

63  
2ej.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACIÓN**

**COMPARACION DE LAS NORMAS  
GENERALES DE AUDITORIA DE  
MEXICO, ESTADOS UNIDOS Y CANADA**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :  
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**PRESENTAN:  
BEATRIZ CRUZ MARTINEZ  
NOEMI HERRERA CORDERO  
VERONICA GONZALEZ MUÑOZ**

**ASESOR DE TESIS:  
C.P. ALFREDO ADAM ADAM**



MEXICO, D.F.

1997

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**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.

**A MIS PADRES :**

**FORTUNATO CRUZ HERNANDEZ  
JUANA MARTINEZ ROQUE**

GRACIAS POR SU CONFIANZA, APOYO Y ORIENTACION INCONDICIONAL QUE ME IMPULSA A SEGUIR SUPERANDOME COMO PROFESIONISTA Y PERSONA, POR TODAS AQUELLAS NOCHES DE DESVELO, POR HACER POSIBLE MI SUEÑO DE TENER UNA CARRERA UNIVERSITARIA SIENDO ESTA LA HERENCIA MAS VALIOSA QUE PUDIERA RECIBIR Y POR HABER LOGRADO UNA DE LAS METAS QUE ME HE TRAZADO. GRACIAS POR HACER DE MI LA PERSONA QUE HOY SOY.

CON AMOR, RESPETO Y ADMIRACION DE SU HIJA

**A MIS HERMANOS :**

**ALICIA, ARTURO, EDUARDO Y RENE :**

QUIERO EXPRESAR UN PROFUNDO AGRADECIMIENTO, YA QUE DE UNA U OTRA MANERA ME BRINDARON SU APOYO Y COMPRENSION.

**A MIS SOBRINOS :**

**NEIL Y TOBI :**

GRACIAS POR SER LA ALEGRIA DE CADA DIA.

**BEATRIZ CRUZ MARTINEZ**



## **A MIS PADRES :**

CON TODO MI AMOR Y RESPETO; A QUIENES  
CON SU APOYO Y CARÍO ME ENSEÑARON  
QUE NO HABIA FORMULA PARA GANAR UNA  
CARRERA, YA QUE TODO EL MUNDO CORRE A  
SU MANERA Y POR LO TANTO EL PODER PARA  
LLEGAR AL FINAL DE ESTA VIENE DE DENTRO Y  
DEL TEMOR A JEHOVA QUE ES EL PRINCIPIO DE  
LA SABIDURIA.

**SHALOM ALEJEM**

## **A MIS HERMANOS:**

POR TODA SU COMPRESION Y  
AMOR QUE ME BRINDARON,  
COMPARTIENDO MOMENTOS  
GRATOS Y DESAGRADABLES; POR  
TODO

**!!! MIL GRACIAS !!!!**

**NOEMI HERRERA CORDERO**





## **A MIS PADRES Y MI HERMANA :**

AGRADEZCO A DIOS LA OPORTUNIDAD QUE ME BRINDO AL DARME UNA FAMILIA COMO USTEDES, LA CUAL HA ESTADO CONMIGO EN MIS TRIUNFOS Y DERROTAS, EN LAS BUENAS Y EN LAS MALAS, Y QUE ME HAN ENSEÑADO A LEVANTARME CUANDO HE SENTIDO DESFALLECER.

JAMAS EXISTIRA FORMA ALGUNA PARA AGRADECERLES TODO EL APOYO QUE ME DIERON PARA FINALIZAR MIS ESTUDIOS Y PARA LA REALIZACION DE ESTA TESIS.

POR SUS DESVELOS, ANGUSTIA Y COMPRESION. POR TODO ESTO Y MAS:

**!!!! MIL GRACIAS !!!!**

## **A MI NOVIO:**

A TI AMOR, TE AGRADEZCO TODO EL APOYO Y LA COMPRESION QUE ME BRINDASTE DESDE EL INICIO HASTA EL FINAL DE MI CARRERA, Y PARA LA REALIZACION DE ESTA TESIS.

POR TODOS LOS SACRIFICIOS Y ESFUERZOS QUE HEMOS VIVIDO JUNTOS Y POR LOS ANIMOS QUE ME DISTE PARA SEGUIR ADELANTE:

**!!!! MIL GRACIAS !!!!**

**VERONICA GONZALEZ MUÑOZ**





## **AGRADECIMIENTOS :**

ASI MISMO AGRADECEMOS EL APOYO QUE NOS FUE BRINDADO PARA LA REALIZACION DE ESTA TESIS A:

LIC. ALFREDO ADAM ADAM	(ASESOR DE TESIS)
LIC. BALTAZAR RESENDIZ G.	(POR SU APOYO INCONDICIONAL)
LIC. RAFAEL BENITEZ H.	(POR SU APOYO INCONDICIONAL)
A TODAS LAS PERSONAS DE AMERICAN REFRIGERATION	( POR SU APOYO INCONDICIONAL)
A TODAS LAS PERSONAS DEL HOSPITAL JUAREZ DE MEXICO	(POR SU APOYO INCONDICIONAL)

**BEATRIZ CRUZ MARTINEZ  
NOEMI HERRERA CORDERO  
VERONICA GONZALEZ MUÑOZ**



## I N D I C E

<b>INTRODUCCION</b> .....	<b>5</b>
---------------------------	----------

**CAPITULO 1: TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO**

<b>1.1. ANTECEDENTES</b> .....	<b>8</b>
1.1.1. <i>CONTENIDO DEL TRATADO.</i> .....	10
<b>1.2. OBJETIVOS DEL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO</b> .....	<b>11</b>
1.2.1 <i>OBJETIVOS DE MÉXICO:</i> .....	11
<b>1.3. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO</b> .....	<b>11</b>
1.3.1 <i>VENTAJAS PARA MÉXICO:</i> .....	11
1.3.2 <i>VENTAJAS PARA ESTADOS UNIDOS:</i> .....	12
1.3.3 <i>VENTAJAS PARA CANADA:</i> .....	12
1.3.4 <i>DESVENTAJAS PARA MÉXICO:</i> .....	12
1.3.5 <i>DESVENTAJAS PARA ESTADOS UNIDOS Y CANADA:</i> .....	13
<b>1.4. ¿ES ÚTIL EL CONTADOR ANTE EL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO?</b> .....	<b>13</b>
<b>1.5. REQUERIMIENTOS PARA EJERCER LA PROFESION CONTABLE EN MÉXICO, ESTADOS UNIDOS Y CANADA</b> .....	<b>18</b>
1.5.1 <i>MÉXICO</i> .....	18
1.5.2 <i>ESTADOS UNIDOS:</i> .....	19
1.5.3 <i>CANADA:</i> .....	20

**CAPITULO 2: GENERALIDADES DE LA AUDITORIA**

<b>2.1. DEFINICIÓN DE AUDITORIA:</b> .....	<b>26</b>
<b>2.2. ORIGENES E HISTORIA</b> .....	<b>27</b>
<b>2.3. DESARROLLO HISTÓRICO DE LA AUDITORIA EXTERNA EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS</b> .....	<b>30</b>
2.3.1 <i>MÉXICO:</i> .....	30
2.3.2 <i>ESTADOS UNIDOS:</i> .....	30
<b>2.4. TIPOS DE AUDITORIA Y AUDITORES</b> .....	<b>32</b>
2.4.1 <i>TIPOS DE AUDITORIA:</i> .....	32
2.4.2 <i>TIPOS DE AUDITORES:</i> .....	38

<b>2.5. ORGANIZACIÓN DE UNA FIRMA DE CONTADORES PÚBLICOS.....</b>	<b>40</b>
<b>2.6. ORGANIZACIÓN DE LA PROFESIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS.....</b>	<b>43</b>

**CAPITULO 3: NORMAS INTERNACIONALES Y ORGANISMOS QUE LAS ESTABLECEN**

<b>3.1. ¿QUIEN HACE LAS NORMAS?.....</b>	<b>48</b>
3.1.1. MÉXICO:.....	48
3.1.2. ESTADOS UNIDOS:.....	48
3.1.3. CANADÁ:.....	49
<b>3.2. ¿COMO SE HACEN LAS NORMAS?.....</b>	<b>49</b>
3.2.1. MÉXICO:.....	49
3.2.1. CANADÁ:.....	49
<b>3.3. PROBLEMA DE AMBIENTACIÓN DE LAS NORMAS DE MÉXICO Y CANADÁ.....</b>	<b>49</b>
3.3.1. MÉXICO:.....	49
3.3.2. CANADÁ:.....	50
<b>3.4. FUNDAMENTOS DE VALUACIÓN.....</b>	<b>51</b>
3.4.1. MÉXICO:.....	51
3.4.2. ESTADOS UNIDOS:.....	52
3.4.3. CANADÁ:.....	53

**CAPITULO 4: ETICA PROFESIONAL(MEXICO, ESTADOS UNIDOS, CANADA E IFAC)**

<b>4.1. DEFINICION DE ETICA.....</b>	<b>56</b>
4.1.1. CARACTERÍSTICAS DE LA ÉTICA:.....	56
4.1.2. ÉTICA PROFESIONAL:.....	57
4.1.3. IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PARA LOS FINES DE LA CONTADURÍA PÚBLICA:.....	57
<b>4.2. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE MÉXICO.....</b>	<b>58</b>
4.2.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA:.....	58
4.2.3. AUDITORIA Y CONSULTORIA:.....	63
4.2.4. CONFIDENCIALIDAD:.....	63
4.2.5. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:.....	63
4.2.6. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN:.....	64
<b>4.3. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE CANADÁ.....</b>	<b>65</b>
4.3.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA PROFESIONAL:.....	65
4.3.2. POSIBLES CONFLICTOS DE INTERÉS:.....	69
4.3.3. CONFIDENCIALIDAD:.....	70
4.3.4. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN:.....	71
4.3.5. RETENCIÓN DE DOCUMENTOS Y PAPELES DE TRABAJO:.....	73
4.3.6. MANTENIMIENTO DE LA REPUTACIÓN DE LA PROFESIÓN:.....	74
4.3.7. DOCUMENTOS FALSOS O ENGAÑOSOS:.....	76
4.3.8. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:.....	77



<b>4.4. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE ESTADOS UNIDOS</b> .....	<b>77</b>
4.4.1. <b>OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA:</b> .....	77
4.4.2. <b>CAUSAS DE DETERIORO DE LA INDEPENDENCIA EN LOS SERVICIOS DE DICTAMEN U OPINIÓN:</b> .....	79
4.4.3. <b>TIEMPO PARA EVALUAR EL DETERIORO DE LA INDEPENDENCIA:</b> .....	81
4.4.4. <b>LITIGIO ENTRE CLIENTE Y EL AUDITOR:</b> .....	82
4.4.5. <b>INFORMACIÓN CONFIDENCIAL DEL CLIENTE:</b> .....	83
4.4.6. <b>CONFLICTOS DE INTERÉS:</b> .....	83
4.4.7. <b>RETENCIÓN DE LOS DOCUMENTOS DEL CLIENTE:</b> .....	84
4.4.8. <b>PUBLICIDAD Y SOLICITACIÓN:</b> .....	86
4.4.9. <b>ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:</b> .....	86
<b>4.5. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE IFAC</b> .....	<b>86</b>
4.5.1. <b>OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA:</b> .....	86
4.5.2. <b>CAUSAS QUE DETERIORAN LA INDEPENDENCIA:</b> .....	87
4.5.3. <b>AUDITORIA Y CONSULTORIA:</b> .....	91
4.5.4. <b>OBSEQUIOS:</b> .....	93
4.5.5. <b>ROTACIÓN DEL PERSONAL DE AUDITORIA:</b> .....	93
4.5.6. <b>CONFLICTO DE INTERESES:</b> .....	94
4.5.7. <b>CONFIDENCIALIDAD:</b> .....	97
4.5.8. <b>ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:</b> .....	98
4.5.9. <b>PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN:</b> .....	99

