerdo implicó la necesidad de hacer la

revisión integral del CEP (Octava edición), en vigor desde febrero 2009, para unificar el contenido, con el Código de Ética Internacional (CEI) emitido por el IFAC, en junio de 2009, y que en México entro en vigor desde el 1 de enero del 2011(Novena edición).

Como resultado de dicha revisión se tomó la decisión de preparar un CEP para la profesión contable en México tomando como punto de partida el CEI, actualmente y vigente el CEP que contiene todos los cambios que surgieron a través de la revisión integral de dichos códigos, los cuales contienen consideraciones indispensables para hacer este CEP más estricto y fortalecer el ejercicio de la profesión contable en México, que estará en constante revisión de acuerdo a las necesidades de la profesión.

De acuerdo al CEP vigente, menciona que la responsabilidad del CP no es exclusivamente satisfacer las necesidades de un cliente o de una entidad para la que trabaja, si no también servir al interés público por lo cual deberá observar y con las reglas que estipula dicho código.

1.2 Estructura del código de ética

El nuevo CEP para la profesión contable, está estructurado de la siguiente forma:

- **Aplicación general del CEP,**
- **CP en la práctica independiente,**
- **CP en los sectores público y privado,**
- **CP en la docencia, y**
- **Sanciones.**

Cabe mencionar que contiene además definiciones y la vigencia del CEP.

De la estructura anterior solo se tratara en este documento de las secciones que se encuentran relacionadas con la aplicación de las NIA. En este caso solo se abordaran temas de la **aplicación general del CEP y de los CP en la práctica independiente.**

1.2.1 Aplicación general del código de ética profesional

En esta sección menciona los **principios fundamentales** de la ética profesional para CP, en el cual el CP deberá:

- Identificar las amenazas y la importancia que estas tienen al cumplimiento de los principios fundamentales,
- Aplicar medidas excepcionales de protección cuando sea necesario para eliminar amenazas o reducirlas a un nivel razonable, y
- Aplicar juicio profesional al aplicar dichos principios fundamentales de ética.

A continuación se enuncian los principios fundamentales que el CEP establece como son:

Integridad

Este principio impone la obligación a todos los CP de ser leales, veraces y honrados en todas las relaciones profesionales de negocios, además de una actitud objetiva, justa y veraz.

El CP no deberá permitir ser copartícipe de reportes, relaciones, comunicaciones u otra actividad en la que considere que la información:

- Es sustancialmente falsa o confusa,
- Contiene declaraciones que se proporcionan de manera descuidada, y
- Omite u ocultar hechos, datos o circunstancias.

Cuando el CP detecte que ha sido asociado con tal información, deberá tomar medidas necesarias para desvincularse de ella.

Objetividad

Obliga a todos los CP a no comprometer su juicio profesional o de negocios a causa de prejuicios, conflicto de interés o influencia indebida de terceros.

Este CEP no define las situaciones específicas en las cuales el CP pueda deteriorar su objetividad, sin embargo el CP no podrá desempeñar un servicio profesional, cuando la circunstancia o relación, afecte su juicio profesional, respecto al servicio.

Diligencia y competencia profesional

Obliga a los CP a:

- Actuar de manera diligente de acuerdo a las normas y técnicas profesionales aplicables cuando preste algún servicio, y
- Tener el conocimiento y habilidad profesional requerida para asegurar que los clientes o entidades para las que trabaja, reciban un servicio de calidad.

Un servicio de calidad competente requiere de un juicio profesional sólido al aplicar conocimiento y habilidad profesional en el desempeño de dicho servicio. La competencia profesional se divide en dos etapas:

- Desarrollo, y
- Mantenimiento.

El mantenimiento de la competencia profesional requiere atención continua y conocimiento de los avances técnicos, profesionales y de negocios mientras que el desarrollo profesional continuo le permite al CP desarrollar y mantener capacidades para desempeñarse de manera competente dentro de un entorno profesional.

La diligencia comprende la responsabilidad de actuar de manera cuidadosa, minuciosa y oportuna para cada servicio profesional realizado.

También tomara medidas para asegurar que las personas que trabajan bajo su dirección cuentan con entrenamiento y supervisión apropiados.

Confidencialidad

Los CP deberán abstenerse de:

- Revelar fuera de la organización o firma que le proporciona la información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y de negocios, sin previa autorización a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de revelarla, y
- Usar la información obtenida como resultado de las relaciones profesionales para su beneficio o terceros.

El CP deberá estar alerta para no revelar por descuido, particularmente a un asociado cercano de negocios o a un miembro cercano o inmediato de su familia.

Además de adoptar medidas necesarias para asegurarse de que el personal bajo su dirección y las personas de quienes obtiene asesoría y ayuda, respeten el principio de confidencialidad.

La confidencialidad del CP continua aún después de terminar las relaciones entre él y el cliente o entidad para la que trabaja. Cuando el CP cambie de empleo tendrá el derecho de usar su experiencia previa, sin embargo, no deberá revelar ninguna información confidencial que hubiere obtenido en otros trabajos profesionales o de negocios.

El CP podrá revelar información en los siguientes casos:

- La revelación está permitida por ley y está autorizada por el cliente o por la entidad para la que trabaja, y
- Exista una obligación o derecho profesional de revelar, cuando no esté prohibido por ley.

La decisión de revelar o no información confidencial, los factores relevantes a considerar incluyen:

- Los intereses de todas las partes, pudieran dañarse o afectarse si el cliente del CP o la entidad para la que trabaja, aprueba la revelación de información,
- Si toda la información relevante es conocida y fundamentada al grado que sea factible, y
- El tipo de comunicación que se espera y a quien va dirigida son apropiados.

Comportamiento profesional

Impone una obligación de cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que pueda desacreditar a la profesión.

El CP podrá llevar a cabo mercadotecnia y promoción pero estas no deberán causar mala reputación a la profesión.

1.2.2 Contadores públicos en la práctica independiente

Esta sección describe como aplica en ciertas situaciones al CP en la práctica independiente los conceptos de los principios fundamentales.

Cabe mencionar que no se abordan todas las circunstancias y relaciones que el CP pudiera encontrar en dicha práctica, que creen o puedan crear amenazas en el cumplimiento de los principios fundamentales, por lo tanto solo se recomienda al CP estar alerta a tales circunstancias.

El CP no deberá participar en ninguna actividad, negocio u ocupación que dañe o pueda dañar su integridad, objetividad o buena reputación de la profesión.

Algunas amenazas que se pueden presentar en la práctica independiente del CP se clasifican de la siguiente forma:

- Interés personal,
- Auto revisión,
- Interceder por el cliente,
- Familiaridad, e
- Intimidación.

En cuanto a las salvaguardas (medidas) que pueden eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable pueden clasificarse de la siguiente manera:

- Salvaguardas establecidas por la profesión legal o reglamentaria, y
- Salvaguardas en el entorno de trabajo.

Nombramiento profesional

El CP en la práctica profesional independiente deberá determinar si la aceptación de un cliente pudiera crear una amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales de este código, deberá evaluar la importancia de cualquier amenaza y aplicar las medidas necesarias para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

Algunas medidas o salvaguardas que el CP puede aplicar son las siguientes:

- Obtener conocimiento y entendimiento del cliente, y
- Asegurarse del compromiso del cliente para mejorar las prácticas de gobierno corporativo o los controles internos.

Cuando no sea posible reducir las amenazas de una manera aceptable el CP deberá declinar en participar con el cliente en relación profesional.

Se recomienda que el CP revise constantemente las decisiones de aceptación de trabajos de clientes recurrentes.

Aceptación del trabajo

El CP antes de aceptar un trabajo específico de un cliente, deberá determinar si la aceptación pudiera crear alguna amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales del CEP.

Para poder determinar si el CP puede aceptar o no el trabajo deberá evaluar la importancia de las amenazas y aplicar las medidas necesarias, tales salvaguardas incluyen:

- Adquirir un entendimiento apropiado de la naturaleza del negocio del cliente,
- Adquirir conocimiento de las industrias o asuntos relacionados,
- Tener experiencia sobre los requerimientos importantes, reglamentos o de reporte,
- Asignar suficiente personal al trabajo con los conocimientos y capacidad adecuados,
- Asignar expertos cuando sea necesario,
- Convenir el tiempo real en el cual se pueda alcanzar el desempeño del trabajo, y
- Cumplir con las normas de calidad (políticas y procedimientos) diseñados para dar una seguridad razonable de que los trabajos específicos se llevan a cabo de manera competente.

Cuando el CP tenga la intención de apoyarse a la asesoría o trabajo de un experto, deberá justificar este apoyo. Los factores a considerar son:

- Reputación,
- Pericia, y
- Recursos disponibles.

Cambios en un nombramiento profesional

El CP a quien se pide que remplace a otro CP en la práctica profesional independiente, deberá dirigirse a él para informárselo antes de presentar la propuesta y deberá determinar adicionalmente si existen razones profesionales o de otro tipo, para rechazar el trabajo, tales como circunstancias que creen amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

Conflicto de Interés

El CP en la práctica independiente deberá identificar circunstancias que pudieran plantear un conflicto de interés.

Dependiendo de las circunstancias que originen el conflicto de interés, el CP deberá aplicar las siguientes salvaguardas:

- Notificar al cliente de cualquier actividad que realice que pueda crear conflicto de interés,
- Notificar al cliente que el CP en la práctica independiente no actúa exclusivamente para ningún cliente en la prestación de los servicios propuestos,
- Usar equipos de trabajo diferentes,
- Usar procedimientos para prevenir acceso a la información a cualquier persona,
- Lineamientos claros en temas seguridad y confidencialidad, y
- Segundas opiniones.

Esto puede suceder cuando se pide al CP proporcione una opinión sobre la aplicación de normas de contabilidad, auditoría, información u otras normas y principios a nombre de o en beneficio de una compañía puede causar amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

Honorarios y otro tipo de remuneración

El CP podrá cotizar cualquier honorario que considere apropiado al prestar un servicio profesional. El hecho que un CP pueda cotizar un honorario menor que otro, no se considera en sí mismo como no ético.

La existencia de cualquier amenaza deberá evaluarse y se le aplicara una salvaguarda cuando sea necesario. Ejemplos de salvaguardas:

- Dar a conocer al cliente los términos del trabajo, dar a conocer los servicios que cubren los honorarios,
- Asignar un tiempo adecuado y personal capacitado para realizar la tarea,
- Hacer un convenio por escrito, y
- Estipular si un tercero revisara el producto.

Mercadotecnia de servicios profesionales

El CP puede conseguir un nuevo trabajo mediante anuncios pero esto puede contraer amenazas a los principios, por lo que el CP no deberá:

- Desacreditar la profesión con la mercadotecnia, deberá ser honrado y veraz,
- Hacer afirmaciones exageradas sobre los servicios ofrecidos, y
- Denigrar el trabajo de otro CP o hacer comparaciones.

El CP deberá consultar con un organismo profesional competente si tiene alguna duda de cómo deberá anunciarse o si la forma de hacer mercadotecnia es apropiada.

Una firma deberá contener en su razón social el nombre de al menos un CP que haya sido socio y no podrá usar denominaciones sociales ni expresiones de autoelogio.

Obsequios y otras invitaciones

Un cliente puede ofrecer obsequios e invitaciones a un CP en la práctica independiente o a un familiar inmediato o cercano a este, esto puede crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

El CP deberá evaluar cualquier amenaza y aplicar las salvaguardas necesarias para eliminar o reducir dichas amenazas a un nivel razonable.

Cuando las amenazas no puedan eliminarse o reducirse a nivel razonable el CP no deberá aceptar los obsequios e invitaciones.

Custodia y administración de activos del cliente

El CP no deberá hacerse cargo de la administración o custodia de los recursos a cargo del cliente a menos que la ley lo permita.

Si esto sucediera la amenaza que crea sería tan importante que no podría eliminarse ni reducirse con ninguna salvaguarda.

Objetividad – todos los servicios

El CP determinará si prestar un servicio representa una amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales en especial al de objetividad.

Por lo que el CP deberá:

- Tener independencia mental de fondo y forma,
- Ser independiente del cliente de aseguramiento, y
- Expresar una opinión imparcial, sin conflicto de interés o influencia de terceros.

La existencia de cualquier amenaza a la objetividad cuando se preste cualquier servicio profesional dependerá de las circunstancias particulares y naturaleza del trabajo.

Para reducir o eliminar las amenazas que puedan crearse, el CP deberá aplicar dependiendo el caso las siguientes salvaguardas:

- Retirarse del equipo de trabajo,
- Establecer procedimientos de supervisión,
- Dar por terminada la relación de negocios que de origen a la amenaza,
- Discutir el asunto a niveles más altos de la administración dentro de la firma, y
- Discutir el asunto con el gobierno corporativo del cliente.

Independencia- trabajos de auditoría y de revisión

Esta sección trata los requisitos de independencia para los trabajos de auditoría y trabajos de revisión. Estos comprenden dictaminar uno o varios estados financieros.

Los requisitos de independencia para trabajos de aseguramiento que no son trabajos de auditoría y de revisión se tratan en otra sección.

El objetivo de esta sección es ayudar a las firmas y los miembros de los equipos de auditoría a aplicar el marco conceptual descrito abajo, para lograr y mantener la independencia

La independencia comprende:

a) Independencia mental

Expresar una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, actuando con integridad, objetividad y con escepticismo profesional.

b) Independencia en apariencia

Evitar hechos y circunstancias que sean tan importantes que comprometan la integridad, objetividad o escepticismo profesional.

Los CP deberán aplicar este marco conceptual para:

- Identificar las amenazas de independencia,
- Evaluar la importancia de las amenazas identificadas, y
- Aplicar las medidas necesarias para eliminar o reducir amenazas.

Redes y firmas de la red

La firma deberá ser independiente de los clientes de auditoría de las otras firmas dentro de la red.

.

Algunos tipos de recursos profesionales que pueden incluirse son:

- Sistemas de información,
- Socios y personal,
- Departamentos técnicos que consultan sobre asuntos técnicos o específicos de la industria,
- Metodología de auditoría o manuales de auditoría, y
- Cursos o instalaciones de entrenamiento.

Cuando los recursos compartidos se limitan a la metodología de auditoría o a manuales de auditoría, sin intercambio de personal o de información e clientes, es poco probable que los recursos sean importantes, es decir no se considera una red.

Entidades de interés público

Las entidades de interés público pueden ser:

- Las entidades que cotizan en bolsa (todas),
- Entidades definidas por disposiciones legales y reglamentarias como interés público. (Sector financiero), y
- Cualquier entidad para la cual se requiere por reglamento o legislación que la auditoría se conduzca en el cumplimiento de independencia.

Se recomienda al IMPC que determine si deben tratarse como entidades de interés público dependiendo de los siguientes factores:

- La naturaleza del negocio,
- El tamaño de la empresa, y
- El número de empleados.

Entidades relacionadas

Cuando el equipo de auditoría conoce o tiene razón para creer que una relación o circunstancia que implica a otra entidad relacionada con el cliente es relevante para la evaluación de independencia, el equipo de auditoría deberá incluir a esa entidad relacionada.

Los encargados de gobierno corporativo

Se recomienda la comunicación entre la firma y los encargados del gobierno corporativo del cliente de auditoría, respecto a las relaciones y otros asuntos que podrían afectar la independencia, esto permitirá:

- Considerar los juicios de la firma al identificar y evaluar las amenazas a la independencia,
- Considerar las salvaguardas aplicadas para eliminarlas o reducirlas a un nivel razonable, y
- Empezar una acción apropiada respecto a las amenazas de intimidación y familiaridad.

Documentación

La documentación proporciona evidencia del juicio del CP al elaborar conclusiones, respecto del cumplimiento de los requisitos de independencia.

El CP deberá documentar las conclusiones relativas al cumplimiento de independencia, en consecuencia:

- El CP deberá documentar la naturaleza de las amenazas y las salvaguardas existentes, y
- El CP deberá documentar el razonamiento de una conclusión cuando una amenaza ya está a un nivel razonable y no era necesaria la aplicación de una salvaguarda.

Periodo del trabajo

Se requiere de independencia del cliente de auditoría tanto durante del periodo del trabajo como en el periodo cubierto por los estados financieros.

Inicio

Cuando el equipo de auditoría comienza a desempeñar servicios de auditoría o revisión.

Termino

Cuando se emite el dictamen de auditoría. También se considera terminado cuando haya una notificación de cualquiera de las partes.

Cuando la entidad se convierte en cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros, firma deberá determinar si se crea alguna amenaza por:

- Relaciones financieras o de negocio durante o después del periodo cubierto por los estados financieros,
- Servicios previos prestados al cliente de auditoría, y
- Si se prestó un servicio distinto al de aseguramiento durante o después del periodo de estados financieros, se deberá evaluar cualquier amenaza y reducirlas a un nivel razonable.

Si esto sucediera el CP deberá implementar las siguientes medidas para reducir o eliminar las amenazas:

- No incluir al personal que prestó el servicio distinto al de aseguramiento como miembro del equipo de auditoría,
- Que el CP que revise la auditoría y el trabajo distinto al de aseguramiento según sea apropiado, y
- Contratar a otra firma para evaluar los resultados del servicio diferente al del aseguramiento, para que esta se haga responsable del mismo.

La firma deberá documentar sus conclusiones, y las acciones y salvaguardas tomadas al respecto.

Fusiones y adquisiciones

La firma deberá identificar y evaluar los intereses y relaciones previas y actuales con la entidad relacionada tomando en cuenta las salvaguardas disponibles.

La firma deberá tomar las medidas para determinar si existen intereses que no están permitidos en este CEP para la fecha de vigencia de la fusión o adquisición

La importancia de amenazas dependerá de factores como:

- La importancia del interés o relación,
- Si la entidad relacionada es subsidiaria o matriz, y
- El lapso de tiempo hasta que el interés o relación pueda darse por terminado.

La firma deberá discutir con los encargados de gobierno corporativo las razones por las que el interés o relación no puede darse por terminado para la fecha de la vigencia de la fusión.

Si los encargados de gobierno corporativo piden a la firma que siga con auditor, la firma lo hará solo si:

- Si la relación terminara dentro de los seis meses siguientes de la vigencia de la fusión o adquisición,
- Miembros diferentes para cada tipo de trabajo (en aseguramiento, revisión control de calidad), y
- Documentar todo lo anterior.

Otras consideraciones

Existe la posibilidad de que haya un incumplimiento inadvertido en esta sección, si esto ocurre se deberá aplicar cualquier salvaguarda para eliminarla amenaza o reducirla a un nivel razonable.

Aplicación del enfoque del marco conceptual a la independencia

Esta sección describe ciertas circunstancias y relaciones específicas que crean o pueden crear amenazas de Independencia, por lo que el CP deberá evaluarlas para aplicar alguna medida que pueda reducirla o eliminarla a un nivel razonable.

Intereses financiero

Poseer un interés financiero en un cliente de auditoría puede crear una amenaza de interés personal.

Estas amenazas dependen:

- Del rol de la persona que tiene el interés financiero,
- Si el Interés financiero es directo e indirecto, y
- Materialidad del interés financiero.

Préstamos y garantías

Un préstamo o una garantía de un préstamo, a un miembro del equipo de auditoría o a un familiar inmediato de ese miembro, o a la firma, por parte del cliente puede crear una amenaza a la independencia, el CP deberá aplicar la medida necesaria para reducirla o eliminarla a un nivel razonable.

Relaciones de negocios

Una relación cercana de negocios entre una firma o un miembro del equipo de auditoría el cliente o su administración puede crear amenazas de independencia o de intimidación.

Ejemplos de relaciones de negocios:

- Tener un interés financiero en un negocio conjunto con el cliente o el dueño, director o funcionario,
- Arreglos para combinar uno o más servicios o productos, y
- Arreglos para distribuir mercadotecnia.

Relaciones familiares y personales

Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de auditoría y un director o funcionario o ciertos empleados del cliente de auditoría pueden crear amenazas.

Cuando un familiar inmediato de un miembro del equipo de auditoría es:

- Director o funcionario del cliente de auditoría,

- Empleado que ejerce influencia importante de la preparación de estados financieros, se deberán aplicar las siguientes salvaguardas:
 - Retirar a dicha persona del equipo de auditoría, y
 - Estructurar las responsabilidades del equipo de tal forma en que el miembro del equipo de auditoría no trate cuestiones que sean responsabilidad del miembro de su familia inmediata.

Empleo con un cliente de auditoría

Pueden crearse amenazas de familiaridad e intimidación si un director o funcionario de auditoría hubiese sido miembro del equipo de auditoría o socio de la firma, y este tenga influencia importante en la preparación de estados financieros.

La importancia de cualquier amenaza dependerá:

- La posición que la persona está ocupando con el cliente,
- Qué tipo de involucramiento vaya a tener la persona con el equipo de auditoría, y
- Lapso de tiempo que la persona haya sido miembro del equipo de auditoría.

Y deberá aplicarse las siguientes medidas:

- Modificar el plan de auditoría,
- Asignar al equipo de auditoría personas con suficiente experiencia, y
- Recurrir a un CP que revise el trabajo del antiguo miembro de auditoría.

Asignaciones temporales de personal

El préstamo de personal por parte de la firma a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto revisión. Puede darse esta ayuda, pero solo por un corto periodo y el personal de la firma no deberá:

- Prestar servicios diferentes al de aseguramiento, y
- Asumir responsabilidades de administración.

Las salvaguardas que se implementan en estos casos son las siguientes:

- Llevar a cabo una revisión adicional del trabajo realizado por el personal en préstamo,
- No asignar a dicho personal ninguna responsabilidad de auditoría durante la asignación temporal, y
- No incluir al personal en préstamo en el equipo de auditoría.

Relación de servicio reciente con un cliente de auditoría

Pueden darse amenazas de interés personal, auto revisión o familiaridad si un miembro de equipo de auditoría ha sido recientemente como director, funcionario o empleado del cliente de auditoría.

Estas amenazas dependen de factores como:

- La posición que la persona haya ocupado con el cliente,
- Lapso de tiempo desde que la persona haya dejado al cliente, y
- Función del profesional en el equipo de auditoría.

Servicio como director o funcionario de un cliente de auditoría

Si un director o empleado de la firma sirve como director o funcionario del cliente de auditoría, las amenazas de auto revisión e interés personal que se crean serían tan importantes que ninguna medida podría reducir la amenaza a un nivel razonable.

En conclusión ningún director o empleado de la firma deberá servir como director o funcionario del cliente.

Larga asociación del personal ejecutivo con el cliente de auditoría

Se crean amenazas al asignar al mismo personal en un trabajo de auditoría por un largo tiempo. Por lo que las amenazas dependerán de los siguientes factores:

- Cuanto tiempo ha sido miembro del equipo de auditoría,
- La función de la persona en el equipo de auditoría,
- La estructura de la firma,
- La naturaleza del trabajo de auditoría,
- Si ha cambiado la administración del cliente, y
- Si ha cambiado la naturaleza o complejidad contables y de información del cliente.

De acuerdo a los factores antes mencionados se podrán aplicar las siguientes salvaguardas o medidas:

- Rotación del personal ejecutivo de la firma,
- Que un CP que no haya sido miembro del equipo revise el trabajo del personal ejecutivo, y

- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del trabajo.

Prestación de servicios diferentes a los de aseguramiento para clientes de auditoría

La prestación de servicios diferentes al de aseguramiento que son consistentes con las habilidades y pericia de la firma puede crear amenazas, por lo que el CP deberá aplicar las medidas necesarias para reducirlas o eliminarlas a un nivel aceptable.

Responsabilidad de la administración

La administración de la entidad desempeña muchas actividades en su manejo, para los intereses de las partes interesadas de la misma con la finalidad de diversificar las actividades a realizar y haya un mejor control en el manejo de la administración y así mismo de las responsabilidades delegadas.

Algunas responsabilidades de la administración son:

- Dirigir y liderar una entidad,
- Tomar decisiones respecto de la adquisición, despliegue y control de recursos humanos, financieros, físicos y materiales,
- Fijar políticas y dirección estratégica,
- Autorizar transacciones, y
- Planear, implementar y mantener el control interno.

Preparación de registros contables y de estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros, dicha responsabilidad incluye:

- Originar o modificar las cuentas en las que se registran las transacciones, y
- Preparar o modificar los documentos de soporte o los datos de origen, que sirven de evidencia de una transacción.

Una firma no deberá proporcionar servicio de contabilidad o teneduría de libros a un cliente de auditoría.

El proceso de auditoría puede involucrar:

- La aplicación de normas y políticas de contabilidad,
- Determinar si las cantidades de activos y pasivos son apropiadas, y
- Proponer ajustes a los registros de diario.

Otros servicios distintos a los de aseguramiento

La firma o red podrá prestar servicios distintos a los de aseguramiento por lo que cuando se creen amenazas estas deberán ser reducidas o eliminadas a un nivel razonable.

Ejemplos de otros servicios de auditoría pueden ser:

- **Servicios de impuestos,**
- **Servicios de auditoría interna,**
- **Servicios de tecnologías de la información,**

- **Servicios de apoyos en litigios,**
- **Servicios legales,**
- **Servicios de reclutamiento,**
- **Servicios de finanzas corporativas, y**
- **Servicios de valuación.**

EL CP que se dedique a la prestación de servicios independientes que correspondan a trabajos de auditoría y de revisión deberá aplicar sin excepción todo lo mencionado en esta parte del CEP.

1.3 Marco de referencia para trabajos de aseguramiento

Describe los elementos esenciales de un trabajo de aseguramiento e identifica los trabajos aplicables a las NIA a partir de 1 de enero de 2012 en México.

Un MR se proporciona a:

- CP cuando realiza la función como auditor,
- Otras personas involucradas en los trabajos realizados para la realización de una auditoría, y
- La Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) en su desarrollo de NIA, Normas para Atestiguar (NAT) y Las Normas de Revisión (NR).

Este MR no establece normas y requerimientos de elaboración para realizar el trabajo de auditoría, las NIA, NAT y NR tienen sus propios lineamientos para realizar este tipo de trabajos.

Este MR hace mención a trabajos de aseguramiento realizados por el CP, da una guía de referencia para el CP y para la parte contratante.

