

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA

"Análisis de las Normas Personales en el Trabajo del Auditor"

Seminario de Investigación

que para obtener el título de:

Licenciado en Contaduría

presentan:

SERGIO AGUIRRE MICHEL
JOSE VELAZQUEZ BRAVO
JOSE EDUARDO MORAN SARABIA
ROBERTO DURAN AGUILAR





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

	Pag.
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I.- GENERALIDADES ACERCA DE LA AUDITORIA.....	2
CAPITULO II.- LA AUDITORIA	
a) Función del Auditor.....	4
b) El Dictamen del Auditor.....	7
c) Procedimientos de Auditoría.....	13
d) Las Normas de Auditoría.....	17
CAPITULO III.- NORMAS PERSONALES.	
a) Definición.....	19
b) Importancia que tienen en el Trabajo del Auditor	19
CAPITULO IV.- ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.	
a) Antecedentes.....	22
b) Capacitación Académica (Entrenamiento Técnico)..	23
c) Entrenamiento Práctico.....	26
d) Capacidad Profesional, su importancia.....	27
e) Actualización de Conocimientos.....	29
CAPITULO V.- CUIDADO Y DILIGENCIA RAZONABLE.	
a) Habilidad Profesional.....	34
b) Fallibilidad del Auditor.....	36
c) Responsabilidad.....	37
CAPITULO VI.- INDEPENDENCIA.	
a) La Etica del Contador Público.....	43
b) Concepto Profesional de la Independencia.....	44
c) Independencia Mental.....	45
CAPITULO VII.- CONCLUSIONES.....	52
APENDICE "A".....	54
BIBLIOGRAFIA.	

I N T R O D U C C I O N

Es nuestro objetivo cubrir aquellos aspectos en los cuales el trabajo del Contador Público en funciones de Auditor tiene repercusiones motivadas por la aplicación de las "Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas", en particular aquellas relativas a la persona, todo ello motivado en el hecho de que según nuestro punto de vista son de tal relevancia éstas que merecan ser investigadas y tratadas más afondo de lo que normalmente se hace en los textos de la Materia.

Esperamos que nuestro trabajo, el cual ha sido realizado con toda voluntad, pueda ser de utilidad para todos aquellos que se interesen en el tema.

Deseamos que nuestra investigación plasmada en este trabajo - sea considerada con benevolencia por los Profesionistas que - habrán de externar su opinión.

I.- GENERALIDADES ACERCA DE LA AUDITORIA.

Conforme el avance de los principios básicos en el manejo de las Empresas en las últimas cuatro décadas, los fines de la Auditoría han llegado a tener un alcance más amplio que el que tenían en la Antigüedad.

En otras épocas los Contadores Públicos en funciones de Auditor hacían visitas sorpresa para descubrir a los empleados con errores o con fraudes en el desempeño de su trabajo.

En la actualidad la visita del Auditor es consecuencia de planes preparados de antemano.

- 1.- Determinar la Situación Financiera de la Empresa, así como su grado de Rentabilidad y Dictaminar sobre tales puntos en beneficio de; Los Propietarios, Los Gerentes, Banqueros, Inversionistas en perspectiva, Fiduciarias, Autoridades Fiscales, este punto es el que mayor importancia reviste hasta la fecha.
- 2.- Descubrir Fraudes.
- 3.- Descubrir Errores:
 - a) De principio
 - b) Intencionales o Fortuitos:
 -) De Omisión
 -) De Acción.

El procedimiento que se siga para desarrollar una Auditoría puede diferir de una Empresa a otra, puesto que no hay dos iguales, además en ocasiones hay imprevistos que hacen que la Auditoría se separe de la rutina proyectada.

Al quedar expuestos en el Informe del Auditor, cualquiera de los 3 puntos anteriores, la Auditoría tendrá una ampliación de utilidad práctica en los siguientes casos:

- 1) Que los Propietarios y Acreedores reciban de fuente autorizada, imparcial y extraña a la Empresa, Estados Financieros -- certificados de sus opiniones y situación de la misma.

- 2) Que los Bancos y demás otorgantes de Crédito tengan una base de información.
- 3) Cuando se proyecta la Venta de un Negocio, para que tanto el Vendedor como el Comprador estén enterados de las circunstancias Financieras que rodean la Compra-Venta.
- 4) Para que los Inversionistas en perspectiva tengan información para tomar decisiones futuras.
- 5) Para que los Acreedores tengan información adecuada, con el fin de conceder créditos.
- 6) Para apegarse a lo estipulado en el Artículo 52 del Código - Fiscal de la Federación y entregarse un "Dictámen para fines Fiscales".
- 7) Que puedan prepararse apropiadamente y con prontitud las Declaraciones de Impuestos.
- 8) Que puedan determinarse las causas de las fluctuaciones de los beneficios o las pérdidas.
- 9) Para establecer Sistemas adecuados de inspección y de Control Interno.

II.- LA AUDITORIA.

a) FUNCION DEL AUDITOR.

Las actividades de los Contadores Públicos son muy amplias y variadas, los servicios que le solicitan con más frecuencia es la revisión de Estados Financieros periódicos de Sociedades Mercantiles destinados a la Asamblea de Accionistas y Público en general, que se llaman normalmente Auditorías de Balance.

Muchas Empresas no realizan nuevas Inversiones hasta revisar con los Auditores que los asesoran, la posibilidad de las previsiones y las consecuencias prácticas que pueden presentarse al adoptarlas.

- Relaciones del Auditor con el Personal del Cliente:

Cuando realiza alguna Auditoría debe tratar con el Contralor o el Funcionario Financiero de mayor categoría. Dicha persona le proporcionará el lugar donde trabajará temporalmente, los Registros, Pólizas y otros Documentos, y él estará en disposición de contestar cualquier pregunta o ejecutar algunos trabajos extras. El Contralor podrá citar a Juntas al Auditor y al Personal de la Empresa para aclarar algunos puntos que no estén claros. Al terminar la Auditoría, si resultan Ajustes, se discutirá con el Contralor, a menudo en presencia del Jefe del Despacho a donde pertenece el Auditor.

En Negocios pequeños al Auditor trata directamente con los Jefes del Negocio, así como con el personal de la Oficina. No hay regla que restrinja los contactos que desea hacer dentro de las Empresas.

- Lo que el Auditor Revisa:

Cuando el Auditor realiza una Auditoría debe tener a su disposición todos los Registros del Cliente. Si por algún motivo no se le muestran, él deberá cerciorarse de que esa información no se relacione con las Cuentas que va a revisar, además solicitará --

una constancia por escrito a la Empresa. El Desarrollo continuo de su Aptitud Profesional les ha ganado un respeto y confianza que va constantemente en aumento por parte de los Directores de Empresas.

- Lo que el Auditor Hace:

La forma de realizar un trabajo entre un Auditor y otro es diferente aunque trabajen en el mismo Despacho. El resultado es un sistema individual de Procedimientos y Desarrollo, aunque el resultado final sea el mismo. En el análisis final la diferencia de Métodos está en los detalles más que en los principios.

Con frecuencia el Auditor encuentra condiciones difíciles de -- trabajo; el ruido, desaseo, interrupciones constantes o mala iluminación disminuyen su eficiencia. Podrá ser que estas condiciones restrictivas afecten de tal manera la calidad de su trabajo o el significado de los Estados Financieros, que con la -- ayuda de su superior tendrá que determinar rápidamente si será práctico continuar con el trabajo. Sin embargo, en la mayoría de los casos, las limitaciones que encuentra el Auditor son superadas.

Un Auditor experto se orgullece de su habilidad en vencer las -- mayores dificultades, sin que la calidad de su trabajo se afecte.

- El Criterio Valoratorio del Auditor:

Una de las características importantes de un Auditor experimentado es un sentido bien desarrollado de la Importancia Relativa. La mayoría de los Auditores y sus Jefes llegan a conclusiones -- sobre esta Importancia Relativa sin aplicar reglas concretas, -- sino por juicios valoratorios.

Un Juicio Valoratorio es el que se alcanza después de considerar una combinación de factores concurrentes como; Principios --

Contables, Política Financiera Conservadora, Probabilidad Estadística, posible efecto en los Inversionistas, Costumbres del Negocio, condición del Control Interno.

- Determinación de los Procedimientos de Auditoría:

Si la efectividad de la Administración y Control Interno fueran en todas las Empresas iguales, la Auditoría podría llevarse a cabo por unos cuantos Procedimientos comparativamente simples y estadísticos, pero no es así, ya que un plan satisfactorio para el examen de las Cuentas por Cobrar de una Empresa, - resultará inadecuado para otra. Los problemas de la Dirección y de la Contabilidad se podrán considerar como invariables. -- Por lo tanto, las Reglas o Procedimientos deberán formularse - para cada trabajo.

Al planear los Procedimientos el Auditor realiza una serie de operaciones que determinan diversas clases de Actividades. En el Dictamen e Informe posterior a la Auditoría, el Auditor normalmente se dirige al Consejo de Administración o a los Accionistas; pero sabe que una vez hecho públicos los Estados Financieros y su Informe, su responsabilidad se extenderá a terceros. Tal es el caso de los Estados Financieros, que acompañados del Informe, se usan para fines de Crédito. El Informe que rinde el Auditor se reduce a declarar que practicó la Revisión del Balance, Estado de Pérdidas y Ganancias, que le fué encomendada y agrega su Opinión Profesional acerca del grado razonable de exactitud con que dichos Estados expresan la Situación financiera de la Empresa.

La Auditoría es una función indispensable de la Contabilidad, ejecuta la Revisión Profesional y las correcciones consiguientes que aseguran la presentación de Información Financiera de Negocios y otros Organismos, digna de confianza.

b) EL DICTAMEN DEL AUDITOR.

-CONCEPTO DE Dictamen:

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos define al Dictamen, como el resultado del Trabajo del Auditor, y la Opinión que como consecuencia de él se ha formado, se presenta generalmente en un Documento cuya parte principal es la expresión de la Opinión Profesional concreta y sintética.

El Comité de Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos señala que el dictamen es la opinión del Contador Público en funciones de Auditor; es un Documento por medio del cual el Contador Público Independiente señala brevemente la naturaleza y el alcance de la Auditoría que ha realizado y expresa la Opinión que se ha formado respecto de los Estados Financieros.

-Importancia del Dictamen en el ejercicio de la Contaduría:

El Contador Público contrae considerable responsabilidad con el público, con sus clientes, con su profesión y consigo mismo. Tal responsabilidad nace de la importancia que las personas para quienes lo emite, conceden a su opinión.

Antes de emitir su Opinión debe haber aplicado previamente todas aquellas pruebas que le permitan asegurarse de la razonable corrección de los Estados Financieros con el objeto de mantener la confianza que el público ha depositado en él.

Queda entendido, que el Contador Público contrae una gran responsabilidad al emitir el Dictamen, cualquiera que sea su uso o su destino, precisamente por el alto grado de credibilidad que se le concede.

Dentro del área de la Auditoría el Dictamen es un Documento de Importancia. Significa que el contenido de los Estados Financieros a los cuales va anexo, ha sido revisado y verificado --

dentro de los límites manifestados en el propio Dictamen. A fin de que tal Documento garantice verdaderamente los intereses del público inversionista la Ley ha dispuesto que solo emitido por Contadores Públicos Independientes.

La práctica de una Auditoría significa que las políticas de operación y los Procedimientos de registro de una Empresa han sido sometidos a la consideración de una mente independiente e imparcial.

El Dictamen del Contador Público proporciona cuandomenos cierta protección contra falsedades y verdades a medias que sin él se presentarían frecuentemente.