**CAPITULO 5: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA**

<b>5.1. INTRODUCCION</b> .....	<b>103</b>
<b>5.1. OBJETIVOS</b> .....	<b>103</b>
<b>5.3. REQUISITOS PARA LA ADOPCION DE UNA "NIA"</b> .....	<b>104</b>
<b>5.4. DESCRIPCION GENERAL DE LAS "NIAS"</b> .....	<b>105</b>

**CAPITULO 6: COMPARACION DE LAS NORMAS GENERALES DE AUDITORIA**

<b>6.1. INTRODUCCION</b> .....	<b>131</b>
6.1.1. <b>MÉXICO:</b> .....	131
6.1.2. <b>ESTADOS UNIDOS:</b> .....	132
6.1.3. <b>CANADÁ:</b> .....	132
<b>6.2. NORMAS PERSONALES</b> .....	<b>134</b>
6.2.1. <b>MÉXICO:</b> .....	134
6.2.2. <b>ESTADOS UNIDOS:</b> .....	135
6.2.3. <b>CANADÁ:</b> .....	137
<b>6.3. NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO</b> .....	<b>143</b>
6.3.1. <b>MÉXICO:</b> .....	143
6.3.2. <b>ESTADOS UNIDOS:</b> .....	155
6.3.3. <b>CANADÁ:</b> .....	157

---

**INDICE**

<b>6.4. NORMAS DE INFORMACION</b> .....	<b>167</b>
<i>6.4.1. MEXICO</i> .....	<i>167</i>
<i>6.4.2. ESTADOS UNIDOS</i> .....	<i>170</i>
<i>6.4.3. CANADA</i> .....	<i>176</i>
<b>6.5. EJEMPLO</b> .....	<b>182</b>
<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>192</b>
<b>APENDICE I</b> .....	<b>195</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	<b>197</b>

**INTRODUCCION**

La situación actual que presenta el mundo; tiene como característica principal, el constante cambio.

Día con día, se necesita conocer qué es lo que está ocurriendo a nuestro alrededor, principalmente en el aspecto económico, la globalización, la internacionalización, el libre comercio y la apertura de nuestro país a nuevas filosofías, normas, sistemas, procedimientos, etc.

No todo el mundo se maneja con estándares generales; por ende, cada país controla ciertas situaciones de forma diferente.

Nuestra tesis tiene como objeto principal mostrar, los aspectos más importantes de México, Estados Unidos y Canadá en relación con las Normas Generales de Auditoría.

Como es bien sabido, existen las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales son aplicadas en los casos especiales en los que, no exista ninguna norma aplicable a alguna situación en particular.

Actualmente, con una situación económica y una inflación cada vez más semejante a la de los países desarrollados, los profesionistas en contaduría debemos armonizar los principios y criterios contables así como las normas y procedimientos de auditoría, con la finalidad de adquirir una mayor interacción económica.

Por tal motivo, se crean comités que tienen por objeto, buscar la mejor manera de facilitar la comprensión de los objetivos y procedimientos relacionados con las auditorías. Uno de éstos Comités es el "COMITE INTERNACIONAL DE PRACTICAS DE AUDITORIA (AICP)", el

cual, a su vez se encuentra regulado por la " FEDERACION INTERNACIONAL DE CONTADORES (IFAC)".

A continuación se pretende dar un panorama general de lo que se ha estado viviendo dentro de nuestro país a partir de la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio; con lo que respecta a nuestra profesión y en particular a el área de Auditoría.

Uno de los puntos importantes que se analizarán más adelante es la ética profesional en México, Estados Unidos y Canadá, dado que es de vital importancia creamos un criterio más amplio al analizar las normas de auditoría existentes en éstos países.

En el contenido de ésta tesis se presentan los siguientes puntos a tratar:

- **El tratado de Libre comercio.** Aspectos importantes que afectan nuestra profesión.
- **Generalidades de la Auditoría.** Situaciones y aspectos principales para poder ejercer ésta actividad.
- **Normas profesionales y Organismos que las establecen.** Se analizan los organismos que tienen a su cargo la elaboración de las normas tanto contables como de auditoría.
- **Ética profesional.** Como ya se menciona con anterioridad, es uno de los puntos claves para poder comprender el porque de una determinada situación y la actitud que se debe tomar.
- **Normas Internacionales de Auditoría.** Se muestra en forma breve el contenido de cada una de las NIAs.
- **Comparación de las Normas Generales de Auditoría.** Se comparó las Normas Generales de auditoría de México, Estados Unidos y Canadá.

**CAPITULO 1:**  
**TRATADO TRILATERAL DE LIBRE  
COMERCIO**

**1.1 ANTECEDENTES**

*1.1. CONTENIDO DEL TRATADO*

**1.2 OBJETIVOS DEL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO**

*1.2.1 OBJETIVOS DE MÉXICO*

**1.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO**

*1.3.1 VENTAJAS PARA MEXICO*

*1.3.2 VENTAJAS PARA ESTADOS UNIDOS*

*1.3.3. VENTAJAS PARA CANADÁ*

*1.3.4. DESVENTAJAS PARA MÉXICO*

*1.3.5. DESVENTAJAS PARA ESTADOS UNIDOS Y CANADÁ*

**1.4 ¿ ES ÚTIL EL CONTADOR ANTE EL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO?**

**1.5 REQUERIMIENTOS PARA EJERCER LA PROFESION CONTABLE EN MÉXICO, ESTADOS UNIDOS Y CANADÁ.**

*1.5.1 MÉXICO*

*1.5.2. ESTADOS UNIDOS*

*1.5.3 CANADÁ*

## CAPITULO 1:

### *TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO*

#### 1.1. ANTECEDENTES

A sólo unos cuantos días de que entrará en vigor el tratado comercial; gobiernos, académicos, hombres de negocios y público en general se preguntaron ¿A partir del 1° de enero de 1994 cambiarán las relaciones bi y trilaterales?; ante este cuestionamiento los pesimistas, pensaban que la Intensificación comercial repercutiera en la consecución de buenas relaciones entre ellos.

Sabiendo que México y Estados Unidos tienen una frontera común y una historia de sucesos y conflictos de más de 150 años, aún sigue existiendo una manera diferente de hacer las cosas entre uno y otro país. Estas diferencias se deben a la cultura de cada uno de estos, la cual repercute en gran manera en la forma de llevar los negocios., ya que "La cultura es un conjunto de formas tradicionales y habituales de pensar, sentir y reaccionar que son características de la manera en que una sociedad se enfrenta a sus problemas en un cierto punto en el tiempo." (KLUCKNOHN, 1963).

Tomando en cuenta los hechos, para México la reacción con Estados Unidos no había mejorado en nada. Por otra parte los cuestionamientos sobre la democracia, los derechos humanos y la contaminación dentro del país son temas espinosos que los estadounidenses manejaron para alacarnos como Ross Perot, o para tratar de defender la necesidad de poner en práctica el libre comercio según el vicepresidente Albert Gore.

Por otra parte los muros y bloqueos fronterizos, el incremento de la vigilancia y aún la militarización de la frontera por parte del gobierno estadounidense, no demostraron que Washington consideraría a su nación vecina como "amiga", ni que sus ciudadanos fueran bienvenidos en su territorio. La suspicacia con que nos observaron y examinaron demostraron la xenofobia<sup>1</sup> con que nos tratan lo cual indicaba que no existía una buena relación.

En las cláusulas referentes a sanciones por incumplimiento del TLC, fueron dirigidas directamente a México.

En los mexicanos, existía desconfianza sobre las intenciones de Estados Unidos al querer firmar un acuerdo de libre comercio, ya que:

1. Persistía la opinión de que lo que les interesaba era poder controlar el petróleo.
2. Les conveníamos como barrera de contención de migrantes centroamericanos, caribeños y aún asiáticos, que a través de territorio mexicano pretendían llegar a Estados Unidos.
3. México es el primer paso para la Iniciativa de las Américas.
4. Por que México puede convertirse en un centro de atracción de capitales del que E.U., podría beneficiarse directa o indirectamente.

La relación entre E.U y Canadá tampoco se ha beneficiado desde que se puso en práctica su acuerdo de libre comercio en 1988. Canadá igual que México, siempre ha resentido la fortaleza económica, política y militar de su vecino del sur, también entre los canadienses existe sensación de que Estados Unidos ejerce contra ellos la "Ley de la Selva".

Sin embargo Canadá, a diferencia de México logró evitar que las sanciones propuestas por Estado Unidos a los infractores de las cláusulas del TLC, le pudieran ser aplicadas.

Lo que si ha cambiado a partir de que Canadá se incorporó al debate para formular un acuerdo de libre comercio, que en un principio sería solamente entre México y Estados Unidos .

<sup>1</sup> XENOFOBIA: odio u horror a los extranjeros. (Diccionario Larousse. México, 1986)

ha sido la relación entre México y Canadá. Hasta hace 5 años el conocimiento entre los dos países era prácticamente nulo, ahora los contactos entre ambos han trascendido las esferas oficiales y hay un verdadero interés entre los hombres de negocios por conocer a México y establecer relaciones con sus contrapartes mexicanas.

#### **1.1.1. CONTENIDO DEL TRATADO.**

Uno de los puntos expuestos en el contenido del TLC que podemos asociar con las NGAs de cada país es lo referente a que:

- Cada país conserva su derecho de adoptar, aplicar y hacer cumplir sus normas.
- Las diferentes normas no se utilizarán para impedir el acceso de productos de los países del Tratado.
- Los tres países procurarán hacer compatibles sus normas con base en las disposiciones internacionales.
- Se establecerán procedimientos para comprobar que las normas se estén cumpliendo correctamente y así evitar obstáculos a las exportaciones.

Para lograr los cuatro objetivos antes mencionados se creó el Comité de Normas y Regulaciones Técnicas de América del Norte para cooperar en las siguientes tareas:

- Definiciones científicas de normas.
- Hacer compatibles las disposiciones de los tres países.
- Vigilar la aplicación y cumplimiento de las normas

Ante tal situación, las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) solamente serán aplicadas en caso de presentarse criterios distintos a la norma aplicable en el país en el que va a realizar la auditoría.



## 1.2. OBJETIVOS DEL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO

En este punto sólo trataremos los objetivos de México, dado que los de Estados Unidos y los de Canadá son similares.

### 1.2.1 OBJETIVOS DE MÉXICO:

- Eliminar cuotas que proponen topes a la venta de productos mexicanos en Canadá y Estados Unidos.
- Eliminar paulatinamente los aranceles (impuestos) que gravan las ventas de productos mexicanos en Canadá y Estados Unidos, según calendario: inmediatamente, 5 años, 10 años y 15 años.

Asociando los objetivos anteriores con la auditoría, es necesario tener cuidado cuando se auditen empresas dedicadas a la importación y/o exportación hablando de la doble tributación.