Los trabajos de aseguramiento, significan un trabajo, en el cual un CP elabora una conclusión que sirva para aumentar el grado de confianza de usuarios sobre el resultado de la evaluación o medición del tema sobre el cual se realizara el trabajo.

El alcance del MR distingue los trabajos de aseguramiento de otros servicios relacionados, como por ejemplo los trabajos de consultoría.

La aceptación del trabajo menciona las características que deben considerarse, antes de que un CP acepte un trabajo.

Los elementos básicos de un trabajo de aseguramiento, identifican y describen los cinco elementos que presentan los trabajos de aseguramiento desempeñados por el CP.

Uso inadecuado del nombre del CP, detalla las implicaciones de la asociación del CP con el asunto sobre el cual se realizará el trabajo.

El alcance de este MR hace mención específica acerca de que no todos los trabajos desempeñados por el CP son de aseguramiento. Otros trabajos que se realizan frecuentemente y no entran en este marco son otros servicios relacionados que se rigen bajo las series 7000 y 11000 de las normas mexicanas, esto debido a que son más completas que las NIA.

Elementos básicos de un trabajo de aseguramiento

Los elementos básicos a considerar para un trabajo de aseguramiento, son los siguientes:

a) Relación entre tres partes fundamentales

- CP, persona individual capacitada para ejercer un trabajo de aseguramiento,
- Parte responsable, por lo general es la parte contratante, y
- Usuarios, es la persona o las personas para quienes el CP prepara el informe final del trabajo.

b) Cuestiones sobre el cual se elabora el trabajo

- Desempeño o entorno financiero, básicamente relacionado con la elaboración y evaluación de estados financieros,
- Desempeño o condiciones no financieras, para medición de procesos en cuanto a eficacia en el desarrollo de los mismos,
- Sistemas y proceso enfocado al control interno, y
- Conducta destinada esencialmente a la responsabilidad de la dirección hacia factores de recursos humanos y responsabilidad social.

c) Criterios adecuados para el desarrollo del trabajo

- Relevancia, la obtención de evidencia para obtener información suficiente y adecuada para la elaboración de estados financieros,
- Integridad, criterios que se consideran completos cuando no hay omisión de información relevante,
- Confiabilidad, tener un grado adecuado de razonabilidad en el proceso del trabajo,
- Neutralidad, que el CP conservara el lineamiento en cuanto al CEP, y
- Comprensibilidad, como resultado del trabajo se debe arrojar información entendible.

d) Evidencia suficiente y adecuada

Cuando se considera la materialidad, el CP entiende y evalúa si la información sobre la cual se trabajo está libre de error.

Los errores materiales pueden provenir de:

- Riesgo inherente, la información sea susceptible a un riesgo material, y
- Riesgo de control, cuando no prevenga, no se detecte o no se corrija una oportunidad con los controles internos.

e) Informe final de aseguramiento

El CP emite un informe escrito como parte final de su trabajo en donde exprese una conclusión sobre el resultado del proceso de auditoría, haciendo distinción sobre trabajos con seguridad razonable y moderada, el primero arrojará una conclusión en forma positiva y el segundo será en forma negativa.

Informe sobre trabajos que no se rigen bajo trabajos de aseguramiento

Un CP que elabora e informa acerca de otros servicios relacionados, hace distinción si realiza un informe para un trabajo de aseguramiento. A modo de que los usuarios no confundan un informe que no sea de aseguramiento se deberá evitar lo siguiente:

- Hacer referencia al cumplimiento con este MR,
- No utilizar las palabras seguridad, auditoría o revisión, e
- Incluir una declaración que pudiera usualmente confundirse con una conclusión para acrecentar el grado de confianza de los usuarios acerca del resultado del trabajo aplicado.

Este MR no contiene procedimientos para la realización de la auditoría, solo da un panorama de las etapas de la misma. Hace mucho énfasis que este MR no es aplicable a otros servicios relacionados (Serie 9000) ya que estos trabajos solo se rigen bajo el Control de Calidad (CC).

CAPÍTULO II NORMA DE CONTROL DE CALIDAD MEXICANA

2.1. Alcance de las normas de control de calidad

Esta norma trata de las responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de CC de las auditorías y revisiones de estados financieros.

Esta norma debe interpretarse en su conjunto con los requerimientos de ética aplicables (CEP para la profesión de CP).

Es aplicable a todas las firmas de profesionales que proporcionen servicios de auditoría y revisión de estados financieros, así como de otros servicios relacionados.

2.2. Objetivo de la norma de control de calidad

La firma deberá establecer y mantener un sistema de CC que ayudará a proporcionar una seguridad razonable de que:

- La firma y su personal cumplen con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentos aplicables para el desempeño de su profesión,
- Los informes emitidos por la firma o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias.

2.3. Requerimientos

- El personal de la firma que sea responsable de establecer y mantener el sistema de CC deberá conocer íntegramente el texto íntegro de la Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC),
- La firma de auditoría deberá de cumplir con cada uno de los requerimientos de esta NICC,

- Se deberán aplicar adecuadamente los requerimientos de la NICC para lograr el objetivo,

Elementos de un sistema de control de calidad

La firma establecerá un sistema de CC que contenga los siguientes elementos:

- Responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría,
- Requerimientos de ética aplicables,
- Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y encargos específicos,
- Recursos humanos,
- Realización de los encargos, y
- Seguimiento.

Responsabilidad de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría.

La firma deberá establecer:

- Políticas y procedimientos diseñados para promover la cultura de calidad,
- Políticas y procedimientos para que el personal que participa en la firma tenga experiencia y capacidad adecuada para asumir su responsabilidad en el trabajo, y
- Políticas y procedimientos para mantener la independencia en todos los integrantes de la misma.

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos

La firma deberá establecer:

- Políticas y procedimientos en los cuales los clientes tengan la seguridad razonable de que los integrantes de la firma tienen la capacidad de realizar el encargo,
- Políticas y procedimientos para cumplir los requerimientos de ética aplicables, y

- Políticas y procedimientos que permitan concluir que el cliente no carece de integridad.

Recursos humanos

La firma establecerá políticas y procedimientos para:

- Dar la seguridad razonable de que el personal contratado tenga la competencia, la capacidad y el compromiso con los principios de ética aplicables,
- Comunicar la identidad y función del socio del encargo y de los miembros clave del equipo,
- Definir claramente las responsabilidades del socio del encargo, y
- Permitir que se emitan informes que sean adecuados en función a las circunstancias.

Realización del encargo

La firma establecerá procedimientos y políticas para:

- Realizar los encargos de conformidad a las normas profesionales y requerimientos legales aplicables,
- Abordar las responsabilidades de supervisión,
- Abordar las responsabilidades de revisión,
- Se realizan consultas adecuadas sobre cuestiones complejas,
- Se implementan las conclusiones resultantes de las consultas,
- Los encargos que requieran revisión de calidad especial,
- La discusión de las cuestiones significativas del encargo,
- La revisión de la documentación del encargo de la cual el equipo de auditoría haya alcanzado conclusiones,
- La evaluación de las conclusiones alcanzadas para la formulación del informe.

Seguimiento

La firma establecerá un proceso de seguimiento diseñado de que el sistema de CC en cuanto a sus políticas y procedimientos son pertinentes, adecuados y operan eficazmente.

Dicho proceso requerirá:

- El examen y la evaluación del sistema de control de calidad de manera cíclica, es decir, desde su inicio hasta su término,
- Que se asigne la responsabilidad del proceso de seguimiento a uno o varios socios con experiencia y autoridad, y
- Que quienes realicen el encargo o revisión del control de calidad no participen en la inspección del encargo.

Como resultado del proceso de seguimiento se determinará si:

- El sistema de CC implementado es insuficiente para proporcionar la seguridad razonable de que cumplen con las normas y requerimientos legales y reglamentos aplicables, y
- Existan diferencias significativas que requieran una acción correctiva.

Cuando se encuentren deficiencias significativas se deberán aplicar las medidas correctas siguientes:

- Adopción de medidas correctoras en relación con un determinado encargo o algún miembro del personal,
- Comunicación de los hallazgos a los responsables de la formación y desarrollo de un miembro de la firma, y
- Medidas disciplinarias contra quienes incumplen las políticas y procedimientos especialmente contra los que reinciden.

Documentación del sistema de control de calidad

La firma establecerá políticas y procedimientos que:

- Requeran que se documente a que cada uno de los elementos del sistema de CC funciona adecuadamente, y
- Establezcan se conserve la documentación durante un periodo suficiente para evaluar los procedimientos de seguimiento.

CAPÍTULO III NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

3.1 Convergencia y aplicación de las NIA

El IFAC a través del International Accountant Standards Board (IASB) en proceso de convergencia y aplicación de un lenguaje unificado, realizó el proceso de adopción de las NIA aplicables en México para auditorías de ejercicios contables a partir del 1 de enero de 2012.

A continuación se mencionan las treinta y seis NIA que aplican para auditorías de información financiera histórica (Trabajos de aseguramiento).

Su fecha de entrada en vigor es a partir del 15 de diciembre de 2009.

NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las NIA

Esta NIA habla sobre las responsabilidades generales del auditor independiente cuando realiza una auditoría de estados financieros en base a las NIA. También trata y explica el alcance, autoridad y estructura de las NIA.

Esta NIA requiere que el auditor:

- Identifique y valore los riesgos de incorrección material,
- Obtenga suficiente evidencia de auditoría sobre si existen correcciones materiales, y
- Formar una opinión sobre los estados financieros a partir de la evidencia de auditoría.

El auditor cumplirá los requerimientos de ética, incluidos los relativos a la independencia, aplicables a los encargos de auditoría de estados financieros.

El auditor planificará y realizará la auditoría con escepticismo profesional, no dejando de lado que pueden darse circunstancias que supongan que los estados financieros incluyan incorrecciones materiales.

El auditor aplicará su juicio profesional en las etapas planificación y ejecución de la auditoría de estados financieros.

Con el fin de llegar a una seguridad razonable, el auditor conseguirá evidencia de auditoría conveniente para disminuir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y por consiguiente para permitirle alcanzar conclusiones razonables en las que basará su opinión.

La serie “1000 disposiciones generales” y la Serie “2000 normas personales” de las NAGA convergieron con la NIA 200 tratan explícitamente sobre los objetivos generales de la auditoría así como el pronunciamiento de normas personales, por lo tanto, el auditor es el objeto principal de esta normas y boletines mencionados.

NIA 210 Acuerdo de los términos del encargado de auditoría

Esta NIA trata de las responsabilidades que tiene el auditor al convenir los términos del encargo de auditoría con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad.

El propósito de esta NIA es establecer modos y formas sobre:

- El acuerdo de los términos del trabajo con el cliente, y
- La respuesta del auditor a una requisición de un cliente para cambiar los términos del trabajo en cuanto al nivel de seguridad de la auditoría.

Auditorías de carácter recurrente

El auditor determinará si es necesario elaborar una nueva carta de encargo o algún otro acuerdo, todo esto será por escrito.

Aceptación de una modificación de los términos del encargo de auditoría

El auditor no aceptará una modificación del acuerdo si no existen causas justificables para ello.

Marcos de información con fines generales

Como no existe actualmente un lenguaje global de tratamiento de la información que sirvan como base para la elaboración de estados financieros se consideraran como correctos los lineamientos reconocidos por organismos autorizados para emitir normas, se enlistan los siguientes para cuestiones de ejemplo:

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASB,
- Las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) reguladas por el Consejo de la Norma Internacional de Contabilidad (CNIC) para el sector del IASB, y
- Los principios contables promulgados por organismos emisores de normas autorizados o reconocidos en una determinada jurisdicción.

Elementos básicos de una carta de encargo de auditoría

[Contratante]

Compañía “XYZ” S.A. de C.V.,

[Objetivo y alcance de la auditoría],

[Responsabilidad del auditor],

[Responsabilidades del gobierno corporativo e identificación del marco de información financiera que será aplicable],

[Otra información relevante],

[Insertar otra información, como acuerdos sobre honorarios, facturación y otras condiciones específicas, según sea el caso],

[Informes],

[Poner referencia apropiada respecto a la organización y asunto esperados del informe de auditoría],

ABC y Cía.

Recibido y conforme, en nombre de la sociedad XYZ por

(Firmado),

.....

Nombre y cargo, y

Fecha.

En esta NIA se puede encontrar lo que antes era el boletín 3110 de las NAGA carta convenio para confirmar la prestación de servicios de auditoría de estados financieros cabe señalar que anteriormente se encontraba muy limitado respecto a las responsabilidades del auditor. Antes denominado **responsabilidad de la administración** y ahora se debe mencionar como **responsabilidad de la dirección**.

NIA 220 Control de calidad de la auditoría de estados financieros

Esta NIA trata de las responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo, debe de interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables

El objetivo principal es que se efectúe y mantenga un control de calidad relativo al encargo de auditoría que proporcione una seguridad razonable que sirva como base para la realización del informe emitido por el auditor

La firma de auditoría tiene la obligación de establecer un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable acerca de:

- La firma de auditoría cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y aplicables, y
- Los informes emitidos por la firma o por los responsables del encargo deben ser preparados en relación directa con las circunstancias.

Se le llamara socio del encargo al socio u otra persona de la firma de auditoría que es responsable del encargo y su desarrollo

El socio del encargo asumirá la responsabilidad de la calidad total de cada encargo de trabajo al que se designe.

La demanda de ética aplicables serán; Integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales, confidencialidad y comportamiento profesional.

El socio del encargo deberá asegurarse de que se han aplicado los procedimientos adecuados en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de los encargos.

El socio del encargo deberá satisfacerse de que el equipo del encargo tenga capacidad suficiente para la realización del trabajo.

El proceso del encargo está determinado por las etapas de dirección, supervisión y realización así mismo el socio del encargo asumirá la responsabilidad:

- De la dirección, supervisión y realización del encargo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales aplicables, y

- De que el informe de auditoría sea preparado en relación directa a las circunstancias.

Seguimiento

Incluye un proceso de seguimiento diseñado para proporcionar a la firma de auditoría una seguridad razonable de que sus procesos en relación con el sistema de control de calidad son eficientes

Documentación

El auditor incluirá en la documentación de auditoría los problemas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que se resolvieron

Esta NIA convergió con el boletín 3020 CC de las NAGA, dicho boletín se enfocaba más al cumplimiento de las normas personales apegadas al CEP, en esta nueva norma se hace mayor énfasis al trabajo de auditoría en conjunto así como las distintas etapas que la conforman.

NIA 230 Documentación de auditoría

Esta NIA trata de la responsabilidad que tiene el auditor de preparar la documentación de auditoría de estados financieros.

El objetivo del auditor es preparar documentación que proporcione un registro necesario y suficiente de las bases para el informe de auditoría y evidencia de que la auditoría se planeó y desarrollo de acuerdo a las NIA. El auditor preparara la documentación correspondiente de la auditoria de forma oportuna

La preparación oportuna de la documentación de auditoría adecuada contribuye a mejorar la calidad de la auditoría, ayuda a una eficaz revisión y evaluación de la evidencia de auditoría y de las conclusiones alcanzadas antes de emitir el informe.

La documentación de los procedimientos realizados y evidencia obtenida de la auditoría deberá tener los siguientes elementos:

- Estructura, contenido y extensión de la documentación de la auditoría
- Inaplicación de un requerimiento, y
- Cuestiones surgidas después de la fecha del informe de auditoría.

La compilación del archivo final de auditoría requiere que las firmas establezcan lineamientos para la elaboración y recopilación de los archivos finales de auditoría. El tiempo que se considera apropiado no excede a los sesenta días posteriores del informe de auditoría

Esta NIA expresa un panorama más amplio relativo a la documentación de auditoría (antes boletín 3010 documentación de la auditoría) porque estaba muy limitado a ejemplificar lo que es un papel de trabajo de auditoría y no mencionaba lo que es una compilación del archivo de auditoría final de auditoría.

NIA 240 Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros respecto al fraude

Esta NIA habla de las responsabilidades que tiene el auditor en relación al fraude en la auditoría de estados financieros.

El objetivo es identificar y medir los riesgos de incorrección material en los estados financieros debida a fraude o a otras incorrecciones materiales encontradas al momento de realizar una auditoría, obtener evidencia suficiente y adecuada de auditoría

necesaria es la finalidad que el auditor tendrá, con respecto a los riesgos valorados de incorrección material debida a fraude.

Fraude

Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que implique el engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal. La responsabilidad en relación con la prevención y detección del fraude menciona que los responsables del gobierno de la entidad y la dirección son los principales de la prevención y detección del fraude, en el boletín 3070 no hay mención de esta responsabilidad de la administración de la entidad. El auditor tratara los riesgos valorados de incorrección material derivada del fraude como riesgos significativos.

Las formas de responder a los riesgos evaluados provocados por fraude son las siguientes:

- Respuestas globales donde se incluye el modo de realización que la auditoría en su conjunto puede reflejar en escepticismo profesional,
- Procedimientos de auditoría como consecuencia de incorrección material ocasionada por fraude, el auditor debe responder a los riesgos identificados de incorrección material debida a fraude,
- Procedimientos de auditoría en consecuencia a riesgos originados con la evasión de controles por parte de la dirección incorporar un elemento de imprevisibilidad al realizar una selección de alguna información específica.

Si como consecuencia de una incorrección debida a fraude el auditor queda imposibilitada para continuar con el encargo se determinará si existe algún requerimiento profesional o legal que exija al auditor informe su renuncia al encargo.

La entidad manifestará por escrito al auditor sobre el conocimiento de fraude y este incluirá; que han revelado al auditor su conocimiento de cualquier denuncia de fraude que afecten a los estados financieros de la entidad.

Si el auditor identifica un fraude o identifica información que tenga indicios de posible existencia fraude lo deberá de comunicar oportunamente al nivel adecuado de la entidad, a fin de informar a los principales responsables de la organización donde se deben de prevenir fraudes.

En las NIA se menciona que para el auditor existen dos tipos de **incorrecciones intencionadas** llamadas anteriormente clases de fraude, cabe mencionar que en las dos existe la misma clasificación; debidas a información financiera y las debidas a una apropiación indebida de activos. En la NIA 240 no se explica el concepto de cada uno de estos solo se dan ejemplos pero se encuentran en las guías de aplicación a comparación de las NAGA donde si existen definiciones acerca de los tipos de fraude.

NIA 250 Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros

Esta NIA trata de la responsabilidad que tiene el auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoria de estados financieros. Cabe señalar que esta NIA no aplica para otros servicios relacionados.

La obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tienen un efecto directo en la determinación de cantidades e información materiales a revelar en los estados financieros.

En esta NIA se entiende por incumplimiento a las acciones u omisiones de la entidad, intencionadas o no que son contrarias a los reglamentos legales específicos de cada jurisdicción.

Si el auditor determina que el incumplimiento de obligaciones legales tiene efecto material en los estados financieros, lo tiene que reflejar en informe como una opinión con salvedades o una opinión desfavorable sobre los estados financieros.

Es responsabilidad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad, asegurar que las actividades de la entidad se realizan de conformidad con las disposiciones legales.

Información sobre incumplimientos en el informe de auditoría sobre los estados financieros; si el auditor determina que el incumplimiento de obligaciones legales tiene efecto material en los estados financieros, lo tiene que reflejar en informe como una opinión con salvedades o una opinión desfavorable sobre los estados financieros.

Esta NIA se encuentra el boletín 3130 efecto de una auditoría por incumplimientos de una entidad con leyes y reglamentos la diferencia más relevante es que anteriormente no se hacía referencia si se debían de reflejar estos efectos o no en él lo que era el dictamen.

NIA 260 Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

Esta NIA trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad en una auditoría de estados financieros.

La dirección para efectos de esta NIA es aquella persona con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad.

La comunicación concisa y oportuna al gobierno de la entidad de las responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de estados financieros, así como una descripción general del alcance y del momento de realización de la auditoría planificada

El auditor determinará la persona o personas que, dentro de la estructura de gobierno de la entidad, sean las adecuadas a efectos de realizar sus comunicaciones. Las cuestiones que deberán ser comunicadas serán:

- El auditor tiene la responsabilidad de formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros preparados por la dirección bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, y
- La auditoría de los estados financieros no exime a la dirección ni a los responsables del gobierno de la entidad del cumplimiento de las responsabilidades.

El auditor encargado del trabajo de auditoría también comunicara a los responsables de la entidad las siguientes cuestiones:

- La opinión relativa a los aspectos cualitativos significativos de las prácticas contables de la entidad, incluidas las políticas contables, las estimaciones contables u la información revelada en los estados financieros,
- Las dificultades significativas que fueron encontradas durante la realización del trabajo,
- Excepto en el caso en el que todos los responsables del gobierno de la entidad participen en la dirección, y
- Otras cuestiones expuestas en la realización de la auditoría que según el juicio profesional del auditor, sean susceptibles para la supervisión del proceso y tratamiento de la información financiera.

El auditor comunicará a los responsables del gobierno corporativo en tiempo y forma oportuna las cuestiones antes mencionadas, esto se realizará de tal manera que el auditor comunicara por escrito a los responsables del gobierno de la entidad de los descubrimientos significativos de la auditoría cuando, según en base a su juicio profesional, la comunicación verbal no sea considerada como adecuada.

En el caso de que los asuntos mencionados deban ser comunicados en forma verbal porque así lo requirieron las circunstancias, el auditor los incluirá en la documentación de la auditoría, señalando el momento en el que fueron comunicados y la persona o personas a las que se les dio aviso.

NIA 265 Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad

Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección, las deficiencias en el control interno que haya identificado durante la ejecución del trabajo de auditoría de los estados financieros.

El auditor comunicará adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y dirección, las deficiencias en el control interno que haya observado durante el trabajo de la auditoría de los estados financieros según el juicio profesional del auditor.

El auditor comunicará a los responsables por escrito y adecuadamente, las deficiencias significativas en el control interno encontradas en el trabajo de auditoría.

NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros

El alcance que esta NIA trata es sobre los compromisos que adquiere el auditor de planificar la auditoría de los estados financieros.

El objetivo del auditor es programar la planificación de la auditoría, mediante una táctica global y un plan de auditoría con la finalidad de que la auditoría se realice manera más eficiente.

La planificación de una auditoría implica la implementación de **procesos metódicos** diseñados para respaldar la auditoría de estados financieros.

La implementación de procesos metódicos:

- Auxilia al auditor a ser observador en las áreas más relevantes en la realización de la auditoría,
- Auxilia al auditor en el reconocimiento, aclaración y resolución oportuna de dudas relevantes que surjan en el desarrollo de la auditoría,
- Auxilia al auditor a estructurar y conducir de manera adecuada el encargo de auditoría,
- Facilita al auditor la elección de integrantes al equipo del encargo teniendo en cuenta que contarán con alto grado de aptitud y destreza para la resolución de riesgos relevantes, así mismo asignándoles el trabajo que realizará cada integrante del equipo, y
- Facilita al auditor la dirección de los integrantes del equipo de auditoría y la revisión de su trabajo que se le asignó a cada integrante.

El auditor encargado y otros miembros clave del equipo participaran en la programación de la auditoría con el fin de utilizar su experiencia y conocimientos para realizar con eficacia y eficiencia el desarrollo de la planeación de la auditoría.

- Al inicio del encargo de auditoría, el auditor realizará las siguientes actividades:
- Aplicación de procedimientos de aceptación en relación con la continuidad de las relaciones con el cliente y el encargo de auditoría, que señala la NIA 220 CC de la auditoría,
- Valoración del cumplimiento de los principios fundamentales en la auditoría que se va realizar que menciona la NIA 220, y
- La estipulación de un contrato de prestación de servicios o convenio del encargo de auditoría.

El auditor establecerá una **táctica global** con la finalidad de facilitar procedimientos que se llevaran a cabo en la auditoría donde se determinaran el alcance, momento de realización de auditoría, la dirección de la auditoría y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.

Algunas características que integran una táctica global pueden ser las siguientes:

- El marco de información financiera, con la cual se preparó y realizó la información financiera que será auditada,
- La determinación de emplear evidencia de auditoría obtenida en auditorías realizadas con anterioridad,
- La disponibilidad de personal de la entidad auditada y los datos del cliente, y
- La moneda en la cual dicha entidad presenta su información financiera.

Para implementar una táctica global en la auditoría, el auditor:

- Identificará características del encargo, con el objetivo de definir el alcance,
- Determinará el propósito del encargo de auditoría en relación con los informes a emitir, teniendo la finalidad de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas que tendrá con la dirección de la entidad,
- A base de juicio profesional el auditor considerará factores significativos para la asignación de tareas al equipo de auditoría,
- Tendrá en consideración los resultados de las actividades de iniciales del encargo y en su caso también tendrá en consideración las experiencias aprendidas de auditorías antes realizadas en la entidad, y
- Determinará la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios que serán utilizados para la realización de la auditoría.

El auditor realizará un **plan de auditoría**, donde se incluirá una descripción de los siguientes puntos:

- Los procedimientos posteriores planificados a realizar para la valoración de riesgos, su naturaleza y el momento de realización que menciona la NIA 315,
- Los procedimientos posteriores planificados a realizar relativos a las afirmaciones hechas en el informe de auditoría, su naturaleza y el momento de realización, y
- En caso de haber realizado otros procedimientos de auditoría, su método de realización será conforme a las NIA.

El auditor, cuando sea necesario y sin ninguna limitante podrá actualizar y cambiar en el transcurso la auditoría la táctica global y el plan de auditoría.

Una vez asignadas las tareas a los integrantes del equipo de encargo de auditoría, el auditor planificará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de su trabajo asignado y por consiguiente realizado.

En la documentación de la auditoría, el auditor anexará la táctica global, el plan de auditoría y cualquier cambio significativo llevado a cabo durante o en cualquiera de las dos etapas mencionadas anteriormente.

Las consideraciones iniciales que un auditor tendrá en un encargo inicial y que realizará antes de empezar la auditoría son las siguientes:

- Implementación de los procedimientos que menciona la NIA 220 (CC de la auditoría de estados financieros) relacionados con la aceptación de la relación con el cliente y el encargo de auditoría, y

- En caso de que se esté realizando el encargo de auditoría en esa entidad por primera vez se requiere de una comunicación con el auditor predecesor en cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables.