- A quienes interesa el Dictamen:

El mundo de los negocios reclama cada vez con mayor urgencia al Contador Público por los servicios que presta, de los cuales -- uno de los más importantes es la Auditoría de Estados Financieros.

El Dictamen del Auditor es de gran utilidad en el medio privado (Industria, Comercio), en el Oficial (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Comisión Nacional de Valores) y entre el público en general.

Los fines a los que se aplican son:

- a) Como base para obtener o conocer créditos.
- b) Como base del estudio previo que debe efectuar un Inversionista.
- c) Como base para determinar el valor de compra o venta de un Negocio.
- d) Para el registro de Acciones, Bonos y Obligaciones en la Bolsa de Valores.
- e) Para inflaciones Internas y Externas del Mercado Nacional.

f) Estudios para la toma de decisiones en una Evaluación de Pro
yectos.

- Un caso que vino a trascender en la historia de la Auditoría y sobre todo en el origen y aplicación de las normas de Auditoría, es el caso Mckesson and Roobbins del cual a continuación se hace un breve resumen a fin de que se puedan observar aquellos as
pectos relevantes que llevaron a considerarlo como punto de par
tida del Dictamen Moderno del Auditor y de sus implicaciones al emitirse.

El caso Mckesson and Roobbins y el Dictamen de 1941:

El fraude descubierto en las Cuentas de la Empresa Mckesson and Roobbins en los Estados Unidos de América en 1938 está ligado - de manera importante con la historia de nuestra profesión en -- virtud de que como resultado de su descubrimiento y de las in--
vestigaciones posteriores, tanto en el terreno penal como en el de las emprendidas por la Comisión de Valores y Cambios practi--
camente se enjuició a la profesión en conjunto, derivándose final--
mente una serie de medidas que modificaron sustancialmente -
los Procedimientos de Auditoría usados en esa época.

La Comisión de Valores y Cambios inició de inmediato investiga
ciones con objeto de determinar:

- a) El carácter y alcance de la Auditoría realizada por el Conta
dor Público que dictamina.
- b) Si dicha Auditoría había sido practicada de acuerdo con las
Normas y Procedimientos Generalmente aceptados.
- c) Si tales Normas y Procedimientos eran adecuados para garanti
zar razonablemente la veracidad de los Estados Financieros.

Esta investigación ha sido la más exhaustiva y penetrante lleva
da a cabo por una Dependencia Oficial con respecto a una Audito

rfa practicada por una Firma de Contadores Públicos y con respecto a las prácticas de la Profesión en general.

Los puntos en que fundamentalmente hizo incapié la Securities -- and Exchange Commission fueron los relativos a Cuentas por Cobrar e Inventarios, por ser tales renglones en los que se consumó el fraude en el caso mencionado. Por lo que respecta a los Inventarios existió de hecho una gran divergencia de opinión entre los Contadores Públicos llamados a declarar ante la Comisión con relación a los deberes y responsabilidades del Auditor en la verificación de Cantidad, Calidad y Condición de las mercancías mencionadas en los Estados Financieros.

El Contador Público que dictaminó, así como otras personas sostuvieron que la verificación respectiva, según era práctica normal en esa época, debía limitarse a los Registros de Contabilidad y a lo manifestado por la Gerencia en los Estados Financieros.

Otra parte importante de los testigos sostuvo el criterio de que el Auditor debe tener contacto físico y visual con los Inventarios, bien sea por pruebas selectivas o por su presencia en los Recuentos físicos, o por una combinación de ambos métodos.

Finalmente, en sus conclusiones la Securities Exchange Commission expresó lo siguiente:

En nuestra opinión ha llegado el momento en que los Auditores como parte de su examen y siempre que sea razonable y practicable, tengan contacto con los Inventarios físicos y asuman una adecuada responsabilidad como ya de hecho lo han venido haciendo algunos de ellos antes de estas audiencias. No se quiere decir con esto que los Auditores tengan que garantizar otros renglones del Balance, sino que deben hacer todas las pruebas e investigaciones razonables en vez de concretarse a examinar únicamente los Registros de Contabilidad con objeto de que puedan manifestar su opinión profesional acerca de la veracidad y corrección de dicho renglón en la misma forma que lo hacen con respecto a los otros-

renglones de los Estados Financieros.

Finalmente, y como consecuencia del caso McKesson, la Securities and Exchange Commission declaró que el ~~Dictamen~~ de Auditoría de 1934 era defectuoso, en virtud de que en él no se declaraba si el examen se había practicado de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas aplicables en las circunstancias, y si algunos procedimientos habían sido omitidos aún cuando fueran considerados necesarios por el Auditor. Reconociendo tales necesidades el Instituto Americano procedió a revisar su anterior Dictamen introduciendo ahora la declaración de que se había revisado el Control Interno, y sustituyendo la expresión Métodos de Contabilidad por la de Procedimientos de Contabilidad. Dicha forma de Dictamen incluyó además modificaciones importantes en los párrafos relativos a la extensión de la Auditoría y a la opinión para quedar como sigue:

"He examinado el Balance General de la Cfa. X al
y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Superávit por el -
año terminado en esa fecha.

Se revisó el Sistema de Control Interno y los Procedimientos de Contabilidad de la Cfa. X, sin llevar a cabo una Auditoría detallada de las operaciones, examiné e hice pruebas de sus - registros y documentos de Contabilidad mediante métodos y con la amplitud que se considera necesaria. Dicho examen fué practicado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente -- aceptadas aplicables en la circunstancias, incluyendo todos - los Procedimientos que consideré necesarios".

"En mi opinión el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Superávit adjuntos que le son relativos, presentan razonablemente la posición de la Cfa. X al.....y los - resultados de sus operaciones por el expresado año, de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente acepta-

dos aplicados sobre bases análogas a las del año inmediato anterior".

- Dictamen Actual y Tradicional de 1951:

Desde Marzo de 1944, el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos hablaba de la conveniencia de revisar el Dictamen aprobado en 1941, indicando que algunas firmas de Auditores habían excluido ya la mención de que no se había efectuado una Auditoría detallada de las transacciones, con lo cual observaba una tendencia a simplificar la fraseología empleada para hacerla más concreta y sin redundancia.

Finalmente en 1951 apareció el ya mencionado Folleto titulado Codification of Statements on Auditing Procedure, en el que reúnen los 23 Boletines sobre Procedimientos de Auditoría elaborados a partir de 1939, y en el que la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos recomienda a sus miembros el uso de una forma estandar de Dictamen, a la que se llama Short Form of Report, cuyo uso se extendió rápidamente y cuya redacción es la siguiente:

"Hemos examinado el Balance General de la Cfa. X a l... y los correspondientes Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones de Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha. Nuestro examen fué realizado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó -- las pruebas de la Documentación y Registros de Contabilidad, -- así como otros Procedimientos de Auditoría que juzgamos necesarios en vista de las circunstancias.

En nuestra opinión, el Balance General y los Estados de Pérdidas y Ganancias y de Variaciones en el Capital Contable que se anexan, reflejan razonablemente la Situación Financiera de la Cfa. X y al y el resultado de sus operaciones y las -

variaciones de su Capital Contable por el ejercicio terminado en esa fecha, de acuerdo con los principios de Contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del ejercicio anterior.

El Dictámen de 1941 tiene el defecto fundamental de no considerar que las Normas de Auditoría son invariables y siempre aplicables en todo trabajo que se realice, al contrario de los Procedimientos de Auditoría que sí pueden variarse y aplicarse de acuerdo con las circunstancias. Tal defecto ha quedado subsanado en el Dictámen de 1951; en el que han sido eliminadas las palabras "aplicables a las circunstancias" al referirse a las Normas de Auditoría.

También ha sido eliminada la mención a la revisión del Control Interno por redundante, pues dicha revisión está ya prevista en las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas.

Se redujo lo concerniente al Alcance de la Auditoría para declarar únicamente que la revisión incluyó pruebas sobre la Documentación y los Registros de Contabilidad y todos los Procedimientos de Auditoría que se consideraron necesarios en vista de las circunstancias. También se eliminó por innecesario y redundante la declaración de que "no se hizo la Auditoría detallada de las Operaciones".

c) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

De acuerdo a lo expresado anteriormente la Auditoría puede definirse como la Revisión objetiva de las Cifras mostradas en los Estados Financieros formulados por la Administración de la Empresa a fin de que el Contador Público en funciones de Auditor exprese su Opinión sobre la razonabilidad de dichas cifras. El trabajo del Auditor habrá de depender de la aplicación de los Procedimientos de Auditoría que de acuerdo con las circunstancias se requieran y apegándose totalmente a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Los Procedimientos de Auditoría que se utilizan para determinar la razonabilidad de los Estados Financieros y decir si se hicieron en base a los Principios de Contabilidad Generalmente

Aceptados sobre bases consistentes, varían dependiendo del Criterio de cada Auditor dada la importancia del problema de cada Empresa, sus Procedimientos de Contabilidad y su Control Interno. La elección y aplicación de los Procedimientos debe ser acorde a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas por la profesión, las cuales exigen que el examen sea hecho por personal con suficiente Capacidad, experiencia, instrucción e Independencia Mental y Moral. El examen debe ser debidamente planeado, supervisado, que incluya el estudio y evaluación del Control Interno con el fin de que se obtengan suficientes elementos de juicio para poder opinar de manera feciente sobre los Estados Financieros. La aplicación de las Normas de presentación del Informe requieren del buen juicio del Auditor, la categoría del personal para tomar decisiones depende de la complejidad del problema. La toma de decisiones del Auditor debe tomar en cuenta la eficiencia del Control Interno, el número de partidas que se analizan y sus -- errores dada su importancia relativa.

El principal objetivo de la Auditoría al momento de que el Auditor emite una Opinión sobre los Estados Financieros, es que estos presentan razonablemente la Situación Financiera de la Empresa que se audita y los resultados de sus operaciones de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, aplicados de acuerdo al Principio de Consistencia. El objetivo anterior se divide para las distintas partes de la Auditoría en:

Control Interno: Verificar cual es el sistema de Control Interno y los Procedimientos Contables de la Empresa auditada; hacer un estudio para saber si ese Control y Procedimientos han funcionado correctamente, y si han sido eficaces, al saber lo anterior se elegirá sobre estos y otros factores los Procedimientos de Auditoría aplicables a las Cuentas con saldo.

Activo: Verificar que el Activo registrado a la fecha del Balance exista físicamente o represente Gastos que beneficiarán a la

Empresa por uno o más ejercicios, que estén registrados los Activos importantes, presentados de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados consistentemente, que -- sean propiedad de la Empresa, libre de Gravámenes o Hipotecas y las partidas clasificarse y registrarse adecuadamente en el Balance.

Pasivo: Comprobar que las partidas importantes del Pasivo están registradas, identificar el Pasivo que este garantizado por el Activo, que las diferentes partidas así como el Pasivo no Devengado a la fecha se hayan hecho de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados en forma consistente, que los Ingresos que correspondan a ejercicios futuros se hayan diferido a esos períodos, que los Pasivos Contingentes se -- describan correctamente considerando una Provisión para dichas Contingencias, vigilar que se cumplan los plazos en los Contratos de Préstamo de acuerdo con las Cláusulas.

Capital Contable: Verificar el total de Acciones emitidas y las autorizadas, las pendientes de emitir o suscribir, tener conocimiento de los requisitos que rigen las opciones y certificados, hacer una evaluación para saber si se han cumplido los acuerdos de Asamblea, comprobar si existen Utilidades pendientes de distribuir a los Propietarios del Negocio, que estén descritas correctamente las Cuentas de Capital Contable de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados consistentemente.