## 1.3. VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO

### 1.3.1 VENTAJAS PARA MEXICO:

- a) Los productores mexicanos pueden competir para abastecer a los gobiernos de Estados Unidos y Canadá.
- b) Podrán competir para ganar contratos de construcción de obras.
- c) Se quitan las cuotas para las ventas de productos mexicanos en Canadá y Estados Unidos.
- d) Más ventas a más producción igual a más empleos.
- e) Habrá inversionistas de otros países interesados en invertir en México.
- f) Tener acceso a productos de calidad y a precios bajos.
- g) Las industrias mexicanas se impulsan a competir con los productos extranjeros en calidad y precio.

- h) La protección a los descubrimientos, inventos, patentes y marcas dará confianza a los inventores de otros países para venir a México o enviar su tecnología. Esto nos permitirá producir mejor.

#### **1.3.2. VENTAJAS PARA ESTADOS UNIDOS:**

Desde que México inició el programa de apertura comercial el crecimiento de las exportaciones de Estados Unidos a nuestra nación ha crecido, obteniendo como resultado cerca de 400 mil nuevos empleos en Estados Unidos.

México satisface sus necesidades de productos de importación, además de que la importación per cápita de productos americanos hacia México es semejante a la de Japón y superior a la de los países europeos.

#### **1.3.3. VENTAJAS PARA CANADÁ:**

Puede establecer acciones estratégicas conjuntamente con México para defender los intereses de las naciones frente a un socio poderoso como lo es Estados Unidos.

#### **1.3.4. DESVENTAJAS PARA MÉXICO:**

- a) La apertura unilateral a productos extranjeros, cuyo primer efecto fue volver a tener una balanza comercial negativa con Estados Unidos.
- b) El cierre de pequeñas y medianas empresas al no poder competir con los bajos precios de los productos estadounidenses, independientemente de la calidad del producto.
- c) La quiebra de empresas agrícolas debido al retraso de las leyes agrícolas, la entrada de este tipo de productos del exterior y la falta de créditos adecuados y de garantías para este tipo de empresarios.
- d) La eliminación de algunas barreras comerciales en algunos sectores trae efectos cruciales en los precios domésticos especialmente en los alimentos.

- e) Algunos precios se incrementaron mientras otros disminuyeron, dependiendo de las tendencias de consumo, el efecto en los estándares de vida se ha visto agravada cada día.

### **1.3.5. DESVENTAJAS PARA ESTADOS UNIDOS Y CANADÁ:**

Según líderes sindicales, el bajo costo de la mano de obra mexicana representa un "DUMPING SOCIAL" que los coloca en desventaja y les amenaza con el traslado de fuentes de empleo a nuestro país.

### **1.4. ¿ ES ÚTIL EL CONTADOR ANTE EL TRATADO TRILATERAL DE LIBRE COMERCIO?**

El TLC busca equilibrar las fuerzas y el potencial económico entre los países firmantes, debido a que aumenta la competencia pues opera en un mercado más amplio, que si cada país lo hiciera de manera independiente.

Para poder competir, los participantes (comerciantes, profesionales e industriales), deben prepararse aún más para ofrecer mejores servicios y productos a un mejor precio.

Por lo antes mencionado es evidente que el CONTADOR es sumamente importante en el TLC, ya que se necesita información interna y externa que sea veraz, oportuna y confiable para la toma de decisiones en cualquier tiempo, pero corresponde al mismo contador demostrar que es un factor activo y actuante en el desarrollo académico de un ente con el fin de hacer frente a los retos y oportunidades que ofrece el TLC.

De esta manera el contador en su ejercicio profesional ya sea de manera independiente o dependiente ante el TLC, debe evaluar su calidad profesional para servir mejor a sus clientes y a la sociedad.

El TLC induce a la eliminación de barreras en el comercio de bienes y servicios entre los países contratantes. El tratado incluye los servicios profesionales en los que quedan enmarcados los servicios del Contador Público. El principio del TLC está de acuerdo con la filosofía del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), que apoya el ejercicio libre de una profesión que cumpla con las normas profesionales apropiadas, esto implica que los profesionales puedan desarrollar sus carreras y ejercer en cualquier ámbito de actuación.

El IMCP también participa en actividades internacionales, cuya meta principal es lograr normas de ética, auditoría y contabilidad armonizadas en todo el mundo aplicables a México.

Por otro lado las normas contemplan que, para obtener el título profesional, (educación, examen final y experiencia) éstas sean lo suficientemente equivalentes como para permitir que se facilite la reciprocidad. En el caso de no ser equivalentes, deberán revalidarse las materias respectivas. Una vez que se ha reconocido tal equivalencia de estudios, la reciprocidad se otorgaría a un aspirante al aprobar un nuevo examen para ser apto, que deberá desarrollarse en cada país. Este examen deberá diseñarse para asegurar que los candidatos tengan el conocimiento satisfactorio en lo que se refiere a la legislación del país, estado o provincia en que se desea ingresar.

Para legalizar tal reciprocidad en México, la Ley de Profesiones debe modificarse para permitir el ejercicio profesional en México de extranjeros y mexicanos por naturalización, así como introducir la norma de educación profesional continua y otras actualizaciones, esto implica una armonización de las leyes de profesiones estatales y del Distrito Federal existentes, con el fin de que la actividad de los Contadores Públicos de cada país sea de un alto grado de calidad profesional y así atender mutuamente a sus clientes.

## A. EL CONTADOR DEPENDIENTE

Al firmarse el TLC, era de esperarse, que en las grandes empresas nacionales o transnacionales mostraran un incremento en la producción y en el comercio internacional (exportación e importación) y por ende se necesitaba, que las pequeñas y medianas empresas también mejoraran su actividad industrial, comercial y de servicios (ya que es el sector que genera más empleos).

Es aquí donde el contador juega un papel muy importante por lo que debe proporcionar un servicio de calidad a la empresa a la cual presta sus servicios.

Por ejemplo, si es una empresa productora, el contador dependiente debe conocer con exactitud y oportunidad los costos de producción para fijar el precio de venta el cual debe dar a la empresa un margen de utilidad. En comparación con una empresa de servicios o comercializadora el contador registrará las operaciones, proporcionará información financiera, además de cumplir con ciertas obligaciones (fiscales y mercantiles); sin embargo, éste tiene la capacidad para proporcionar un servicio más amplio, como el ser parte activa de la administración del negocio y dar elementos para la toma de decisiones; algunos de estos servicios son:

- 1° Consecuencias de algunas transacciones;
- 2° Interpretación de cuentas;
- 3° Planeación y proyección; y
- 4° Control.

### 1) CONSECUENCIAS

El contador al conocer, interpretar y analizar las operaciones que realiza una empresa también debe determinar las consecuencias que generan las mismas, tales como: compromisos u obligaciones, y los beneficios o derechos ya sean reales o contingentes, para tomar la decisión correcta.

Esto podría considerarse como la "tercera partida" de la contabilidad. Comúnmente la contabilidad por partida doble, registra la causa y el efecto de toda operación; en esta concepción tendríamos una contabilidad "por partida triple". CAUSA/EFECTO/CONSECUENCIA.

## **2) INTERPRETACIÓN**

Un buen contador además de registrar las operaciones que realiza la empresa y de formular los estados financieros, debe interpretar la información que proporciona a la empresa, pues no solo debe pensar como contador sino también como hombre de negocios.

Por ejemplo, puede hacerle ver a la empresa como puede disminuir el capital de trabajo, proponer una planeación fiscal, hacer notar el lento movimiento de los inventarios, el desequilibrio entre cuentas por cobrar y cuentas por pagar, entre otros aspectos.

## **3) PLANEACIÓN**

Para poder planear se debe tener en cuenta factores como: el mercado, la competencia, la tecnología, el ambiente, las leyes y reglamentos, etc. Por lo que el contador se vale de experiencias anteriores, de la situación actual y de las posibilidades de acción; para conocer tales factores y poder definirlos, medirlos y evaluarlos objetivamente y así poder presupuestar, hacer proyecciones financieras, económicas, y de flujo de efectivo, entre otras.

## **4) CONTROL**

Si el contador lleva un adecuado control del registro de las operaciones y las tiene al día, es seguro que en el momento en que se pida información para la toma de decisiones, este la proporcione.

## **B. EL CONTADOR INDEPENDIENTE**

El Contador Público, tiene el servicio privativo y exclusivo de la auditoría de estados financieros, la cual tiene el valor innegable e insustituible que tiene el DICTAMEN, y ahora con el alcance internacional; por lo que el Contador Independiente se enfrenta a una competencia a nivel internacional pues debe elevar y mantener su calidad y normas de actuación profesional para ganarse la confianza no sólo de los usuarios de su país sino también la de otros países.

Cabe mencionar que el Contador Público debe considerar dos aspectos:

- 1) su ejercicio profesional, y
- 2) la preparación que el usuario y beneficiario de su dictamen tiene de su servicio.

Referente al ejercicio profesional, el contador público y el Instituto o Colegio al cual pertenece debe ubicar diferencias y semejanzas en relación a los procedimientos y técnicas de auditoría y en base a la información obtenida buscar la homologación.

En cuanto a la percepción que el público tenga del servicio del Contador Público, éste deberá ofrecer confiabilidad en los estados financieros que dictamina, pues si el público no confía en él, su Dictamen no tendrá validez. Asimismo el contador público tiene la tarea de hacer ver al público que al dictaminar los estados financieros de cualquier ente, no siempre existe la garantía de que éste sea exitoso, pues se puede dictaminar positivamente los estados financieros de una empresa que va mal, si éstos así lo reflejan.

## **C. ASESORÍA ADMINISTRATIVA Y FISCAL**

Es importante hacer notar que el Contador Público da servicios de asesoría administrativa y fiscal, ya que interviene en la administración, control, planeación y proyección económica de la empresa para mejorar la calidad, productividad y eficiencia de la misma y así poder enfrentar a la competencia de los otros países.

En cuanto al aspecto fiscal, es importante conocer las leyes tributarias tanto del país de origen como la de otros países para saber los efectos que las operaciones puedan tener en uno y otro país. En esta área el Contador Público debe actualizarse constantemente pues las leyes fiscales sufren cambios frecuentemente.

## **1.5. REQUERIMIENTOS PARA EJERCER LA PROFESION CONTABLE EN MÉXICO, ESTADOS UNIDOS Y CANADÁ**

El servicio de la contaduría pública queda regulada en el TLC, existiendo un capítulo referente al comercio transfronterizo de servicios el cual incluye la presencia en el territorio de cualesquiera de estos tres países de un prestador de servicios de otro país otorgándole un trato de nacional, en los que se tocan puntos referentes a:

- a) Trámite de solicitudes para el otorgamiento de licencias y certificados;
- b) Elaboración de normas profesionales: educación, examen y experiencia;
- c) Otorgamiento de licencias temporales; y
- d) Revisión.

Sin embargo, es de suma importancia considerar en este proceso de reciprocidad la educación, examen y experiencia en los tres países participantes del TLC.

### **1.5.1. MÉXICO**

En México para obtener una Licenciatura en Contaduría, se requiere haber cursado de ocho o diez semestres dependiendo de la Universidad; la cual deberá ser reconocida por la Secretaría de Educación Pública; por ejemplo, la Universidad Nacional Autónoma de México (Facultad de Contaduría y Administración), Instituto Politécnico Nacional, instituciones particulares como el ITAM, entre otras; y así obtener el Título Profesional a nivel Licenciatura, después de



haber acreditado el examen profesional, para posteriormente obtener su cédula profesional, la cual es inscrita en la dirección General de Profesiones (SEP).