En caso de que se esté realizando el encargo de auditoría en esa entidad por primera vez se requiere de una comunicación con el auditor predecesor en cumplimiento de los requerimientos de ética.

NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno

Esta NIA trata de los compromisos que adquiere el auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, por medio de la entidad y el ambiente que lo rodea incluyendo el control interno de la entidad.

Esta NIA tiene por objetivo reconocer y determinar los riesgos de incorrección materia por consecuencia de fraudes o errores en los estados financieros y en las afirmaciones realizadas en los mismos por medio de la entidad y el ambiente que los rodea incluyendo el control interno, con la finalidad de proporcionar un fundamento para la realización e implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material.

Los procedimientos que el auditor realizará y aplicará para la obtención riesgos de incorrección materia de la entidad y el ambiente que lo rodea, incluido su control interno se realizan con la finalidad y disposición de obtener una base para reconocer y señalar los riesgos de incorrección material que en su caso se hayan encontrado por fraudes o

errores sustentados tanto en los estados financieros como en las afirmaciones realizadas en los mismos.

Los procedimientos de valoración de riesgos contendrán lo siguiente:

- Investigaciones realizadas en presencia de la dirección y otras personas y de los responsables de emitir información financiera, a juicio del auditor, puedan adicionar información que facilite la identificación de riesgos de incorrección material por fraudes o errores que se puedan detectar en la entidad, y
- Procedimientos analíticos que realice el auditor para la identificación de aspectos que el auditor no conoce y así poder facilitar la valoración de riesgos de incorrección material.

En los casos que el mismo auditor haya realizado anteriores auditorías a la entidad auditada actualmente, el auditor puede tomar en cuenta si la información que obtuvo es relevante o de gran importancia para la identificación de riesgos de incorrección material.

Por lo mencionado en el párrafo anterior el auditor, si tiene el propósito de utilizar información obtenida y los procedimientos de auditoría aplicados en acontecimientos anteriores con la entidad, este definirá si se han producido cambios relevantes entre el transcurso de la auditoría anterior pudiendo afectar la relevancia de la auditoría actual.

El auditor tendrá conocimiento de lo siguiente:

- Elementos relevantes de terceros, es decir, todos aquellos factores externos como la competencia, sus abastecedores, compradores, la tecnología productiva que utiliza,

- Procedimientos, políticas, reglamentos, toda aquella normatividad que fue estipulada para el beneficio de la entidad,
- La naturaleza de la entidad, primordialmente:
 - Las operaciones que realiza,
 - Su estructura de gobierno y propiedad,
 - La clase de inversiones que realiza la entidad o tiene contemplado realizar, y
 - La manera en cómo está estructurada y las formas de financiamiento que pudo o no utilizar en algún momento la entidad, esto es con el objetivo de que el auditor amplíe su criterio de información revelada en los estados financieros.
- La elección de políticas contables y su aplicación en la entidad y si se realizó algún cambio también se tendrá por conocido. El auditor realizará una evaluación con el objetivo de saber si realmente las políticas que lleva a cabo son convenientes en las actividades que realiza la entidad y congruentes con el marco de información financiera que aplica la entidad,
- Los propósitos y las tácticas que la entidad implementó, así como los riesgos de negocio que pudieron o no haber surgido en algún momento y que puedan dar como resultado incorrecciones materiales, y
- La examinación y el progreso financiero que ha tenido la entidad.

El auditor tendrá pleno conocimiento del control interno de la entidad facilitando la identificación de incorrecciones significativas y factores que afectan a los riesgos de incorrección material que tengan relevancia para la auditoría que se va a realizar.

El entorno del control interno incluye las funciones de aquellas personas u organizaciones responsables de vigilar la dirección de las estrategias implementadas, así como las actitudes, el grado de percepción y acciones de los responsables de los mismos en relación con el control interno de la entidad.

Teniendo pleno conocimiento del control interno que ejecuta la entidad auditada y el entorno del control y haciéndose participe de este conocimiento, el auditor evaluará si:

- La dirección bajo la inspección de las personas responsables del gobierno de la entidad, han instaurado y llevada a cabo una cultura honesta y de comportamiento ético, y si
- Los puntos clave de los elementos del entorno del control proporcionan en conjunto una base adecuada para los demás componentes del control interno y si estos otros componentes del control no están disminuyendo y por consecuencia haya deficiencias en el entorno de control.

El auditor tendrá pleno conocimiento si la entidad ejecuta procedimientos para:

- Identificar los riesgos de negocio relevantes para el cumplimiento de objetivos plasmados en la información financiera y que estos sean revelados de manera correcta,
- La valuación relevante de los riesgos,
- El reconocimiento de la probabilidad de ocurra, y
- Las acciones correspondientes que se tomaran para atacar dichos riesgos.

Si la entidad ha ejecutado un proceso denominado procedimientos de valoración de riesgo, el auditor quedará por enterado del proceso y los resultados que ha dado.

Si el auditor llegase a identificar riesgos que los procedimientos de valoración de riesgos aplicados por la entidad no identificó, el auditor evaluará si existe un riesgo

más a fondo y que su grado de relevancia del mismo afecte a la entidad y obtendrá conocimiento del por qué no fue identificado en dicho proceso.

Así mismo realizará una determinación significativa en cuanto al control interno que se está ejecutando en la entidad es el adecuado para la misma en relación a los procedimientos de valoración de riesgos por la entidad.

El conjunto de elementos orientados al tratamiento y administración de datos e información organizada y lista para su uso posterior, son generados para cubrir una necesidad u objetivo (sistema de información), incluidos también los conjuntos de tareas relacionadas lógicamente llevadas a cabo para lograr un resultado de negocio definido (procesos de negocio relacionados) relevantes para la información financiera, y la comunicación.

El auditor conocerá el sistema de información, incluyendo los procesos de negocios relacionados y relevantes para la información financiera, incluidas las siguientes:

- Todas aquellas transacciones operacionales de gran relevancia que realizó la entidad y que son de gran importancia al ser revelados en los estados financieros,
- Todos aquellos medios tecnológicos que utiliza la empresa correspondientes al procesamiento de información y todos aquellos documentos que sirven como medio de comunicación que dan inicio a una transacción, soporta, se realicen corrección de errores en su defecto y sean reflejados en los estados financieros, y
- Las actividades o eventos de los cuales emanó la información financiera, la cual fue utilizada para la preparación de los estados financieros, anexando las cuentas de dudoso cobro.

El auditor obtendrá conocimiento del como la entidad comunica entre si las funciones y responsabilidades de información relevante revelada en los estados financieros, es decir, el cómo impacta el trabajo realizado de cada individuo y que la comunicación entre el mismo personal es vital dado que el trabajo que realiza un individuo puede estar correlacionado con el trabajo que realiza otra persona o grupos de personas dicho lo anterior es de vital importancia ya que de esto emana información relevante y que es plasmada en los estados financieros.

Para valorar los riesgos de incorrección material, es necesario que el auditor sepa cuáles son las actividades de control relevantes para utilizarlas en la auditoria, a juicio profesional el auditor decidirá que controles son los más adecuados para la entidad auditada.

El auditor tendrá conocimiento de la información de actividades que se realizan en la entidad para vigilar que el control interno se lleve de una manera adecuada y como se estipulo.

En los casos donde la entidad cuente con una auditoría interna, el auditor determinará si las actividades realizadas en auditoría interna pueden ser de importancia y de ayuda para la auditoría que se realizará. El auditor tendrá conocimiento de cómo se encuentra estructurado el departamento de control interno y las actividades que realiza el departamento de auditoría interna, esto con el fin de saber qué grado de responsabilidad adquiere auditoría interna en cuanto a la información financiera que se realiza en dicha entidad.

Como antes se mencionó las actividades que se realicen en el control tendrán un seguimiento, estos seguimientos se le darán a conocer al auditor, con el objetivo de saber si la dirección acepta que todas las actividades realizadas generan un alto grado de confiabilidad.

La identificación y valoración que realizará el auditor respecto a los riesgos de incorrección material será basada en los estados financieros, las afirmaciones realizadas en cuanto a las transacciones que realizan la empresa y la información a revelar, esto con la finalidad de que le proporcionen un fundamento para planeación y la ejecución de los procedimientos posteriores que se llevaran a cabo en la auditoría.

El auditor con la experiencia adquirida identificará procesos de conocimiento de la entidad y el ambiente que lo rodea, valorará cada riesgo identificado, relacionará los riesgos identificados con posible grado de incorrección en las afirmaciones realizadas y considerará el grado de afectación de cada riesgo identificado.

El grado de afectación a la entidad dependerá del riesgo identificado, es decir, por la dimensión o naturaleza a la cual pertenezca dicho riesgo será el grado de afectación a la entidad, por lo tanto, el auditor considerará al fraude como un alto grado de riesgo, otro riesgo de alto grado sería los acontecimientos económicos significativos y recientes contabilizados inadecuadamente, por ende habrá que darles un trato especial, también encontrar un alto grado de afectación en la complejidad que pueda tener una transacción pudiendo afectar a otras transacciones en las cuales se realizan diferentes procesos a seguir para concluir su finalidad u objetivo.

En la documentación de la auditoría el auditor anexará el análisis realizado por el equipo del encargo de auditoría, así como la toma de decisiones relevantes que se realizaron, la documentación que se obtuvo de la entidad, en relación con cada uno de los aspectos específicos de la entidad y el ambiente que lo rodea, toda la documentación obtenida del control interno, la evidencia de obtención de toda la documentación utilizada en la realización de la auditoría, los riesgos de incorrección material en caso de que se llegase a encontrar materialidad alguna y sus procedimientos que se realizaron para la valoración de riesgos.

NIA 330 Respuestas del auditor a los riesgos valorados

La responsabilidad que tiene un auditor en la auditoría de estados financieros, de diseñar e implementar respuestas a los riesgos de incorrección material tiene el objetivo de obtener evidencia de auditoría necesaria acerca de los mismos.

Procedimiento sustantivo es el procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales, estos a su vez se detallan en; pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría posteriores cuya naturaleza, momento de realización y extensión estén basados en los riesgos basados de incorrección material en las afirmaciones.

Para el diseño y aplicación de pruebas de controles el auditor realizara indagaciones en combinación con otros procedimientos de auditoría sobre la eficacia operativa de controles.

Para determinar si es adecuado utilizar la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores sobre la eficacia operativa de los controles determinara que dicha evidencia sigue siendo relevante mediante la obtención de evidencia de auditoría sobre si se han producido cambios significativos en dichos controles con posterioridad a la auditoría anterior

En la documentación de auditoría el auditor incluirá las respuestas globales frente a los riesgos valorados de incorrección material en los estados financieros así como el momento de realización y extensión de los procedimientos de auditorías posteriores aplicados.

Este procedimiento no se encontraba en la normatividad de las NAGA, es buena su implementación ya que esta respuesta a riesgos valorados ocurre durante el desarrollo de auditoría y ayuda a mejorar la información para evitar incorrecciones materiales que sirva como base para la elaboración del informe.

NIA 402 Consideraciones de auditoría relativa a una entidad que utiliza una organización de servicios

Esta NIA trata principalmente de lo que se conoce en México como outsourcing, pero solamente en aspectos financieros o de negocios, anteriormente no existía en algún boletín donde se hiciera mención a un tratamiento en específico a este tipo de actividad. Muchos de los servicios prestados por estas organizaciones son integrales a las operaciones de negocios de la entidad; sin embargo, no todos esos servicios son relevantes a la auditoría, a continuación se enlistan los que se consideran como relevantes a la auditoría:

- Las clases de transacciones en las operaciones de la entidad usuaria que sean importantes a los estados financieros de la entidad usuaria,
- Los procedimientos, tanto en los sistemas de la Tecnología de la Información (TI),
- Los registros contables relacionados, ya sea en forma electrónica o manual.

Se manejan dos tipos de reporte para evidencia de auditoría que sirva como soporte que se han revisado este tipo de servicios.

- Reporte 1: (descripción y diseño)
Una descripción, preparada por la dirección de la organización de servicios, del sistema de la organización de servicios, objetivos de control y controles relacionados que se han diseñado e implementado en una fecha especificada, y un reporte del auditor del servicio con el objetivo de transmitir una seguridad razonable que incluye la opinión del auditor del servicio sobre la descripción del sistema de la organización de servicios.
- Reporte 2: (descripción, diseño y efectividad)
La opinión del auditor del servicio sobre la descripción del sistema de la organización de servicios, objetivos de control y controles relacionados, y
- El detalle de las pruebas del auditor al servicio de los controles y los resultados arrojados.

El auditor del usuario deberá modificar la opinión del informe del auditor del usuario de acuerdo con la NIA 705 si el auditor del usuario no puede obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto a los servicios prestados por la organización de servicios relevante a la auditoría de los estados financieros de la entidad usuaria.

NIA 450 Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

Trata de la responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros

El objetivo del auditor es evaluar:

- El efecto en el trabajo de auditoría en las incorrecciones encontradas y corregidas en los estados financieros, y
- El efecto en el trabajo de auditoría en las incorrecciones encontradas y que no fueron corregidas en los estados financieros.

El auditor juntara todas las incorrecciones identificadas en el proceso de la auditoría a excepción de las que impliquen efectos importantes y relevantes en el trabajo.

El auditor comunicará adecuadamente a la dirección todas las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría.

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

El auditor deberá comunicar a los responsables de la entidad las incorrecciones identificadas no corregidas y el efecto que de forma individual o en conjunto puedan tener sobre la opinión que se expresara en el informe de auditoría.

Manifestaciones escritas

El auditor solicitará a los responsables del gobierno de la entidad, documentos escritos relativos si consideran que los efectos de las incorrecciones no corregidas son inmateriales, individualmente o de forma agregada, para los estados financieros en su conjunto.

NIA 500 Evidencia de auditoría

Evidencia de auditoría, en una auditoría de estados financieros, el auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría para obtener evidencia para basar su opinión; básicamente este es su objetivo.

La NIA describe los conceptos básicos que se relacionan con toda la búsqueda de evidencia de auditoría.

Registros contables, son los asientos contables iniciales, la adecuación es la medida cualitativa de la evidencia de auditoría prácticamente su relevancia para fundamentar las conclusiones.

También describe el concepto de “*evidencia de auditoría*” como la información para hacer las conclusiones y así llegar a una base para su opinión del auditor. Así también el experto de la dirección es la organización o persona especializada en otra área distinta a la contabilidad, se debe llegar a una suficiencia que es la medida cuantitativa de dicha evidencia de auditoría.

Uno de los requerimientos que se aplican en esta NIA como auditores es el diseñar y crear procedimientos para obtener toda la evidencia necesaria para llegar a las conclusiones.

Si se decide utilizar la ayuda de un experto de la dirección, el auditor, revisará la capacidad y la experiencia evaluando así el trabajo realizado por él.

Ya que se realiza el diseño para las pruebas de control y de detalle, se determinará la selección para localizar las pruebas que lleven a conseguir la finalidad de la auditoría.

Dentro de los procedimientos de auditoría considerara si la *“evidencia de auditoría”* es incongruente con otra fuente, si se tiene respaldos sobre la fiabilidad de la información.

NIA 501 Evidencia de auditoría - consideraciones específicas para determinada área

Las consideraciones específicas para la obtención de evidencia de auditoría deben de ser suficiente y adecuada, como en algunos aspectos de litigios y reclamaciones en los que puedan intervenir las compañías, así como la información por segmento en auditoria de estados financieros.

Dentro de su objetivo da una descripción en el cual es auditor encontrara toda la evidencia de casos de litigios y reclamaciones, su presentación y revelación de la información relacionado con el marco de información financiera.

La NIA hace referencia sobre si la existencia son materiales que afecte a los estados financieros hay que revisar, existencia física, los procedimientos de auditoría a los registros finales con el fin de identificar o determinar con exactitud los resultados del recuento.

Si se encuentra que la fecha del recuento físico de las existencias es distinta a las de los estados financieros, el auditor deberá aplicar procedimientos de auditoria para obtener evidencia sobre si se ha registrado correctamente las variaciones de la existencia.

El auditor identificará los litigios y las reclamaciones que afecten la entidad y que puedan afectar a la compañía originando riesgo de incorrección material, el cual lo elaborará haciendo indagaciones ante la dirección y ante las personas de la compañía así como los asesores jurídicos, revisará las actas de reuniones de los responsables de gobierno de la compañía y por ultimo revisión de la cuenta de gastos jurídicos.

Si dentro de sus conclusiones el auditor considera riesgo de incorrección material con respecto a los litigios o reclamaciones identificados, el auditor por medio de una carta de indagación preparada por la dirección y enviada por el auditor en donde se solicite a los asesores jurídicos externos que se comunique directamente con el auditor.

NIA 505 Confirmaciones externas

El auditor realizará un procedimiento de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría no se refiere con nada a los litigios y reclamaciones.

El auditor diseñará y aplicará procedimientos con el fin de obtener evidencia relevante.

La confirmación externa es la evidencia de auditoría obtenida mediante una respuesta escrita de un tercero dirigida al auditor. Cuando una solicitud de confirmación positiva indicara si está o no de acuerdo con la información incluida en la solicitud y cuando la solicitud de confirmación negativa se describe que no está de acuerdo con la información incluida con la solicitud.

Solicitud sin contestación es por falta de respuesta o respuesta parcial de la parte confirmante, a una solicitud de conformidad positiva o a una solicitud de confirmación devuelta sin entregar. Una contestación en disconformidad la respuesta que pone de

manifiesto una discrepancia entre la información sobre la que se solicitó confirmación a la parte confirmante o aquella contenida en los registros de la entidad.

Si el auditor utiliza confirmaciones externas se debe de mantener el control de las solicitudes.

En el caso si la dirección se niega a que el auditor envíe una solicitud de confirmación, el auditor indagara sobre los motivos y buscara la evidencia de auditoría sobre la validez y razonabilidad de tales motivos, también evaluara las implicaciones de tal negación así el auditor aplicara procedimientos de auditoría para obtener evidencia y sea fiable.

Cuando el auditor determine una respuesta de una solicitud de confirmación que no es fiable evaluara las implicaciones, la valoración de los riesgos de incorrección material como el riesgo de fraude.

Si hay falta de contestación, el auditor realizará procedimientos de auditoría alternativos determinará las implicaciones de esta circunstancia sobre la auditoría y sobre la opinión del auditor.

El auditor no utilizará solicitudes de confirmación negativa como único procedimiento de auditoría para responder a un riesgo valorado de incorrección material.

Cuando se tenga la evidencia de auditoría, el auditor evaluara si los resultados de los procedimientos de confirmación externa proporcionan evidencia de auditoría relevante y fiable.

NIA 510 Encargos iniciales de auditoría - saldos de apertura

La NIA describe la responsabilidad que tiene el auditor en relación con los saldos de apertura en un encargo inicial de auditoría. Cuya existencia el inicio del periodo deben de ser revelada tales como contingencias y compromisos.

Al obtener evidencia de que la apertura contienen incorrecciones que puedan afectar de forma material y si se ha aplicado en los estados financieros del periodo actual las políticas contables.

La NIA define el encargo de auditoría inicial como la revisión de los estados financieros correspondientes al periodo anterior si fueron o no auditados por el auditor predecesor. Los saldos de apertura son los saldos al principio del periodo y un auditor predecesor es otra firma de auditoría.

Dentro de los procedimientos de auditoría el auditor leerá los estados financieros más recientes y el informe de la auditoría del auditor predecesor investigando información relevante.

Obtendrá evidencia de su auditoría suficiente y adecuada sobre si los saldos de apertura contienen incorrecciones que afecten de forma material.

Con sus procedimientos de auditoría determinará si los saldos de cierre del periodo anterior han sido correctamente traspasado al periodo actual o si han sido re expresados, si reflejan la aplicación de políticas contables, revisión de los papeles de trabajo, evaluación relativa a los procedimientos de auditoría aplicados en el periodo actual proporciona evidencia relevante y aplicación de procedimientos de auditoría específicos para obtener evidencia.

Si se obtiene evidencia de que los saldos de apertura contienen incorrecciones que podría afectar de forma material, aplicara los procedimientos de auditoría que resulten adecuados en las circunstancias.

Se expresará una opinión con salvedades o una opinión desfavorable si las políticas contables del periodo actual no se aplican correctamente en relación con los saldos de apertura.

Se expresara una opinión modificada si el informe de auditoría del auditor predecesor contenía una opinión modificada que continúa siendo relevante y material.

NIA 520 Procedimientos analíticos

Trata del empleo de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos para alcanzar una conclusión global sobre los estados financieros.

Los objetivos del auditor son:

- Obtener evidencia relevante y fiable mediante la utilización de procedimientos de auditoría analíticos sustantivos, y
- Diseñar y aplicar procedimientos analíticos que le ayuden al profesional a alcanzar una conclusión global de si, los estados financieros son congruentes con su conocimiento de la entidad.
- El auditor diseñará y aplicará procedimientos analíticos para:
- Determinar que procedimientos son idóneos para determinadas afirmaciones teniendo en cuenta los riesgos de la incorrección material,
- Evaluar la fiabilidad de los datos teniendo en cuenta la fuente, la comparabilidad, la naturaleza y la relevancia de la información disponible así como de los controles relativos a su preparación,

- Definir una expectativa con respecto a las cantidades y evaluar si la expectativa es lo suficientemente precisa para identificar una incorrección, y
- Cuantificar la diferencia entre las cantidades registradas y los valores esperados.

Existen algunos procedimientos que ayudaran al auditor a emitir una conclusión global sobre si los estados financieros son congruentes con su conocimiento de la entidad.

Si los procedimientos analíticos que el auditor aplique revelan variaciones o relaciones incongruentes, el auditor deberá investigar las diferencias mediante:

- La indagación ante la dirección y la obtención de evidencia relativa a dar respuestas a esta, y
- La aplicación de otros procedimientos.

NIA 530 Muestreo de auditoría

Trata de la utilización por el auditor del muestreo estadístico y no estadístico para diseñar o seleccionar la muestra de auditoría, así como evaluar el resultado de la muestra.

Proporcionar una base razonable al auditor a partir de la cual pueda alcanzar conclusiones sobre la población de la que se selecciona la muestra.

A continuación se mencionan los requerimientos de la NIA:

- Tener en cuenta el objetivo del procedimiento de auditoría y las características de la muestra,
- Determinará un tamaño de la muestra suficiente para reducir el riesgo de la muestra a un nivel aceptablemente bajo,

- Seleccionará todos los elementos de la muestra de tal forma en que todas las unidades de la población tengan la posibilidad de ser seleccionadas,
- Si el procedimiento no es aplicable al elemento seleccionado deberá aplicar uno en sustitución,
- El auditor investigará la naturaleza y causa de cualquier desviación o incorrección identificadas, y
- El auditor evaluará los resultados de la muestra.

NIA 540 Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable y de la información relacionada a revelar

El auditor tiene responsabilidades en relación con las estimaciones contables de valor razonable y la información relacionada a revelar.

Hay que recordar que algunas partidas de los estados financieros no pueden medirse con exactitud sino solo estimarse las cuales son las estimaciones contables. El grado de incertidumbre en la estimación afecta a su vez al riesgo de incorrección material.

Al hacer una medición de la estimación contable puede variar en función del marco de información financiera, así como de la partida financiera sobre la que se informa. En algunas estimaciones contables su objetivo es pronosticar algunas transacciones. En el caso de estimaciones contables de valor razonable el objeto de la medición es diferente y se expresa en términos de valor de una transacción actual o de una partida como el precio de mercado estimado de un activo o pasivo.

La diferencia entre una estimación contable y la cantidad originalmente reconocida o revelada en los estados financieros no constituye necesariamente una incorrección. En el caso particular de las estimaciones contables de valor razonable siempre resulta afectado por los hechos posteriores a la fecha de la estimación.

Una estimación contable es una aproximación a un importe en ausencia del real, la estimación puntual son las cantidades respectivamente derivadas de la evidencia de auditoría obtenida de una estimación realizada por la dirección, la incertidumbre en la estimación es lo desconocido de una estimación contable.

La NIA define el sesgo de la dirección como la falta de neutralidad de la dirección en la preparación de la información.

Dentro de los procedimientos de auditoría el auditor con el fin de disponer de una base para la identificación y valoración del riesgo de incorrección material de las estimaciones contables, el auditor deberá obtener conocimiento de los requerimientos del marco de información financiera relacionada con las estimaciones contables, el modo en que la dirección identifica aquellas transacciones, hechos y condiciones que pueda dar lugar a la necesidad de que las estimaciones contables se reconozcan o revelen en los estados financieros. El auditor realizará indagaciones ante la dirección sobre los cambios.

Se deberá revisar cuando la dirección realiza las estimaciones contable, el método y en su caso el modelo, los controles relevantes si se ha utilizado los servicios de un experto, las hipótesis en las que se basan las estimaciones si se ha producido o se debería haber producido con respecto al periodo anterior un cambio en los métodos utilizados y si la dirección ha valorado el efecto de la incertidumbre en la estimación y el modo en que lo ha hecho.

El auditor determinará si a su juicio alguna de las estimaciones contables se ha identificado un grado elevado de incertidumbre en la estimación da lugar a riesgos significativos.

La NIA indica que para responder a los riesgos valorados de incorrección material, el auditor realizará una o varias de las siguientes opciones:

- Determinar si los hechos hasta la fecha de auditoria proporcionan evidencia de auditoria en relación con la estimación contable, y
- Realizar pruebas sobre el modo en que la dirección realizo la estimación contable y los datos en que se basa. Si el método de medida que utilizo es adecuado, si las hipótesis empleadas por la dirección son razonables.

También el auditor obtendrá manifestaciones escritas de la dirección y cuando proceda de los responsables del gobierno de la entidad de sobre si consideran razonables las hipótesis e incluirá la documentación de la auditoría que contendrá la razonabilidad de las estimaciones contables que den lugar a riesgos significativos, así como de la correspondiente información revelada así como del posible sesgo de la dirección.

NIA 550 Partes vinculadas

En la revisión realizada respecto a las operaciones realizadas con partes vinculadas, concretamente se debe dar prioridad a lo referente en riesgos de incorrección material asociados con dichas transacciones.