Ingresos, Costos y Gastos: Los Ingresos importantes deben registrarse en forma correcta, siendo los pagados por el Cliente en el ejercicio que se verifica, por Ventas, Servicios o Utilidades, los Ingresos diferidos deberán diferirse en futuros ejercicios, los Costos y Gastos deben ser por haber obtenido los Ingresos, en

el caso de Costos y Gastos diferidos se traspasarán a Inventarios, Gastos Pagados por Adelantado o Activo Fijo; los Costos y Gastos tienen que estar justificados con un cargo contra el Negocio del Cliente: Los Ingresos, Costos y Gastos registrados de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados en forma consistente clasificados dentro del Estado de Resultados, las Utilidades por Acción calculadas adecuadamente.

El encontrar fraudes o desfalcos no es lo primordial para la Auditoría. El examen que normalmente se hace no es con el fin de que se revelen las irregularidades y no puede confiarse en que las revele, sino que uno de sus resultados es ese descubrimiento. Por las limitaciones que tiene el Auditor al hacer su examen, deberá estar atento a la posibilidad de encontrar irregularidades serias.

Quando un Auditor se le da la responsabilidad de la preparación o examen de las Declaraciones de los Impuestos o preparatoria para presentarse en la Comisión Nacional de Valores, deben ampliarse los objetivos arriba mencionados para que cumplan las necesidades básicas de la Información.

Hay algunos otros objetivos que deben mencionarse como:

- Estar pendiente de las Operaciones del Cliente con la finalidad de darle aportaciones para que mejore los Métodos de Control que tenga, como Aumento de Ingresos y Disminución de Costos. Debido a lo anterior, los Auditores necesitan hacer un examen más detenido o un estudio especial para dar mejores consejos al propietario del Negocio.
- Ver la posibilidad de hacer una Planeación de Impuestos y Economías conociendo las Leyes y Reglamentos de los Impuestos.
- Algunas otras cuestiones que de acuerdo al criterio del Auditor deben comunicarse al Cliente de preferencia por escrito.

d) LAS NORMAS DE AUDITORIA.

Todo Trabajo de Auditoría es profesional porque su ejercicio requiere de gran destreza, que no puede medirse o juzgarse - por los que confían en quien lo ejecuta. Lo anterior trae como consecuencia que quien solicita los servicios de un Contador, confía en que va a realizar su trabajo con calidad profesional, aunque en muchas ocasiones el solicitante de los servicios no pueda juzgar de si existe o no, calidad profesional en dicho trabajo.

La Contaduría Pública organizada, a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, consciente de la responsabilidad pública que implica el ejercicio de una profesión, afrontó el problema de calidad profesional en el trabajo de Auditoría y decidió establecer los requisitos mínimos de orden general, que deben observarse para el desempeño de un trabajo de Auditoría de calidad profesional.

A estos principios básicos del trabajo de auditoría se les llama; Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, porque se considera que por su naturaleza deben ser de aceptación general para toda la profesión.

-Definición de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas:

Es el conjunto de principios básicos de Auditoría que rigen la naturaleza y amplitud de la comprobación que debe obtenerse por medio de los procedimientos de Auditoría.

-Clasificación de las Normas de Auditoría:

Normas Personales:

- a) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.
- b) Cuidado y Diligencia Profesional.
- c) Independencia Mental.

Normas de Ejecución del Trabajo:

- a) Planeación y Supervisión.
- b) Estudio y Evaluación del Control Interno.
- c) Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

Normas de Dictamen e Información:

- a) Relación con los Estados Financieros y Responsabilidad.
- b) Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- c) Consistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad.
- d) Suficiencia de las Declaraciones Informativas.
- e) Salvedades.
- f) Negación de opinión.

III.- NORMAS PERSONALES.

a) DEFINICION.

El Libro de Normas y Procedimientos de Auditoría dictado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice que las Normas Personales se refieren a las cualidades que el Auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la Auditoría impone, un trabajo de es te tipo.

b) IMPORTANCIA QUE TIENEN EN EL TRABAJO DEL AUDITOR.

Las Normas Personales son muy importantes para el desempeño - del trabajo de un Auditor, porque la primera de ellas nos habla de que el Auditor debe tener un buen Entrenamiento Técnico, que es el indispensable para poder obtener su Título y un Entrenamiento Práctico que se obtendrá bajo la dirección de - Auditores experimentados durante un período razonable.

Por la responsabilidad que adquiere con la Sociedad, debe pre pararse y tener una capacidad necesaria para poder prestar -- sus servicios en una forma satisfactoria.

La persona que ofrezca sus servicios profesionales como Auditor debe tener previamente un Entrenamiento Técnico adecuado y una Capacidad que le permita realizar las actividades norma les de la Auditoría de modo satisfactorio para sus Clientes y las personas que van a depender del resultado de su trabajo. El Entrenamiento Técnico representa la adquisición de los co- nocimientos y habilidades que son necesarios para el desempe- ño del trabajo y es, un fundamento indispensable de la Capaci dad Profesional; pero ésta requiere de una madurez de juicio que no se logra con el simple Entrenamiento Técnico.

El primer paso para adquirir lo anterior es la obtención del- título expedido por una Institución reconocida.

Para obtener una buena experiencia se necesita de practicar por un tiempo razonable, que depende tanto de las propias capacidades naturales del candidato como el tipo de problemas a que se enfrente en su experiencia dirigida y del grado de responsabilidad que asuma en los Trabajos desarrollados.

También es importante que el Auditor mantenga una continua revisión de sus conocimientos para estar al corriente de los avances de las disciplinas que afectan a su actividad. Los libros y Revistas Técnicas; asistencia a Seminarios Técnicos y Cursos de Actualización de su Profesión; contacto activo y la participación en los esfuerzos y estudios de sus Organizaciones Profesionales, y el contacto con el desarrollo Profesional de otros países.

Para alcanzar una Capacidad Profesional adecuada es necesario - obtener una madurez de juicio, que se logra enfrentando los problemas inherentes a la Profesión y la solución adecuada a esos problemas, también debe tenerse contacto con Auditores de experiencia.

La segunda Norma Personal que tiene importancia relevante en el trabajo del Auditor se refiere al Cuidado y Diligencia Profesional, que implican la meticulosidad, cuidado y esmero, utilizando su Capacidad y Habilidad con buena fé e integridad.

Un Auditor tiene un grado de Falibilidad que debe ser reducido por el compromiso profesional adquirido, y esto se logra realizando su trabajo con meticulosidad, con el cuidado y dedicación que son de esperarse de una persona que ha asumido actividades de carácter Profesional.

La Tercera Norma Personal nos habla de la Independencia; a un Auditor no se le puede llamar como tal, cuando existan circunstancias que influyan sobre su juicio objetivo, que reduce su Independencia Mental. El Auditor emite su opinión sobre la razonabilidad de las cifras de una Empresa, por lo que juzgará el tra

bajo realizado por personas que prepararon la información, para que ésta pueda ser adecuadamente utilizada por quien contrato - sus servicios.

El Auditor no trabaja con Independencia Mental cuando su opinión o juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo, en cambio se considera que tiene Independencia cuando sus juicios- se fundan en los elementos objetivos del caso.

La opinión de un Auditor es importantísima, por lo que será útil cuando la emita con Independencia Mental y fundada en su Capaci- dad Profesional.

El Auditor al realizar su trabajo con Independencia Mental, re- quiere de la confianza de los que contratan sus servicios.

Por otra parte, las Normas Personales:

- Sancionan al Auditor al emitir Informes o Estados dolosos, que llevan a conclusiones equivocadas.
 - Prohíben al Auditor cobrar honorarios condicionados a los resul- tados de la Auditoría.
 - Prohíben al Auditor tener intereses en los negocios de quien -- contrató sus servicios.
 - Prohíben al Auditor desempeñar labores incompatibles con el ejer- cicio de su Profesión.
 - Prohíben al Auditor pagar comisiones y repartir los Honorarios. Lo anterior es con la finalidad de evitar influencias pernicio-- sas en el juicio que de el Auditor se espera.
- Las Normas Personales exigen que el Auditor ejecute cuidadosamen- te su trabajo como lo requiere la Profesión, no solo utilizando- las Normas y Procedimientos adecuados a las circunstancias de ca- da caso, sino también su debida aplicación y coordinación de los procedimientos empleados, tanto en el campo del trabajo como al- informar sobre sus conclusiones.

IV.- ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

a) ANTECEDENTES.

La Profesión del Contador está destinada a crecer y obtener un reconocimiento más amplio debido a la importancia de sus funciones, por lo cual los conocimientos técnicos deben incrementarse. Pero la preparación técnica es solo una de las cualidades que debe poseer el Contador del futuro. Debido al progreso de la Sociedad y a las necesidades que implica la Profesión según experiencias presentes respecto de la Vida Social y Económica, es necesario dedicar mayor estudio e investigaciones a procesar, definir y difundir cuál es el campo de los conocimientos indispensables para ejercer con éxito la Profesión Contable.

La Profesión requiere del desenvolvimiento de cualidades éticas y culturales en personas conscientes de su responsabilidad, deben tener un aservo de conocimientos técnicos provenientes de un esfuerzo intelectual riguroso.

Las actuales labores educativas de la Profesión necesitan mejorarse en los siguientes aspectos:

- Necesidad de crear un procedimiento sistemático de enseñanza de la ética que induzca a seguir una conducta moral. Los Contadores prominentes hacen notar la importancia de la Independencia, la Moral y la Conducta Profesional, las cuales son características sobresalientes de la Profesión del Contador, sin ellas se destruiría la Profesión.
- Mejorar la instrucción en general con el fin de que se cultive al Profesional Culto y se estimule a adquirir más responsabilidad y actúe satisfactoriamente en el campo de su Profesión procurando la innovación, siendo un Autodidacta en ocasiones.
- El Plan de Educación Técnica debe ampliarse y modernizarse en su calidad, de conformidad con los nuevos métodos de evalua --

ción y presentación de la información económica. Debido a los constantes cambios, los Contadores necesitan estar capacitados para -- adaptarse a un medio de continua evolución.

-Es necesario darle más importancia a la Investigación Profesional y engranarla con los Métodos Matemáticos y Ciencias Sociales, en virtud de que la Contabilidad tiene partes de una Ciencia Social - aplicada, en el sentido de que se ocupa de la evaluación y exposición de las fuerzas psicológicas y sociológicas que impulsan a la Sociedad Económica y seguramente los postulados que sirven de base a los procedimientos contables deben apoyarse en las ciencias del comportamiento. En virtud de que la Contabilidad es también un proceso cuantitativo, el estudio de Fórmulas Matemáticas pueden emplearse para solucionar problemas contables.

b) CAPACITACION ACADEMICA (ENTRENAMIENTO TECNICO).

La integración de la enseñanza a toda Profesión es una tarea árdua y difícil, ya que siempre habrá divergencia de criterios para determinar los requisitos que debe tener. Por lo cual es necesario - considerar los aspectos intelectuales que requiere la Profesión para que siga progresando sobre bases sólidas.

Por lo que se refiere a la Contaduría Pública como Profesión, en la práctica existe una diversidad de formas que utiliza cada sector para la Educación y el Adiestramiento. Algunas Universidades - imparten Programas menos eficaces que los que se imparten en las - Firmas de Contadores, más sin embargo, en algunas firmas carecen - de Programas de Adiestramiento bien estructurados y el adiestramien to de su personal descansa en los Cursos impartidos por las Univer sidades. Debido a estas diferencias en la Capacitación y Adiestra miento, se determina que existen cuatro grandes campos en que se - divide la obligación Educativa y son:

-Las Universidades tienen la obligación de concentrarse en la Educa

ción Cultural, sobre todo enfocándose a los principios generales y a los conceptos técnicos. Deben desarrollar objetivos para ampliar las facultades analíticas y de crítica del Estudiante.