Una vez titulado y con cédula profesional, el Licenciado en Contaduría puede pertenecer a un Colegio de Contadores Públicos y a su vez obtener su registro en la Administración General de Auditoría Fiscal Federal para cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, el cual se refiere a los requisitos del Dictamen. (ver anexo 1)

### **1.5.2. ESTADOS UNIDOS:**

En Estados Unidos para ser un Certified Public Accountant (CPA), se debe reunir los requisitos del estado o jurisdicción donde se quiere ejercer, ya que por Ley cada estado establece sus requisitos y son administrados por una agencia gubernamental generalmente llamada "Junta Estatal de Contabilidad (State Board of Accountancy)", por lo que su jurisdicción es estatal y no se permite ejercer en todos los estados.

Por lo tanto, los requisitos para ser un C.P.A., varían en cada estado; sin embargo, se puede decir que en general cada estado requiere lo siguiente:

- Tener la edad legal,
- Ser residente del estado o al menos estar empleado en el mismo,
- Ser un persona con ética profesional,
- Tener una base educacional en Contaduría Pública,
- Pasar todas las partes del Uniform CPA Examination,
- Tener experiencia en el campo profesional de la Contaduría Pública, y
- En algunos estados piden que se tenga la ciudadanía americana.

Es importante mencionar, que es indispensable cumplir con los requisitos antes mencionados para presentar el examen, ya que todos los estados de la Unión Americana, piden pasar el Uniform CPA Examination como un requisito de licenciación, sin importar el nivel

académico que se tenga, por lo que, se puede encontrar a Doctores en Contaduría que no pueden firmar una opinión sobre estados financieros por no ser un CPA.

Sin embargo, cabe mencionar que los requisitos de educación y experiencia profesional varían en cada estado, por ejemplo, hay estados en donde sólo se pide haber terminado la High School (Bachillerato), y en otros se pide Bachelor Degree (Licenciatura) con un programa mínimo de 15 horas- semestre con énfasis en Contaduría Pública, llevado a cabo en una Universidad acreditada.

Un programa típico de Bachelor (Licenciatura) podría ser el siguiente:

- de 60 a 80 horas por semestre de educación general,
- de 30 a 50 horas por semestre de educación en administración de empresas, y
- de 20 a 40 horas por semestre de educación en contaduría Pública.

Cabe mencionar que 35 estados piden además de haber presentado el examen administrado por el Instituto Americano del CPA's (AICPA), que el CPA presente un examen adicional referente a ética y regulaciones de la junta estatal, además de probar que tiene experiencia profesional, la que es fijada por cada estado en su Ley de "Public Accountancy Act", y hasta entonces se le otorga la Licencia de CPA sujeta a los derechos y obligaciones que les marca las leyes estatales. (ver anexo 2)

### 1.5.3. CANADÁ

En el Canadá para ser un Chartered Accountant (CA) o Contador Titulado, se debe reunir los requisitos que establecen las leyes de cada provincia donde se quiera ejercer; por lo que la licencia tiene jurisdicción estatal y no federal como la mexicana.

Para ejemplificar algunos requisitos para ser CA, se tomarán en cuenta los casos de las provincias de Québec y Ontario.

En el caso de la provincia de Quebec se debe tener un Bachelor Degree en administración, comercio, ciencias contables o alguna equivalente, porque no está autorizada la escuela de contabilidad que es administrada por el Instituto de Chartered Accountants de Quebec, por lo que se tienen que tomar cursos especiales en las universidades de la provincia para después presentar el examen final que es parecido al CPA Uniform Exam de los Estados Unidos, el cual se le conoce como Uniform Final Examination (UFE). Una vez aprobado el UFE el candidato cursará un programa de dos años de experiencia y al terminarlo podrá aplicar la profesión y ser uno de sus miembros con todos los derechos y obligaciones como Chartered Accountant.

En el caso de la provincia de Ontario se debe obtener un Bachelor Degree en administración, comercio, ciencias contables o equivalente para después ir a la escuela de contabilidad la cual es controlada por el Instituto Chartered Accountants de Ontario. El candidato podrá tener la característica de ser un estudiante de tiempo parcial o de tiempo completo.

Si es de tiempo parcial puede empezar a cumplir con un programa de dos años de experiencia y durante ese tiempo presentar el UFE.

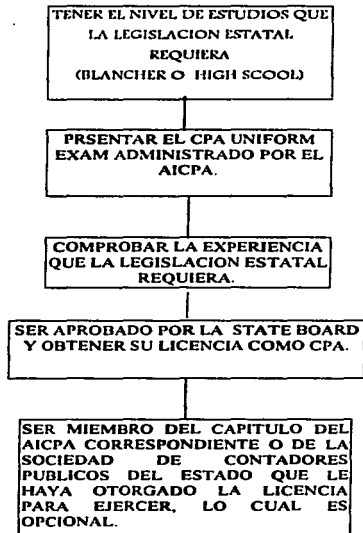
Si es de tiempo completo al final del programa presentará el U.F.E. y empezará sus dos años de experiencia. Al cumplir con todos estos requisitos será admitido como Chartered Accountant. (ver anexo3).

**MÉXICO**  
**COMO OBTENER LA DESIGNACION DE CONTADOR PUBLICO (CP)**



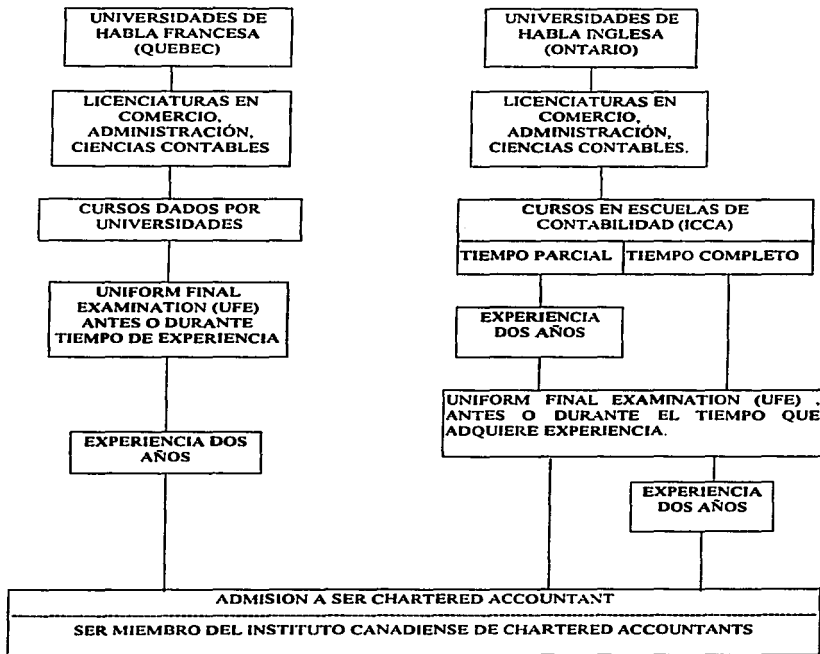
<sup>2</sup> Contaduría Pública. Requerimientos para ejercer la profesión contable en México, Estados Unidos y Canadá.  
C.P. Alejandro Purón Mier y Terán, pág.28

## ESTADOS UNIDOS

COMO OBTENER LA DESIGNACION DE CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT  
(CPA)

**CANADÁ**

**COMO OBTENER LA DESIGNACION DE CHARTERED ACCOUNTANT (CA)**



## **CAPITULO 2:**

# **GENERALIDADES DE LA AUDITORIA**

### **2.1 DEFINICION DE AUDITORIA**

### **2.2. ORIGENES E HISTORIA**

### **2.3 DESARROLLO HISTORICO DE LA AUDITORIA EXTERNA EN MEXICO Y ESTADOS UNIDOS**

#### *2.3.1 MEXICO*

#### *2.3.2 ESTADOS UNIDOS*

### **2.4 TIPOS DE AUDITORIA Y AUDITORES**

#### *2.4.1. TIPOS DE AUDITORIA*

#### *2.4.2. TIPOS DE AUDITORES*

### **2.5. ORGANIZACION DE UNA FIRMA DE CONTADORES PUBLICOS**

### **2.6. ORGANIZACION DE LA PROFESION DE CONTADORES PUBLICOS**

## CAPITULO 2:

### **GENERALIDADES DE LA AUDITORIA**

#### **2.1. DEFINICIÓN DE AUDITORIA:**

*"La auditoría es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas".<sup>3</sup>*

A continuación se examina la definición:

#### **A) OBTENCIÓN Y EVALUACIÓN OBJETIVA DE LA EVIDENCIA:**

*Se puede decir que la obtención y evaluación objetiva de la evidencia es la esencia de la auditoría, pues el auditor debe interpretar y evaluar la evidencia de llegar a juicios contables que son necesarios para llegar a la conclusión de que las declaraciones se ajustan a ciertos objetivos.*

#### **B) AFIRMACIONES RELACIONADAS CON ACTOS Y ACONTECIMIENTOS ECONÓMICOS:**

*La administración de una empresa presenta declaraciones cuantificables contenidas en un conjunto de estados financieros, a los auditores para que la examinen y así emitan sus declaraciones en el dictamen del auditor y las comunique.*

#### **C) EVALUACIÓN DE LAS DECLARACIONES A LA LUZ DE LOS CRITERIOS ESTABLECIDOS:**

---

<sup>3</sup> Auditoría de Montgomery, 1996, pág. 38



Todo en la auditoría tiene un objeto primordial: Que el auditor se forme una opinión acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, sujetos a auditoría. La opinión del auditor especificará la medida en que esas afirmaciones están de acuerdo con los criterios o normas establecidas. Por ejemplo, en el caso de una auditoría financiera, los principios de contabilidad generalmente aceptados son los criterios establecidos contra los cuales se juzgan las afirmaciones.

De acuerdo con las Normas y Procedimientos de Auditoría se puede decir que ésta es una actividad profesional, que en este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública.<sup>4</sup> La Auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, son de carácter indudable.

La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

En conclusión, se puede decir, que la auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos, así como el examen crítico y sistemático de las actividades operacionales, administrativas y financieras que permiten proporcionar evidencia al auditor para emitir su opinión hacia los usuarios de la información financiera sobre la razonabilidad de ésta.

## 2.2. ORIGENES E HISTORIA

Para poder conocer el origen de la Auditoría, es necesario adentrarse en la evolución de la profesión contable, por lo cual se puede decir que los registros contables tuvieron su origen por el año 4000 A.C., cuando se empezaron a establecer gobiernos y negocios organizados en las

<sup>4</sup> Normas y Procedimientos de Auditoría, Boletín 1010 pág. 3

antiguas civilizaciones del Cercano Oriente. Los más antiguos registros contables y referencias a auditorías que se tienen son los registros de los Erarios de Inglaterra y Escocia del año 1130.

Las primeras auditorías en Gran Bretaña, eran de dos tipos: la primera era la de las ciudades y poblaciones, las cuales se hacían públicamente ante los funcionarios del gobierno y los ciudadanos, en la cual los auditores "OIAN" la lectura de las cuentas hechas por el tesorero y hacia mediados del siglo XVI era común que los auditores de las ciudades marcaran las cuentas con frases tales, como "oída por los auditores firmantes". El segundo tipo de auditoría era un examen detallado de las cuentas que llevaban los funcionarios de finanzas de los grandes señores, el cual era seguido por una "declaración de auditoría", es decir, un informe verbal ante el señor del lugar y el consejo; el auditor era un miembro del consejo señorial y fue por tanto el precursor del moderno auditor interno.