En este tipo de operaciones puede existir mayor riesgo que las realizadas con partes no vinculadas debido a que ofrecen mayor oportunidad de manipulación, y existe riesgo de que en la revisión pudieran no detectarse incorrecciones materiales en los estados

financieros, esto puede deberse a que los sistemas de información pueden ser improductivos por lo que no le permiten a la dirección conocer la presencia de todas las operaciones con partes vinculadas.

Las entidades pueden o no tener un MR que establezca lineamientos sobre los cuales se deben regir este tipo de operaciones, sin embargo, el auditor tiene en ambos casos la obligación de concluir si en base a la revisión realizada se determinó que los estados financieros cuentan con la presentación fiel y no inducen al error. En los casos en que las entidades mantengan reglas específicas del tratamiento de las operaciones con partes vinculadas, el encargado de la auditoría deberá verificar que los estados financieros hayan sido presentados con lo establecido en dicha normatividad.

Para obtener el conocimiento suficiente de la información importante que permita al auditor identificar los riesgos de incorrección material que estén asociados con las relaciones y transacciones con las partes vinculadas, se deberán aplicar los procedimientos adecuados, dentro de los cuales deberá ser necesario tener entrevistas con la administración de la entidad con la finalidad de conocer la identidad, naturaleza y extensión de las operaciones con partes vinculadas.

Se deberá mantener una especial atención sobre aquellos acuerdos o información adicional que pudiera presumir existencia de relaciones o transacciones con partes vinculadas que no hayan sido identificadas o reveladas al auditor. En caso de encontrar algunas operaciones de esta naturaleza que hubieran sido omitidas por la administración de la entidad, será necesario que el auditor identifique la naturaleza de dichas transacciones.

El auditor deberá identificar factores de riesgo de fraude y considerará dicha información a la hora de identificar y valorar los riesgos de incorrección material debida a fraude de conformidad con la NIA 240.

Cuando el marco de información financiera establezca requerimientos para las transacciones y relaciones con partes vinculadas, el auditor deberá obtener manifestaciones escritas de que estas operaciones han sido reveladas, contabilizadas y reveladas conforme a los lineamientos establecidos en dicho marco.

NIA 560 Hechos posteriores al cierre

En una auditoría, los estados financieros pueden verse afectados por hechos que se realicen posteriores al cierre, y para estos casos algunos marcos de información financiera suelen referirse a estos hechos en específico.

El auditor tiene como objetivo en este tipo de revisiones es obtener evidencia suficiente de los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la entrega del informe de auditoría que requieran un ajuste, hayan sido revelados de conformidad con lo establecido en el marco de información financiera y tomar las decisiones adecuada en lo referente a los hechos que lleguen a su conocimiento después de la entrega del informe de auditoría y que le llevarán a modificar el informe.

Deberán ser aplicados los procedimientos suficientes para obtener la evidencia necesaria que permita al auditor identificar la totalidad de los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la del informe de auditoría que requieran ajuste de los estados financieros.

Si derivado de estos procedimientos aplicados, el auditor identifica hechos que requieren el ajuste de los estados financieros, determinará si cada uno de los hechos se ha visto reflejado adecuadamente en los estados financieros de conformidad con lo que establece el marco de información financiera.

Se deberá solicitar a la dirección que proporcione manifestaciones escritas, de que todos los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de los estados financieros, han sido ajustados y revelados de conformidad con el marco aplicable.

Si después de la entrega del informe de auditoría, el auditor conociera hechos que de haber considerado hubieran cambiado su opinión del mismo, deberá comentarlo con la administración de la entidad y determinará si los estados financieros deben ser modificados.

NIA 570 Empresas en funcionamiento

Esta NIA informa acerca de las responsabilidades que tiene el auditor con la auditoría que realiza a los estados financieros relacionados con el supuesto de su existencia como empresa en funcionamiento.

El objetivo de esta NIA es que el auditor realice un informe de auditoría de empresas en funcionamiento con la finalidad de obtener:

- Evidencia suficiente y adecuada de auditoría sobre el acondicionamiento utilizado por parte de la dirección de una empresa en supuesta existencia para la realización de los estados financieros,
- Una especificación sobre evidencias de auditoría obtenidas existente o no de incertidumbre material relacionada con hechos o condiciones que generen dudas relevantes sobre su capacidad como entidad para continuar en funcionamiento, y
- Determinar la inclusión que contendrá el informe de auditoría.

Presunción la cual se considera cuando una entidad continuará en funcionamiento en un futuro previsible. Los estados financieros serán realizados con la presunción

considerada, con la excepción de que se tenga la intención de liquidar a dicha entidad o dar por concluido el ciclo de la entidad.

El marco de información financiera que abarque requerimientos explícitos en los cuales la dirección debe realizar una valoración específica de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, determinará la capacidad de la entidad para seguir en marcha.

La evaluación realizada por parte de la dirección de la capacidad para continuar como empresa en funcionamiento implica la enunciación de un juicio en un determinado momento sobre resultados a futuro, imprecisos por naturaleza de hechos o condiciones que surgieron a lo largo de la creación de una hipótesis como empresa en funcionamiento. Para formular la enunciación de un juicio sobre salientes los siguientes puntos:

- Los resultados que determinen los hechos o condiciones que contengan un alto grado de incertidumbre de gran relevancia para la entidad, y
- El tamaño, naturaleza, condiciones de negocio, factores externos que incurren en la entidad afectando los resultados que los hechos y condiciones que emanan de tales circunstancias.

El auditor adquiere la responsabilidad de conseguir evidencia suficiente y adecuada sobre la capacidad que la dirección al utilizar la hipótesis de empresas en funcionamiento para la elaboración y presentación de los estados financieros, así como la determinación de duda material con respecto a la capacidad de la entidad para continuar en marcha.

Se aplicaran procedimientos de valoración de riesgos contenidos en la NIA 315, que tomará en cuenta el auditor de, la existencia hechos o condiciones que le generen dudas relevantes sobre su capacidad como entidad para continuar en funcionamiento.

Al aplicar estos procedimientos, el auditor llegará a la conclusión, si la dirección ha realizado una valoración inicial sobre la capacidad que la entidad ha tenido a lo largo del periodo contable.

El auditor junto con la dirección analizará la valoración inicial que realizó la dirección, llegando a una sola conclusión, determinar si la dirección identificó hechos o condiciones que por individual o conjuntamente generan dudas relevantes sobre su capacidad como entidad para continuar en funcionamiento. De generar dudas o hechos relevantes, el auditor averiguará los planes de la dirección que pondrá en marcha para hacer frente a dichas dudas y hechos relevantes.

Si la dirección aún no ha realizado tal valoración, discutirán en conjunto auditor y dirección el soporte de utilizar previamente la hipótesis de empresas en funcionamiento y realizará una investigación ante la dirección sobre la existencia de hechos o condiciones que, individualmente o en conjunto, puedan originar dudas de gran relevancia sobre la capacidad de la entidad para la continuidad de empresa en funcionamiento.

El auditor tendrá, durante la realización de la auditoría una especial atención ante posible evidencia de auditoría de relevancia en hechos y condiciones que generen duda significativa sobre la capacidad de continuar como empresa en funcionamiento.

El auditor realizará una evaluación a la valoración realizada por la dirección en cuanto a su capacidad de seguir como empresa en funcionamiento.

Para realizar la evaluación a la valoración realizada por la dirección, el auditor realizará dicha evaluación en el mismo periodo que la dirección realizó la valoración de conformidad con el marco de información financiera aplicable o con las disposiciones legales o reglamentarias que la entidad tiene como política, todo esto aplica si se especifica un periodo más amplio. Si se realizó en un periodo inferior a doce meses la valoración realizada por la dirección, el auditor requerirá a la dirección ampliación de periodo de evaluación por lo menos doce meses desde dicha fecha.

Antes de que el auditor realice una evaluación de la valoración realizada por la dirección, el auditor tendrá conocimiento de que dicha valoración incluye toda la información relevante.

El auditor averiguara ante la dirección lo relacionado con los hechos o condiciones posteriores al periodo utilizado por la dirección en la valoración que realizó y que esta pueda generar incertidumbre relevante sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

Los procedimientos adicionales se realizaran cuando el auditor haya encontrado indicios de hechos o condiciones que puedan genera incertidumbre relevante sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, el auditor al obtener evidencia suficiente y adecuada determinará la existencia o no de duda material por medio de la aplicación de procedimientos adicionales que disminuyan los hechos o condiciones relevantes.

Los procedimientos de auditoría incluirán lo siguiente:

- Si la dirección no realizó dicha valoración evaluada por el auditor, incluirá la solicitud dada a la dirección para la realización de dicha valoración,
- La valoración de planes que realizó la dirección para llevarlos a cabo en un futuro,
- La disponibilidad de cualquier hecho o información adicional que aconteció desde la fecha en que la dirección realizó tal valoración, y
- La petición de manifestaciones escritas a la dirección.

El auditor en base a la evidencia de auditoría obtenida realizará una conclusión que a juicio profesional denotará si hay existencia de incertidumbre respecto a hechos o condiciones que por separado o en conjunto generen dudas relevante de sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

Después de aplicar juicio profesional en las conclusiones que realizó el auditor y que estas a su vez denotan que la utilización de la hipótesis de empresa en funcionamiento es adecuada y teniendo en cuenta de la existencia de incertidumbre relevante, el auditor determinará si los estados financieros:

- Explican apropiadamente los principales hechos o condiciones que pueden generar dudas relevantes y las respuestas generadas por la dirección para confrontar dichos hechos o condiciones, y
- Informan abiertamente de la existencia de incertidumbre material relacionada con los hechos o condiciones que puedan generar dudas relevantes sobre la capacidad de la entidad.

Si la revelación realizada a los estados financieros es adecuada el auditor expresará una opinión no modificada e incluirá un párrafo de énfasis en el informe de auditoría para:

- Resaltar la existencia de una incertidumbre material, y

- Resaltar la nota que se realiza, si la entidad se financia de terceros.

Si los estados financieros se realizaron bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento pero a juicio profesional del auditor tendrá en consideración que la dirección ha utilizado de manera adecuada dicha hipótesis, en caso contrario el auditor expresará una opinión desfavorable.

En los casos donde la dirección no quiera o esté dispuesta a la ampliación de la valoración que realizó, el auditor tomará en cuenta esta situación y a juicio profesional el auditor tendrá en cuenta las implicaciones que este hecho tendrán y podrán ser manifestados en el informe de auditoría.

La comunicación que el auditor tendrá con el gobierno de la entidad será la siguiente:

- Hechos o condiciones en los caso de haber incertidumbre material,
- Si la utilización de la hipótesis de empresas en funcionamiento es adecuada,
- Si los estados financieros se realizaron de manera adecuada y presentable, y
- Si la información correspondiente revelada en los estados financieros es la adecuada.

NIA 580 Manifestaciones escritas

Trata de los compromisos que adquiere el auditor, en una auditoría de estados financieros sobre la obtención de manifestaciones escritas de la dirección o del gobierno corporativo, esto con la finalidad de tener un soporte en la documentación de auditoría.

La evidencia de auditoría es la información empleada por el auditor para realizar las conclusiones sobre el informe de auditoría. Una manifestación escrita son los

documentos que el auditor requiere a la dirección de la entidad (personas que son responsables en la preparación y realización de los estados financieros).

El objetivo que el auditor tendrá es la obtención de manifestaciones escritas ya sea por parte de la dirección, del gobierno corporativo (cuando sea necesario) o todas aquellas personas que estén vinculadas en la obtención de información y realización de los estados financieros, así como también cuando el auditor considere necesario fundamentar alguna evidencia relevante que surja en el transcurso de la auditoría, realizará manifestaciones escritas con la finalidad de soportar o tener toda la evidencia necesaria.

Se solicitarán manifestaciones escritas a los miembros de la dirección que tengan responsabilidad sobre los estados financieros.

Las manifestaciones escritas que caigan en responsabilidad de la dirección, el auditor deberá ser enterado de ello y en consecuencia podrá pedir que le proporcionen dicha información.

La información que avale la dirección en cuanto a la realización y preparación de los estados financieros, documentos, informes, etc. serán proporcionados al auditor y así mismo serán tomados como manifestaciones escritas las cuales deberán contener el cumplimiento de responsabilidad adecuada y confiable de la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera que la entidad haya estipulada.

La dirección proporcionará por medio de la solicitud del cliente manifestaciones escritas de que:

- Se proporcionó toda información requerida por el auditor de conformidad con lo estipulado en los términos del encargo de auditoría, y
- Todo tipo de operación y transacción realizada por la entidad está reflejada en los estados financieros.

Las manifestaciones escritas que emita la dirección tendrán un contenido donde hable de las responsabilidades las cuales tiene la dirección y que se ven reflejadas también en los términos del encargo de auditoría.

En las auditorías realizadas las manifestaciones escritas se realizan con el propósito de fundamentar evidencia de auditoría, que esta será suficiente y adecuada, por tal motivo cualquier manifestación escrita que requiera el auditor para la obtención de evidencia relevante, el auditor la solicitará.

La fecha la cual contienen las manifestaciones escritas será tan cercana a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros pero no posteriores.

NIA 600 Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos, incluido el trabajo de los auditores de los componentes

Esta norma establece los pasos que el auditor principal debe seguir para revisar el trabajo de otro auditor y así poder tener confianza en el mismo. El auditor principal deberá revisar que en el contexto de la asignación específica considerar la idoneidad profesional del otro auditor; recopilar la evidencia suficiente y apropiada de que el trabajo realizado por el otro auditor es adecuado para la finalidad de auditor principal, se debe obtener una manifestación escrita en cuanto al cumplimiento de los requisitos de independencia relacionados tanto con el ente como con el componente y deberá informárselo al otro auditor, así como también comunicar el uso que se le dará al trabajo y al informe del otro auditor y organizar los esfuerzos de ambos en la etapa inicial de la planeación de la auditoría, los requisitos contables, de auditoría e información.

Todo lo relacionado con la utilización del trabajo de otro auditor y las conclusiones, el auditor lo deberá documentar en los papeles de trabajo.

Esta NIA se ve ejemplificada cuando en la auditoría de una entidad que posee controladas, es por esta razón que la mayoría de las firmas de auditoría, cuando realizar la revisión de una controlante solicitan que sean auditadas también las controladas y para que estas auditorías tengan un criterio unificado se pacta que las revisiones sean mediante las sucursales de la misma firma, de esta manera se permite que el auditor este satisfecho de que las controladas se revisarán conforme a los mismos procedimientos que él maneja en la matriz.

Esta NIA establece los lineamientos cuando un auditor que dictamina los estados financieros de una entidad, usará el trabajo de otro auditor en la información financiera de sus componentes y no trata de aquellos casos donde los auditores son nombrados como auditores conjuntos, ni tampoco trata de la relación del auditor encarga con el auditor antecesor.

El trabajo del auditor principal deberá en todo momento ayudarse del trabajo del otro auditor en ejemplos como: discutir los procedimientos aplicados en la auditoría, considerar los resultados significativos del otro auditor, así como también considerar los aspectos importantes que se hayan encontrado en las auditorías de los componentes.

NIA 610 Consideración del trabajo de auditoría interna

El auditor externo asume cierta responsabilidad en relación al trabajo realizado por el auditor interno, cuando encuentra que este puede ser importante para la revisión externa que se realizará en la entidad, para lo cual se establecen lineamientos acerca de cómo debe ser utilizado el trabajo de revisión interna.

La auditoría interna es entendida como la evaluación realizada dentro de una entidad como un servicio para la misma, esta incluye evaluar, monitorear y examinar la efectividad de los sistemas de control interno y contabilidad.

Se deberá realizar una evaluación por parte del auditor externo, de la función de auditoría interna cuando se determine que esta será relevante para evaluar el riesgo por parte del auditor externo. El alcance, naturaleza y oportunidad de las pruebas que se realizarán del trabajo interno, dependerá del juicio del auditor externo en lo que se refiere al riesgo y la importancia relativa del área específica. Las conclusiones de la evaluación del trabajo específico de auditoría interna deberán ser registradas.

Se deben considerar las actividades de auditoría interna, y el efecto que existe de las mismas en los procedimientos de la auditoría externa.

Aunque el auditor externo tiene responsabilidad total por la opinión expresada, algunas partes del trabajo que se realizaron en la auditoría interna puede que sean útiles para el trabajo del auditor externo.

Las actividades de auditoría interna van principalmente enfocadas a revisar los sistemas de contabilidad y de control interno, examinar la información financiera y de operación, revisar la economía, eficiencia y efectividad de operaciones incluyendo los controles no financieros de una entidad y revisar el cumplimiento de las leyes aplicables en cada caso.

Aunque los objetivos de la auditoría interna y la auditoría externa varían, sin embargo, algunos de los medios para lograr estos objetivos son a menudo similares. No obstante el interés prioritario de la auditoría externa es verificar que los estados financieros estén libres de errores de importancia relativa.

Las revisiones realizadas por parte del auditor externo que conlleven como parte de su soporte alguna información o resultado llevado a cabo por la auditoría interna de la entidad, deberán estar sustentados en sus procedimientos y estos deberán ser evaluados previamente para tener confiabilidad suficiente en la información de la misma.

NIA 620 Como utilizar el trabajo de un experto

Cuando el auditor decide solicitar los servicios de un experto, deberá soportar con evidencia de auditoría suficiente para demostrar que el trabajo es apropiado.

Los servicios que se pueden realizar de un experto pueden ser para valorar determinados activos, determinar cantidades de los bienes, determinación de montos utilizando técnicas especializadas, entre muchos más.

En algunos casos, el auditor puede decidir utilizar el trabajo de un experto si considera apropiado poner a prueba los controles tratando de penetrar los estratos de seguridad del sistema de la entidad de esta forma cuando se utiliza el trabajo de un experto, el auditor puede obtener evidencia suficiente de auditoría de que el trabajo es adecuado para la finalidad de auditoría.

Esta NIA destaca que el auditor debe tomar en cuenta el conocimiento y experiencia que el equipo de trabajo tiene sobre el asunto que se considera, el riesgo en las manifestaciones que son erróneas basadas en la naturaleza y complejidad del tema y la cantidad y calidad de algunos otros elementos de auditoría que son tomados en cuenta para decidir si recurre o no a la ayuda de un experto.

El trabajo del experto deberá ser evaluado por el auditor como evidencia de auditoría en lo que respecta a la aseveración de los estados financieros que está siendo considerada. Esto radica en evaluar si las conclusiones a las que llegó el experto por medio de su trabajo son reflejadas en los estados contables y si sustenta las aseveraciones de los mismos; asimismo implica la consideración de datos básicos utilizados, supuestos y métodos usados y su concordancia con los ejercicios pasados y los resultados del trabajo del experto en relación con el conocimiento general que tiene el auditor del negocio y los resultados derivados de otros procedimientos de auditoría.

Cuando se recurre a un experto se tiene como objetivo principal obtener la opinión de un especialista acerca de un tema o un área sobre los cuales el auditor no tiene el conocimiento suficiente y por ende no puede obtener información confiable y concluyente para emitir el informe.

El auditor deberá obtener evidencia suficiente de auditoría de que dicho trabajo es adecuado para los fines de la auditoría, cuando decida utilizar el trabajo realizado por un experto.

Debido a la capacitación y experiencia el auditor puede conocer diferentes temas en lo referente a los asuntos de negocios; sin embargo, no se espera que el auditor tenga la habilidad de una persona entrenada para llevar a cabo la práctica de otra profesión u ocupación.

Si después de haber obtenido el trabajo de un experto, el auditor decidiera emitir un dictamen de auditoría modificado, cuando deba explicar la naturaleza de dicha modificación, deberá referirse al trabajo que realizó el experto.

NIA 700 formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros

El auditor tiene la responsabilidad de formarse una opinión sobre los estados financieros, elaborando su informe de auditoría.

El informe de auditoría impulsa en el mercado global la confiabilidad al identificar fácilmente aquellas auditorías que han sido realizadas de conformidad con unas normas reconocidas a nivel mundial.

Los objetivos que debe perseguir el auditor son la formación de una opinión basada en una evaluación y expresar una opinión modificada o no modificada mediante un informe escrito.

Los estados financieros con fines generales deben de estar preparados de conformidad con un marco de información y este es el diseño para satisfacer las necesidades comunes de información financiera, puede ser un marco de imagen fiel o también basándose principalmente en un marco de cumplimiento.

El marco de imagen fiel debe de reconocer la forma explícita o implícita. Cuando la dirección revele información adicional tiene que estar requerida por el marco, o que si no cumple alguno de los requerimientos del marco ya no se reconocerá la imagen fiel. Una de las partes más importantes son las notas que normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Cuando exista una opinión no modificada o favorable es cuando el auditor concluye que los estados financieros han sido preparados en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información.

El auditor evaluará principalmente si los estados financieros revelan adecuadamente las políticas contables, si las políticas contables son congruentes con el marco de información financiera si las estimaciones contables son razonables y si la información presentada en los estados financieros es relevante, fiable, comparable y comprensible.

El auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría cuando los estados financieros no están libres de incorrección material o no se pueda tener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto.

La NIA indica que debe de tener informe de auditoría, que será por escrito y se conformara de un título, destinatario, introducción en donde se identificara a los estados financieros que han sido auditados, las políticas contables significativas y otra información explicativa, responsabilidad de la, descripción de la responsabilidad del auditor, expresar una opinión, otras responsabilidades de alguna información, al final contendrá la firma del auditor con la fecha del informe de auditoría que no debe ser anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia y por último la dirección del auditor.

NIA 705 opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente

Esta NIA muestra los tres tipos de opinión con salvedades, opinión desfavorable o adversa y denegación o abstención de opinión. El tipo de opinión se debe a que si los estados financieros contienen incorrecciones materiales y al juicio del auditor.

El auditor expresará, una opinión modificada cuando se concluya que la evidencia de auditoría obtenida de los estados financieros no está libre de incorrección material o cuando el auditor no pueda tener evidencia de auditoría para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones.

El auditor determinará una opinión con salvedades cuando ya teniendo la evidencia de auditoría suficiente y adecuada se concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma general son materiales; una opinión desfavorable o adversa cuando habiendo obtenido evidencia de auditoría concluya que las incorrecciones individualmente o de forma agregada son materiales, de negación o abstención de opinión cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en que basar su opinión, cuando en circunstancias pocos frecuentes se supongan la existencia de múltiples incertidumbres.

Si el auditor observa que la dirección ha impuesto una limitación al alcance de la auditoría, el auditor comunicara el hecho a los responsables del gobierno de la entidad.

Si el auditor renuncia, antes de la renuncia comunicara a los responsables del gobierno de la entidad cualquier cuestión relativa a incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoria que habrá dado lugar a una opinión modificada.

El auditor situara este párrafo inmediatamente antes del párrafo de la opinión, con el título **fundamento de la opinión con salvedades, fundamento de la opinión desfavorable o fundamento de la denegación de opinión.**

Cuando el auditor exprese una opinión modificada, el párrafo de opinión tendrá el título **opinión con salvedades, opinión desfavorable o denegación de opinión.** Cuando sea una opinión con **salvedades**, el auditor manifestará en el párrafo de opinión que, en su opinión excepto por los efectos de los hechos descritos en el párrafo de fundamento de la opinión con salvedades.

Cuando hay imposibilidad de obtener evidencia el auditor utilizará para la opinión modificada la siguiente frase: excepto por los posibles efectos del hecho o hechos.

Cuando el auditor exprese una opinión **desfavorable o adversa**, el auditor manifestará en el párrafo de opinión que: **En su opinión, debido a la significatividad del hecho o hechos descritos en el párrafo de fundamento de la opinión desfavorable.**

El auditor describirá en el párrafo de responsabilidad que considera que la evidencia de auditoría que ha obtenido proporciona una base suficiente para expresar una opinión modificada.

El auditor modificara el párrafo introductorio del informe de auditoría para manifestar que ha sido nombrado para auditar los estados financieros, modificara la descripción de la responsabilidad del auditor y la descripción del alcance de la auditoría.

NIA 706 Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente

Trata de las comunicaciones adicionales en el informe de la auditoría para llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión o cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros, de importancia que sean fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros.

Por medio de un párrafo de énfasis se referirá a una cuestión de importancia en el párrafo sobre otras cuestiones se referirá a una cuestión relevante para que los

usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de la auditoría.

Se utilizará dichos párrafos cuando se haya obtenido evidencia de auditoría de que la cuestión no se presenta de forma materialmente incorrecta en los estados financieros. Este párrafo se referirá solo a la información que se presenta o se revela en los estados financieros llevara el título de párrafo sobre otras cuestiones u otro título apropiado. El auditor incluirá este párrafo inmediatamente después del párrafo de la opinión.

NIA 710 información comparativa- cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos

El auditor tiene la responsabilidad de revisar si los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por un auditor predecesor o no.

También deberá obtener evidencia de auditoría adecuada sobre si la información comparativa incluida en los estados financieros se presenta, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los requerimientos del marco de información financiera.

La NIA señala que la información comparativa es la información a revelar relativos a uno o más periodos anteriores sus cifras correspondientes de periodos anteriores si informan importes e información congruente del periodo anterior los estados financieros comparativos debe de revelar la información del periodo anterior y se compara con los estados financieros del periodo actual.

El auditor determinará si los estados financieros muestran una información comparativa y concuerda con los importes a otra información presentada en el periodo anterior si las políticas contables reflejadas en la información comparativa son congruentes con las aplicadas en el periodo actual.

Si el informe de auditoría del periodo anterior, contenía una opinión con salvedades, opinión negativa o si contenía una opinión desfavorable y que dio lugar a una opinión modificada y si no se ha resuelto el auditor expresara una opinión modificada sobre los estados financieros del periodo actual.

El auditor manifestará en un párrafo sobre otras cuestiones del informe de la auditoría que las cifras correspondientes de periodos anteriores no han sido auditadas.

Si el auditor concluye que existe una incorrección material que afecta a los estados financieros del periodo anterior, sobre los que un auditor predecesor expreso, comunicara la incorrección al nivel adecuado de la dirección y posteriormente a los responsables del gobierno de la entidad.