- La Capacitación que imparten en los Despachos a su Personal Profesional deben centralizarse en los aspectos prácticos.
- El Adiestramiento práctico se debe consagrar a la aplicación de los procedimientos prácticos y en los principios generales acerca de problemas específicos, con el fin de que se adquieran más conocimientos a través de la Experiencia.
- El Instituto Mexicano de Contadores Públicos debe crear un Programa educativo que mantenga a sus miembros capacitados profesionalmente y considere la creación de nuevas áreas de estudio para los Contadores Públicos.

La Obligación de resolver el problema de la deficiencia educativa debe asignarse a uno o a varios de los sectores que intervienen en la Instrucción y Adiestramiento de los Contadores, independientemente de la fase en que intervengan cada uno de estos, ya sea, dictando o estableciendo Normas, Métodos y Programas adecuados.

De acuerdo con las Normas Personales de Auditoría generalmente aceptadas, existe la necesidad de que el Contador Público en funciones de Auditor, adquiera la Capacitación y el Adiestramiento necesario. Para ello, lógicamente habrá de recurrir a diversos medios; como ya ha quedado definido anteriormente existen diversas formas, las que son responsables de dicho adiestramiento en la medida que sean requeridos para ello.

Los Planes de Estudio mantenidos por las Universidades se tienen que estructurar tomando en cuenta las necesidades sociales que un Profesional de la Carrera de Contador Público tendrá que satisfacer en el futuro. Estos Planes tienen que abarcar cada vez más, para que los Contadores no se limiten a lo que se ha hecho o hace actualmente. Es obligación de las Universidades preparar

al alumno para que otorgue prestigio a la Profesión. Por esto es importante que existan profesionales flexibles, alertas y con una buena base de conocimientos que le permita no solo enfrentarse - al cambio, sino ser un agente del mismo. Si no sucede lo anterior, está en el riesgo de ser desplazado por otros Profesionales.

Para los fines de este Trabajo, es necesario que los Planes de Estudio Universitarios llenen adecuadamente el campo de la Auditoría. Es importante considerar el aspecto práctico, ya que el Estudiante al llegar a trabajar en una firma de Contadores Públicos, será más fácil para él adaptarse a las técnicas y procedimientos de Auditoría, que en la práctica son necesarias aplicar, si no es así, únicamente conocerá la teoría, que no será suficiente, dado que carecerá de la experiencia para aplicar ésta.

El Contador cumple con una función social que es la de aplicar -- sus conocimientos especializados. Una gran parte del Plan de Estudios debe dedicarse a la enseñanza de la técnica básica.

Dentro de la Contabilidad, los esquemas conceptuales de medición financiera son el meollo de la Profesión. El Plan debe incluir completamente la técnica.

Se puede concluir que, la Auditoría de Estados Financieros es el área de revisión y evaluación crítica de la Información producida por el sistema de información financiera, ya que se le considera exclusiva del Contador, por lo que se requiere que tenga un conocimiento a fondo del área de sistemas de información y técnicas - auxiliares.

Los Sistemas Computarizados plantean cuestiones muy interesantes en esta faceta de la actuación del Contador, y ya se ven los impactos sobre los conceptos fundamentales de Contabilidad, tales - como la objetividad y el Registro verificable en forma imparcial. Las Técnicas de Auditoría tendrán que sufrir los ajustes que sean necesarios para poder examinar aquellos registros contables que - se encuentran integrados al Computador por medio de Programas cap tados por este Equipo.

Aún cuando la estructuración de los Planes de Estudio de la Carrera deban sufrir también modificaciones para ajustarse a la realidad de la práctica Profesional que nos indica que un gran número de Contadores no trabajan como Auditores independientes, no obstante, este Profesional debe seguir siendo un experto en las técnicas de revisión de la Información Contable producida por el sistema, para estar en capacidad de emitir una opinión profesional sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros.

c) ENTRENAMIENTO PRACTICO.

Como se ha venido mencionando, la Profesión del Contador Público requiere del conocimiento de sus bases teóricas, pero también exige para su mejor aprovechamiento el desarrollo de sus habilidades prácticas. El ingrediente fundamental en esta Profesión es la experiencia, sobre todo en el campo de la Auditoría, sin olvidar que el Profesional no solamente atiende y resuelve problemas científicamente, sino que debe tener un sentido práctico y bien definido.

Ya anteriormente se señaló que es importante que el Estudiante de la Carrera de Contador Público cuente con un Entrenamiento-Práctico adecuado, no importa que tenga que hacer un doble esfuerzo para cubrir el aspecto teórico y la necesidad de realizar ejercicios para adquirir en el menor tiempo experiencia para desempeñarse eficientemente.

Actualmente en las Universidades se elaboran Cursos prácticos con los que son puestos a prueba los alumnos para que apliquen sus conocimientos teóricos en la práctica y así al momento de egresar ya cuentan con cierta experiencia para enfrentar los problemas contables que se le presentarán en su trabajo.

Es importante que la mayoría de los créditos que se tienen que cubrir en el Plan de Estudios, se hagan mediante la aplicación

de Casos Prácticos a los alumnos, que les darán seguridad en sí mismos y más aceptación por parte de quien los contrate, al contar con cierta experiencia.

Los Casos más recomendables para ser aplicados a los alumnos, son aquellos que atienden los aspectos más importantes de la Profesión y siempre se tratará de que en ellos se apliquen al tratar de resolver los conocimientos adquiridos. Por el contrario no es recomendable la aplicación de los Casos Prácticos confusos y complicados o aquellos con los cuales difícilmente se encontrarán en la vida práctica, o que incluyan problemas muy distintos a lo visto durante las clases, con el solo objeto de mostrarles que no es lo mismo la práctica que la teoría.

d) CAPACIDAD PROFESIONAL, SU IMPORTANCIA.

Principio fundamental de la Capacidad:

El Principio fundamental que debe tomarse en cuenta al momento en que estén determinando los requerimientos éticos, relacionados con la Capacidad Profesional es el siguiente:

"El deber primordial del Contador es mantener un alto nivel de aptitud a lo largo de su Carrera Profesional. Solamente aceptará aquellos trabajos que él o su firma esperen realizar con Capacidad Profesional".

Cuando un Contador acepta un cliente o un empleo, se entiende que tiene la Capacidad necesaria para llevar a cabo el trabajo, y que utilizará sus conocimientos, habilidad y experiencia con el cuidado y la diligencia necesaria, de no ser así, se abstendrá de aceptar o continuar en cualquier encargo o trabajo, para el cual no tenga Capacidad necesaria que se requiera para llevarlo a cabo, a menos que se le proporcione asesoría y asistencia, por medio de la cual pueda efectuar su trabajo satisfactoriamente.

Tiene también el deber de mantener sus conocimientos profesionales y habilidades en un nivel que asegure que su Cliente o Patrón reciban-

los beneficios de un servicio profesional competente, basado en la actualización de su práctica profesional, de las disposiciones legales y de las técnicas.

Desarrollo del Principio Fundamental:

Es imprescindible, que el Contador lleve a cabo un encargo o un empleo, solamente si está capacitado para ello.

Cuando el Cliente requiera de los servicios profesionales de un Contador Público, puede contar en el hecho de que el Contador tiene la suficiente Capacidad Profesional para llevar a cabo el trabajo contratado.

El Contador deberá abstenerse de llevar a cabo o continuar un compromiso para el cual no tiene la Capacidad necesaria para terminarlo, a menos que se le proporcione, como se mencionó anteriormente, la asesoría y asistencia necesaria para determinar el trabajo satisfactoriamente.

La Capacidad Profesional de un Contador competente se puede dividir en 2 fases:

-Obtención de la Capacidad Profesional:

Tal y como se ha señalado anteriormente, la obtención de la Capacidad Profesional requiere en un principio, de un alto nivel de educación general, seguido de una educación especializada, un entrenamiento y un examen en materias profesionales relevantes. Por lo que es recomendable, un período de experiencia práctica.

Es importante el papel que desempeñan los Cuerpos Colegiados de la Contaduría Profesional para asegurarse que la calidad de la educación profesional y la capacitación de aquellas -- personas que fueran admitidas como sus miembros, cuenten con una calidad tal, que merezca el respeto del público en general, de la industria, del comercio y del gobierno. Estos sentarán las bases fundamentales sobre las cuales dichos miembros podrán desarrollar sus conocimientos y habilidades durante su vida profesional.

Los Cuerpos Colegiados tienen la obligación de asegurarse hasta donde sea factible, que sus miembros se mantengan al día en las novedades de la profesión.

-Mantenimiento de la Capacidad Profesional:

Han aumentado considerablemente los servicios que un Contador puede proporcionar al público en general. Los asuntos para los cuales el público requiere los servicios de un Contador Público cubren una amplia variedad de situaciones, muchas de las cuales requieren habilidades especiales y conocimientos, que solo pueden adquirirse a través de la experiencia de estudios especializados.

El Contador requiere de un Conocimiento continuo de los nuevos acontecimientos que se presenten, incluyendo pronunciamientos que se presenten, incluyendo pronunciamientos relevantes en los planes nacionales e internacionales, en cuanto a materias de Contabilidad y Auditoría.

Basandonos en lo anterior, si el Contador Público en funciones de Auditor no logra la capacidad profesional a que este tema se refiere, se podrá poner en tela de duda, si este cumpliendo con lo enunciado por las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y por lo tanto, su trabajo carecerá del requisito que se ha establecido para dar validez a su Dictamen.

e) ACTUALIZACION DE CONOCIMIENTOS.

El Contador Público de nuestros días necesita tener una visión netamente humanista del futuro de la sociedad, a efecto de que pueda a través de su labor presente, sentar las bases del perfil del futuro del mismo profesional.

La Sociedad del futuro va a ser diferente a la sociedad actual y como consecuencia sus necesidades también van a cambiar, por lo anterior, es necesario modificar la formación académica constantemente y afinándose para estar de acuerdo con las nece

sidades actuales de la Sociedad.

Dfa con dfa el campo de acción del Contador se amplfa. Si se de limitar su función a una área rigidamente concretizada, serfa una actitud mal encaminada, ya que esto afectaría el ámbito pro fesional de los Contadores del futuro.

En el presente y en futuro cuando existan problemas financieros y administrativos se justificará la presencia del Contador Pú-- blico y el éxito de su actuación se deberá a su capacidad y ayu da a la sociedad en donde se desarrolle. Pero para poder reali zar lo anterior, necesitará Actualizarse en sus Conocimientos. La formación de un Contador debe ir más allá de las actividades que normalmente realiza en su Profesión. Por lo anterior, se re quiere de un marco a la vez que modernista, muy flexible a los cambios que pretenda dar lineamientos que permitan su desenvol vimiento paralelo a la dinámica propia de nuestra actualidad, - que sus técnicas respondan a su vez a mecanismos técnicos que - den facilidad a captar y sufrir una metamorfosis constante. Además de lo antes señalado se puede decir lo siguiente; el ac tual Programa de estudios para la Carrera de Contador PÚblico, trata de cubrir los siguientes objetivos respecto del área de - Auditorfa, la cual pretende que el estudiante llegue a ser ca- paz al terminar sus estudios de:

- 1.- Analizar y aplicar los Boletines emitidos por la Comisión de -- Normas y Procedimientos de Auditorfa.
- 2.- Planear una Auditorfa.
- 3.- Analizar y evaluar el Control Interno para efectos de Auditorfa.
- 4.- Aplicar los Procedimientos de Auditorfa más convenientes para - cada caso.
- 5.- Distinguir y elaborar entre los diferentes tipos de Dictámenes que pueden elaborarse al realizar una Auditorfa.
- 6.- Elaborar Dictámenes Fiscales.
- 7.- Efectuar diferentes tipos de Auditorfas especiales.