Cabe mencionar, que el propósito de estos dos tipos de auditoría era examinar los fondos confiados a los funcionarios públicos y privados y no el probar la calidad de las cuentas, salvo que pudieran indicar las existencias de un fraude. En los 200 años siguientes, la auditoría comenzó a evolucionar desde un proceso auditivo hasta el examen riguroso de los registros escritos y la prueba de la evidencia de apoyo.

La primera Ley (en Escocia), se promulgó a fines del siglo XVII, la cual prohibía que algunos funcionarios actuaran como auditores de una ciudad, con lo que se indujo la moderna nación de independencia del auditor en el mundo occidental.

Para el siglo XIX se presentó una terminología específica para las distintas operaciones, así como una delimitación de las funciones del contador, las cuales se puede decir que eran:

- Agentes encargados de verificar quiebras de compañías,
- Encargados del ajuste de cuentas en la liquidación de sociedades,

- **Tenedores de libros de cuentas y de balances,**
- **Revisores y ajustadores de cuentas que presentaban problemas,**
- **Corresponsales entre las casas matrices, cortes y consejeros**
- **Encargados de recuperación de préstamos y dividendos, entre otras.**

La profesión de contador también adquiere auge a fines del siglo XIX por las numerosas quiebras de importantes compañías de la Gran Bretaña, por lo que se puede afirmar que su evolución ha estado condicionada tanto por la adversidad como por la prosperidad de las empresas comerciales.

La demanda de personal de la profesión contable obligó al establecimiento de instituciones elementales en manos de particulares, como la revela the *Boston Town Record* al declarar en 1867 que: "Mr. Will Howard tiene la libertad de enseñar a escribir y llevar cuentas". En 1709 *George Bernell*, de New York, se anunciaba como maestro de Merchandise Accounts.

El prestigio alcanzado en Estados Unidos por los contadores se aprecia en la participación de éstos como signantes del Acta de Independencia.

La preponderancia económica y política de los Estados Unidos ha sido factor decisivo para que las teorías, métodos y sistemas desarrollados por este país ejerzan una influencia determinante en el campo de la contabilidad en todo el mundo.

Para fines del siglo XIX, fue cuando el auditor profesional se convirtió en parte importante del escenario empresarial, debido a que las compañías de ferrocarriles de Estados Unidos fueron de las primeras en emplear a los llamados "auditores viajeros": quienes visitaban las agencias de boletos con el objeto de evaluar la responsabilidad de los gerentes por el activo y sus sistemas de información.

## **2.3. DESARROLLO HISTÓRICO DE LA AUDITORIA EXTERNA EN MÉXICO Y ESTADOS UNIDOS**

### **2.3.1. MÉXICO:**

En el año de 1929 cobra especial valor la contaduría por los trascendentes cambios que se realizan en diversos renglones de la organización estatal, en donde destaca la concesión del rango de "autónoma" de la Universidad Nacional de México.

Para estos años se establece la creación de la Facultad de Comercio y Administración, promovida por el estudiante Alfredo F. Gutiérrez.

Cuando la profesión se consolidó en el primer cuarto de siglo, el sólo enunciado de contaduría pública llevaba implícita la idea de una nueva especialidad. El contador público se identifica como el auditor externo en su trabajo relativo a la dictaminación de estados financieros.

Durante el proceso evolutivo que ha sufrido el desarrollo de nuestra profesión, la información y el control han sido dos de los principales elementos en donde el contador público ha dejado una huella de su preparación y habilidad.

Una vez que la profesión contable se encontró perfectamente organizada, se pidió que se dieran especialidades dentro de la misma, las cuales son: auditoría independiente o externa, auditoría interna, consultoría, consultoría en administración y finanzas, fiscal y contabilidad de costos.

### **2.3.2. ESTADOS UNIDOS:**

Hasta principios del siglo XX las auditorías independientes en los Estados Unidos siguieron el modelo de los procedimientos Británicos, el cual consistía en un examen detallado de los datos

relacionados con el Balance. Las primeras auditorías en los Estados Unidos eran llamadas por Robert H. Montgomery "auditorías de tenedor de libros", porque únicamente se dedicaban a comprobar las sumas y los pases. Estas auditorías eran practicadas por auditores Británicos enviados por los inversionistas Ingleses de las compañías establecidas en los Estados Unidos, por lo que no había requisitos establecidos para las auditorías.

En 1905 y 1909, Montgomery publicó ediciones norteamericanas de la obra *Auditing: The Practical Manual for Auditors*, escrita en Inglaterra por Lawrence R. Dicksee, y en 1912, reconociendo las diferencias entre las prácticas de los dos países, escribió el primer libro norteamericano de auditoría *Auditing, Theory and Practica*, que posteriormente llevó el título de *Montgomery Auditing*.<sup>5</sup>

Por lo que poco a poco, éstas auditorías se convirtieron en "auditorías de prueba", debido a que los procedimientos se adaptaban a las empresas de rápida expansión y se empleaban cada vez más los métodos de prueba y de esta manera se comenzó a obtener evidencia externa como un medio de examinar las operaciones.

A principios de este siglo la atención de los usuarios de los Estados Financieros se centró en el Balance General el cual era considerado como un indicador de la situación financiera de la empresa, y los accionistas empezaron a prestar más atención a la valuación del activo y el pasivo, es así como los auditores comenzaron a enfocar su trabajo al Balance General.

El AICPA, elaboró el primer pronunciamiento en materia de auditoría, a petición de la Comisión Federal de Comercio, el cual fue publicado en 1917 y se refería a "Auditoría de Balance General". Posteriormente en 1929 se publicó un folleto con el título "Verificación de Estados Financieros", el cual entre otras cosas explicaba detalladamente las cuentas del Estado

---

<sup>5</sup> Auditoría de Montgomery, pág. 43

de Resultados, lo que reflejaba el interés creciente por los resultados de las operaciones. Asimismo también mencionaba los procedimientos de presentación del dictamen y hacía hincapié en la confianza y en los controles internos. En 1936 el título de esta edición era "examen de Estados Financieros por contadores públicos independientes", en donde se hizo notable la colaboración del AICPA con la Bolsa de Valores de Nueva York, en un intento de mejorar las normas de información, y la promulgación de la Ley de Bolsa de Valores de 1934, la cual exigía que las compañías registradas en la misma presentaran estados financieros auditados.

En 1939 el AICPA creó el Comité de Procedimientos de Auditoría, es entonces cuando comenzó la época moderna de establecimiento de normas de auditoría y se emitió el primer pronunciamiento sobre procedimientos de auditoría (SAP). En 1972 se emiliaron cincuenta y cuatro pronunciamientos y el comité cambia su nombre a Comité Ejecutivo de Normas de Auditoría ( y más adelante a Consejo de Normas de Auditoría), codificó todos los pronunciamientos sobre normas de auditoría conocidos como SAS.

## 2.4. TIPOS DE AUDITORIA Y AUDITORES

### 2.4.1. TIPOS DE AUDITORIA:

En México tradicionalmente se reconocen dos clases de auditoría:

**AUDITORIA INTERNA:** El Instituto de Auditores Internos ha definido la auditoría interna como "una función dependiente de evaluación establecida dentro de una entidad para examinar y evaluar sus actividades, como un servicio a la entidad. El objetivo de la auditoría interna es auxiliar a los miembros de la organización en el cumplimiento eficiente de sus responsabilidades. El departamento de auditoría interna es parte integrante de la entidad y funciona de acuerdo con las políticas establecidas por la dirección y el consejo de administración".<sup>6</sup>

<sup>6</sup> *Ibid.*, pág. 44

Por lo que podemos decir que las características de una auditoría interna son:

- La realiza personal que depende económicamente de la empresa.
- Su función es de asesoría o staff.
- No se necesita estar titulado.
- El resultado de la revisión se llama "informe"
- Es continua.

Se le da seguimiento a las observaciones derivadas del informe.

La función de auditoría interna es indispensable en empresas cuyo tamaño impide que el director tenga contacto permanente con todos sus departamentos, ya que en las empresas pequeñas esta función la ejerce el propio director, ya sea en una forma consciente o mediante la vigilancia personal y rutinaria de las operaciones que se realizan cotidianamente.

Los factores predominantes para que una auditoría interna trabaje en forma efectiva se pueden resumir en:

- Delegación de autoridad de parte de la dirección.
- Apoyo de la dirección.
- Selección de personal.

"Las funciones de la auditoría interna son un continuo control administrativo en forma independiente que tienen como propósito evaluar y medir la efectividad de los controles establecidos sobre: operaciones, registros, métodos, sistemas, etc. las cuales pueden ser:

- Determinar que los estados financieros y los informes relativos, así como los específicos, sean precisos, confiables, oportunos, útiles y no repetidos.
- Verificar que los activos se encuentren protegidos contra posibles pérdidas.
- Determinar si las instalaciones son administradas en forma eficiente.

- Evaluar los controles establecidos en su funcionamiento eficiente y adecuado.
- Determinar que los planes administrativos, políticas y procedimientos se hayan observado fielmente, así como que la administración, en su caso haya sido efectiva y eficiente.
- Determinar que los sistemas que se propongan a la empresa contengan los requisitos de la administración y de la propia auditoría.
- Desarrollar programas y procedimientos de auditoría tanto generales como en forma específica para algunos sistemas en particular.<sup>7</sup>

Este tipo de auditoría se divide en:

**A) Auditoría operacional:** Se puede entender por auditoría operacional el servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad. Esta a su vez, persigue detectar problemas y proporcionar bases para solucionarlos, prever obstáculos a la eficiencia, presentar recomendaciones para simplificar el trabajo e informar sobre obstáculos al cumplimiento de planes y todas aquellas cuestiones que se mantengan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad.

**B) Auditoría de cumplimiento:** El objetivo de este tipo de auditoría es determinar si la entidad ha cumplido con las políticas, procedimientos, leyes, reglamentos o contratos específicos que afectan a las operaciones o a los informes. las auditorías de cumplimiento requieren la existencia de criterios establecidos contra los cuales se pueden medir las declaraciones correspondientes.

**AUDITORIA EXTERNA:** Es conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionistas que no dependen de la empresa, ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto, y a los que se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El

---

<sup>7</sup> La contaduría pública, 1989, pág. 142 y 143



objeto de su trabajo es la misión de un dictamen. Esta auditoría es una de las actividades más características del Contador Público.

Por lo que se puede decir que las características de una auditoría externa son:

- Es realizada por personal que no depende económicamente de la empresa.
- El auditor debe cumplir con requisitos y formalidades, (ser titulado, tener cédula profesional, estar registrado en la SHCP, pertenecer a un colegio de contadores, tener experiencia comprobada en auditoría, norma de educación continua).
- El resultado de la auditoría se le llama "dictamen".
- La auditoría es por un periodo determinado.

Dentro de este tipo de auditorías se pueden encontrar:

**A) Auditoría de Estados Financieros:** Se refiere a las declaraciones acerca de las cuales el auditor busca evidencia de la información financiera y, en ocasiones, a la de operación, tienen carácter financiero y los criterios a la luz de los cuales se miden son los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. La auditoría de estados financieros es realizada por auditores independientes, auditores internos y del gobierno.