NIA 720 responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados

La NIA describe que es la otra información financiera y no financiera (distinta de los estados financieros y del informe de auditoría) incluida, la incongruencia es la contradicción entre la información contenida en los estados financieros auditados y otra información, la incorrección en la descripción de un hecho es otra información no relacionada con cuestiones que aparecen en los estados financieros auditados, que este incorrectamente expresada o presentada.

El auditor examinará la otra información con el fin de identificar incongruencias.

Si el auditor identifica una incongruencia material, determinara si es necesario modificar los estados financieros.

Si como resultado del examen de otra información el auditor detecta una manifiesta incorrección material en la descripción de un hecho discutirá la cuestión con la dirección.

NIA 800 Consideraciones especiales- auditorías de estados financieros de conformidad con un marco de información con fines específicos

Esta NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas NIA a una auditoria de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

El objetivo de esta NIA es tratar de manera adecuada las consideraciones especiales que son aplicables con respecto:

- La aceptación del encargo,
- La planificación y realización del encargo, y
- La formación de una opinión y el informe de estados financieros.

En una auditoria con fines específicos el auditor tendrá conocimiento de:

- La finalidad de preparar los estados financieros,

- Los usuarios a quienes se destinan el informe, y
- Las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco de información es aceptable a las circunstancias.

Las guías de aplicación de esta NIA son:

- Contabilización de criterios fiscales para un conjunto de estados financieros,
- Contabilización de criterios sobre flujos de efectivo,
- Las disposiciones sobre la información financiera establecida para un regulador,
y
- Las disposiciones sobre la información financiera de un contrato.
-

NIA 805 Consideraciones Especiales- Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero

Trata de consideraciones especiales auditorias de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

No invalida los requerimientos de las demás NIA

El objetivo de esta NIA es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes respecto a:

- La aceptación del encargo,
- La planificación y realización del encargo, y
- La formación de una opinión y el informe de estados financieros.

Para los fines de esta NIA se deberán usar los requerimientos mencionados en la NIA serie 200.

NIA 810 Encargos para informar sobre estados financieros resumidos

Trata sobre las obligaciones a las que el auditor debe de responder cuando este adquiere el compromiso de informar sobre los estados financieros resumidos obtenidos en su auditoría a los estados financieros auditados conforme a las NIA.

Los objetivos que el auditor tiene son:

- Determinar si es apropiado comprometerse con dicho encargo para informar sobre los estados financieros resumido, y
- Si llegan a un acuerdo entidad y auditor para informar sobre unos estados financieros resumidos, el auditor:
 - Realizará una opinión sobre los estados financieros resumidos basada en una valoración de las conclusiones extraídas de las evidencias de auditoría obtenida, y
 - Manifestar notoriamente dicha opinión en un informe por escrito que detalle el soporte de dicha opinión.

El auditor exclusivamente aprobará el encargo para informar sobre estados financieros resumidos, cuando haya realizado la auditoría de estados financieros auditados.

Antes de aprobar un encargo para informar sobre los estados financieros resumidos, el auditor:

- Definirá si los criterios aplicados son aceptables.
 - Para la preparación de los estados financieros resumidos la dirección deberá establecer información indispensable que será reflejada en el estado financiero, referente a los aspectos materiales con los estados financieros auditados. Por esencia los estados financieros resumidos contienen información limitada y relevante, por lo tanto, también cabe la posibilidad de que la información contenida pueda ser no relevante y este riesgo aumenta cuando los criterios aplicados aún no han sido establecidos.

Los elementos que pueden intervenir en definir la aceptabilidad de los criterios aplicados son los siguientes:

- Naturaleza de la entidad,
- Finalidad de los estados financieros resumidos,
- Necesidades de información de los usuarios a los que se destinan los estados financieros resumidos, y
- Si los criterios aplicados tienen como resultado unos estados financieros resumidos que no inducen a errores en el desarrollo de la auditoría.

Los criterios aplicados para la preparación de estados financieros resumidos pueden ser establecidos por disposiciones legales o reglamentarias, por un organismo autorizado o reconocido para emitir, todo esto estipulado por la entidad, por lo tanto el auditor puede señalar que estos criterios son aceptables.

Cuando aún no se hayan realizado los criterios establecidos para la preparación de los estados financieros resumidos, la dirección de la entidad podrá realizarlos.

Los criterios que sean aprobados, particularmente proporcionaran un resultado en los estados financieros resumidos que:

- Revelarán personalidad propia de estado financiero resumido y se podrán diferenciar de unos estados financieros auditados,
- Establezcan claramente a la persona o al lugar en el cual estarán disponibles los estados financieros auditados,
- En caso de que por disposición legal o reglamentaría se haya decretado no ser necesario poner a disposición de los usuarios a los que van dirigidos los estados financieros resumidos, así como los criterios para su preparación, estas disposiciones tendrán que ser reconocidas,
- Manifiestar de manera adecuada los criterios aplicados,
- Coincidan o puedan ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados financieros auditados.
 - Logrará convenio con la dirección, de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad de:
 - Realizar los estados financieros resumidos de conformidad con los criterios aplicados.
 - Situar los estados financieros resumidos a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos, sin demasiados obstáculos.
 - Incorporar en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos dichos estados indicando que el auditor ha emitido un informe sobre ellos.

El auditor en conjunto con la dirección acordara la forma de opinión que se habrá de expresar sobre los estados financieros resumidos.

El auditor aplicará los siguientes métodos y, en consideración si desea aplicar otros métodos no habrá objeción:

- Hacer una valoración de los estados financieros resumidos revelando adecuadamente el hecho de ser estados financieros resumidos y se diferencian de los estados financieros auditados.
- En caso de que los estados financieros resumidos no vengan adjuntos a los estados financieros auditados, se les realizará una valoración detallando:
 - Quien podrá proporcionar los estados financieros auditados o el lugar en el que estos estarán a la vista y disponibles para su uso; o
 - Las disposiciones legales o reglamentarias que especifican que no es necesario que los estados financieros auditados sean puestos a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados financieros resumidos estableciendo criterios para la preparación de los estados financieros resumidos.
- Valorar si los estados financieros resumidos revelan adecuadamente los criterios aplicados y han sido preparados de conformidad con los mismos.
- Realizar una valoración con el objetivo de que los estados financieros resumidos contengan la información más relevante.
- Para determinar si hay concordancia, se realizará un comparativo entre los estados financieros resumidos y los estados financieros auditados determinando la coincidencia que puede haber entre un estado y otro, si hay objeción se volverán a realizar los estados financieros resumidos partiendo de los estados financieros auditados.

Cuando el auditor llegue a la conclusión de que es adecuada una opinión no modificada (Limpia) sobre los estados financieros resumidos, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, utilizarán cualquiera de estas siguientes expresiones:

- Los estados financieros resumidos son congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados, de conformidad con los criterios aplicados, y
- Los estados financieros resumidos son un resumen fiel de los estados financieros auditados, de conformidad con los criterios aplicados.

Si las disposiciones legales o reglamentarias determinan una redacción diferente a la opinión no modificada (limpia) sobre los estados financieros resumidos, el auditor:

- Aplicará los procedimientos descritos en la naturaleza de los procedimientos, así como cualquier procedimiento adicional que resulte necesario para permitir al auditor expresar la opinión establecida, y
- Evaluar si es posible que los usuarios de los estados financieros resumidos malinterpreten la opinión del auditor sobre los estados financieros resumidos, en cuyo caso, evaluará si una explicación adicional en el informe de auditoría sobre estados financieros resumidos podría aminorar un posible mal entendido.

En caso de que el auditor concluya que una aclaración adicional en el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos no puede aminorar el mal entendido, el auditor no realizará el encargo para informar sobre los estados financieros resumidos, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias le requieran hacerlo pero por consecuencia al realizar los estados financieros resumidos bajo el punto mencionado anteriormente el auditor indicará en el informe que no fue realizado bajo esta NIA.

El informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos puede estar fechado con posterioridad a la fecha de información de auditoría sobre los estados financieros auditados.

En este caso el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados pondrá de manifiesto que los estados financieros resumidos y los estados financieros auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha de informe de auditoría sobre los estados financieros auditados que pudieran requerir un ajuste de los estados financieros auditados o revelar información de ello.

El auditor puede llegar a conocer hechos que existían en la fecha del informe de auditoría sobre estados financieros auditados pero de los que no tuvo conocimiento con anterioridad. En este caso, el auditor no emitirá el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos hasta que no haya considerado dichos hechos en relación con los estados financieros auditados de conformidad con la NIA 560.

Elementos contenidos en el informe:

- Título que señale claramente que se trata de un informe de auditoría independiente.
- A quien va dirigido
- El informe tendrá un preámbulo, teniendo por objetivo ayudar a identificar con facilidad los estados financieros resumidos:
 - El título de cada estado financiero que sea anexado en los estados financieros resumidos,
 - Los estados financieros auditados,
 - Fecha en la cual fueron realizados los estados financieros auditados,
 - Información adicional no auditada,

- Si en su caso se realizó una opinión no modificada sobre los estados financieros resumidos,
- Si el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos se realizó posteriormente al informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, indicará que no habrá reflejo de hechos posteriores a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados.
- Un manifiesto en el informe de los estados financieros resumidos donde se aclare que solo contiene información relevante requerida por el marco de información financiera aplicado a la preparación de estados financieros auditados, es decir, que al comparar un estado financiero resumido con un estado financiero auditado su equivalencia no será la misma.
- Una breve descripción de la responsabilidad que tiene la dirección en relación con los estados financieros resumidos, *asumiendo que la dirección es responsable sobre la preparación* de estados financieros resumidos de conformidad con los criterios aplicables,
- El manifiesto de que el auditor es el responsable de expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos apegado a los procedimientos requeridos en esa NIA,
- Un párrafo donde el auditor solo expresará su opinión,
- La firma del auditor,
- La fecha del informe de auditoría, y
- La dirección del auditor.

En caso de que los destinatarios sean diferentes en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados y el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos, el auditor realizará una evaluación tomando en cuenta si es apropiada la existencia de diferentes destinatarios.

El auditor *no fechará* el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos con anterioridad a:

- La fecha en el que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, incluida la evidencia de los estados financieros resumidos has sido preparados y de que las personas con la autoridad reconocida han manifestado que asumen la responsabilidad de dichos estados financieros, y
- La fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros auditados.

Cuando el auditor haya emitido una opinión con salvedad, un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados y el auditor satisfecho de la congruencia emitida en los estados financieros resumidos en todos los aspectos materiales con los estados financieros auditados, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos contendrán:

- Manifiesto de opinión con salvedad, párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones que contiene el informe de auditoría de estados financieros auditados,
- Descripción por la cual el auditor emitió una opinión con salvedad, párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría sobre lo financieros auditados, y
- Su efecto sobre los estados financieros resumidos.

Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados contenga una opinión desfavorable o una denegación de opinión se manifestara en dicho informe, el auditor emitirá en el informe de auditoría sobre estados financieros resumidos:

- Manifiesto de opinión desfavorable o denegación de opinión que contiene el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados,
- Descripción por la cual el auditor emitió una opinión desfavorable o una denegación de opinión, y
- Como resultado de la emisión de una opinión desfavorable o una denegación de opinión no resulta adecuado expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos.

Si los estados financieros resumidos no son congruentes, en todos los aspectos materiales, con los estados financieros auditados, o no constituyen un resumen fiel de estos, de conformidad con los criterios aplicados y si la dirección rehúsa realizar los cambios necesarios, el auditor expresará una opinión desfavorable sobre los estados financieros resumidos.

Habrán dos casos en los cuales el auditor anexará una restricción o advertencia al informe de auditoría sobre estados financieros resumidos:

- Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados se haya establecido no distribuirlos, y
- Cuando el informe de auditoría sobre los estados financieros auditados, se realizaron de conformidad con un marco de información con fines específicos.

En los casos en los cuales haya omisión de información comparativa en los estados financieros auditados y en los estados financieros resumidos no, el auditor determinará si dicha omisión es razonable.

Si la información comparativa anexada a los estados financieros auditados está conformada por un informe que emitió otro auditor, el informe de auditoría sobre los estados financieros resumidos contendrá también las cuestiones que la NIA 710 (Información comparativa) requiere que el auditor incluya en los estados financieros auditados.

El auditor realizará una evaluación la cual se verá realizada si la información adicional no auditada que sea anexada a los estados financieros resumidos no se diferencie claramente de dichos estados financieros y solicitará a la dirección que cambie la presentación de dicha información adicional no auditada, en caso de que la dirección se niegue a rehacer la información, el auditor expresará en su informe de sobre los estados financieros resumidos, que dicha información no está cubierta por dicho informe.

3.2 Obligación de dictaminar los estados financieros en México según código fiscal de la federación y su reglamento

El Código Fiscal de la Federación (CFF) en sus artículos 32-A, 52, 52-A y el Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) en los artículos 66, 61, 62, 63, 64,65 y 67 trata sobre las responsabilidades de dictaminar

El CFF 2013 declara:

Personas físicas o morales obligadas a dictaminar sus estados financieros; Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$30, 470,980.00, que el valor de su activo determinado en los términos del artículo 9o-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) sea superior a \$60, 941,970.00 o que

por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

Requisitos para que el contador público pueda dictaminar:

Las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de CP registrado ante la Secretaría de Educación Pública (SEP) y que sean miembros de un colegio profesional reconocido por la misma secretaría, cuando menos en los tres años previos a la presentación de la solicitud de registro correspondiente, además, deberán contar con experiencia mínima de tres años participando en la elaboración de dictámenes fiscales.

Disposiciones generales a los dictámenes

El RCFF 2013 declara:

El informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente que elabore el Contador Público Registrado (CPR), se integrará con la información que determine el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas de carácter general y en la forma siguiente:

Se declarará, bajo protesta de decir verdad, que el informe se emite con fundamento en la fracción

II. Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el periodo que cubren los estados financieros dictaminados

III. Se señalará que se verificó el cálculo y entero de las contribuciones federales que se causen por ejercicio, incluidas en la relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor o recaudador

IV. Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada, en su caso, en ejercicios anteriores, los conceptos e importes de las siguientes conciliaciones:

Entre el resultado contable y el fiscal para los efectos del ISR, así como la conciliación entre el resultado contable y el determinado para el impuesto empresarial a tasa única, y

Entre los ingresos dictaminados según estado de resultados y los acumulables para los efectos de la LISR y los percibidos para los efectos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU).

Para los efectos del artículo 68, fracción IV del RCFF, los estados financieros básicos y las notas relativas a los mismos deberán contener, además de la información que determine el SAT mediante reglas de carácter general, lo siguiente:

I. El estado de posición financiera o balance general

II. El estado de resultados

III. El estado de variaciones en el capital contable o en el patrimonio

- La reserva legal,
- Las aportaciones para futuros aumentos de capital,
- La utilidad o pérdida netas,
- Las utilidades retenidas de ejercicios anteriores, y
- Las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores

IV. El estado de flujos de efectivo

Las sociedades de inversión de capitales, de renta variable y en instrumentos de deuda, deberán presentar el estado de valuación de cartera, en el que por cada uno de los rubros que componen las cuentas de títulos para negociar, títulos disponibles para la venta, operaciones con valores y derivadas e inversiones permanentes en acciones de empresas promovidas.

3.2.1 Análisis del anexo 16 sistema de presentación del dictamen fiscal y anexo 21 sistema de presentación de la información alternativa al dictamen para identificar las normas de información financiera mexicanas que convergen con las normas internacionales de información financiera y las normas internacionales de auditoría aplicadas por un contribuyente con la obligación de dictaminar

El dictamen fiscal nace en base a las leyes, para informar acerca de que se cumplan las normas establecidas actualmente y así se deposite la confianza, se cumpla la ética profesional de la contaduría pública y principalmente el trabajo, desempeño del CPR.

En el tema anterior se ha explicado que se debe realizar una revisión continua de la contabilidad, para que las autoridades puedan confiar en la información que se revela en el dictamen fiscal así como también en los papeles de trabajo, esta revisión es continua en caso de que haya una falta la encargada de emitir el oficio de sanción es a través de su administración central de control y evaluación de fiscalización nacional.

El dictamen fiscal está compuesto por una serie de información complementaria al informe de auditoría de estados financieros, ya que se requiere conocer la situación fiscal y que se cumpla con lo establecido en las disposiciones como son códigos, leyes y ordenamientos.

Con base a los resultados que son el soporte del dictamen fiscal, se pueden corregir errores que se identifican durante el proceso de revisión llegando a cumplir con las obligaciones fiscales y evitar multas, recargos o actualizaciones antes de que la información llegue a manos de la autoridad.

El CPR asume un papel muy importante al presentar el dictamen fiscal ya que es el encargado de proporcionar cualquier información solicitada así como también hacer las aclaraciones que se ordenen, evitando que algunas revisiones se lleven directamente en los domicilios.

Para enviar dicha información el SAT ha diseñado un programa llamado Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal (SIPRED) en el cual y con base a los anexos correspondientes se llena de forma electrónica y se envía con ciertas características a través de internet por medio del portal del SAT.

Las características para hacer el llenado del SIPRED se encuentra en el anexo 16 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2013; publicada el 28 de diciembre de 2012, es la guía que contiene los instructivos de integración y características para la emisión del dictamen fiscal emitido por el CPR, los cuestionarios que sirvieron como base para la presentación de dicho dictamen o los tipos de dictámenes que señala el anexo.

Los cuestionarios que señala el anexo se refiere a diagnosticar el trabajo fiscal y en materia de precios de transferencia, los tipos de dictámenes que se refiere el anexo son dictamen fiscal de estados financieros general, dictamen fiscal simplificado haciendo referencia a los contribuyentes que reciben donativos y por ultimo dictamen fiscal de estados financieros del régimen simplificado, personas físicas que realicen actividades agrícolas, pesqueras ganaderas y silvícolas.

El sistema de presentación de dictamen fiscal por todos los cambios que han surgido debe de modificar sus anexos ya que debe de cumplir con lo establecido en las NIA ahora bien hay cambios dentro del programa como por ejemplo manejan el termino de

materialidad, ingresos en el estado de resultados integral, si cuentan evidencia documental por mencionar algunos.

El IMCP publica en sus noticias del área fiscal diez consideraciones para el uso del SIPRED 2012 que se deben tomar en cuenta para realizar el llenado de SIPRED, menciona lo siguiente:

La comisión representativa del IMCP ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF) del SAT, recomienda tomar en cuenta las siguientes consideraciones para la captura y envío de los dictámenes fiscales a través del SIPRED 2012.

- 1.- Equipo recomendado.
- 2.- Actualización del SIPRED 2012 y de la plantilla del formato general.
- 3.- Respaldo de la información.
- 4.- Familiarizarse con las nuevas extensiones de los archivos.
- 5.- Conversión del dictamen 2011 a 2012.
- 6.- Elegir forma de captura del SIPRED 2012.
- 7.- Diferencias de contribuciones detectadas por el CPR.
- 8.- Avisos para la presentación de dictámenes.
- 9.- Contribuyentes obligados a dictaminarse.
- 10.- Envío del dictamen.

Haciendo referencia al punto 7 para efectos del artículo 7, del RCFF explica lo siguiente:

- Las omisiones a que se refiere dicha fracción, serán aquellas detectadas por el auditor durante la auditoria de estados financieros; sean o no materiales.

Cuando el auditor determine diferencias de contribuciones ya sea a cargo del contribuyente, en su carácter de retenedor o recaudador, deberá hacer una descripción detallada de los procedimientos de revisión que aplico y que lo llevaron a determinar dichas diferencias, la descripción deberá incluir una explicación del origen de los montos determinados como diferencias de contribuciones, haciendo referencia al método o fórmula utilizados en sus procedimientos de revisión que lo llevaron a identificar dichas diferencias, considerando su objeto, base, tasa, o tarifa dicha descripción se deberá incorporar al informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

De acuerdo al artículo 32 A fracción I del CFF, podrán optar por no presentar dicho dictamen siempre y cuando se cumplan con los requisitos.

Por esta razón el SAT crea un programa llamado Sistema de Presentación de la Información Alternativa al Dictamen (SIPIAD) para presentar la información alternativa al dictamen fiscal a través de internet, dando facilidades en el llenado y es un medio de simplificación de la información.

SIPIAD es una herramienta que sirve para cumplir con las obligaciones fiscales facilitando el llenado de la información correspondiente.

De acuerdo con el artículo tercero del decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) del día 30 de junio de 2010, las personas físicas y las personas morales que por el ejercicio 2010 (y subsecuentes en tanto siga vigente el decreto) estén obligadas a dictaminar para efectos fiscales sus estados financieros (dictamen fiscal) por encontrarse en alguno de los supuestos de la fracción I del artículo 32-A del CFF, y opten por no hacerlo, deben presentar la información que mediante reglas el SAT indique sea proporcionada el cual es SIPIAD.

De lo anterior los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros por CPR y opten por no presentar el dictamen fiscal deberán señalarlo en su declaración anual y se deberá ejercer dentro del plazo que señale la autoridad.

El día 28 de diciembre de 2013 se publicaron en el DOF, el anexo 21 de la RMF para 2013, los instructivos de integración y las características para el llenado de dicho sistema también agrega los formatos guía aplicables para cada tipo de entidad, según su actividad, que se refieren a la información, denominada por el SAT Información alternativa al dictamen, que para efectos fiscales deben entregar dichos contribuyentes.

Los contribuyentes obligados a dictaminarse se les da la opción de solo presentar la información alternativa, con este beneficio para las autoridades se les hace más fácil su trabajo ya que al no haber dictamen fiscal no es necesario revisar el trabajo del auditor ya que por medio de sus requisitos mínimos acudirán directamente con el contribuyente; por eso es necesario que se medite acerca de esta alternativa ver si existe un beneficio o si puede perjudicar.

Al hacer la auditoría, el auditor de acuerdo a su juicio profesional puede indicar incorrecciones y puede ayudar a solucionar problemas anticipadamente.

Debido a los continuos cambios que han surgido en estos años especialmente en 2012 con la entrada de la implantación de las NIIF y realizando la auditoría con las NIA

y las NCC surge la controversia en cuestión a la presentación, revelación, valuación y registro de todo lo que con lleva la realización de estados financieros actualmente o la pregunta que se debe de hacer se cumple con la normatividad.

Cuando se presenten estados financieros de dos o más ejercicios la NIIF piden que deberán ser consistentes las políticas y criterios lo más importante es que si en el caso de que una entidad emitió estados financieros hasta 2011 preparados conforme a otras normas deberá reestructurarlos para hacerlos comparables con los correspondientes a 2012.

Cuando se tengan los casos en que se presenten estados financieros comparativos cuando el auditor realizo su revisión y se haya aplicado en una empresa no publica las Normas de Información Financiera (NIF) que será el caso de muchas compañías en este año, se tendrá que aplicar las NIA haciendo la mención en el párrafo de énfasis dentro del informe de auditoría que se esta revisión o encargo de auditoría está de acuerdo con dichas normas internacionales.

3.3 Normas personales de auditoría según el código fiscal de la federación y su reglamento

El RCFF en sus artículos 60, 61, 62, 63, 64, 65 Y 67 trata de las normas personales para dictaminar estados financieros

El RCFF 2013 declara:

Estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), con cualquiera de las claves y regímenes de tributación que a continuación se señalan:

- Asalariados obligados a presentar declaración anual conforme al capítulo I del título IV de la LISR,

- Otros ingresos por salarios o ingresos asimilados a salarios conforme al capítulo I del título IV de la LISR,
- Servicios profesionales para los efectos del régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, y
- Contar con certificado de firma electrónica avanzada vigente, expedido por el SAT o por un prestador de servicios en los términos del CFF.

Contar con cédula profesional de contador público o equivalente emitida por la secretaría de educación pública

Tener constancia expedida con no más de dos meses de anticipación, emitida por colegio profesional o asociación de contadores públicos que tengan reconocimiento ante la SEP o ante autoridad educativa estatal que lo acredite como miembro activo de los mismos, con una antigüedad mínima, con esa calidad, de tres años previos a la presentación de la solicitud de registro.

Contar con la certificación a que se refiere el artículo 52, fracción I, inciso a), segundo párrafo del CFF, y contar con experiencia mínima de tres años en la elaboración de dictámenes fiscales

De las sanciones a los CPR

Aplicará al CPR las sanciones siguientes:

I. Amonestación, cuando el CPR:

No proporcione o presente incompleta la información a que se refiere el artículo 52-A, fracción I, incisos a) y c) del CFF.

II. Suspensión del registro a que se refiere el artículo 52, fracción I del CFF, cuando el CPR:

Formule el dictamen o declaratoria en contravención a los artículos 52 del CFF, 68 a 84 del RCFF, o 204 y 263 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (RLISR). En estos casos, la suspensión será de seis meses a dos años.

Para los efectos del artículo 52, antepenúltimo párrafo del CFF, el SAT, previa audiencia, procederá a la cancelación definitiva del registro a que se refiere el citado precepto, para lo cual se entiende que:

Existe reincidencia cuando el CP acumule tres suspensiones; la cancelación se aplicará una vez notificada la tercera suspensión.

El CP participó en la comisión de un delito de carácter fiscal cuando cause ejecutoria la sentencia definitiva que declare culpable al CP en dicha comisión de delito.

Al no estar actualizados los conceptos en el CFF y RCFF respecto al trabajo final de auditoría según las NIA puede crear confusión ya que antes a este se le denominaba dictamen y ahora se le llama informe, es conveniente cambiar la denominación de términos en las leyes fiscales para evitar errores.

3.3 Normas mexicanas serie 7000, 9000 y 11000

La auditoría de estados financieros se efectúa mediante diferentes revisiones que se realizan de acuerdo a las NAGA (Serie 7000 normas para atestiguar) y concluye mediante el dictamen que emite el CP y el cual es utilizado no únicamente por los contratantes, si no para los demás usuarios que tengan interés en el mismo para su toma de decisiones.

El resultado que se obtenga de los procedimientos de auditoría realizados, deben ser sustentados por las normas contenidas en los boletines 1000, 2000, 3000, 4000 y 5000 que fueron emitidos por la CONPA, hoy en día conocida como CONAA del IMPC.

Las necesidades referentes a asuntos diferentes a la auditoría de estados financieros han aumentado, por lo que el CP es contratado para realizar los trabajos siguientes:

- **Trabajos de compilación**

Servicios de procesamiento, preparación y resumen de información financiera.