8.- Utilizar el recurso de la Computación en el desarrollo del trabajo de Auditoría.

Como se podrá ver en estos objetivos, la Capacitación que se pretende dar al estudiante en el campo de la Auditoría es variado, ya que lo mismo incluye aspectos definidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; para que en todo trabajo de Auditoría sean cumplidos, o bien, aspectos sumamente especializados como es la enseñanza de temas muy particulares en auditoría, como son los enmarcados en los puntos 7 y 8.

Por otra parte las Universidades han pretendido en varias ocasiones establecer modificaciones a los programas sin perder de vista los objetivos antes señalados, estos cambios sobre todo pretenden que el estudiante tenga una mayor cantidad de práctica, misma que debe ser combinada con la teoría, esto motivado sobre todo a que se esta consciente que la Auditoría es una materia práctica, por lo tanto si se desea cumplir con el Entrenamiento Técnico y la Capacidad Profesional a que se refiere una de las Normas Personales de Auditoría, es necesario que desde el Aula se inicie su cumplimiento.

No obstante lo anterior no existe una decisión aún para que los Programas de Estudios lleguen a tener este carácter eminentemente práctico, que se insiste es muy necesario.

El Trabajo del Auditor requiere, que aquel que lo lleve a cabo se encuentre actualizado en su conocimiento. La profesión en los campos que cubre se ve afectada por cambios y adiciones -- que el Auditor debe tener en cuenta, ya que de no ser así la calidad de su trabajo se demerita, además hay que estar consciente de la responsabilidad que adquiere al expresar su opinión acerca de la situación financiera de la Empresa cuyos Estados Financieros han sido examinados, de no cubrir las exigencias impuestas por la misma profesión podrá llegar a devaluarlo como profesionista.

-Autoeducación:

El Contador Público al terminar su Carrera, no da fin con ello a su etapa de capacitación, por el contrario es el momento en que al entrar a la vida práctica empezará a vivir los problemas, los cuales para poderlos resolver necesitará de allegarse los medios necesarios, que no son otros que conocimientos más profundos de los que le fueron dados en la Universidad.

Es necesario que todo profesionista se encuentre al día respecto a todos los avances técnicos que sobre su campo de acción se vienen poniendo en práctica, para ello necesitará tener el espíritu de investigador, que le permita conocerlos y aplicarlos. Esto último sobre todo en la solución de los problemas --mencionados en el párrafo anterior. Esta Autoeducación se deberá lograr en el caso del Contador Público, no solo en áreas --contables, sino en todas aquellas en que su profesión tiene influencia, tales como: la Auditoría, Finanzas, Administración, - Humanidades, Economía, etc. Si él mismo es capaz de lograr esto, se podrá decir que es un profesionista dinámico que estará cumpliendo en forma con las Normas de Auditoría.

Al hablar de la Auditoría en el párrafo anterior, es conveniente recordar que el Auditor no requiere únicamente de conocimientos relacionados con la Auditoría, sino que además requerirá de todas las ya antes señaladas; el porque de esta asveración, es debido a que para ejercer la Auditoría se requerirá de todos aquellos elementos vinculados entre si se puedan - considerar, la función contable.

No obstante lo anterior, la Autoeducación es realizada por el egresado en muy contadas ocasiones, por lo que es conveniente considerar el que se debe de tratar de motivar e impulsar a -- los Contadores para que estudien con un afán de superación profesional e individual, y que considere esta actividad de Autoeducación como una actividad cotidiana, ya que la preparación

adquirida será la base para su formación y capacitación técnica, ya que tiene el deber de mantenerse siempre capacitado como una parte de su obligación cotidiana y muy en particular con aquellas personas que requieren de sus servicios. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, considerando lo señalado en el párrafo anterior, ha establecido las "Normas de Educación Profesional Continua", mismas que obligan a todos los miembros de la profesión a cumplirlas, con lo que también se logra que con ello se respeten las normas -- personales, motivo de este trabajo. Como Apéndice "A" se -- acompañan las normas de educación a que nos referimos anteriormente, a fin de que analizando su contenido se pueda tener una base para considerar la importancia de su cumplimiento.

V.- CUIDADO Y DILIGENCIA RAZONABLE.

a) HABILIDAD PROFESIONAL.

El Contador Público es un experto en el manejo del sistema de recopilación de datos cuantitativos y conoce a fondo los problemas teóricos de la valuación para formar Estados Financieros. Está al día en las propuestas para mejorar los esquemas teóricos de la Contabilidad.

La especialidad de un Contador es la Auditoría, que sirve para llenar los fines de comprobación y fiscalización de las Operaciones Registradas, y en su caso, emitir una Opinión Imparcial que de él se espera y para esto necesita de un sólido conocimiento de la Contabilidad, desarrollar una serie de procedimientos sujetos a ciertas reglas y la realización de ciertas pruebas.

Por lo anterior, la Auditoría requiere de Profesionistas hábiles para el buen manejo de los Sistemas de Información y la utilización de técnicas auxiliares como el muestreo estadístico.

El Profesional de la Contaduría es un experto en las técnicas de revisión de la Información Contable producida por las Empresas, para emitir una Opinión Profesional sobre los Estados Financieros.

La labor del Contador es primordialmente presentar información inteligible a terceros; es importante que a lo largo de sus estudios adquiera habilidad para investigar y para asimilar y presentar información en forma comprensible y atractiva. Algunos ya cuentan con ese don, pero no todos, por lo que es necesario un esfuerzo disciplinado y continuo.

También se considera importante desarrollar la Habilidad de exponer ideas oralmente para poder sostener un argumento en forma persuasiva y ordenada. Por otra parte, la Auditoría no

representa la única actividad profesional de un Contador, sino que se amplía su radio de acción a más actividades. Aunque la Auditoría es con la que se aprecia mejor su doble carácter de su responsabilidad profesional ante su Cliente y ante el Público.

La preparación técnica y su experiencia adquirida como consecuencia de su frecuente intervención en muchos y muy variados tipos de Empresas, le permite asesorar a sus Clientes sin mengua del secreto o sigilo profesional que en todo caso debe observar.

Las actividades que puede desarrollar el Contador de acuerdo con su Habilidad adquirida a través del Tiempo son:

-Asesoría Fiscal.

-Diseño e Instalación de Sistemas de Contabilidad, uso de Formularios y Equipos Mecánicos para mejorar la tramitación y Registro de las Operaciones.

-Diseño e Instalación de Sistemas para el cálculo de Costos, -- Control y Vigilancia de Presupuestos.

-Asesoría en el Estudio de problemas de mercados, de obtención de Créditos, de Planes de Ventas, etc.

-Y en general, como asesor de cualquier problema, que por sus conocimientos en Economía y Finanzas, y el manejo de cifras y su interpretación, pueda ser útil para sugerir o normar las actividades de una Empresa.

Por lo anterior consideramos que, la Experiencia es un factor muy importante para el buen desempeño de su papel como profesional de la Contaduría, aparte de su Calidad Técnica y Humana. Esta se obtiene a base de tiempo y constancia. Necesita de un período de práctica más o menos largo, dependiendo de las oportunidades que se le presenten, de sus disposiciones naturales y de su dedicación, esmero y talento con que las afronte y resuelva.

El Contador Público experimentado tiene una característica muy importante, como es el de tener un sentido bien desarrollado de la Importancia Relativa. Lo que para algunos Contadores sin experiencia parece significativo o sin importancia, para los que tienen experiencia se ve de manera diferente.

Algunos Contadores y sus Jefes llegan a conclusiones sobre esta Importancia Relativa sin aplicar reglas concretas, sino por juicios valoratorios. Un Juicio Valoratorio es una determinación práctica que se logra después de considerar una combinación de factores concurrentes; como Principios Contables, Política Financiera conservadora, Probabilidad Estadística, posible efecto en los Inversionistas, Costumbres del Negocio, Condición del Control Interno, etc. La Madurez y la Valía de un Contador se mide con frecuencia en las Empresas que trabaja, por el Juicio Valoratorio que ostente.

El propósito del Contador es mantener siempre a las Empresas en orden; desarrollando Políticas Administrativas, reduciendo Costos, cumpliendo Programas de Producción y Entrega, asegurando uniformidad y calidad en la Producción, manteniendo a los Empleados ocupados y cuidando de su honradéz.

b) FALIBILIDAD DEL AUDITOR.

La parte medular del párrafo de la opinión en el Dictamen otorgado por el Contador Público en funciones de Auditor, como resultado de su trabajo, es la de "Presentar Razonablemente"; dicha frase es la más importante de la opinión del Auditor, pues quiere expresar que aunque las cifras incluidas en los Estados Financieros, quizá no sean exactas, si pueden ser aceptadas como correctas en un sentido práctico.

Al emplear en su Dictamen la Expresión "Presentan Razonablemente" el Contador Público quiere indicar:

- a) Que la revisión efectuada no fue total.
- b) Que la revisión efectuada no es infalible.
- c) Que la revisión efectuada es suficiente para emitir una opinión sobre los Estados Financieros tomados en conjunto.

Realizar auditorías que abarquen en un 100% la revisión de las cuentas y operaciones de una Empresa es incosteable, innecesario y nada práctico. Lo anterior sería como hacer de nueva cuenta el trabajo realizado por los empleados de la Empresa. Por consiguiente, cuando el Auditor realiza una Auditoría para emitir su opinión Profesional en forma de Dictámen sobre unos Estados Financieros, basado en las normas de Auditoría, comentadas en el Capítulo 2, efectuará su trabajo a base de pruebas selectivas de los aspectos más importantes de la empresa, para verificar que dichos Estados concuerdan con lo asentado en otros documentos, según los cuales fueron elaborados, y si la información que presentan es objetiva y veraz.

Como ya se dijo anteriormente, la revisión que efectúa un Auditor, no es infalible, o sea, que puede tener errores al efectuar su trabajo, pero como se comentó en el Capítulo 3, La Faltabilidad debe reducirse al máximo, haciendo su trabajo en forma cuidadosa, meticulosa y con dedicación por el compromiso profesional que adquiere con la Sociedad.

c) RESPONSABILIDADES.

El reconocimiento público de toda profesión trae consigo una aceptación de responsabilidades, ya que el público confía en los Médicos, Abogados, Arquitectos, Contadores, etc., porque presumen que ellos mantienen normas de capacidad y responsabilidad moral que salvaguardan los intereses del público, por lo cual toda profesión implica una serie de Responsabilidades, -- las cuales no deben pasarse por alto.

Es muy importante señalar que el que reconoce su propia responsabilidad, es aquel que se distingue de todo profesional, no -- importando que tan diestro o letrado sea, ya que pone sus aptitudes a disposición del Cliente o quien lo solicite.

El Contador adquiere Responsabilidad Social y Legal, ya que como cualquier profesionista debe tener presente que por el puesto que ocupa en la sociedad, sus iniciativas y decisiones, o -- ausencia de ellas afectará siempre a la misma, además no solo es responsable ante quien paga sus servicios, sino también a -- la comunidad a la cual pertenece y debe servir con alto grado de solidaridad social.

Existen casos en los que la Responsabilidad no es solamente un problema de conciencia, sino que la misma Ley fija y establece responsabilidades concretas llegando a configurarse por ausencia de ellas en delitos.

El Contador Público al examinar los Estados Financieros de una Empresa asume una responsabilidad directa e inmediata con su -- Cliente, como puede ser una Empresa, sus Banqueros o terceros interesados, pero tienen aún otra responsabilidad, con el público en general.

Esa Responsabilidad se concreta a que el Contador exprese su -- opinión acerca de si los Estados Financieros que examina presentan o no razonablemente la situación Financiera de la Empresa -- de acuerdo con los Principios de Contabilidad generalmente aceptados y si estos fueron aplicados en forma consistente al ejercicio anterior.