La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.<sup>8</sup>

**B) Auditoría de Operación:** Este tipo de auditoría implica la evaluación de alguno de los elementos siguientes:

---

<sup>8</sup> Auditoría 1993, pág 35

**a) El uso económico y eficiente de los recursos:**

El uso más económico de los recursos tiene como objetivo lograr un alto nivel de producción o rendimiento al costo más bajo posible. Por lo que una empresa que satisface o excede ese nivel al costo más bajo está usando sus recursos de manera económica. El uso eficiente de los recursos se refiere al logro del nivel más alto que se puede alcanzar de producción o rendimiento a un determinado costo. Por lo que, si se aumenta la producción o el rendimiento sin incurrir en costos adicionales implica la posibilidad de hacer un uso más eficiente en los recursos.

Los objetivos y metas para que puedan ser auditados deben ser cuantificables y son establecidos por la administración de una empresa, por autoridades federales o estatales, o por las dependencias que otorgan subsidios. Aunque los objetivos y metas no siempre se relacionan con actos de acontecimientos económicos, por lo que deben cuestionarse si su evaluación cae dentro de la definición de auditoría.

La auditoría de economía y eficiencia implican determinar:

- Si se han establecido normas de operación para medir las economías y la eficiencia.
- Si las normas de operación establecidas se han entendido y se cumple con ellas.
- Si las desviaciones de las normas de operación se identifican, se analizan y se comunican a los encargados de la acción correctiva.
- Si se han tomado medidas correctivas.

**b) El logro de los objetivos y metas para las operaciones o los programas:**

Las auditorías del logro de los objetivos y metas establecidas para operaciones o programas implican determinar si esos objetivos y metas se ajustan a los de la organización y si se

están logrando. Esos tipos de auditorías se concentran en los controles instituidos para la toma de decisiones administrativas.<sup>9</sup>

En Canadá podemos observar que la auditoría es de dos tipos:

**AUDITORIAS FINANCIERAS:** Las auditorías Financieras incluyen:

a) Declaración Financiera: Esta proporciona información confiable sobre los estados financieros los cuales son el posición financiera, resultados de operación y flujos de efectivo elaborados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Así como también incluye auditorías de declaraciones financieras preparadas de conformidad con las normas emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados(AICPA).

b) Auditorías Financieras Relacionadas. Estas determinan :

- (1) Si la información financiera se presenta de acuerdo a los criterios establecidos,
- (2) Si la entidad ha adherido a requisitos de la complacencia específicos financieros,
- (3) Si la estructura del control interno de la entidad informa y/ o salvaguarda los recursos adecuadamente para alcanzar los objetivos.

**AUDITORIAS DE EJECUCIÓN:** Una auditoría de ejecución, es un examen sistemático de evidencia con el propósito de realizar un avalúo independiente de la ejecución de un gobierno, organización, programa, o función para proporcionar información confiable al público facilitando así, la toma de decisiones y vigilar o aplicar una acción correctiva.

La auditoría de la ejecución incluye dos puntos importantes:

1. La economía y eficacia: la cual determina (1) si la entidad es capaz adquirir, proteger, y usar sus recursos económicamente y eficazmente, (2) si tiene la capacidad de detectar las causas

<sup>9</sup> Ibid, pág 68

de ineficacia o prácticas antieconómicas, y (3) si la entidad ha condescendido con leyes y reglamentos en materias de economía y eficacia.

2. **Auditorías del programa:**, determinan (1) la magnitud en el que se alcanzaron los resultados o beneficios establecidos en el programa de auditoría, (2) la efectividad de organizaciones, programas, actividades, o funciones, y (3) si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicable al programa.

#### **2.4.2. TIPOS DE AUDITORES:**

##### **A) AUDITORES INDEPENDIENTES:**

Son comúnmente llamados "auditores externos", porque son contadores públicos que ejercen por su cuenta ya sea como socios o empleados de firmas de contadores públicos. Las compañías contratan a un auditor independiente para que realice una auditoría de estados financieros para satisfacer las necesidades de los inversionistas, acreedores y organismos reguladores, para emitir su opinión en un dictamen sobre el grado en que los estados financieros están de conformidad con los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

##### **B) AUDITORES INTERNOS:**

Son personas que dependen del negocio y actúan revisando, la mayoría de las veces, aspectos que interesan particularmente a la administración como lo es el examinar y evaluar la suficiencia y eficacia del control interno de su entidad, aunque pueden efectuar revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa.

##### **C) AUDITORES DEL GOBIERNO:**

Los auditores del gobierno son empleados de las dependencias del gobierno federal local. Se puede decir que éstos pueden ser internos o externos, porque cuando una auditoría es de la dependencia o departamento del gobierno que los emplea, funcionan como auditores internos; y

actúan como auditores externos cuando auditan a los receptores de recursos del gobierno (incluyendo a otras dependencias gubernamentales). Por ejemplo, los auditores de "X" Secretaría y también pueden auditar la economía, eficiencia y resultados de los programas de investigación financiados por dicha secretaría pero que llevan a cabo otras entidades.

**D) AUDITORES CONTINUOS:**

Es quien audito e informo sobre los estados financieros del periodo anterior y continuo como auditor del periodo actual.

**E) AUDITOR ENTRANTE:**

Es el auditor del periodo actual que no audito los estados financieros del periodo anterior.

**F) AUDITOR PRECURSOR:**

Es el que fue previamente el auditor de una entidad y que ha sido reemplazado por otro auditor (sucesor).

**G) AUDITOR PRINCIPAL:**

Es el auditor con responsabilidad de dictaminar sobre los estados financieros de una entidad cuando éstos, incluyen información financiera de uno o más componentes auditados por otro auditor.

**H) OTRO AUDITOR:**

Es un auditor distinto del auditor principal con responsabilidad de informar sobre un componente que se incluye en los estados financieros auditados por el auditor principal.

## **2.5. ORGANIZACIÓN DE UNA FIRMA DE CONTADORES PÚBLICOS**

La organización de una firma de contadores públicos es diversa, porque va, desde el contador público que ejerce por su cuenta hasta las grandes firmas internacionales con una gama de oficinas en todo el mundo y miles de socios y empleados, los cuales están organizados por grupos o regiones y se asigna a un socio la responsabilidad general de las oficinas de cada grupo o región, las cuales a su vez pueden depender de varios vicepresidentes u otros socios designados. Por lo general, cada oficina está dirigida por un socio administrativo o socio encargado quien va a ser el responsable de las operaciones cotidianas. Dentro de cada oficina se tienen los departamentos de auditoría, impuestos, asesoría administrativa y departamentos especiales para apoyar las actividades de toda la organización; por ejemplo, de industrias especiales, de mercadotecnia y planeación, de educación profesional, de políticas contables y de auditoría de investigación y de consulta. Las firmas que ejercen en diferentes países están organizadas además con una estructura internacional, gobernada normalmente por un comité de representantes de las distintas firmas.

En su mayoría, las más importantes firmas de contadores ofrecen a sus clientes servicios de contabilidad y auditoría; impuestos; consultoría administrativa; actuaría de beneficios y de compensaciones.

### **1. Servicios de contabilidad:**

Es el área de ejercicio más importante y básica en una firma de contadores, porque tanto las firmas pequeñas, medianas y grandes ofrecen este servicio, debido a que todas las entidades del sector público y privado, así como las personas físicas que tributan necesitan de este servicio, el cual es la base para el pago de sus contribuciones.

**2. Servicios de auditoría:**

Principalmente se practican auditorías externas referentes a estados financieros de las empresas con el fin de expresar su opinión acerca de su conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Además, se ofrecen otros servicios relacionados con la auditoría como lo son, la presentación de una carta de sugerencias en donde se hacen recomendaciones para mejorar el control interno; así como comentarios acerca de la eficiencia de operación y de la rentabilidad; además de presentar también una "carta de cumplimiento" sobre la forma en que el cliente está cumpliendo con los convenios de los instrumentos de pasivo.

**3. Servicios de compilación y revisión:**

En el servicio de compilación se elaboran Estados Financieros, sin expresar una opinión sobre ellos. En el servicio de revisión se aplican ciertos procedimientos limitados a los estados financieros, que permiten al ser revisados expresar una seguridad limitada en el sentido de que no hay modificaciones importantes que deban hacerse a éstos. Es importante hacer notar que servicios de compilación y revisión fueron definidos por el AICPA en 1978, a entidades no públicas, en el primero de una serie de Pronunciamientos Sobre Normas para los Servicios de Contabilidad y Revisión (SSARS). Esto se debió a que ese Instituto reconoció la necesidad de que se prestaran servicios profesionales que no llegan a auditoría pero proporcionan alguna seguridad acerca de la confiabilidad de los estados financieros de una entidad privada.

**4. Servicios de impuestos:**

En materia de impuestos, se ofrecen servicios de planeación fiscal, formulación de declaraciones para pagos de impuesto, minimizar los impuestos estatales y municipales, revisar las declaraciones del impuesto para que se ajusten a las leyes y disposiciones aplicables, estructurar las operaciones de manera que se aprovechen beneficios fiscales y asesorar sobre cuestiones fiscales internacionales, y otros aspectos de los impuestos.

Las grandes firmas cuentan con grupos de especialistas en impuestos pues se dedican a estudiar las nuevas leyes fiscales, reglamentos, disposiciones, casos y otros acontecimientos relacionados con la materia.

#### **5. Otros servicios:**

Entre otros servicios se encuentran la planeación financiera, el asesoramiento acerca de fusiones, adquisiciones, venta de negocios y las operaciones de financiamiento correspondientes, industrias especializadas afectadas por los procesos legislativos, de reglamentación y judiciales.

En relación a los servicios de consultoría administrativa, se ofrecen asesorías a áreas tales como: planeación, finanzas, inventarios y suministros, transportación, computación y recursos humanos.

#### **6. El equipo de trabajo de auditoría:**

Una auditoría es realizada por un gran equipo, en el cual el responsable de la firma del dictamen y del resultado es el socio encargado. Sin embargo, si es una auditoría grande y compleja, puede haber más de un socio o en su caso se puede delegar varias funciones a uno o más gerentes, pero el socio encargado asume la responsabilidad por la calidad de la auditoría y en consecuencia debe participar activamente en la planeación de la auditoría y en la evaluación de los resultados, documentados y resumidos por los miembros del equipo de trabajo.

A continuación describiremos de manera general las funciones y deberes típicos del personal que interviene en una auditoría, aunque estos niveles varían de una a otra firma:

**GERENTE DE AUDITORIA:** Debe tener conocimientos firmes sobre auditoría y contabilidad. Actúa bajo la dirección de un socio y se encarga de dirigir todos los aspectos de un trabajo, el cual incluye la planeación y coordinación de actividades con el personal del cliente; la



asignación de deberes a quienes van a actuar bajo su mando; la dirección, supervisión y revisión de su trabajo; el control de la duración y los gastos del trabajo y la supervisión de las facturas y cobros; asimismo, es quien redacta la carta de sugerencias, revisa los estados financieros, revisa que el trabajo quede debidamente documentado, revisa los cambios propuestos en el programa de auditoría y mantiene informado al socio encargado acerca de todos los acontecimientos de significación en el curso de la auditoría.