- **Trabajos especiales**

Servicios de revisiones específicas a través de algunos procedimientos analíticos y entrevistas con el personal autorizado.

En estas revisiones es necesario tener un vocablo específico y deben estar sujetas a normas de actuación profesional establecidas pero que no necesariamente se establecen en las NAGA, ya que estas están enfocadas a la auditoría de estados financieros.

Cuando el CP lleve a cabo alguna de las actividades antes descritas, está participando en una actividad relacionada a la de atestiguar, es por eso que para fines del boletín 7010 la finalidad es entender como proporcionar evidencia.

Boletín 7010 Normas para atestiguar

Como se menciona en párrafos anteriores se estuvo limitando la actividad profesional del CP únicamente a los servicios de auditoría financiera, dejando de lado todas aquellas que pudieran proporcionar seguridad sobre las afirmaciones de la administración de la entidad. Por esa razón estas normas se realizaron como una guía y establecen un amplio MR para los diversos servicios que pueden ser ejercidos por el CP.

Aunque las normas para atestiguar están relacionadas las necesidades de competencia técnica, actitud de independencia mental, cuidado y diligencia profesionales, planeación y supervisión, obtención de evidencia suficiente y competente, e información apropiada, no modifican, ni eliminan lo asentado en las NAGA.

Normas personales y generales

- Los trabajos de atestiguamiento se deben realizar por un profesional que cuenten con el título de CP y tenga el conocimiento técnico adecuado para los diferentes servicios,
- El CP que desempeñe el trabajo debe tener conocimiento del que se trate el trabajo,
- El CP puede realizar el trabajo referente a atestiguar, únicamente si tiene razón para pensar que existen las siguientes dos condiciones:
 - Es posible evaluar la aseveración a revisar con criterios razonables y de una manera suficientemente clara y completa para que el lector esté en posibilidad de entenderla,

- La aseveración a revisar pueda estimarse y medirse en forma consistente y razonable.
- El CP está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización del trabajo.
- El CP está obligado a preservar la independencia mental en cada uno de los asuntos referentes a su trabajo profesional de atestiguar.

Normas de ejecución del trabajo

- El trabajo de atestiguar debe ser planeado adecuadamente, y en caso de requerir ayudantes estos deben tener la supervisión adecuada.
- El CP, debe de obtener la evidencia suficiente que soporte su trabajo de atestiguamiento, con la finalidad de soportar mediante una base objetiva el informe.

Normas de Información

- El informe debe describir claramente la aseveración o las aseveraciones relativas al informe y las características del trabajo de atestiguar,
- En el informe debe presentarse claramente la conclusión del CP acerca de si la aseveración está presentada de conformidad con los criterios que se establecieron.
- El informe deberá contener todas la excepciones significativas que el CP tenga con relación con el trabajo de atestiguar realizado, Y
- En los casos en que el nombre de un CP quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar la naturaleza de su relación con los

mismos, su opinión y en caso de tener, las limitaciones que haya tenido su revisión.

Cuando un CP lleve a cabo el trabajo de atestiguar, estará sujeto a las normas de atestiguar aplicables a ese trabajo en específico.

Un trabajo de atestiguar es uno en que el CP es contratado para emitir o emite una comunicación escrita que expresa una conclusión acerca de la confianza en una aseveración escrita, que es responsabilidad de la parte contratante.

Las normas que se exponen en el boletín 7010 únicamente serán aplicables a los trabajos de atestiguar que preste el CP, quedarán exentas de aplicarse al mismo los servicios profesionales que no se consideren dentro de este concepto.

Boletín 7020 Informe sobre exámenes y revisiones de información financiera proforma

En el boletín A-3 realización y periodo contable de la comisión de análisis y difusión de las NIF del IMPC, es establecido que la información contable únicamente debe incluir hechos consumados; por lo tanto no deben ser incorporados operaciones o eventos ocurridos posteriormente a la fecha de los estados financieros.

El CP debe aclarar la responsabilidad que asume referente a la información financiera proforma que se presente fuera de los estados financieros básicos, aunque sea en el mismo documento.

Este boletín **no es aplicable** en auditorías de estados financieros.

La información financiera proforma se deriva de informar los efectos que hubieran tenido los estados financieros básicos con operaciones propuestos o que ya hayan ocurrido; estos deben reconocer los efectos importantes.

Para que el CP pueda aceptar un trabajo sobre un examen o una revisión proforma, se deben reunir las siguientes condiciones:

- El documento debe incluir los estados financieros básicos completos de la entidad por el año más reciente,
- Los estados financieros básicos de la entidad en los que se basa la información financiera proforma, deben ser auditados o revisados previamente,
- El nivel de seguridad que otorgue el CP a la información financiera proforma, debe ser limitado al nivel de seguridad otorgado a los estados financieros básicos, y
- El CP debe tener el nivel adecuado de conocimiento de las actividades y prácticas que constituye la entidad.

El examen que aplique el CP a la información financiera proforma, debe proporcionar seguridad razonable acerca de si:

- Los supuestos de la administración de la administración en la información financiera proforma son considerados mediante una base razonable,

- En los ajustes de la información proforma se están reconociendo adecuadamente los efectos de los mismos, y
- La columna de cifras proforma refleja correctamente la aplicación de estos ajustes.

Los procedimientos aplicables en un examen o revisión son los siguientes:

- Obtener el suficiente conocimiento de la operación de que se trate,
- En lo referente a una adquisición o fusión de negocios, obtener el conocimiento suficiente y adecuado de cada una de las partes relacionadas,
- Comentar con la administración los supuestos relativos a los efectos en las operaciones,
- Evaluar si los ajustes proforma incluyen todos los efectos importantes,
- Obtener la evidencia suficiente que respalde los ajustes proforma,
- Evaluar si los supuestos de la administración están presentados de una forma clara y completa,
- Verificar la corrección de los cálculos aritméticos,
- Obtener una carta de declaraciones de la administración, que incluya:
 - Su responsabilidad de los supuestos expresados,
 - Aseveración de que los supuestos proporcionan una base razonable, que los ajustes proporcionan apropiadamente dichos supuestos y que la columna de cifras proforma refleja la aplicación adecuada de los ajustes, y
 - Aseveración de que los efectos importantes se revelan adecuadamente en la información financiera proforma.

El informe que emita el CP respecto a la información financiera proforma se debe fechar con la misma fecha de la terminación de los procedimientos aplicados y debe incluir:

- Título que incluya la palabra independiente,
- Identificación de la información financiera proforma,
- Referencia a los estados financieros básicos de los que se ha obtenido la información financiera básica,
- Identificación de la parte responsable,
- Declaración de que la responsabilidad del profesional a cargo es la de expresar una opinión sobre la información financiera proforma con base en su examen,
- Una declaración de que la revisión se realizó en base a las normas para atestiguar,
- Declaración de que el examen proporciona una base razonable para su opinión,
- Un párrafo que explique el objetivo de la información financiera proforma, así como sus limitaciones,
- Opinión del CP acerca de si los supuestos de la administración proporcionan base razonable, que los ajustes proporcionan apropiadamente dichos supuestos y que la columna de cifras proforma refleja la aplicación adecuada de los ajustes,
- Rúbrica manual del CP, y
- La fecha del informe.

Boletín 7030 Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera.

Este boletín establece las normas sobre las que el CP debe revisar la eficacia de la implementación del control interno de la entidad, que se relaciona directamente con la información financiera en un periodo específico.

Se debe cumplir con las normas en este boletín en conjunto con las presentadas en el boletín 7010, normas para atestiguar.

Los objetivos principales al contratar una auditoría para una revisión de este tipo, específicamente recaen sobre el diseño y la efectividad operativa del control interno de la entidad, así como la de los componentes que la afectan directamente en su operación.

Las revisiones enfocadas al control interno de la entidad, únicamente se podrán llevar a cabo junto con la auditoría de estados financieros, cuando:

- La administración evalúa y acepta la responsabilidad respecto a la efectividad del diseño u operación del control interno de la entidad, y que se proporcione al CP sus estados financieros a la misma fecha en que se llevará a cabo la evaluación del control interno de la misma, y
- Cuando puedan ser comprobada la evidencia suficiente que puedan permitir que la revisión del control interno se realice.

Cuando el CP sea contratado específicamente para desarrollar una revisión respecto al control interno de la entidad, sin que esto sea necesariamente en conjunto de la auditoría de estados financieros, deberá establecer limitaciones respecto a la misma en donde se aclare esta situación.

Será necesario obtener una manifestación por escrito, en donde la administración de la entidad declare la efectividad del diseño e implementación del control interno relacionado con la preparación de estados financieros, esta puede ser desarrollada mediante carta o informe firmado por la dirección general.

En caso de que la administración de la entidad se negará a entregar la manifestación descrita anteriormente, el CP deberá tomar este hecho como una limitante para desarrollar la evaluación del control interno y de esta manera podría abstenerse de emitir opinión alguna.

En los casos en los que el CP que realice la revisión de los estados financieros no sea el mismo que lleva el examen de la efectividad del control interno de una entidad, ambos deberán de tener comunicación para poder coordinar las fechas en que se llevarán a cabo las revisiones con la finalidad de determinar cuál es el efecto en el control interno de los hechos que se reportaron al profesional que lleva a cabo la auditoría de los estados financieros.

En relación a lo descrito en el párrafo anterior, el CP a cargo de la revisión del control interno deberá reunir la información acerca del estatus de la auditoría financiera y los sucesos encontrados en la misma y la confirmación de independencia del profesional a cargo de la auditoría de estados financieros.

Cuando el profesional a cargo, sea contratado únicamente para realizar recomendaciones acerca del control interno, este no será considerado como un trabajo de atestigüamientos, si no como consultoría.

Los factores con los que debe cumplir el marco conceptual y el control interno, serán los siguientes:

- Objetividad,
- Mensurabilidad,
- Suficiencia, y
- Relevancia.

Los criterios mediante los cuales será establecido dicho control, deberán ser establecidos o desarrollados por la administración, pero el profesional a cargo de la evaluación del mismo deberá realizar los procedimientos suficientes a fin de verificar que dichos criterios sean aceptables.

Pueden existir deficiencias, cuando el control interno no permita prevenir o detectar fallas a lo largo del proceso. Dichas deficiencias pueden ser las siguientes:

Deficiencia de diseño

Esta se da cuando aunque el control interno se esté realizando de una manera adecuada, pueda tener deficiencias en la definición o alcance y esto llevará a que no se logren los objetivos especificados en el mismo.

Deficiencia en operación

Esto se da cuando un control es bien diseñado; sin embargo, no es operado adecuadamente; también puede referirse a este cuando la persona a cargo de llevar a cabo el control interno, no tenga la capacitación adecuada para operarlo de forma satisfactoria.

Los controles compensatorios se diseñan para limitar los errores ocurridos por las deficiencias de un control interno. Si existen deficiencias de control que sean derivadas del control compensatorio, estas deberán ser validadas conforme a la misma mecánica de validación de controles.

Sin importar el adecuado diseño y funcionamiento del control interno, únicamente puede proporcionar una seguridad razonable en lo que se resulte en el logro de objetivos.

Al examen realizado por el CP sobre el diseño u operación del control interno de la entidad, tiene como objetivo principal proporcionar una opinión relacionada con el mantenimiento de un control interno efectivo y se enfoca a detectar o prevenir errores en el curso normal de las operaciones de la entidad.

Para realizar la correcta evaluación acerca del control interno, el CP debe tener un total entendimiento del proceso de la administración relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha determinada, para determinar los procedimientos que se realizarán en la revisión.

Se deberá determinar una estrategia global para la revisión del control interno, para determinar la eficacia del mismo que se relacione con la preparación de los estados financieros, para esto deberá considerar diversos factores de la entidad.

Asimismo se deberán evaluar los controles que han sido diseñados para que los riesgos relacionados con las declaraciones de los estados financieros sean minimizados.

Boletín 7040 Exámenes sobre el cumplimiento de disposiciones específicas.

Este boletín y las normas en el descritas, se llevarán a cabo si no ha sido realizada una revisión basándose en las NAGA en México y le es solicitado al profesionista emitir un informe en relación con el cumplimiento o verificación de algún registro o informe emitido por la entidad o sobre la efectividad del control interno en relación a dichos registros.

Este boletín establece los lineamientos mediante los cuales el profesional a cargo se debe regir al realizar una revisión para atestiguar acerca del cumplimiento con disposiciones específicas y las declaraciones que hace la administración en lo referente a la efectividad del control interno.

Debe tomarse en cuenta las expectativas de los usuarios que revisarán el informe y estas deben estar establecidas conforme a lo acordado con el cliente.

El examen profesional que realice el auditor debe estar relacionado con las disposiciones específicas, la efectividad del control interno y las declaraciones que emita la administración sobre la eficacia del control interno.

Asimismo la administración debe tomar la responsabilidad de haber cumplido a las disposiciones emitidas y de que se realizó la evaluación del cumplimiento del control interno en la entidad.

Este examen tiene como objetivo examinar el cumplimiento de la entidad en lo que se refiere a disposiciones específicas o en las declaraciones de la administración al cumplimiento que se les dé a los mismos y en base a esto emitir una opinión la cual debe estar soportada por evidencia suficiente sobre el cumplimiento que la entidad le da a las disposiciones específicas.

En este tipo de revisiones se tienen riesgos que se derivan de llevar a cabo un examen conforme a las normas de atestiguar y esto posibilita que el CP pueda fallar en la emisión de una opinión apropiada. Este tipo de riesgos se definen de la siguiente forma:

- Riesgo inherente
 - Es el riesgo que se da a causa de una omisión o error importante en el cumplimiento de las disposiciones específicas.
- Riesgo de control
 - Se puede dar cuando una omisión o error de importancia no sea prevenido o se detecte de una manera oportuna.

- Riesgos de detección
 - Es cuando existe riesgo de que al aplicar los procedimientos el CP pueda llevarle a concluir que no existen omisiones.

Boletín 7050 Otros informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento

Este boletín tiene como objetivo establecer lineamientos a los que se sujetaran los CP cuando son contratados para prestar un servicio referente de atestiguamiento.

Para lograr el nivel más alto de seguridad, el CP debe expresar su conclusión en forma de opinión positiva. En los casos en los que el riesgo de atestiguar se reduce a nivel moderado, lo que concluya el CP debe contener en su informe una afirmación en donde describa no haber observado situación de importancia y por lo tanto no habrá modificaciones.

Debido a la diversidad de trabajos que pueden ser sujetos a una opinión de atestiguamiento, no es práctico establecer las guías que cubran cada una de las posibilidades.

En algunos casos las autoridades gubernamentales establecen algunas normas que obligan a cierto tipo de entidades a la preparación y presentación de información financiera, en estos casos se requiere la opinión de atestiguamiento y la redacción del mismo se deberá apegar a las normas establecidas en primer lugar y posteriormente a lo contenido del informe del profesional sobre un examen realizado en un trabajo de atestiguamiento.

Boletín 7060 Examen de información financiera proyectada

Generalmente los estados financieros contienen información sobre hecho ya realizados en una fecha específica, pero en otras ocasiones los usuarios requieren información financiera proyectada de esta forma se muestran los efectos que pudieran tener los estados financieros ante ciertos eventos que podrían ocurrir en el futuro y requieren así que esta información sea examinada por un CP independiente.

Los lineamientos establecidos aquí serán aplicables cuando un CP sea contratado para realizar un examen sobre la información financiera proyectada.

Cuando se informa sobre estados financieros proyectados puede que el CP sea llamado solo para asistir a la parte que tenga la responsabilidad de identificar los supuestos, reunir información o tenga a su cargo la preparación de los estados financieros proyectados.

Este boletín tiene como principal objetivo establecer los pronunciamientos normativos a los que debe sujetarse el CP al realizar la revisión y emitir la opinión sobre información financiera proyectada. Cuando sean realizados estos trabajos el CP debe aplicar los procedimientos y cumplir con las normas que son establecidos aquí.

Boletín 7080 Carta convenio para confirmar la prestación de servicios de atestiguar

La carta convenio es establecida con el principal propósito de establecer los términos y el alcance que proporcionará el CP es su revisión. Este acuerdo reduce considerablemente el riesgo de que el CP o el cliente interpreten de forma errónea los derechos y obligaciones de la contraparte, en este deben ser incluidos los objetivos, responsabilidades, declaraciones y otras comunicaciones de la administración en lo referente a la prestación de servicios de atestiguar que brindará el auditor

Boletín 7090 Informe de atestiguamiento sobre los controles de una organización de servicios

Esta norma es referente a los trabajos de atestiguamiento realizados por un auditor, para poder proporcionar un informe que será utilizado por las entidades usuarias y sus auditores externos, acerca de los controles de una organización prestadora de servicios a las entidades usuarias y que posiblemente es importante para la entidad. Esta norma se utiliza como complemento de la NIA 402, debido a que los informes que se preparan de conformidad con dicha norma, pueden proporcionar evidencia apropiada.

El auditor de la organización de servicios tiene como principales objetivos obtener la certeza en todos los aspectos relevantes sobre una base de criterios adecuados, como la descripción del sistema de la organización prestadora de servicios y los controles relacionados con los objetivos establecidos.

Boletín 9010 Revisión de estados financieros

Esta norma proporciona los lineamientos acerca de las responsabilidades profesionales del CP cuando no siendo el auditor de una entidad, realiza un trabajo de revisión de estados financieros, así también en la forma y contenido del informe que se emitirá en relación a la revisión.

Esta norma se refiere a la revisión de estados financieros integrales y no de un estado financiero individual o los de un componente del mismo, en estos casos serán aplicables las normas para atestiguar mencionadas anteriormente.

A través de la revisión de estados financieros se permite al CP declarar si de conformidad con la base de procedimientos, algo puede hacerle creer que los estado financieros no están preparados en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco contable aplicable (aseveración negativa).

El CP debe apegar su trabajo de revisión al CEP, en sus siguientes postulados:

- Independencia de criterio,
- Calidad profesional de los trabajos,
- Preparación y calidad profesional,
- Responsabilidad personal,
- Secreto profesional,
- Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral,

- Lealtad hacia el patrocinador de los servicios, y
- Retribución económica.

El trabajo del CP debe hacerse mediante un criterio de escrúpulo, para que se pueda reconocer que existen riesgos inherentes que puedan hacer que la información financiera contenga faltas relevantes. En caso de expresar una aseveración negativa se deberá reunir la evidencia suficiente a través de los procedimientos de revisión para de esta forma llegar a sus conclusiones.

Los procedimientos de revisión mencionados en el párrafo anterior son referidos en este boletín como alcance de la revisión; dichos procedimientos deben ser definidos por el CP apegándose a las leyes y reglamentos que así confieran a la revisión, así como también a los requerimientos de su informe.

El CP deberá acordar con el cliente los términos mediante los cuales se realizará el trabajo de revisión, esto debe ser documentado mediante un convenio o cualquier otra forma pertinente. De este modo podrá ser planeado el trabajo del profesional a cargo y el cual deberá ser informado al cliente, en este se deberán especificar asuntos relevantes como lo son los objetivos y alcance del riesgo en la revisión, así como el grado de responsabilidad del CP y la forma en que se deberán emitir las conclusiones del trabajo.

Boletín 9020 Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad

Cuando se contrata al auditor para hacer una revisión de información financiera intermedia se deberá llevar a cabo la revisión de conformidad con esta NR, ya sea en el caso en que se hubiera realizado la auditoría de los estados financieros del ejercicio pasado, o que sin haber realizado esta auditoría, se le haya contratado para hacer una auditoría de los estados financieros del ejercicio en el que se contiene la información financiera intermedia.

Este boletín se dirige a la revisión de estados financieros integrales cuando estos se realicen a una fecha intermedia por el auditor de una entidad, y no precisamente de un estado financiero individual o de algún componente del mismo.

Se tiene como principal objetivo en este tipo de revisión, el hacer posible que el auditor pueda expresar una conclusión sobre si en lo referente a la base en la revisión, algo llamo su atención que le haga creer que la información financiera intermedia no está preparada de conformidad con el marco aplicable.

Los términos mediante los cuales se deberá regir el trabajo deben quedar documentados en una carta convenio, de esta forma se puede ayudar a que se eviten malos entendidos en lo que se refiere a el objetivo y alcance de la revisión, en esta también se deberán describir las responsabilidades de la administración y del auditor, el nivel de seguridad y la forma del informe.

El auditor deberá tener un entendimiento de la entidad y su entorno, que incluya el control interno en lo que se refiere a su relación con la preparación de información financiera que sea suficiente para planear y realizar el trabajo, de esta forma se permitirá al auditor enfocar las investigaciones, los procedimientos y demás

procedimientos de revisión al realizar una revisión de información financiera intermedia de conformidad con esta NR.

Para poder obtener el entendimiento necesario del que habla el párrafo anterior el auditor generalmente hace investigaciones con el auditor anterior y, cuando sea necesario revisará su documentación de la auditoría anual anterior.

Boletín 11010 Informe del contador público sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos

Puede ser requerido a un CP de conformidad a ciertas necesidades del cliente, realizar un trabajo de procedimientos convenidos con la finalidad de emitir un informe.

Los procedimientos que se convienen serán aplicados a componentes, cuentas o partidas de manera específica; sin embargo, derivado de las limitaciones en la naturaleza y alcance de las pruebas, el profesional a cargo no se encuentra en posibilidad de expresar una opinión ya que no realizó una revisión de dichos componentes, cuentas o partidas.

Este trabajo que realiza el CP y el informe que emite pueden referirse a diversos conceptos, entre los que se encuentran: arrendamientos, regalías, participación de utilidades, entre otros.

Este boletín es referente al informe que emite el CP sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos, por lo que este boletín no norma la actuación del profesional en lo relacionado con el dictamen sobre el examen o revisión de informes que ya se encuentran regulados en otros boletines.

Este boletín también proporciona lineamientos útiles para trabajos que no se refieren a información financiera, de la que el CP tiene conocimiento y existen criterios de base razonable que permitan sustentar sus resultados.

Boletín 11020 Informe sobre trabajos para compilar información financiera

De acuerdo a las necesidades del cliente, este puede requerir a un CP que lleve a cabo un trabajo de compilación de información financiera; este normalmente incluye la preparación de estados financieros, pero a su vez puede incluir reunir, clasificar y resumir alguna otra información financiera.

La información contenida en este boletín no norma la actuación del CP con relación al dictamen de información financiera contenida en otras series.

Este boletín tiene como objetivo principal establecer lineamientos sobre las responsabilidades profesionales que tiene el CP al realizar un trabajo para compilar información financiera; así como la forma y contenido del informe que emita en relación a dicha compilación; las normas establecidas deben aplicarse, al grado en que sea factible a trabajos de compilación de información no financiera.

3.3.1 Decreto que permite no dictaminar los estados financieros para efectos fiscales

En el decreto emitido en el DOF el 30 de Junio de 2010 por el que son otorgadas facilidades administrativas en materia de simplificación tributaria, en relación a la obligación de dictaminar los estados financieros de conformidad con lo manifestado en el artículo 52 del CFF, se expone lo siguiente:

Que los contribuyentes que tienen la obligación de presentar dictamen de sus estados financieros en base a efectos fiscales por un CPR, tiene un costo relevante para los contribuyentes y este es adicional al costo que tienen en los servicios de los registros contables y cumplimiento de diversas obligaciones fiscales; y que debido a estas razones ha sido convenido dar una facilidad administrativa a los contribuyentes que se encuentren en esos supuestos, la cual consiste en que puedan optar por no presentar el dictamen antes mencionado, lo que les permitirá re direccionar los recursos que se realizaban por dicha obligación para cubrir otras necesidades.

Esta facilidad no se aplicará a las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles del ISR, ya que estas ya cuentan con un beneficio fiscal.

Tampoco se otorga la facilidad antes señalada en los casos de fusión o escisión de sociedades o también tratándose de entidades de la administración pública paraestatal, debido a que, en el primer caso, no es una obligación recurrente y, en el caso de entidades paraestatales, el dictamen sirve como un mecanismo de control en el manejo de los recursos de este sector de la administración pública.

Debido a que en los dictámenes multicitados se reporta diversa información que es necesaria para las autoridades fiscales, se hace necesario que el ejercicio de la opción

ya antes mencionada se sujete a que el contribuyente presente de manera directa ante las autoridades fiscales la información respectiva.

Tratándose de la devolución mensual de saldo a favor del impuesto a los depósitos en efectivo, se hace conveniente otorgar la facilidad administrativa para que los contribuyentes obtengan dicha devolución sin que deban dictaminar por CPR el saldo a favor, siempre que presenten la información emitidas y de carácter general establecidas por el SAT, para que las autoridades fiscales estén en posibilidades en realizar la devolución de manera más libre.

3.3.2 Declaratoria por devolución de saldos a favor del Impuesto al Valor Agregado

El artículo 52 del CFF, establece ciertos requisitos que regulan el dictamen para efectos fiscales. La obligación de la certificación de los CP para efectos de dictaminar fue creada a partir de que se establecieron requisitos específicos para poder dictaminar.

En 1990, se incluyó la obligación para que los contribuyentes que se encuentren en algunos casos dictaminen sus estados financieros para fines fiscales. La consecuencia de esto, se ha visto reflejado en un importante cambio en la relación entre CP y la autoridad hacendaría este se dio cuando el CP paso de ser un apoyo en la fiscalización a ser un fiscalizador. De esta forma los contribuyentes que contratan los servicios del CP ya no lo ven como asesor, sino como un fiscalizador.

CAPÍTULO IV CRÍTICA A LAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO FISCAL EN MATERIA DE NORMAS PERSONALES, PLANIFICACION DE LA AUDITORÍA, MATERIALIDAD Y MUESTREO

4.1 Comparación del código fiscal de la federación en materia con normas personales

Aspectos relevantes en materia de auditoría y los cuales sustentan la realización de la misma. La crítica realizada empieza con la crítica a las normas personales, seguido de la planificación de la auditoría, materialidad y muestreo.

Al hablar de normas personales en materia de auditoría se entiende lo siguiente:

Para llevar a cabo la ejecución del trabajo en materia de auditoría, el auditor deberá tener y contar con atributos para realizar una auditoría de calidad, pero sobre todo con ética profesional.