La opinión se dará después de haber realizado un examen de la -- Contabilidad, de la Documentación de la Empresa, así como obtener en algunos casos, la información directa de sus Administradores, sus Empleados, Clientes, Proveedores, Banqueros que le permita formarse un juicio acerca de los Estados Financieros -- sometidos a su consideración.

El siguiente paso después de emitir su opinión, será preparar un Informe donde dirá lo que hizo y además señalar aquellas - fallas detectadas a los procedimientos y su sugerencia para - corregirlas.

El Contador tiene Responsabilidades con respecto al Control - Interno de la Empresa que audita. Al suscribir un Dictámen -- relacionado con Estados Financieros que examina, implícitamente declara que ha hecho su trabajo siguiendo los Procedimientos de Auditoría que se consideraron necesarios en las circunstancias y que ha revisado los Sistemas de Control Interno del Negocio.

El Contador deberá hacer comentarios acerca del Control Interno cuando al encontrarse deficiencias, no pudieran superarse por la aplicación o profundidad de los Procedimientos de Auditoría, y tales deficiencias obligan a la declaración de una - Salvedad en el Dictámen o la Negación misma del Dictámen, haciendo referencia al Control Interno, de otra manera él no está obligado a hacer comentarios.

Con lo anterior se deduce que el Contador debe tomar especial atención en el Control Interno, para evaluarlo, no solo porque dicha evaluación repercute en el Dictamen, sino que es la base para que el profesional decida o escoja tanto la clase - de Procedimientos que debe emplear para satisfacer los requisitos de su examen, como la amplitud y profundidad de tales - Procedimientos.

Dentro de la Etica Profesional de todo contador se establece que en todos los Estados Financieros que se dictaminen, debe ir adjunta una relación de todos aquellos hechos, cuya omisión pudiera desorientar al lector; y revelar cualquier falsedad o desviación de cualquier Principio Contable o Procedimiento generalmente aceptado. La opinión sobre Estados Financieros no deberá darse con base a información inadecuada o --

cuando las Salvedades produzcan un Dictamen confuso.

De acuerdo a lo expresado anteriormente se pueden establecer las Responsabilidades Profesionales que debe tener el Contador Público:

- Considerandose un experto ante el público, deberá desempeñar sus labores en una forma comparable con lo desarrollado por cualquier miembro consciente de la Profesión.
- Debe tener cuidado en cumplir las Normas y Procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados en los compromisos profesionales.
- Debe actuar de buena fé, procurando evitar cualquier error - en su trabajo, no admitiendo los deseos expresos del Cliente que quebrantan las Normas de ética de la Profesión.
- El Contador es Responsable del trabajo de su personal, por lo cual, deberá tener cuidado y diligencia sobre el desempeño del mismo.
- El Contador es Responsable de los Estados Financieros que -- dictamine, sin importarle a quien estén dirigidos.
Deberá preparar su Informe como si fuera a presentarse a terceras personas desconocidas, no obstante, de tener la seguridad de que no se utilizará en esta forma:
- Todo Informe que elabore el Contador deberá ser sencillo, -- sin utilizar un lenguaje ambigüo.
- El Contador debe procurar tener un Control sobre las irregularidades que se pudieran presentar en el desempeño de su -- trabajo y actuar de manera inmediata para determinar si existe o no fallas, y aplicar las medidas correctivas.
- El Contador tiene la obligación de expresar claramente en su Informe de Auditoría el alcance, sus limitaciones y desvia--cciones importantes de cualquier principio contable o regla - de práctica profesional. Si el Contador Público no cumple -- con los puntos antes señalados, se le pueden aplicar las si-

guientes Sanciones:

El Contador que viole el Código de Etica Profesional se hará acreedor a las sanciones que le imponga la Asociación Afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, quien Intervendrá tanto en caso de que no lo haga la Asociación Afiliada como para las ratificaciones que requieran sus estudios.

Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con la trascendencia que la falta tenga para el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador Público y la Responsabilidad que pueda corresponderle.

Según la gravedad de la falta la sanción podrá consistir en:

- a) Amonestación Privada.
- b) Amonestación Escrita.
- c) Suspensión Temporal de sus Derechos como Socios.
- d) Expulsión.
- e) Denuncia a las Autoridades Competentes, de las violaciones a las Leyes que rijan el ejercicio Profesional.

Así como el Instituto Mexicano de Contadores Públicos sanciona a sus afiliados, también la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo hace de la siguiente forma; cuando el Contador Público dictamina para fines fiscales y para ello toma en cuenta su situación profesional en todos sus aspectos.

Suspensión:

- 1) Cuando el Contador Público acumule 3 amonestaciones, la suspensión, será hasta por un año.
- 2) Cuando no formule el dictámen, debiendo hacerlo. En este caso, la suspensión podría ser hasta por 2 años.
- 3) Cuando formule el Dictámen sin estar registrado ante las Autoridades Fiscales, que lo realice sin considerar las --

disposiciones de las Normas de Auditoría que no adjunte al Dictámen un Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal del Contribuyente, se hará acreedor a una suspensión - hasta por 3 años.

- 4) Cuando se encuentre sujeto a proceso por la Comisión de Delitos de Carácter Fiscal o Delitos Internacionales que ameriten pena corporal.

Amonestación:

- 1) Cuando presente incompletos los Documentos a presentar con el Dictámen; Estados Financieros y Anexos, Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal del Contribuyente e Información Estadística.
- 2) No cumpla con los requerimientos que le formulen las Autoridades Fiscales Competentes; que no se formule el Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal del Contribuyente con apego a las Normas de Auditoría.

Cancelación del Registro:

- 1) Si hubiere reincidencia en la Violación a las Disposiciones que rigen la formulación del Dictámen. Se entiende que hay reincidencia cuando el Contador Público acumule 3 suspensiones.
- 2) Si hubiere participado en la Comisión de Delitos de Carácter Fiscal o Delitos Intencionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales se haya dictado sentencia definitiva que lo declare culpable.

Al terminar la irregularidad, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, hará del conocimiento del Contador Público por escrito, concediéndole un plazo de 15 días a efecto de que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas -

documentales pertinentes, mismos que deberá acompañar a su escrito.

Agotado lo anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la Autoridad, emitirá la Resolución que proceda, dando aviso por escrito al Colegio Profesional y, en su caso, a la Federación de Colegios Profesionales a que pertenezca el Contador Público, cuando se trate de suspensión o cancelación del Registro.

VI.- INDEPENDENCIA.

a) LA ETICA DEL CONTADOR PUBLICO.

Aunque las deficiencias en la preparación, en el trabajo y en la persona del Contador Público, en algo han de afectar a la - Etica de dicho profesional, sin embargo no existen fallas notorias relacionadas concretamente con este aspecto.

La falla más notoria sobre el particular, es la falta de parcialidad e independencia que existe en muchos Contadores Públicos. Dicha falla se advierte cuando este profesional interviene en las relaciones Empresa-Fisco, Empresa-Trabajadores o Empresa-Terceros. Se dice que en el Contador Público está a favor o de parte de quien paga más.

Una gran mayoría tiene confianza relativa "confianza sujeta a revisión".

Como aspecto positivo el Contador generalmente sí domina la -- Profesión, por lo menos en el ramo a que está dedicado.

También por lo general el Contador es respetuoso y discreto, - además de tener responsabilidad, que es una cualidad íntimamente ligada con la ética.

Sin embargo, se ha advertido una inquietud tendiente a pensar que en el futuro el Contador deberá ser más responsable, más - profesional y Ético.

El respeto y la discreción son necesarios en muchos casos, pues to que con frecuencia el Contador Público conoce situaciones -- muy íntimas, como puede ser de una Empresa o de una persona, en cuyo caso está obligado a guardar toda la discreción que sea ne cesaria y que la propia ética exige como el Secreto Profesional. El amplio Criterio del Contador Público es necesario, sobre todo cuando efectúa revisiones o auditorías, quien a su vez se fundamentará en una Independencia Mental para emitir opiniones o juicios.

En general, por la naturaleza de muchos de sus trabajos que consisten en manejar valores, bienes, etc., así como por una exigencia que es la indispensable necesidad de que el Auditor inspire confianza y haga sentir a todos los que le rodean la seguridad tanto de bienes materiales como espirituales.

El Contador Público en funciones de Auditor debe presentar a la vista una gran personalidad y por lo mismo una imagen correspondiente a un profesional útil, digno, necesario, provechoso y de una gran trascendencia social, puesto que soluciona muchos problemas y situaciones inmiscuidos en casi todos los ámbitos sociales.

b) CONCEPTO PROFESIONAL DE LA INDEPENDENCIA.

El Libro la Profesión Contable y su Futuro[#] nos dice que la Independencia se considera desde un punto de vista objetivo, como un estado de ánimo producto de la integridad intelectual de cada quien, característica del profesional que le compele a pensar racionalmente.

En cambio el Libro Principios y Procedimientos de Auditoría[&] -- nos dice que el concepto de Independencia tiene un doble sentido.

De John L. Carey

& De Arthur W. Holmes.

- Independencia es la adhesión a Normas o Reglas objetivas, que describen ciertas relaciones.
- Independencia es un estado de criterio y una manifestación de integridad que debe reusarse solo por causa específica.

c) INDEPENDENCIA MENTAL.

La significación de la Independencia en el trabajo del Contador Público en funciones de Auditor Independiente está tan firmemente establecida que casi no requiere justificación a este concepto la calidad en cualquier estructura teórica de la Auditoría.

No obstante es necesario prestar atención a los comentarios de algunas personas que han tenido la ocasión de discutir al respecto.

El Sr. E.B. Wilcox escribe;

"La Independencia es una norma esencial de Auditoría porque - la opinión del Contador independiente es suministrada con el objeto de agregar un crédito justificado a los Estados Financieros que primariamente han sido expuestos por la dirección de la Empresa.

Si el Contador no tuviera Independencia respecto de los órganos de dirección de la Clientela, su opinión no agregaría nada; aquellos que confían en la verocimilitud que el Contador suministra como pueden ser los Acreedores, Inversionistas, algunas veces Empleados. Clientes o agencias Gubernamentales, necesitan estar seguros que obtendrán opiniones de un experto Independiente. Por esto el Contador incurre en una profunda obligación profesional para con esta audiencia invisible. Esta obligación debe ser cumplida aunque signifique la oposición y denegación a los deseos de quienes lo han contratado, y ellos, pueden cesar de hacerlo.

El Sr. Carman Blough añade otro útil pensamiento; En el momento en que la reputación del Auditor se vea dañada por cualquier sensación de parte de terceros, consistente en que piensen que probablemente carecen de Independencia, él - tiene la responsabilidad no solo de mantener la Independencia, sino de suprimir cualquier apariencia de que no la tiene. Estos escritores nos enfatizan la importancia que tiene la - Independencia y nos señalan que ésta debe ser evidente como real. Esto significa que la verdadera Independencia es de es caso valor si quienes leen el Informe del Auditor se niegan a admitir que la Independencia exista.

En la Independencia hay dos aspectos muy importantes a considerar como son: en primer lugar la Verdadera Independencia del Profesionista Individual en la ejecución de su trabajo - y en segundo término la Independencia de los Auditores como un grupo profesional.

El significado de la Independencia del Profesionista Individual parece claro, ya que se relaciona con la Habilidad para mantener su actitud apropiada en la Planeación de su Programa de Auditoría, la ejecución de su trabajo de verificación y la presentación de su Informe. La Independencia de la Profesión se relaciona con la imagen de los Auditores pero ya - como grupo.