**AUDITOR ENCARGADO:** Actúa bajo la dirección del gerente y auxiliándolo en las cuestiones administrativas en la fase de planeación del trabajo, durante y después de que ha concluido el trabajo contratado con el cliente. Asimismo, el encargado adquiere la responsabilidad de entender el negocio, la industria o giro y los sistemas utilizados, evalúa los controles internos, revisa los papeles de trabajo elaborados por otros miembros del personal, elabora el borrador de la carta de sugerencias y del dictamen de auditoría así como preparar un resumen de los resultados de la auditoría para presentarlo al socio encargado.

**AUDITOR AUXILIAR:** Actúa bajo la dirección del auditor encargado, documenta el conocimiento del negocio del cliente, de sus sistemas contables y de sus controles internos, aplicar diversos tipos de pruebas de auditoría y documenta sus resultados e informa de lo que encuentra.

## **2.6. ORGANIZACIÓN DE LA PROFESIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS.**

La profesión ha formado numerosos grupos con diversos fines, entre ellos el AICPA, sociedades e institutos estatales de contadores públicos y el Instituto de Auditores Internos, todos los cuales cuentan con muchos miembros. Además organizaciones más especializadas de auditores del gobierno, de auditores de sistemas computarizados, de profesores de auditoría y de auditores internos interesados en ciertas actividades especializadas.

El AICP proporciona a sus miembros una amplia gama de servicios, incluyendo la de la educación continua, asistencia técnica en contabilidad y auditoría, normas de auditoría y autoreglamentación de la profesión.

La máxima autoridad la representa su Consejo. Sus recursos son administrados y sus políticas son establecidas por una junta de administración de 21 miembros, lo cual incluye a tres miembros que no pertenecen al Instituto y que representan al público. Cuenta con cuatro divisiones de afiliación voluntaria. Tres de ellas son para miembros individuales en las especialidades de impuestos, de servicios de asesoría administrativa o de planeación financiera personal. La cuarta es la división de firmas de contadores públicos.

**Las sociedades estatales de contadores públicos:** Además de pertenecer al AICPA, la mayoría de los contadores públicos pertenecen a una sociedad estatal de contadores públicos. La finalidad de éstas sociedades, es mejorar la profesión y ayudar a sus miembros a servir mejor los intereses del público.

**El Instituto de Auditores Internos:** El IIA se formó en 1941 con el fin de fomentar el profesionalismo y la educación de los auditores internos. Los miembros establecen las políticas del Instituto y promueven el liderazgo de la Junta Internacional de Administración del Instituto y de otros comités. El IIA ofrece un programa de certificación que conduce a la designación profesional de Auditor Interno Titulado (CIA).

**La Federación Internacional de Contadores (IFAC),** se fundó el 7 de Octubre de 1977 como resultado de un acuerdo firmado por 63 asociaciones de contadores representando 49 países. Los objetivos generales de IFAC. Son la emisión de:

1. Normas sobre educación.
2. Normas sobre ética profesional.

3. Normas internacionales de auditoría.
4. Normas de contabilidad administrativa.
5. Normas de información financiera, contabilidad y auditoría en el sector público.

**El Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPC):** Es un comité permanente del Consejo de IFAC. Los integrantes del IAPC son aquellos nominados por las asociaciones, miembros, en los países seleccionados por el consejo de IFAC para servir al IAPC. El representante designado por una asociación miembro para servir al AICPA, debe ser a su vez miembro de la asociación que lo postula.

Las funciones específicas del Comité de Auditoría son:

- Implementar las políticas dictadas por el Consejo de Administración en materia de auditoría, vigilar y reportar su cumplimiento.
- Supervisar la correcta secuencia de los ciclos de transacciones, los sistemas de operación que se son aplicables y la observancia a las medidas de control interno inherentes.
- Revisar y aprobar el programa anual de auditoría interna.
- Recibir y comentar los informes de auditoría interna, disposiciones, acciones de seguimiento a observaciones de hallazgos reportados.
- Contratar los servicios de auditoría externa.
- Recibir, revisar, aprobar y apoyar el programa de trabajo de auditoría externa.
- Recibir y aprobar los dictámenes del auditor externo.
- Recibir y dar seguimiento a las cartas de sugerencias al control interno preparados por el auditor externo.
- Vigilar las buenas relaciones, comunicación y armonía entre las auditorías interna y externa.
- Preparar informes al Consejo de Administración en relación a los resultados relevantes de las auditorías interna y externa.

- Ser enlace entre las auditorías interna y externa con el Consejo de Administración por medio del Director General de la organización o el director de auditoría interna en su carácter de coordinador del comité de auditoría.

## **CAPITULO 3:**

### **NORMAS INTERNACIONALES Y ORGANISMOS QUE LAS ESTABLECEN**

#### **3.1 QUIEN HACE LAS NORMAS ?**

- 3.1.1 MÉXICO**
- 3.1.2 ESTADOS UNIDOS**
- 3.1.3 CANADÁ**

#### **3.2. COMO SE HACEN LAS NORMAS?**

- 3.2.1 MÉXICO**
- 3.2.2 CANADA**

#### **3.3. PROBLEMA DE AMBIENTACION DE LAS NORMAS DE MÉXICO Y CANADÁ**

- 3.3.1 MÉXICO**
- 3.3.3. CANADÁ**

#### **3.4. FUNDAMENTOS DE VALUACION**

- 3.4.1 MÉXICO**
- 3.4.2. ESTADOS UNIDOS**
- 3.4.3. CANADÁ**

## **CAPITULO 3:**

### ***NORMAS INTERNACIONALES Y ORGANISMOS QUE LAS ESTABLECEN***

#### **3.1. ¿QUIEN EN HACE LAS NORMAS?**

##### **3.1.1. MÉXICO:**

Las funciones normativas en contabilidad, llamados Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados son responsabilidad de la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP, el cual como agrupación profesional actúa como federación de todos los Colegios de Contadores Públicos situados en los diferentes estados de la República Mexicana.

Los principios de contabilidad son el conjunto de criterios fundamentales para el examen de los estados financieros y la emisión del dictamen u opinión del contador público independiente, y son los requeridos expresamente por la Comisión Nacional de Valores para las empresas registradas en la Bolsa de Valores.

##### **3.1.2. ESTADOS UNIDOS:**

La función normativa en contabilidad recaía en el AICPA, y a partir de 1973 es responsabilidad de el Financial Accounting Standards Board (FASB) o Consejo de Normas de Contabilidad Financiera, dependiente de un patronato llamado Financial Accounting Foundation e independiente del AICPA y de cualquier otro órgano gubernamental o privado. El FASB es un patronato sostenido por los grupos más interesados en información financiera.

El FASB detecta los problemas de la práctica contable e investiga las soluciones para posteriormente dar a conocer sus conclusiones mediante publicaciones, las cuales se someten a un proceso de revisión mediante recursos escritos y sesiones públicas.

**3.1.3. CANADÁ:**

Las funciones normativas en contabilidad son responsabilidad del Instituto Canadiense de Contadores Públicos (CICA - CPC), el Instituto delega en su Comité de Normas de Contabilidad la responsabilidad de publicar recomendaciones sobre aspectos contables.

**3.2. ¿COMO SE HACEN LAS NORMAS?****3.2.1. MÉXICO:**

La Comisión Nacional de Valores señala como obligatorias las normas emitidas por el IMCP para las empresas registradas en bolsa, excepto en los casos de bancos, compañías de seguros y casas de bolsa, y grupos financieros.

**3.2.1. CANADÁ:**

Las normas de contabilidad financiera fundamentan la práctica contable y las disposiciones jurídicas referentes a ésta materia o relacionadas con el mercado de valores, establecen la adopción obligatoria de las mismas.

La Security and Exchange Commission (SEC) apoya las normas específicas en los casos que cree conveniente, las cuales son obligatorias para las empresas registradas en cualquier bolsa de valores de Estados Unidos de América.

**3.3. PROBLEMA DE AMBIENTACIÓN DE LAS NORMAS DE MÉXICO Y CANADÁ.****3.3.1. MÉXICO:**

La Comisión Nacional de Valores, la Comisión Nacional Bancaria y la Comisión Nacional de Seguros expiden normas de contabilidad para las entidades del sector financiero, tales como

bancos, empresas auxiliares de crédito, compañías de seguros, casas de bolsa y otros intermediarios financieros, los cuales no coinciden totalmente con las normas del Instituto y se rigen por reglamentos gubernamentales específicos que algunas de sus secciones no coinciden con los principios de contabilidad del IMCP. Por ende, como consecuencia, los contadores públicos al expresar la opinión sobre los estados financieros de las mismas, revelan en su dictamen que los informes examinados se encuentran elaborados y presentados con las reglamentaciones respectivas, las cuales a su vez no están de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

### **3.3.2. CANADÁ:**

Las normas de contabilidad son aplicables a todo tipo de empresas y también son utilizadas en organizaciones no lucrativas. Cuando es necesario, la norma misma establece las excepciones o extensiones respectivas para casos particulares.

Las normas de contabilidad en ocasiones no son aplicables a ciertos problemas bancarios y tampoco se utilizan en los gobiernos federales, provinciales, territoriales o locales. Los aspectos contables en estos niveles de gobierno son regulados por el Comité de Contabilidad y Auditoría del Sector Público.

Los fondos y las organizaciones no lucrativas del gobierno pueden basar sus prácticas contables tanto en las normas emitidas por el Comité de Contabilidad como las emitidas por la Auditoría del Sector Público.



### **3.4. FUNDAMENTOS DE VALUACIÓN**

#### **3.4.1. MÉXICO:**

Los principios de contabilidad se establecieron como normas del Instituto en la década de los 60's, en un marco de estabilidad económica y consiguientemente se adoptó el costo histórico como base fundamental de las valuaciones contables, no obstante ya se consideraron, para entonces, normas para el caso de revaluaciones de los activos fijos de la década de los 70's las devaluaciones monetarias y la constante desvalorización del peso provocaron, por un lado que la Comisión Nacional de Valores considerara obligatoria la revaluación de los activos fijos en la información financiera, y por el otro que el Instituto emitiera normas de revelación de los efectos de la inflación en la información con notas de los estados financieros, mediante la publicación de su Boletín B - 7.

En 1983 se expidió el Boletín B-10, obligatorio a partir del año de 1984 el que con su 1a., 2a., 3a., y 4a. adecuaciones de años posteriores, obligan a la reexpresión de todas las cifras de los estados financieros con pesos de poder adquisitivo de fin de periodo y su constante reexpresión de las cifras de los ejercicios anteriores, para efectos de la información presentada comparativamente. Este Boletín B-10 establece dos métodos de cuantificación: uno, el de índices generales de precios se fundamenta en la contabilidad con costos históricos, los cuales son ajustados con el índice general de precios al consumidor e incorpora, tanto el resultado por posición monetaria y el costo integral de financiamiento, como el mantenimiento financiero de capital.

El método de costos específicos ajusta los valores de activos no monetarios con índices de precios específicos o el empleo de valuaciones periciales para determinar costos de reposición, se utilizan también índices de precios generales y se reconoce el superávit por retención de activos no monetarios.

La Comisión Nacional de Valores establece en sus reglamentos el empleo obligatorio de métodos de costos específicos como tratamiento contable único. No obstante los hechos económicos de última hora en México: el abatimiento de la inflación, la privatización de las empresas de gobierno, la organización del sector público, la eficiencia en el gasto de gobierno y las expectativas del Tratado de Comercio Trilateral con Estados Unidos y Canadá, determinan probabilidades sólidas en cuanto a que las normas de contabilidad financiera pasen de un marco inflacionario a un marco no inflacionario.