Las normas personales que están vigentes son las siguientes:

- Diligencia y competencia profesional, e
- Independencia.

La diligencia y competencia profesional está incorporado al CEP, esto es porque pertenece a uno de los principios fundamentales que el CP en el papel de auditor deberá cumplir con profesionalismo. La diligencia abarca el cuidado, la prontitud, la agilidad que se le debe tener a la auditoría, para la obtención de un resultado (informe de auditoría).

La competencia profesional son aquellos atributos que el CP en el papel de auditor debe tener para la realización de un trabajo apto y en armonía. La competencia profesional se construye a base de conocimiento, habilidades y aptitudes generando una gran capacidad la cual se verá reflejada en cada trabajo realizado.

La independencia no es un principio fundamental marcado en el CEP pero si es un tema relevante fundamentado en el CEP, cualidad con la cual el CP en el papel de auditor deberá tener como habilidad.

Al realizar la auditoría, el auditor deberá realizar su trabajo con total independencia y sin ninguna amenaza, la cual pudiese afectar la finalidad de una auditoría, la cual es emitir un informe.

En la tabla 1 se muestra un comparativo en materia de CEP y CFF, del lado izquierdo se observa el principio fundamental que el CEP en su novena edición menciona, del lado derecho se observa el artículo 52 fracción II del CFF el cual concluye que el auditor para la ejecución y realización de su trabajo se apegará al CEP vigente. Por otro lado también menciona la independencia a la cual el auditor tendrá que apegarse y que se explica más adelante.

CEP	CFF
Principio fundamental	<i>Artículo 52</i>
<i>Diligencia y competencia profesional. Mantener el conocimiento y habilidades profesionales al nivel requerido para asegurar que un determinado cliente o la entidad para la que trabaja reciba servicios profesionales competentes, con base en los desarrollos actuales de la práctica, legislación o técnicas, y a actuar de manera diligente, de acuerdo con las técnicas y normas profesionales aplicables.</i>	<i>Se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, los hechos afirmados: en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes o las operaciones de enajenación de acciones que realice; en la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado; en cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal formulado por CP o relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos fiscales; o bien en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, siempre que se reúnan los siguientes requisitos fracción:</i>
<i>La independencia comprende:</i>	
<i>a) Independencia mental: El estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo así, a un individuo actuar con integridad y ejercer la objetividad y el escepticismo profesional.</i>	
<i>b) Independencia en apariencia: Evitar hechos y circunstancias que sean tan importantes que al ponderar todos los hechos y circunstancias específicos, llevarían a un tercero razonable y bien informado, a concluir que se ha comprometido la integridad, objetividad o escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo de auditoría.</i>	<i>II. Que el dictamen o la declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del</i>

	<p><i>impuesto al valor agregado, se formulen de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de este Código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del CP, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado de los mismos.</i></p>
--	---

Tabla 1 Comparativo de las normas personales y el CFF.

Para que el auditor cumpla con esta norma personal, es necesario entender que son de vital importancia y que son la base para la ejecución de su trabajo.

Aplicando su carácter como sistema normativo y considerando las responsabilidades y obligaciones que se imponen al profesional, este, tiene la obligación de adoptar las normas mínimas que marca el CEP. Esto implica que el CP desarrollará cualidades y aptitudes suficientes para ser neutral, imparcial e impersonal a la hora de realizar su trabajo y esto se obtiene mediante su experiencia profesional.

Al hablar de neutral, imparcial e impersonal se hace mención de una figura muy importante para el CP, la independencia figura relevante, cualidad indispensable y necesaria para que el auditor cumpla y realice su trabajo. En la tabla 1 se muestran los tipos de independencia que existen y marca el CEP, los cuales el auditor deberá llevar acabo con profesionalismo.

Al poner en práctica el CEP, el CP puede estar rodeado de amenazas, por lo tanto, el cumplimiento del CEP estará en riesgo de ser aplicado.

Estas amenazas surgirán de acuerdo a la naturaleza de los trabajos realizados o asignados al CP y de acuerdo al enfoque que le dé.

El auditor deberá aplicar el marco conceptual , con el objetivo de identificar las amenazas que se presenten al momento de realizar una auditoría y que ponen en riesgo la independencia del auditor , así mismo realizará una evaluación destacando que tan relevante es esa amenaza para la entidad auditada, realizada dicha evaluación y reconociendo las amenazas más importantes, el auditor implementara y aplicará salvaguardas las cuales eliminaran o en su caso reducirán a un nivel aceptable dicha (s) amenaza (s).

En la tabla 2 se observan las amenazas en las cuales el CP en el papel de auditor puede estar expuesto y que afectan el grado de independencia, imparcialidad que tendrá el CP en materia de auditoría al realizar su trabajo, siendo estas las series de amenazas mas relevantes. En materia fiscal también se aclara y se especifica que el CP no tendrá impedimentos para realizar la presentación y el informe que realiza al término de una auditoría y que no habrá ningún grado de afectación al mismo.

La finalidad de la tabla número 2 es proporcionar un comparativo y analizar las cuestiones en materia de CEP y de RCFF considerándolas como un derecho pero así mismo una obligación al momento de que el CP en el papel de auditor realice su trabajo.

CEP	RCFF
<p>A) Amenaza de interés personal. La amenaza de que un interés económico o de otro tipo influya de manera inapropiada en el juicio o comportamiento del CP;</p>	<p>Artículo 67.- Para los efectos del artículo 52, fracción II del Código, el CPR deberá cumplir con las normas de auditoría vigentes a la fecha de presentación del dictamen o la declaratoria y no tener impedimentos para realizarlos. El CPR estará impedido para formular dictámenes sobre los estados financieros de los contribuyentes, dictámenes de operaciones de enajenación de acciones, declaratoria formulada con motivo de la devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado o cualquier otro dictamen que tenga repercusión fiscal, por afectar su independencia e imparcialidad, en los siguientes casos :I. Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado y en línea transversal hasta el cuarto grado y por afinidad hasta el segundo grado, del propietario o socio principal de la empresa de que se trate o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración de la misma ;II. Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa</p>
<p>B) Amenaza de auto revisión. La amenaza de que el CP no evalúe de manera apropiada los resultados de un juicio previamente emitido o de un servicio prestado por él mismo, o por otra persona dentro de la firma u organización que lo emplea, que utilizará cuando forme un juicio como parte de la prestación de un servicio actual;</p>	<p>afiliada, subsidiaria o que esté vinculado económica o administrativamente al contribuyente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. El comisario de la empresa no se considerará impedido para dictaminar, salvo que concurra otra causal de las que se mencionan en este artículo; III. Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal</p>
<p>C) Amenaza de interceder por el cliente. La amenaza de que el CP promueva la posición de un cliente o entidad para la que trabaja, cuando su objetividad se comprometa</p>	<p>afiliada, subsidiaria o que esté vinculado económica o administrativamente al contribuyente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. El comisario de la empresa no se considerará impedido para dictaminar, salvo que concurra otra causal de las que se mencionan en este artículo; III. Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal</p>

<p><i>D) Amenaza de familiaridad. La amenaza de que debido a una relación larga o cercana con un cliente o entidad para la que trabaja, el CP coincida demasiado con los intereses de estos o sea demasiado tolerante con su trabajo; y</i></p>	<p><i>que dictamine, alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impida mantener su independencia e imparcialidad;</i></p>
<p><i>E) Amenaza de intimidación. La amenaza de que el CP esté impedido para actuar de manera objetiva debido a presiones reales o percibidas, incluyendo intentos de ejercer influencia indebida sobre él.</i></p>	<p><i>IV. Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su auditoría o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las que su emolumento dependa del resultado del mismo; V. Sea agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio; VI. Sea funcionario o empleado del Gobierno Federal, de las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones; VII. Reciba de cualquiera de los contribuyentes o de sus partes relacionadas, a los que les proporcione servicios de auditoría externa, bienes que se consideren inversiones y terrenos en propiedad para su explotación por parte del CPR, de la sociedad o de la asociación civil que conforme el despacho en el que dicho CP preste sus servicios, o financiamientos u otros beneficios económicos. Excepto si los bienes o beneficios se reciben como contraprestación por la prestación de sus servicios; VIII. Proporcione directamente o a través de un socio o empleado de la sociedad o asociación civil que conforme el despacho en el que el CP preste sus servicios, adicionalmente al de dictaminar estados financieros, los servicios de:</i></p> <p><i>a) Preparación de manera permanente de la contabilidad del contribuyente; b) Implementación, operación y supervisión de los sistemas del contribuyente que generen información significativa para la elaboración de los estados financieros a dictaminar; c) Auditoría interna relativa a estados financieros y controles contables, y d) Preparación de avalúos o estimaciones de valor que tengan efectos</i></p>

	<p><i>en registros contables y sean relevantes, en relación a los activos, pasivos o ventas totales del contribuyente a dictaminar; IX. Asesore fiscalmente al contribuyente que dictamine en forma directa o a través de un socio o empleado de la sociedad o asociación civil que conforme el despacho en el que el CP preste sus servicios, y X. Se encuentre vinculado con el contribuyente de forma tal que le impida independencia e imparcialidad de criterio.</i></p>
--	---

Tabla 2 Amenazas del CEP.

Al identificar las amenazas, las cuales afectan el trabajo que realiza el CP en materia de auditoría, el CEP menciona que se aplicaran salvaguardas, acciones que tomara el CP en materia de auditoría con la finalidad de eliminar o en su caso reducir las amenazas relevantes.

A continuación se hace mención del siguiente párrafo que menciona el CEP respecto a las salvaguardas:

Las salvaguardas que pueden eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable, pueden clasificarse en dos grandes categorías:

- Salvaguardas establecidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias, y
- Salvaguardas en el entorno de trabajo.

Una vez identificados los principios fundamentales incumplidos el CP en materia de auditoría, deberá aplicar su juicio profesional, en caso de que el CP no llegue a una conclusión, aun aplicando juicio profesional podrá tomar en cuenta la opinión de un tercero que este a su vez puede o no tener mayor experiencia pero si el conocimiento necesario acerca del tema y poder cumplir el objetivo de eliminar por completo las amenazas o reducirlas a un nivel adecuado.

4.2 Crítica en materia de planificación de la auditoría

Toda auditoría emitida lleva un proceso por primera instancia se encuentran las normas personales, las cuales se mencionan como primer tema (5.4) y a continuación hablará de la planificación de la auditoría de estados financieros.

La planificación de la auditoría se encuentra en la NIA 300, pero antes de eso ¿Qué se entiende por planificación? ¿Por qué se realiza una planificación? ¿Cuáles son los objetivos de la planificación? ¿La planificación que es diseñada para ser ejecutada realmente se lleva acabo?

La planificación surge por el requerimiento de auditar los estados financieros de una entidad y empieza con la aceptación del encargo de auditoría, la planificación se realizará con el objetivo de saber toda aquella información relevante para la realización de una auditoria, de acuerdo a al giro, necesidades e información obtenida de la entidad se realizará la planificación; tratando de determinar qué se necesita para lograr el objetivo central de la auditoría, es decir, la planeación implica prever cuántos y cuáles procedimientos de auditoría habrán de emplearse, la extensión y alcance que se le ha de dar y la oportunidad con que se aplicarán.

La planificación debe estar encaminada a la obtención de evidencia de errores que se pudieron haber realizado en la entidad y por consecuencia tendrán impacto relevante o no al estar reflejados en los estados financieros y en las afirmaciones realizadas por la dirección del gobierno.

Para resumir lo que una planificación implica, se resume lo siguiente:

- Definir las tácticas integrales de auditoría
- Definir el plan a ejecutar en la auditoría y donde se realiza lo siguiente:
 - El muestreo que se realizó en la auditoría
 - El momento de realización
 - Enfoque que se le dará a la auditoría (Dirección de la auditoría):
 - Pruebas de controles
 - Pruebas sustantivas
 - Pruebas de detalle
 - Procedimientos analíticos sustantivos
- Evaluación de los resultados de muestreo de auditoría (En caso de ser aplicados).

4.3 Importancia relativa o materialidad

Al realizar una auditoría de estados financieros se realiza con la certeza de que los objetivos del auditor se cumplan, obtener una seguridad razonable que los estados financieros de una entidad son certeros en su información contenida y que estén libres de incorrecciones materiales debido a fraudes o errores que pudieron surgir en un periodo contable.

Teniendo la certeza de que al realizar procedimientos de auditoría para encontrar materialidad se realizará la evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría teniendo en cuenta el impacto que dicha materialidad tendrá en la entidad auditada.

El auditor determinará si en la estrategia de auditoría y el plan de auditoría serán revisados y se les realizarán ajustes conforme la auditoría tenga avance.

La importancia relativa o materialidad son la representación de hechos económicos que en una entidad no generan una seguridad razonable al ser revelados en los estados financieros y que estos hechos pudieron ser afirmados por la misma dirección que realiza los estados financieros, en este punto se tiene incertidumbre al reconocer una transacción que según la dirección se realizó y que fue plasmada en los estados financieros, a esta figura se le llama fraude, el cual en dicha entidad representa un alto grado de materialidad.

El auditor al término de la auditoría tendrá toda documentación siendo esta evidencia de auditoría y en la cual se encuentra en los documentos que soporten:

- Materialidad que se encontró reflejada en los estados financieros, (Materialidad de informe).
- Procedimientos que se realizaron en la auditoría, aplicados para la detección y obtención de materialidad.
- Si hubo casos especiales donde se aplicaron pruebas para la obtención de materialidad.

Cuando se identifique en la auditoría un riesgo de error material se determinará su naturaleza, el lapso de tiempo y la extensión de los procedimientos que se realizaron para determinar qué tan relevante y el grado de afectación que este puede generar a la entidad, así mismo este se debe de considerar de carácter especial .

La materialidad es un concepto vivo, que puede reducirse para operaciones concretas en las cuales se obtiene evidencia de un mayor riesgo por información que obtiene durante la auditoría.

Por lo tanto se define que:

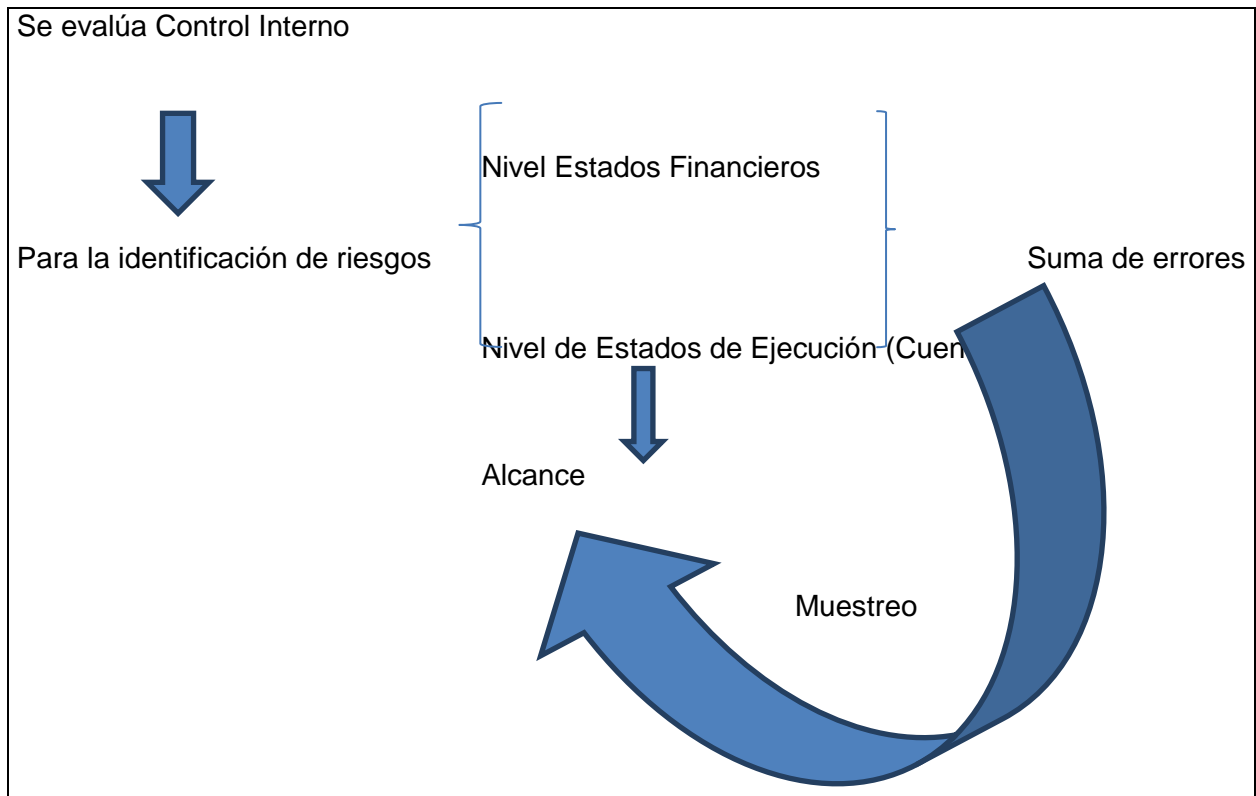


Ilustración 2 Proceso para definir la materialidad.

Respecto al tema de materialidad se encuentra en dos niveles:

- A nivel estados financieros, y
- A nivel cuenta.

Para determinar la materialidad a nivel estado financiero se puede hacer mediante cinco formas:

- Ventas netas,
- Capital social,
- Activo fijo,
- Utilidad antes de impuestos, y
- Activo Neto.

A juicio profesional el auditor decidirá de acuerdo a la naturaleza o giro del negocio

La Materialidad a nivel cuenta se determina mediante dos tipos de riesgo:

- Riesgo inherente, y
- Riesgo de control.

El riesgo inherente, es el que por la naturaleza de la cuenta presenta dicha cuenta.

El riesgo de control, es el nivel de riesgo que tiene la cuenta al establecer controles internos y de si funcionan o no.

La combinación de estos dos riesgos determinará un riesgo combinado, el cual ayudara a saber qué tipo de pruebas hacer tanto en control interno como en pruebas sustantivas para evitar que exista algún error u omisión de algún error.

4.4 Muestreo de auditoría

El muestreo en la auditoría se realiza con el objetivo de que el auditor al realizar su trabajo asignado, obtenga evidencia sobre un conjunto definido de muestras aplicadas a la entidad auditada, con el fin de contribuir a la obtención de una conclusión la cual deriva de las mismas.

Entonces el muestro de auditoría se define como un proceso de selección aplicado a un grupo de elementos (Muestra) de un grupo más grande (Población o campo) con la finalidad de analizar las muestras extraídas de un campo o población). La extracción de muestras se puede realizar mediante a juicio personal del CPR o por medio de técnicas de muestreo estadístico.

El primero se realiza mediante la técnica denominada muestro no aleatorio o no estadístico, es decir, se realiza mediante percepciones, argumentos y lenguaje basado en el punto de vista del CPR. El segundo se realiza mediante una selección aleatoria o al azar, la cual, de los dos métodos, éste método determina más confiabilidad al momento de realizar muestreo ya que proporciona un diseño de muestra más eficiente, la medición que se realiza al aplicar este método es eficiente y la evaluación que se realiza en este método es objetiva al evaluar los resultados obtenidos.

Y todo el trabajo realizado al aplicar muestreo en una auditoría está avalada y apegada en materia fiscal; el artículo 71fracción II del RCFF menciona como estará integrada la información y los requisitos que el papel de trabajo conformará y mediante la cual el CPR realizó e implemento dicho muestreo a la entidad auditada.

Se define que a juicio profesional, el CPR determinará y aplicara los procedimientos necesarios que, junto con la dirección de la entidad y en acuerdo mutuo se aplicaran para la obtención de evidencia.

CASO PRÁCTICO EVIDENCIA DE AUDITORÍA

Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V.

Es una empresa creada el 17 de Marzo de 2010, perteneciente al grupo de empresas liderada por su corporativo Jubalitas Mundial AG, la cual se encuentra en Basel, Suiza.

Jubalitas Mundial AG, es una empresa dedicada a la producción y exportación de materiales químicos utilizados en los sectores alimenticio, farmacéutico, cosmetológicos, entre otros.

Debido a la creciente demanda de sus productos en territorio mexicano, se decidió crear un establecimiento permanente en el país, de modo que este se encargara de distribuir directamente a los clientes y también poder expandir su negocio en territorio nacional; de esta forma fue creada Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V.

Actividades

La principal actividad de Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V. es la comercialización y distribución de productos químicos para la industria de alimentos y la industria general.

Historia

2010

La empresa Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V., es constituida el 17 de Marzo de 2008, se realizan todos los procedimientos fiscales y legales necesarios para que se cuenten

con todos los documentos marcados por los lineamientos expuestos en las leyes mexicanas.

Se realizan las contrataciones del Director General y la Gerente Administrativos y se empieza a operar en Junio de este año. La empresa obtiene sus ingresos por las comisiones que se le dan por ser intermediario en la venta de los productos entre las empresas relacionadas y algunos clientes en Latinoamérica; siendo esta la única actividad que se realiza durante este año.

2011

Durante el primer semestre del año no hay cambios importantes en la entidad; sin embargo, a partir de Julio se comienzan a importar los productos químicos a territorio nacional, para que Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V. pueda ser vendedor directo y no únicamente como intermediario, aunque es necesario aclarar que sigue percibiendo comisiones por las ventas concretadas en las que participa.

Son contratadas dos personas en el área de ventas, una enfocada a los estados del norte del país y otra para el sur del mismo. Las ventas en territorio nacional logran ser una gran parte del ingreso y logran duplicar los ingresos por comisiones.

2012

Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V. logra posicionarse en el mercado de productos químicos para el sector alimenticio, sus ventas se incrementan 60% durante el primer semestre del año, por lo que es necesaria la contratación de otros dos agentes de ventas y dos personas más en atención a clientes, una para los clientes nacionales y otra para los clientes en Latinoamérica.

Debido al crecimiento acelerado por parte de la entidad, se coloca dentro de los primeros 4 empresas de 20 dentro del grupo liderado por Jubalitas Mundial AG.

Descripción

El crecimiento de la empresa Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V. trae implicaciones de revisión por parte del corporativo, y es contratada la firma de auditoría PQZ, S.C. para llevar a cabo una auditoría de estados financieros y determinar que se realiza el adecuado desarrollo y presentación de la información financiera de acuerdo con lo descrito en políticas y procedimientos contables que establece el marco de información financiera de la entidad, el cual se basa en las IFRS.

Entrevista preliminar

Se realizó la cita con personal del despacho PQZ, S.C., para tener una plática previa respecto a la auditoría, en esta se plantearon los requerimientos de la auditoría respecto a la solicitud que realizó el corporativo, el cuál será el principal usuario del informe que emita el CP encargado de la revisión.

Asimismo, el equipo de auditoría realizó algunas preguntas respecto a la operación de la entidad, sus principales actividades y cifras de la entidad.

Carta de encargo de auditoría

Para asentar los acuerdos establecidos entre Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V. y el despacho, se realizó una carta encargo de auditoría en donde se establecen el alcance y limitaciones de la auditoría, para de esta forma quedar de acuerdo en las obligaciones y derechos de cada una de las partes firmantes.

Desarrollo de la auditoría

El despacho PQZ, S.C. realizó la revisión por el periodo comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre 2012 de conformidad con las NAGA en México y las NIAs, en los términos que a continuación se describen:

1.- Planeación.- Como parte del proceso de planeación de la auditoría, se hizo una reunión entre el equipo de auditoría y el equipo directivo de la entidad, para revisar metas estratégicas, objetivos y áreas de riesgo potencial. Estas se realizaron con el siguiente propósito:

- actualizar el conocimiento de los auditores de las fortalezas y debilidades clave de su negocio y de sus sistemas y procedimientos actuales,
- afinar el tiempo y la planeación de la auditoría para asegurar que se alcancen eficientemente los objetivos principales,
- definir riesgos específicos y preocupaciones,
- discutir transacciones significativas e inusuales.

Presentando la siguiente carta de encargo de auditoría donde se detalla los puntos importantes a seguir durante la revisión.



México, D.F. a 15 de Enero de 2013

Lic. Pedro López,

Han solicitado ustedes que auditemos los estados financieros de la compañía Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V., que comprenden el balance de situación a 31 de diciembre de 2012, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido.

Realizaremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar una opinión sobre los estados financieros.

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las NIAs. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.

Al efectuar nuestras valoraciones del riesgo, tenemos en cuenta el control interno relevante para la preparación de los estados financieros por parte de la entidad con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de los estados financieros que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que los responsables del gobierno de la entidad reconocen y comprenden que son responsables de:

(a) la preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con las NIIF y el marco de información aplicable a las empresas del grupo, las cuales están basadas en las IFRS.

(b) el control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error; y

(c) Proporcionarnos:

(i) acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;

(ii) información adicional que podamos solicitar a la dirección para los fines de la auditoría; y

(iii) acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a los responsables del gobierno de la entidad confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

Es posible que la estructura y el contenido de nuestro informe tengan que ser modificados en función de los hallazgos de nuestra auditoría.

Les rogamos que firmen y devuelvan la copia adjunta de esta carta para indicar que conocen y aceptan los acuerdos relativos a nuestra auditoría de los estados financieros, incluidas nuestras respectivas responsabilidades.

Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V.

PQZ, S.C.

Lic. Pedro López

C.P.C. Antonio Miranda

Directos General

Socio encargado

2.- Evaluación del riesgo.- Se realizaron los procedimientos necesarios para examinar los controles internos y operaciones para identificar los riesgos inherentes, las

fortalezas y los sistemas de información de la entidad. Se pide el estado de resultados y balance general para hacer las siguientes pruebas.

JUBALITAS MEXICANA, S.A. DE C.V.