Más ahora nos hacemos una pregunta ¿qué piensa el público -- respecto de los Auditores como profesionales completamente - independientes o como simples tenedores de Libros o como for muladores de nóminas?. No es suficiente pretender que la imá gen de la profesión sea tomada de los actos que en la vida - realizan sus practicantes.

Para algunas personas que nunca han tenido relación con Audi toros independientes se forman una imagen de acuerdo a lo que

han leído o de la impresión que se han formado por medio de algunos medios de comunicación, pero cuando llegue el momento en que tengan que confiar en la labor que realizan los Auditores desconocidos, será su impresión general la que gobernará. La Independencia del Profesionista ha sido motivo de atención en los últimos años.

John L. Carey considera dos significados de la Independencia; la propia confianza que tiene en sí mismo cada profesional y la significancia que tiene el término respecto de la opinión del Auditor sobre los Estados Financieros, Carey escribe: La Independencia en el sentido de la propia confianza, no subordinada, es esencial en la práctica de todas las profesiones, forma parte de la integridad profesional. Ningún Médico, Abogado o Contador que se respete a sí mismo, subordinará su juicio profesional al del Cliente o al de cualquiera otra persona. Es una parte de su deber profesional asumir su responsabilidad -- por el consejo, las opiniones y las recomendaciones que ofrece, y no puede eludir esta responsabilidad. Si a sus Clientes no les agrada su consejo, el profesionista puede lamentarlo; pero nadie perdonaría que cambiara su opinión honrada con objeto de evitarse lesión o aseguramiento de sus honorarios.

En todas las fases de su trabajo el Contador Público debe ser Independiente en el sentido general de la palabra; si subordinará su juicio profesional a la forma de pensar de sus Clientes, dependencias Gubernativas, Banqueros o cualquier otra persona, vendría a ser considerado como algo que no tiene valor. Pero la Independencia ha venido a tener un significado especial para el Contador Público en conjunto con la Auditoría y de la expresión de opiniones sobre Estados Financieros.

Estamos de acuerdo con quienes sostienen que la Independencia es básicamente un Estado Intelectual en el cual el Profesionista mantiene una actitud honrada en la formulación y en la ex--

presión de los Estados Financieros, así como del juicio que hace de éstos como parte imparcial sobre las determinantes de su opinión.

Para tener un buen éxito el profesionista individual debe tener un completo entendimiento de las presiones y factores de los -- que pueden influenciar su desinterés. Por lo anterior, otorgamos tres dimensiones de la Independencia:

Independencia en la Planeación:

Libertad de control o influencia indebida en la selección de -- técnicas y procedimientos de Auditoría y en la extensión de su aplicación. Esto requiere que el Auditor tenga libertad para de sarrollar su propio programa, tanto los pasos que deben inclu-- irse como la cantidad de trabajo a efectuar, dentro de los lími tes generales de la labor contratada.

Independencia en la Investigación.

Libertad del control e influencia indebida en la selección de - áreas, actividades y política administrativa que hayan de exami narse. Esto requiere que no este cerrada para el Auditor ningun a fuente legítima de información.

Independencia en la Información:

Libertad del control o influencia indebida en la exposición de hechos revelados en el examen o en la expresión de recomendacio nes u opiniones como resultante del examen. La relación entre - Informe y Examen ha sido nitidamente expresada en lo siguiente. Usted nos dice que hacer y nosotros le diremos lo que podemos - escribir en nuestro informe; usted nos dice lo que desea que di gamos en nuestro informe y nosotros le diremos lo que tenemos - que hacer.

Dentro de los límites de las 3 dimensiones antes mencionadas -- pueden desarrollarse algunas guías que muestren si ha habido -- violaciones a la Independencia del Auditor:

Sobre la Independencia en la Planeación:

- La libertad respecto a la interferencia de la Gerencia o de la fricción que intente eliminar cualquier porción de la Auditoría.
- La libertad respecto a la interferencia o no cooperación respecto - de los procedimientos seleccionados.
- La libertad respecto a cualquier intento exterior de sujetar el trabajo de Auditoría revisión distinta de la adecuada por el proceso - de Auditoría.

Sobre la Independencia en la Investigación:

- Acceso directo y libre a todos los Libros y Registros de la Cfa., - sus Jefes y Empleados y otras fuentes de información respecto a las actividades de la Empresa, sus obligaciones y recursos.
- Cooperación activa del personal administrativo durante el curso del examen del Auditor.
- Libertad respecto a cualquier intento administrativo para asignar o especificar las actividades que hayan de examinarse o para establecer la aceptabilidad de lo que constituye la materia de la eviden-cia.
- La libertad respecto a intereses personales o relaciones personales que conduzcan a excluir o limitar al examen de cualquier actividad, registro o persona que de otra forma habría sido incluida en la Auditoría.

Sobre la Independencia de la Información:

- La libertad respecto a cualquier sentimiento de lealtad u obliga--ción para modificar el impacto de los hechos informados en cualquier parte.
- Supresión de la práctica de eximir materias de importancia del informe formal en favor de su inclusión en cualquier informe no formal de cualquier clase.
- Supresión del uso internacional de lenguaje ambigüo en el estableci--miento de hechos, opiniones y recomendaciones, y en su interpreta--ción.

-Libertad respecto de cualquier intento de predominar sobre el juicio del Auditor sobre el contenido apropiado del Informe de Auditoría, tratándose de la materia relativa a hechos o de su opinión. Estas guías son de utilidad para aquellos que encuentran necesaria la evaluación del grado de Independencia de que goza el profesionalista bajo condiciones específicas. Así como para que el profesionalista pueda evaluarse a sí mismo y en consecuencia del trabajo y la extensión que le dió a su informe.

El Auditor debe reconocer que el Control puede ejercerse y las influencias pueden ser efectivas, cuando ni él ni su cliente atentan contra la Independencia. Las relaciones personales pueden dar lugar a prejuicios no reconocidos; las características y deseos personales pueden influir sustancialmente sobre la propia actitud, que puede traer como consecuencia que el deseo de ser servicial puede escaparse de las manos. Solo cuando el Auditor está totalmente prevenido de los peligros involucrados, puede tomar las precauciones necesarias.

Convenimos que un profesionalista debe evitar la apariencia de falta de Independencia, pero a esto agregamos que al igual que el profesionalista, la profesión en su totalidad también debe evitar cualquier apariencia de tal carencia. A menos que quienes usan los Informes de Auditoría tengan confianza en la Independencia e Integridad de la profesión, el profesionalista individual no tendrá las oportunidades máximas para rendir su servicio.

La importancia de la aceptación pública de la Auditoría es esencial para cualquier expansión sustancial de la Auditoría como medio para llevar a cabo un plan de política pública. La aceptación general también es necesaria para la efectiva ejecución del actual limitado papel de la Auditoría como verificadora de los datos financieros.

Hemos visto que los analistas financieros y los consejeros sobre inversiones han encontrado la necesidad de confiar en los datos -

no auditados en una extensión mucho más amplia de la que comunmente se da uno cuenta. Si ellos no tienen fe en la Independencia de los Auditores, es seguro que tendrán más y más que confiar en los datos no auditados, más que insistir que los datos no auditados - se incluyen dentro del examen del Auditor.

Hay quienes ponen en tela de duda la Independencia de los Contadores Públicos como se presenta a continuación:

El Contador tiene muchas funciones, una de ellas es implantar sistemas contables, otra es efectuar Auditorías, al desarrollarse en esta última fase, generalmente se le denomina "Contador Independiente". Coloca su testimonio en los Balances e Informes de la Empresa, los Inversionistas, Banqueros, Bolsa de Valores y otros -- confían extremadamente en el juicio del Contador independiente.

Al llevar a cabo esta función, el Contador actúa dentro de un verdadero sentido judicial. Debe decidir las interrogantes que se le plantean, y debe ser totalmente libre para tomar las decisiones -- que, aunque contrarias a los intereses de su cliente, sean la -- condición de su interpretación y juicio.

El problema es ¿puede esta Independencia y "quasi-judicial" función ser desarrollada por una persona que también tiene a su cargo actuar como abogado de su Cliente?. Supongase que el Contador llega ante su cliente y dice "creo poder conseguirle autorización para que utilice tasas de Depreciación más altas". ¿Que pone él -- entonces en las Cuentas públicas por la Empresa a las cuales agrega su firma? ¿pone ahí lo que considera ser una asignación justa de la Depreciación, o lo que cree poder conseguir con Permiso -- Oficial?.

Los Contadores tienen una importante función al ser examinadores independientes para permanecer independientes, y tienen una larga y honorable historia en ese trabajo.

Esta función ¿es realmente compatible con la actuación como abogado de su cliente ante el fisco?. Posiblemente ellos puedan razo-

nar esta dificultad, pero a nosotros nos parece estar ante un problema que requiere un cuidadoso estudio. Encontramos aquí otro profesionalista debatiendo la capacidad de los Auditores Independientes para permanecer independientes como Auditores y al mismo tiempo comprometerse en otras actividades que tradicionalmente han sido consideradas dentro de un -- ámbito de competencia y actividad apropiada.

VII.- CONCLUSIONES.

La Función del Auditor es muy importante por el trabajo que como Profesional realiza dentro de una Empresa, como fuera de ella, siempre que tengan buena disposición a cooperar quienes - contrataron sus servicios. Del resultado de ésta se derivan varias situaciones; modificaciones al control interno, utilización de nuevos procedimientos de Auditoría, ajustes a las cuentas, dar de baja al personal que no este trabajando correctamente, etc. Lo anterior lo hará el Auditor, mediante una carta de sugerencias que entregará a los Directivos de la Empresa -- donde realizó la Auditoría.

El objetivo fundamental de una Auditoría es la emisión de la - opinión profesional en forma de dictámen, donde informa sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros que Audita, ya que en base a éste se obtendrán créditos, se incluirán nuevos inversionistas, se determina el valor de compra o - venta de una Empresa, se registrarán acciones, Bonos y obligaciones en la Bolsa de Valores, se tomarán decisiones para saber si se aplica o no un proyecto de inversión.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, fueron establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos por la responsabilidad pública que implica el ejercicio de la Profesión y éstas deben considerarse como base fundamental para el desempeño de un trabajo de Auditoría de Calidad Profesional, - siendo de aceptación general para toda la Profesión. Se clasifican en Normas Personales; que nos indican los requisitos que debe tener un Contador Público para poder realizar funciones - de Auditor, Normas de Ejecución de Trabajo; que nos dicen como se debe realizar la Auditoría y las Normas de Dictámen e Información; que nos indican la forma en que el Auditor presentará su Dictámen e Información.

Las Normas Personales, nos indican que el Contador debe tener buenas bases teóricas (entrenamiento técnico) y bases prácticas (entrenamiento práctico) para que pueda realizar correctamente la función de Auditor. La Capacidad Profesional es importante, porque de ella depende que lleve a cabo la Auditoría de un modo satisfactorio. El Auditor necesita hacer una Continua Revisión de sus Conocimientos para estar al día en los avances de las disciplinas que afectan a su actividad. El ciudadano y diligencia Profesional implican que el Auditor --trabaje con meticulosidad, cuidado y esmero, utilizando su capacidad y habilidad con buena fé e integridad, la falibilidad es parte del Auditor, ya que cualquier persona puede tener --errores, pero debe de tratar de reducirla al mínimo por el --compromiso Profesional adquirido. La responsabilidad que adquiere un Auditor al aceptar un trabajo es considerable ante su cliente, ante el público y ante el Gobierno. Al aceptar --realizar una Auditoría el Auditor debe realizar su trabajo --con independencia mental, basado en la ética profesional que debe tener, no importando lo que le puedan ofrecer para condicionar su trabajo.