Estado de Resultados al 31 de Diciembre de 2012

Ingresos

Ventas locales	\$103,729,972.39	90.63%
Comisiones (ventas Latinoamérica)	\$10,724,419.84	9.37%
Total de Ingresos	\$114,454,392.23	100.00%

Costos

Costo de de ventas	\$94,584,558.65	82.64%
Total de Costos	\$94,584,558.65	82.64%
Utilidad Bruta	\$19,869,833.58	17.36%

Gastos de Operación

Gastos de administración	\$5,767,827.19	5.04%
Gastos de venta	\$5,850,776.40	5.11%
Total de Gastos de Operación	\$11,618,603.59	10.15%
Utilidad de Operación	\$8,251,229.99	7.21%

Otros Ingresos y Gastos

Otros Gastos	\$117,444.00	1.10%
Productos Financieros	\$16,180,337.81	14.14%
Gastos Financieros	\$18,877,176.25	16.49%
Total de Financieros	(\$2,814,282.44)	-2.46%

ISR Y PTU

ISR por pagar	\$1,859,700.53	1.62%
PTU por pagar	\$619,900.00	0.54%
Total de ISR y PTU	\$2,479,600.53	2.17%
Utilidad Neta	\$2,957,347.02	2.58%

JUBALITAS MEXICANA, S.A. DE C.V.

Balance General al 31/12/2012

DESCRIPCIÓN	SALDO FINAL DEL MES	DESCRIPCIÓN	SALDO FINAL DEL MES
ACTIVO DISPONIBLE		PASIVO A CORTO PLAZO	
BANCOS	308,703.60	PROVEEDORES	32,281,396.39
TOTAL DE ACTIVO DISPONIBLE	308,703.60	ACREEDORES DIVERSOS	35,400.58
		I.V.A. TRASLADADO	3,834,984.17
		IMPUESTOS DIFERIDOS	36,067.87
ACTIVO CIRCULANTE		IMPUESTOS POR PAGAR	46,850.90
CLIENTES	28,453,319.98	EQUIVALENCIA PROVEEDORES	40,522.34
CUENTAS INTERCOMPAÑÍAS	761,778.76	EQUIVALENCIA EUROS	128.11
DEUDORES DIVERSOS	63,766.74	IMPUESTOS POR PAGAR	573,677.00
I.V.A. ACREDITABLE	317,607.34	EQUIVALENCIA ACREEDORES	7.35
IMPUESTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	-	TOTAL DE PASIVO A CORTO PLAZO	36,849,034.71
DEPOSITOS EN GARANTIA	84,641.04		
IVA A FAVOR	1,954,051.58		
EQUIVALENCIA CTA INTERCOMPAÑIA	1,019.07		
ALMACEN	8,523,102.00		
	-		
INVENTARIO OBSOLETO	239,547.00		
ALMACEN EN TRANSITO	1,558,081.51		
PAGOS ANTICIPADOS	58,457.62	TOTAL DEL PASIVO	36,849,034.71
TOTAL DE ACTIVO CIRCULANTE	41,536,278.64		
ACTIVO FIJO			
EQUIPO DE OFICINA	253,917.50	CAPITAL CONTABLE	

DEPRECIACION DE EQ. DE OFICINA	-	CAPITAL SOCIAL	2,550,000.00
	47,301.69	RESULTADO DE EJERCICIOS ANTER.	401,579.77
EQUIPO DE TRANSPORTE	641,685.86		
	-	RESULTADO DEL EJERCICIO	2,957,347.02
DEPRECIACION DE EQ. DE TRANSP.	225,726.52		
EQUIPO DE COMPUTO	122,466.75		
DEPRECIACION DE EQ DE COMPUTO	-		
	40,618.97		
SOFTWARE	51,829.96	TOTAL DE CAPITAL CONTABLE	5,908,926.79
	-		
DEPRECIACION SOFTWARE	17,251.71		
TOTAL DE ACTIVO FIJO	739,001.18		
ACTIVO DIFERIDO			
GASTOS DE INSTALACION	228,362.08		
	-		
AMORTIZACION DE INSTALACION	59,675.65		
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	128,521.63		
	-		
AMORTIZACION DE SEGUROS	123,229.98		
TOTAL DE ACTIVO DIFERIDO	173,978.08		
TOTAL ACTIVO	42,757,961.50	TOTAL PASIVO + CAPITAL	42,757,961.50

3.- Prueba y evaluación de los controles.- Se evaluaron las operaciones y los controles internos clave de cada sistema de control interno significativo. Basados en los resultados de esta evaluación, se determino el grado de análisis sustantivo que requería la revisión.

Se revisaron políticas de la compañía y se reviso si existen controles en las autorizaciones de entrada de dinero, con el control de entradas y salidas de mercancías así como la valuación del producto terminado. Dentro de nuestra revisión se aplico los cuestionarios correspondientes al control interno, para que las respuestas reflejen una idea de cómo funciona sus controles.

4.- Pruebas sustantivas.- Se utilizó el software de auditoría para realizar pruebas sustantivas. Este software permitió recopilar información de los archivos sin afectar la integridad de la información.

Como por ejemplo el balance general muestra un activo fijo de \$ 739,001.18. Revisamos físicamente que existiera dicho activo y por medio de la depreciación se reviso de acuerdo a la NIF C 15 la parte de deterioro de cada activo y poder medir la parte deducible o no de deducible de dicho activo.

También se hizo una selección aleatoria de las cuentas de gastos ya que simboliza una parte importante del estado de resultado esto va de la mano también a que cada gasto cumpla con requisitos fiscales para su deducibilidad, se reviso el capital contable para saber si se distribuyo dividendos y si los impuestos fueron presentados correctamente ante el SAT.

Estos fueron algunos ejemplos que consistió la revisión de auditoría.

5.- Conclusión y preparación de reportes.- Una vez concluida la revisión de auditoría en tiempo. Los borradores de los estados financieros y la memoranda conteniendo las recomendaciones, se revisaron con la Dirección de la entidad antes de que se emitiera la versión final, se concluye con la elaboración del dictamen de estados financieros que muestra razonablemente sus operaciones sin riesgo alguno de fraude.

Como se presenta a continuación:



Dictamen de los auditores independientes al
Consejo de Administración y Accionistas de
Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V.

Hemos examinado los balances generales de Jubalitas Mexicana, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 2012, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo, que les son relativos por los años que terminaron el 31 de diciembre de 2012, respectivamente. Dichos estados financieros son responsabilidad de la Administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en nuestras auditorías.

Nuestros exámenes fueron realizados de acuerdo con las NAGA en México, 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 las normas de información financiera mexicanas. 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 las normas de información financiera utilizadas, de las estimaciones significativas efectuadas por la Administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Consideramos que nuestros exámenes proporcionan una base razonable para sustentar nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Jubalitas Mexicana, S. A. de C. V. al 31 de diciembre de 2012, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los flujos de efectivo, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las normas de información financiera mexicanas.

PQZ, S.C.

C. P. C. Antonio Miranda

Como resultado del caso práctico de la empresa Jubalitas Mexicana, S.A. de C.V., se pudo observar la importancia de la aplicación de los procedimientos de auditoría en base lo establecido en las NIA, ya que de esta forma se pudo verificar debidamente la razonabilidad de las cifras y así poder concluir que los estados financieros se realizaron en base al marco de información aplicable en cada entidad, y que cumplen con los requisitos mínimos estipulados en la normatividad que les compete.

Asimismo, también se observó la necesidad de estrechar la comunicación con la administración de la entidad, a fin de que esta permitiera conocer a fondo las operaciones en lo referente a su naturaleza y el desarrollo de sus actividades, y este conocimiento marcara la base de los procedimientos que se llevarían a cabo en la revisión.

Siendo que el auditor cumplió cabalmente con lo establecido en las NIA y los marcos de información, y realizó su revisión en apego a los mismos, el resultado de la esta auditoría desarrollada pudo concluir que los estados financieros reflejan la situación real de la empresa y esto podrá ayudar a los usuarios del informe de auditoría a la adecuada toma de decisiones en la entidad.

CONCLUSIONES

La normatividad profesional que rige en específico a un CP es estrictamente indispensable, ya que es la base para ejercer con profesionalismo y ética profesional el servicio que delegará en diferentes instituciones y con personas que requerirán de sus servicios profesionales.

El servicio que el CP delegará o que en algún momento otorgará será realizado a base aptitudes que se construyen a base de conocimientos, habilidades, etc., las cuales se obtienen a través del constante estudio y sobre todo la actualización que el CP tenga en su persona y como profesional.

En la actualidad la carreta de CP ha sufrido demasiados cambios uno de las más relevantes es la adopción de las NIA's, a las cuales el profesional deberá adaptarse con el objetivo de converger a nivel internacional teniendo en el desarrollo de su trabajo como auditor la comparabilidad, confiabilidad y reconocimiento internacional en las auditorías que realizará el profesional a los estados financieros.

La trascendencia que ha tenido México a nivel internacional en materia de auditoría como se mencionó anteriormente es la adopción de las NIA las cuales tienen el propósito de guiar al profesional para realizar un trabajo de calidad, con eficiencia y ética profesional. Por lo tanto el resultado de converger y aplicar las adopciones determinara el trabajo realizado por el profesional.

Otro cambio que se tuvo en materia de auditoría son las normas para atestiguar y las normas de revisión, las cuales fueron emitidas por el IMCP, esto quiere decir que solo realizaran a nivel nacional ya que el IMCP es el organismo normativo encargo de las necesidades profesionales y humanas que sus miembros puedan tener.

Por lo tanto debido a los grandes cambios que han surgido a lo largo de estos años en materia de auditoría, así como el efecto de globalización de tratar de tener un lenguaje unificado de negocios, ha originado no solo la modernización de nuestras normas de auditoría, sino también de nuestros principios de ética por lo cual las entidades, industrias, firmas, contadores, etc., se verán en la necesidad de cambiar todo su sistema de negocio para poder adoptar de una mejor manera todos los cambios contables, en especial el tratamiento de la información contable, financiera, de calidad y la presentación de dictámenes fiscales, claro esto debió ser previsto desde el 2008 que fue el año que comenzó la transición.

En este momento las empresas públicas y no públicas ya están utilizando la Normatividad para emitir sus estados financieros que esté vigente como son las NIIF, CEP (novena edición), las NIA y la NCC, ya que para este año, cualquier entidad pública y no publica que tenga la obligación de presentar un dictamen de estados financieros, deberá hacerlo de acuerdo con la con la Normatividad antes mencionada.

La trascendencia que se tuvo es difícil y su interpretación aún más, ya que hay conceptos nuevos que son complicados por el tipo de negocio que tenemos, y muchas veces la traducción del inglés al español no tiene el mismo significado y se puede malinterpretar lo que la norma realmente quiere decir, por lo que en este sentido el IMCP está trabajando en esto para lograr una mejor interpretación a la normatividad contable relativamente nueva.

Todos estos cambios se dieron con la finalidad de facilitar el análisis y comparación de la información financiera de las emisoras de estados financieros mexicanas y de otros países ya que así se unificaría el lenguaje de negocio y así poder elaborar

estados financieros consolidados entre grupos que cuenten con presencia entre otros países.

Sugerimos se cambien los conceptos referentes a lo que antes se denominaba como dictámenes esto escrito en el CFF y su reglamento ya que en la nueva normatividad se le deben de llamar informes, esto para evitar confusiones a los usuarios de la información que caigan dentro de la obligación de dictaminar sus estados financieros.

Es importante destacar que como CP es necesario estar actualizados con las nuevas reformas tanto contables como fiscales para poder proporcionar un mejor servicio, esto se lograra con capacitación continúa y claro estar a la vanguardia con las nuevas tecnologías que sea consecuentes con nuestra profesión.

RECOMENDACIONES

Se propone que cada institución educativa que imparte la carrera de contabilidad realice cursos de actualización en relación a los cambios fiscales y normativos que están afectados al país actualmente; en primer lugar dando capacitación a maestro y alumnos posteriormente a los contadores así como también al público en general.

Cuando se tenga la problemática de no saber utilizar o de no saber aplicar alguna norma internacional a un trabajo de auditoria se deberá recurrir a los expertos o en este caso a las recomendaciones que presentan el IMCP ya que el instituto tiene el compromiso de informar y revisar cada cambio que se plante a la normatividad.

Con esta apertura de cambio el país tiene la posibilidad de enfrentarse o de competir a nivel mundial se recomienda que cada uno se interese en la profesión como contadores se participe y se tome con interés el crecer como país y tener la capacidad de poder enfrentar cualquier problema haciendo también la propuesta de capacitarnos no solo en cuestión a normatividad sino también aprendiendo nuevas culturas nuevos idiomas para estar a un nivel internacional.

GLOSARIO

Adecuación (de la evidencia de auditoría): Medida cualitativa de la evidencia de auditoría, su relevancia y fiabilidad para fundamentar las conclusiones del auditor.

Afirmaciones: Declaraciones hechas por la dirección que serán anexadas a los estados financieros y tomadas en cuenta por el auditor considerando que pueden existir distintos tipos de incorrecciones.

Auditoría interna: Actividad de evaluación establecida dentro de una entidad como un servicio a la entidad. Sus funciones incluyen, entre otras cosas, examinar, evaluar y monitorear la adecuación y efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno.

Auditor principal: El auditor con la responsabilidad de informar sobre los estados financieros de una entidad cuando esos estados financieros incluyen información financiera de uno o más componentes auditados por otro auditor.

Componente: Una división, sucursal, subsidiaria, negocio conjunto, compañía asociada u otra entidad cuya información financiera se incluye en los estados financieros auditados por el auditor principal.

Control interno: Procedimientos diseñados, en funcionamiento y realizados por los responsables del gobierno de la entidad, dirección y otro personal, teniendo por objetivo proporcionar una seguridad razonable sobre la obtención de los objetivos relativos al grado de confianza de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

Criterios aplicados: Juicios empleados por la dirección para la preparación de los estados financieros resumidos.

Documentación del encargo: Es el registro del trabajo realizado por el auditor que incluye las conclusiones alcanzadas y que comúnmente se llama **papel de trabajo**.

Entidad cotizada: Entidad cuyas acciones son participantes de un mercado de valores reconocido.

Estados financieros auditados: Auditados por un auditor de conformidad con las NIA, y de los cuales surgen los estados financieros resumidos.

Estados financieros resumidos: Información financiera histórica procedente de los estados financieros auditados, su contenido será detallado, estructurado y congruente referente a los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o de los cambios habidos en ellos en un periodo de tiempo.

Estimación contable: Una aproximación a un importe en ausencia de medios precisos de medida.

Estimación puntual o rango del auditor: Cantidad o rango de cantidades respectivamente derivadas de la evidencia de auditoría.

Equipo del encargo: Son todos los socios y los empleados que participan en la realización del encargo. Se excluyen del equipo de auditoría los expertos externos contratados por la firma.

Evidencia de auditoría: La información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que se basa su opinión.

Experto: Una persona o firma que posee habilidad, conocimiento y experiencia especiales en un campo particular distinto del de la contabilidad y la auditoría

Fecha de aprobación de los estados financieros: Fecha en que se hayan preparado los estados financieros, incluyendo las notas explicativas.

Fecha de informe: La fecha elegida por el personal de la firma para fechar el informe (se debe fechar el informe después de la revisión de control de calidad).

Fecha de los estados financieros: Fecha de cierre de los estados financieros.

Fecha de publicación de los estados financieros: Fecha en que los estados financieros auditados y el informe se pone a disposición de terceros.

Firma de auditoría: Una persona profesional ejerciente individual, en sociedad o en cualquier forma jurídica.

Hechos posteriores al cierre: Hechos ocurrido entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría.

Incongruencia: Contradicción entre la información contenida en los estados financieros auditados y otra información.

Inspección: Son procedimientos diseñados para proporcionar evidencia del cumplimiento del sistema de control de calidad de la firma.

Marco de imagen fiel: Se utiliza para hacer referencia a un marco de información financiera que necesita el cumplimiento de sus requerimientos.

.

Otro auditor: Un auditor, distinto del auditor principal, con responsabilidad de informar sobre la información financiera de un componente que está incluida en los estados financieros auditados por el auditor principal. Otros auditores incluyen firmas afiliadas, ya sea que usen el mismo nombre o no y corresponsales, así como auditores que no tengan relación.

Parte vinculada: Una persona o entidad que ejerce un control o influencia significativa sobre la entidad.

Procedimiento analítico: Son evaluaciones realizadas por el auditor mediante el análisis de datos financieros y no financieros, que incluyen la investigación de variaciones que sean incongruentes con otra información relevante o que dieran de los valores esperados en un importe significativo.

Procedimientos de valoración de riesgos: Procedimientos de auditoría que se realizan con la finalidad de obtener conocimiento sobre la misma y el ambiente que lo rodea, incluido su control interno a fin de reconocer y señalar los riesgos de incorrección material por fraudes o errores sustentados en los estados financieros como en las afirmaciones realizadas en los mismos.

Red: Es una estructura mayor en la cual su objetivo es la cooperación y las firmas comparten un nombre de marca común, un sistema común de control de calidad o recursos profesionales importantes. Esta red comparte utilidades y costos.

Revisión del control de calidad del encargo: Es un proceso diseñado para evaluar de manera objetiva los juicios del equipo del encargo al emitir el informe.

Riesgo de negocio: Derivado de sucesos, acciones, eventualidades u omisiones relevantes que podrían afectar de manera negativa a la capacidad de la entidad para llegar a sus objetivos y ejecución de estrategias o también puede derivar de objetivos y estrategias inapropiadas.

Riesgo significativo: Riesgo reconocido y valorado de incorrección material que a juicio del auditor requiere una opinión especial en la auditoría.

Socio del encargo: Es el responsable del encargo y su realización, así como de emitir el informe en nombre de la firma de auditoría, que deberá ser autorizado por un organismo profesional calificado.

Suficiencia: significa medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. La cantidad necesaria para la evidencia de auditoría la valoración del riesgo de incorrección material.

Transacción: realizada en condiciones de independencia mutua: Transacciones realizadas entre partes interesadas pero no vinculadas y que actúan de forma independiente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- México. (enero de 2013). Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Recuperado el marzo de 2013, de: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_CFF.pdf
- DOF. (2013). Resolucion Miscelanea de Fiscal. Recuperado 15 de febrero de 2013, de <http://dof.gob.mx/>
- IMCP. (2013). Código de Ética Profesional. Recuperado 1 de enero de 2013, de www.ccpm.org.mx/nuestro_colegio/archivos/Código_de_etica_profesional_IMCP.pdf
- IMCP. (2013). Normas Internacionales de Auditoría para Atestiguar, Revision y otros Servicios Relacionados. México DF: IMPC.
- México. (2013). Reglamento del Código Fiscal de la Federación. México: DOFISCAL.
- SAT. (2013). Anexo 16 de sipred. Recuperado el 28 de diciembre de 2013, de http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/home.asp
- SAT. (2013). Anexo 21 de sipiad. Recuperado el 28 de diciembre de 2013, de http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/home.asp

**ANEXO 1 DECLARATORIA DE CPR, RESPECTO DEL SALDO A FAVOR EN EL
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Servicio de Administración Tributaria.

Administración Local de Auditoría Fiscal de
_____ (1) _____ ó

Administración Central de Fiscalización
_____ (2) _____.

Con fundamento en lo señalado en el artículo 83 fracciones II, III y IV del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, se proporcionan los siguientes datos de identificación:

El contribuyente _____ (3) con RFC _____ (4), CURP
_____ (5), domicilio fiscal en
_____ (6), número telefónico
_____ (7), correo electrónico _____ (8) y con clave de actividad
preponderante _____ (9).

_____ (10) de nacionalidad _____ (11), con RFC
_____ (12), CURP _____ (13), domicilio fiscal en
_____ (14), número telefónico
_____ (15), correo electrónico _____ (16), quien fue designado
como representante legal a partir de _____ (17) al amparo de la escritura N°
_____ (18) de fecha _____ (19) pasada ante la fe del
_____ (20), notario público N° _____ (21) del municipio de
_____ (22) en el estado de _____ (23) con poder para
_____ (24).

El CPR _____(25)_____ con RFC _____(26)_____, CURP _____(27)_____, N° de registro ante la AGAFF _____(28)_____, con domicilio fiscal en _____(29)_____, número telefónico _____(30)_____, correo electrónico _____(31)_____, miembro activo del _____(32)_____ quien actualmente presta servicios a la persona moral _____(33)_____ con RFC _____(34)_____ y N° de registro ante la AGAFF _____(35)_____.

De conformidad con lo señalado en el artículo 52 fracción II del Código Fiscal de la Federación, 14, 83 fracción I y 84 de su Reglamento y la Regla ___(36)___ de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio ___(37)___, con relación al saldo a favor por concepto de Impuesto al Valor Agregado por \$_____(38)_____ que solicita el contribuyente_____(39)_____, declaro bajo protesta de decir verdad que he revisado la razonabilidad de las operaciones de las que deriva el Impuesto al Valor Agregado causado en cantidad de \$_____(40)_____ y el acreditable en cantidad de \$_____(41)_____ que constan en los sistemas y registros contables que forman parte de la contabilidad del contribuyente, mismos que sirvieron de base para determinar el saldo a favor de \$_____(42)_____ correspondiente al mes de _____(43)_____ que el contribuyente declaró vía Internet el _____(44)_____ mediante el programa “Declaración provisional o definitiva de impuestos federales” con la declaración _____(45)_____ que presentó a las _____(46)_____ del _____(47)_____ a la que correspondió el número de operación ___(48)_____. La información que sirvió de base para la determinación del saldo a favor de Impuesto al Valor Agregado es responsabilidad de la administración del contribuyente.

Como resultado de los procedimientos de revisión aplicados, que a continuación señalo, no observé situación alguna que me indicara que el saldo a favor del contribuyente _____ (49) _____ por concepto del Impuesto al Valor Agregado relativo al mes de _____ (50) _____ por la cantidad de \$ _____ (51) _____ debiera modificarse, asimismo manifiesto que no ha efectuado compensación o solicitado la devolución del _____ (52) _____ de este saldo a favor con anterioridad a esta declaratoria.

I.- Por lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado causado en el mes de _____ (53) _____, realicé la siguiente revisión:

- a) Verifiqué que los actos ó actividades que realizó el contribuyente _____ (54) _____ en el período de la presente declaratoria corresponden a las tasas del _____ (55) _____.
- b) Revisé el consecutivo de facturas emitidas por el contribuyente en el mes mencionado, en un _____ (56) _____ % de las facturas emitidas.
- c) Revisé el _____ (57) _____ % del total de las facturas emitidas por las que el contribuyente trasladó el Impuesto al Valor Agregado a sus clientes, relacionadas con los actos o actividades causados en el mes.
- d) Revisé conceptual y aritméticamente la base sobre la que se cobra el Impuesto al Valor Agregado, en términos de lo establecido en la Ley de la materia.

- e) Verifiqué que la empresa en la contabilidad registre por separado sus ingresos gravados por cada una de las diferentes tasas, y los correspondientes a los actos o actividades exentas.
- f) Verifiqué, en la contabilidad del contribuyente, que la documentación que ampara los actos o actividades realizados en el mes estuvieran cobrados, en términos del artículo 1-B de la Ley de la materia y que el impuesto causado correspondiente fuera incluido en el impuesto total del causado determinado por el contribuyente en el mes, cotejándolo contra los depósitos que constan en los estados de cuenta bancarios del contribuyente, representando el (58) % del total del Impuesto al Valor Agregado causado en el mes.
- g) Verifiqué la suma del total del Impuesto al Valor Agregado causado en el mes, determinado por el contribuyente.
- h) Respecto del valor de los actos gravados en las operaciones de exportación a la tasa del 0%, revisé el (59) % de la documentación comprobatoria de dichos actos.

II.- Por lo que se refiere al Impuesto al Valor Agregado acreditable del mes por el cual se presenta la Declaratoria, realicé la siguiente revisión:

- a) Del (60) % del total de las operaciones que determinan el impuesto acreditable, verifiqué que la documentación soporte de la adquisición, gasto o inversión (61) correspondiente, reuniera los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales y que fueran estrictamente

indispensables para la realización de los actos o actividades a que está sujeto el contribuyente.

- b) Por las partidas a que se refiere el inciso a) me cercioré que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente estuvieran debidamente registrados en la contabilidad y hubieran sido recibidos y prestados respectivamente. Asimismo, proporciono un listado con los datos de los veinte principales proveedores del contribuyente. (62)
- c) Verifiqué respecto de las mismas partidas a que se refiere el inciso a) de este apartado II, que el Impuesto al Valor Agregado hubiera sido trasladado expresamente al contribuyente en los comprobantes cuando se trate de operaciones distintas a la importación.
- d) Verifiqué respecto de las mismas partidas a que se refiere el inciso a) de este apartado II, que dichas operaciones correspondieran a actos o actividades gravadas a que está sujeto el contribuyente (63) .
- e) Respecto del Impuesto al Valor Agregado Acreditable de las partidas a que se refiere el inciso a), me cercioré que éste hubiera sido efectivamente pagado en el mes por el cual se presenta la Declaratoria y que se retuviera el Impuesto al Valor Agregado a que se refiere el artículo 1-A de la Ley de la materia, en su caso; representando un (64) % del total del Impuesto al Valor Agregado Acreditable.
- f) Respecto de las mismas partidas a que se refiere el inciso a), me cercioré de que la contraprestación estuviera efectivamente pagada en el periodo en que se

acreditó el impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 5 fracción III de la Ley de la materia.

g) Verifiqué la suma del total del Impuesto al Valor Agregado acreditable en el mes al que corresponde la Declaratoria, determinado por el contribuyente.

h) Respecto del Impuesto al Valor Agregado acreditable correspondiente a las operaciones de Importación que el contribuyente pagó con motivo de las importaciones por la cantidad de \$_____ (65) _____, se revisó el _____ (66) _____%.

III.-Verifiqué la determinación aritmética del saldo a favor en el Impuesto al Valor Agregado, declarado por el contribuyente.

IV.- Hago constar que no existe incumplimiento en las partidas incluidas en mis pruebas selectivas determinadas con el alcance mencionado en la presente declaratoria, respecto de los procedimientos de auditoría aplicados en los apartados I, II y III de ésta, así como en sus incisos correspondientes.

De conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 84 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, esta declaratoria será ratificada al emitir el dictamen sobre los estados financieros del contribuyente correspondiente al ejercicio fiscal en el que se obtenga la devolución, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones aplicables.

Atentamente
El Contribuyente o
Representante Legal

_____ (67) _____

Atentamente
C.P.R. _____ (68) _____