Los Procedimientos de Auditoría que aplica un Contador Público en funciones de Auditor al realizar una Auditoría, depende rá de su criterio, ya que cada Empresa tiene sus problemas y procedimientos para contabilizar y su control interno, pero -siempre éstos tienen que hacerse en base a los Principio de -Contabilidad Generalmente Aceptados sobre bases consistentes, apegándose a las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas.

APENDICE "A"

NORMAS DE EDUCACION PROFESIONAL CONTINUA

CAPITULO I

OBJETIVOS Y GENERALIDADES.

- 1.01 Deberá entenderse por Educación Profesional Continua la actividad Educativa, programada, formal y reconocida, que el Contador Público llevará a cabo con el objeto de actualizar y mantener - sus conocimientos profesionales en el nivel que le exige su responsabilidad social.
- 1.02 Estas normas tienen por objeto reglamentar las Actividades que los Socios del Instituto deben llevar a cabo para cumplir con la Educación Profesional Continua, y aquéllas que las Asociaciones afiliadas han de realizar para promover y facilitar el cumplimiento por parte de los Socios.
- 1.03 La Vigilancia y el Control de la Educación Profesional Continua estará a cargo de las Asociaciones afiliadas, quienes deberán informar bianualmente al Instituto Mexicano de Contadores Públicos de su cumplimiento por cada uno de los Asociados.

CAPITULO II

OBLIGACIONES DE LOS SOCIOS.

- 2.01 Para cumplir con las normas de Educación Profesional Continua, - cada Contador Público deberá reunir un mínimo de 60 puntos cada dos años.

- 2.02 Para reunir los puntos establecidos en el artículo anterior, se puede ejercer las siguientes opciones, las cuales se refieren a actividades propias, relacionadas, afines o aplicables a la Contaduría Pública. (Ver anexo).
- 2.03 Las Asociaciones Afiliadas, o sus Socios, podrán proponer a la aprobación de la Comisión de Educación Profesional Continua del Instituto, actividades adicionales de Educación Profesional Continua o valores distintos para el acreditamiento de puntos de los que aparecen en la tabla del Artículo anterior; y cuando ésta los apruebe, el Instituto lo comunicará de inmediato a todos los Socios y a las Asociaciones Afiliadas para que aquellos puedan utilizar las nuevas opciones y puntajes y éstas las tomen en consideración al ejercer el Control que les corresponde.
- 2.04 El puntaje a que se refieren los artículos 2.02, 2.02 y 2.03 en su caso, será acreditado por el socio a su colegio, mediante la presentación del informe de las actividades realizadas, acompañado de la documentación correspondiente a más tardar el 31 de Octubre del segundo año.
- 2.05 Los programas para cumplir con la Educación Profesional Continua, que implementarán tanto las Asociaciones Afiliadas como el Instituto, se caracterizarán por su flexibilidad para que puedan adaptarse a los requerimientos del Contador Público, cualesquiera que sean sus actividades.

CAPITULO III
ACTUACION DE LAS ASOCIACIONES AFILIADAS Y
DEL INSTITUTO

- 3.01 Es responsabilidad de las Asociaciones Afiliadas la implementación y ejecución de actividades que permitan a sus Socios el cumplimiento de la Educación Profesional Continua.
- 3.02 Las Asociaciones Afiliadas contarán con el apoyo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, para que puedan cumplir con las responsabilidades mencionadas en el artículo anterior.
- 3.03 Las Asociaciones Afiliadas deberán crear los órganos que vigilen y controlen el cumplimiento de la Educación Profesional Continua, cuyos objetivos fundamentales sean:
- I. Juzgar sobre la idoneidad de las Instituciones impartidoras de Educación para que éstas puedan ser aceptadas por las Afiliadas como Instituciones Reconocidas.
 - II.- Recibir de cada Socio el informe y documentación comprobatoria relativos al cumplimiento de la obligación de la Educación Profesional Continua.
 - III.- Emitir constancia a cada Socio que haya cumplido con la obligación de Educación Profesional Continua.
 - IV.- Evitar al Comité Directivo de su Afiliada relación de Socios que no hayan cumplido con la obligación de la Educación Profesional Continua.
 - V.- Juzgar y resolver sobre las Solicitudes de excepción que le hayan sido sometidas a su consideración.
- 3.04 Los informes a que se refiere el artículo 1.03 se presentarán por periodos comprendidos del 1º de Octubre del primer año al

30 de Septiembre del segundo año y la Afiliada deberá enviarlo antes del 31 de Diciembre del año del cierre.

- 3.05 Cuando un socio considere tener un serio impedimento para cumplir con las normas de Educación Profesional Continua podrá -- solicitar se le exceptúe de la misma, ante la Asociación Afiliada a la que pertenezca. Esta petición deberá estar plenamente fundamentada y justificada.
- 3.06 Las Asociaciones Afiliadas informarán al Instituto respecto de las solicitudes de excepción, al cumplimiento de la Educación Profesional Continua aprobadas por ellos.

CAPITULO IV. DE LAS SANCIONES.

- 4.01 En caso de incumplimiento a las disposiciones contenidas en estas normas, el Contador Público omiso será objeto, a juicio de la Junta de Honor de la Afiliada correspondiente, de amonestación pública o privada. En caso de incumplimiento en dos bienios consecutivos o tres alternados, la Junta de Honor de dicha Afiliada podrá excluir al Socio incumplido.

TRANSITORIOS.

- I. El Instituto emitirá para la operación de Educación Profesional Continua los manuales correspondientes.
- II. Durante los tres primeros años de vigencia de las Normas de Educación Profesional Continua, el Comité Ejecutivo del Instituto podrá modificar la tabla de puntuación a que se refiere el Artículo 2.02. Los Socios que hayan realizado actividades para el cumplimiento de las Normas de Educación Profesional Conti--

nua en fechas anteriores al de las modificaciones de la tabla de puntuación, se les aplicará la puntuación de la tabla que más -- les favorezca.

- III. La Educación Profesional Continua en su primera etapa, tuvo la - característica de voluntaria por un período que terminó el 30 de Septiembre de 1983. Al término de este período las Asociaciones Afiliadas deben de promover, vigilar y controlar la Educación -- Profesional Continua.

ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

"EDUCACION PROFESIONAL CONTINUA"
SE ESTABLECEN LOS CRITERIOS 1 BIS Y 2.

Con el fin de precisar y uniformar definiciones, ampliar la tabla de asignación de puntos y señalar las instituciones capacitadoras. El Comité del IMCP, aprobó los criterios 1 Bis y 2, propuestos por la Comisión Legislativa de EPC, este criterio 1 Bis deja sin efecto al criterio 1, publicado en el boletín de nuestro Instituto de Febrero de 1984.

CRITERIO 1 BIS.

Definición: Conferencia, Curso, Seminario o equivalente, las actividades - que tienen por objeto actualizar o adicionar el conocimiento o desarrollar una habilidad sobre un tema o materia de la Profesión.

Valuación: Para efecto de valuación se precisan los siguientes puntos para conferencia, curso, seminario o equivalente:

De 1 a 3 horas de duración	2 Puntos
De 3 a 8 horas de duración	5 Puntos
De 8 horas en adelante	10 Puntos

CRITERIO 2.

Lineamientos generales para la selección de instituciones capacitadoras:

- 1.- El IMCP y los Colegios federados al mismo.
- 2.- Universidades, Escuelas e Instituciones que impartan la Carrera de Contador Público, con reconocimiento oficial de la SEP.
- 3.- Despachos de Contadores Públicos, tratándose de la capacitación a su personal. Deberán entregar al Colegio de su jurisdicción sus programas de EPC antes de iniciarlos.

Los requisitos mínimos que contendrán los programas de EPC, son:

- a) Objetivo del programa

OPCION	CARACTERISTICAS	UNIDAD PARA VALUACION	VALUACION EN PUNTOS
Curso	Impartido por IMCP o afiliada	Curso	10
Curso	Universitario de Posgrado	Materia aprobada	10
Curso	Formal, impartido por una institución tecnológica o desp. de C.P.	Curso o Seminario	10
Elaboración Libro	publicado	Libro	40
Trabajo, estudio o investigación	Presentado en congreso o simposio.	Trabajo, estudio o investigación.	15
Colaboración reconocida en trabajo estudio o investigación.	publicado	Colaboración reconocida.	5
Conferencia	Formal, organizada por institución reconocida	Conferencia	2
Impartir Instrucción	Miembros del instituto con funciones de instructor en alguna división.	Curso	5(a)
		Conferencia	3(a)
	Docencia	Materia Semestre	5(a)
Comisiones técnicas de trabajo o investigación.	IMCP Institución afiliada a similar.	Colaboración en ella.	10 anuales
Dirección de tesis.	A estudiantes de nivel Educación superior.	Trabajo dirigido	3
Examinador	Exámenes a nivel de educación superior, o posgrado.	Exámen	2
Convenciones relativas a la profesión.	Asistencia	Convención	2
Artículo	Publicado	Artículo	5
Aportaciones a Desarrollo Tecnológico.	Con Patente o certificado de invención o mejora	Aportación misma	20
Participación en premio Nacional.	Premio Nacional de la Contaduría Pública del IMCP.	Trabajo y 1er. 2o. y 3o. lugar	45
		Mención	30

(a) El mismo Curso, Conferencia o materia no más de 3 veces;

- b) Participante y expositor
- c) Duración
- d) Contenido, y
- e) Firma del socio responsable del despacho.

4.- Otras instituciones reconocidas serán aquellas aprobadas por el Colegio de su localidad, que cumpliendo con el postulado X del Código de ética profesional. "Respecto a los colegas y a la profesión", adicionalmente cumplan en lo conducente, lo señalado en el párrafo anterior. Tratándose de despachos de contadores públicos en cuanto a la impartición de cursos o seminarios a clientes o público en general, tendrán el tratamiento de otras instituciones reconocidas.

B I B L I O G R A F I A

- Kohler, Eric L. Introducción a la práctica de la Auditoría. Trad. Jorge Balarezo; 1a. ed. México, Diana, 1977. (9a. Reimpresión).
- Ruiz de Velasco, Luis y Alejandro Prieto. Auditoría práctica. 5a. ed. México, Banca y Comercio, 1962.
- Tellez Trejo, Benjamín Rolando. El Dictamen en la Contaduría Pública. 3a. ed. México, Ediciones Contables y Administrativas 1983. (2a. Reimpresión).
- Mendivil Escalante, Víctor M. Elementos de Auditoría. 1a. ed. México, Ediciones Contables y Administrativas, 1982. (3a. Reimpresión).
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas y Procedimientos de Auditoría. 1a. ed. México, Litograf. 1982. (1a. Reimpresión).
- Kane, Robert L. Deberes de los Contadores Junior y Senior. Trad. Luis G. Pastor; 1a. ed. México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1965.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos; "La Preparación Académica del Contador Público"; en Contaduría Pública; No. 54; Enero de 1977; pp. 30-38.
- Carey, John L. La Profesión Contable y su Futuro. Trad. IMCP; 1a. ed. México, IMCP, 1965.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Código de Ética Profesional. México, IMCP, 1979.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos; "Instrucción del Estudiante"; en Contaduría Pública; No. 54; Enero 1977; pp. 28 y 29.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos; "Proyecto de Declaración sobre Capacidad Profesional"; No. 113; Enero 1982; pp. 44 y 45.

Mautz, R.K. y Hussein A. Sharaf. La Filosofía de la Auditoría. Trad. Pascual Ocaña Weyer. 1a. ed. México, Ediciones Contables y Administrativas, 1971.

Holmes, Arthur W. Principios y Procedimientos de Auditoría. Trad. J.G. del Castillo. México, Hispanoamerica, Tomo I.

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.