Sin embargo el cambio deberá observar ciertos hechos y la estrategia que se debe seguir no es tan simple, dada las circunstancias siguientes:

- a) Se requiere la revisión de algunos Boletines que nacieron en épocas no inflacionarias.
- b) Se requiere la revisión de algunos Boletines que nacieron con motivo de la inflación.
- c) Debe considerarse que los contadores públicos mexicanos, los inversionistas y analistas de la bolsa de valores, la misma Comisión Nacional de Valores y el público en general, se encuentran educados en un marco contable que reconoce el mantenimiento de capital financiero, el costo de tenencia de activos monetarios y el superávit de activos no monetarios, conceptos considerados altamente informativos en el largo plazo en economías estimadas como no inflacionarias.<sup>10</sup>

#### **3.4.2. ESTADOS UNIDOS:**

La norma de contabilidad financiera de este país, se fundamenta en el costo histórico. En términos generales, no son aceptados los métodos de revaluación y la contabilidad preparada para corregir los efectos de la inflación en la información financiera.

<sup>10</sup> Cocina Martínez Javier, Norma de contabilidad financiera comparada, pág. 26

### **3.4.3. CANADÁ:**

El desarrollo cultural de Canadá en una economía de mercado de alto nivel ha generado demandas de información financiera y normas de contabilidad de calidad notable, las cuales se encuentran basadas actualmente en el costo histórico, sin embargo, para ciertas empresas públicas, de acuerdo a su tamaño, se exigen revelaciones en notas a los estados financieros de cuantificaciones de los principales elementos de los mismos mediante el uso de índices de precios generales y cambios de costos específicos de los bienes.

A partir de diciembre de 1990 se deroga la obligación de revaluar activos no monetarios, para dejar las cifras de los estados financieros exclusivamente en base a los costos de adquisición.

## **CAPITULO 4:**

# **ÉTICA PROFESIONAL ( MÉXICO, ESTADOS UNIDOS, CANADA E IFAC )**

### **4.1. DEFINICION DE ETICA**

- 4.1.1. CARACTERÍSTICAS DE LA ÉTICA**
- 4.1.2. ÉTICA PROFESIONAL**
- 4.1.3. IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PARA LOS FINES DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

### **4.2. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE MÉXICO**

- 4.2.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA**
- 4.2.3. AUDITORIA Y CONSULTORIA**
- 4.2.4. CONFIDENCIALIDAD**
- 4.2.5. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS**
- 4.2.6. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN**

### **4.3. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE CANADÁ**

- 4.3.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA PROFESIONAL**
- 4.3.2. POSIBLES CONFLICTOS DE INTERÉS**
- 4.3.3. CONFIDENCIALIDAD**
- 4.3.4. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN**
- 4.3.5. RETENCIÓN DE DOCUMENTOS Y PAPELES DE TRABAJO**
- 4.3.6. MANTENIMIENTO DE LA REPUTACIÓN DE LA PROFESIÓN**
- 4.3.7. DOCUMENTOS FALSOS O ENGAÑOSOS**
- 4.3.8. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS**

### **4.4. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE ESTADOS UNIDOS**

- 4.4.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA**
- 4.4.2. CAUSAS DE DETERIORO DE LA INDEPENDENCIA EN LOS SERVICIOS DE DICTAMEN U OPINIÓN**
- 4.4.3. TIEMPO PARA EVALUAR EL DETERIORO DE LA INDEPENDENCIA**
- 4.4.4. LITIGIO ENTRE CLIENTE Y EL AUDITOR**
- 4.4.5. INFORMACIÓN CONFIDENCIAL DEL CLIENTE**
- 4.4.6. CONFLICTOS DE INTERÉS**
- 4.4.7. RETENCIÓN DE LOS DOCUMENTOS DEL CLIENTE**
- 4.4.8. PUBLICIDAD Y SOLICITACIÓN**
- 4.4.9. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS**

**4.5. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE IFAC**

- 4.5.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA**
- 4.5.2. CAUSAS QUE DETERIORAN LA INDEPENDENCIA**
- 4.5.3. AUDITORIA Y CONSULTORIA**
- 4.5.4. OBSEQUIOS**
- 4.5.5. ROTACIÓN DEL PERSONAL DE AUDITORIA**
- 4.5.6. CONFLICTO DE INTERESES**
- 4.5.7. CONFIDENCIALIDAD**
- 4.5.8. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS**
- 4.5.9. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN**

## **CAPITULO 4:**

### **ETICA PROFESIONAL**

**(MEXICO, ESTADOS UNIDOS, CANADA E IFAC)**

#### **4.1. DEFINICION DE ETICA**

El griego ETHIKOS, parte de la filosofía que trata de la moral y de las obligaciones del hombre.

La ética es un ciencia normativa cuyo fin es el estudio de la bondad o maldad de los actos, tanto en lo que respecta así mismas como en función de la sociedad; es decir la ética es una ciencia rectora que orienta la conducta humana, dirige y encauza las decisiones del hombre.

##### **4.1.1. CARACTERÍSTICAS DE LA ÉTICA:**

**a) ABSOLUTA:** Su validez no se encuentra subordinada a normas extrañas, sino que por lo contrario es ella la que determina.

**b) UNIVERSAL:** Obliga a cumplir las normas a todos los hombres que se encuentran en igualdad de circunstancias.

**c) INVOLABLE:** No pierde su valor aún cuando las normas estipuladas por la ética sean violadas.

#### **4.1.2. ÉTICA PROFESIONAL:**

La ética profesional se encarga de analizar las obligaciones y derechos de los profesionistas; y se puede considerar desde dos puntos de vista:

a) **ESPECULATIVA:** Estudia los principios fundamentales de la moral individual y social con el propósito de hacerlos resaltar en el estudio de los deberes profesionales.

b) **PRACTICA:** Las normas profesionales son normas prácticas que orientan respecto al deber hacer, desde dos puntos de vista:

1) EL TÉCNICO: Las normas técnicas se encuentran asociadas con las habilidades intelectuales para resolver problemas profesionales.

2) EL ÉTICO: Las normas éticas se identifican con la conducta adoptada por el profesionista en la solución de dichos problemas.

#### **4.1.3. IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PARA LOS FINES DE LA CONTADURÍA PÚBLICA:**

Todas las profesiones tienen principios éticos para lograr que los actos profesionales sean eficientes y por consiguiente honestos. La profesión del contador público en diferentes países del mundo tiene reglas detalladas de conducta profesional, derivadas del fin propio de la profesión:

- por la necesidad del interés público en la información financiera, que va más allá del interés directo de los clientes y de las empresas que lo contratan.
- por la naturaleza propia de la auditoría externa que surge necesariamente para dar confiabilidad a dicha información financiera.
- por la importancia de la información financiera en el buen desarrollo de la economía de las naciones y de los individuos.

Los gobiernos son los que fijan los requisitos profesionales y conceden la autorización específica del ejercicio, con la ayuda de los centros educativos y en ocasiones delegan esta función a los cuerpos colegiados de contadores públicos.

Las leyes de cada país o los grupos colegiados impiden a través de ciertos mecanismos el ejercicio profesional de extranjeros por razones de protección de un cierto nivel de calidad profesional que demanda el interés público de cada nación.

La ejecución de servicios de contaduría pública entre dos naciones, se lleva a cabo a través del mutuo reconocimiento de credenciales, previos acuerdos respecto a la observación de los mismos niveles técnicos y éticos de actuación.

En lo que respecta a la ética profesional, los marcos jurídicos y sociales podrían impedir la homologación de reglas de conducta entre varios países, sin embargo el Código de IFAC establece reglas que constituyen una estrategia apropiada cuando el contador de un país se traslada a otro país para ejecutar servicios profesionales.

A continuación analizaremos los códigos de ética de México, Canadá y Estados Unidos en comparación con el código de ética del IFAC., exclusivamente en lo concerniente a auditoría.

## **4.2. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE MÉXICO**

### **4.2.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA:**

#### **OBJETIVIDAD**

**ARTICULO 1.11:** "El contador público no deberá utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral".



**ARTICULO 2.01: Del contador público como profesional independiente:**

"El contador público expresará su opinión en los asuntos que le hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en este código y una vez que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el propio Instituto, que sean aplicables para la realización de este trabajo.

Cuando el contador público permita que aparezca su nombre en informes o documentos deberá:

1. Indicar que debe leerse en relación a otra información que sí cumple con los términos de esta regla.
2. Señalar claramente que no se ha dado cumplimiento a esta regla y la forma en que ello limita su opinión profesional."

**ARTICULO 3.01:** "El contador público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan clasificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración o de la cosa pública."

**ARTICULO 3.03:** "En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente."

En los artículos mencionados con anterioridad, se puede apreciar que México exige por igual la objetividad profesional del contador independientemente de la actividad que realice (auditor externo, auditor interno, emitiendo opiniones o dictámenes como profesional independiente, en consultoría, etc.).

**INDEPENDENCIA****POSTULADO II**

"Al expresar cualquier juicio profesional el contador público acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial".

**ARTICULO 1.06:** "Las opiniones, informes y documentos que presente el contador público deberán contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error y tomando en cuenta las declaraciones oficiales del instituto".

**ARTICULO 2.04:** "El contador público no deberá aceptar tareas en las que se requiera su independencia, si ésta se encuentra limitada".

De lo anterior se concluye lo siguiente:

- 1) México no distingue la independencia de hecho de la independencia de apariencia.
- 2) La objetividad equivale a la independencia de hecho.
- 3) La independencia del auditor equivale a la independencia de apariencia.
- 4) La independencia de hecho queda estipulada como un postulado que obliga a todos los contadores públicos independientes o en su función al servicio dependiente en una entidad.
- 5) La independencia de apariencia para los contadores públicos en la práctica pública, es condición que debe cumplir para aceptar tareas en las que se requiere su independencia, como es el caso de las tareas de auditoría externa.

EL código de ética de México no utiliza el término independencia de apariencia, sin embargo el Boletín 2010, de las Normas de Auditoría del IMCP, señala lo siguiente:

"Por otra parte, la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que él asuma una actitud de independencia mental, sino también, en grado muy importante, de que las

personas que van a utilizar el resultado de su trabajo, crean que éste fue hecho con dicha independencia".

#### **CAUSAS QUE DETERIORAN LA INDEPENDENCIA:**

**ARTICULO 2.21:** "Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el contador público:

**a) RELACIONES PERSONALES Y FAMILIARES:** Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitaciones de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.

Se puede observar que en este inciso no se hace ninguna distinción entre parientes con dependencia económica y parientes sin dependencia económica. En este código no se prevé que hay personas que viven con el miembro y son dependientes económicos, como el caso de uniones libres o dependencia económica de parientes con un relación más allá de la definidas en el inciso antes mencionado.

**b) NOMBRAMIENTO EN COMPAÑÍA:** Sea haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. En el caso de comisario, se considera que subsiste la independencia e imparcialidad.

**c) VINCULACIÓN ECONÓMICA:** Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad de criterio.

Se puede observar que en este inciso , no se incluye a comparación del art. 6.3 del IFAC:

- La distinción entre interés financiero directo e interés financiero indirecto.
- No relaciona a los parientes del contador público.
- No relaciona a los socios o propietarios, ni a los involucrados en el trabajo.
- No abarca estructuras complejas de organización de los entes.

En consecuencia el código de México resulta menos exigente que IFAC, ya que el inciso c) antes mencionado deja al contador público el juicio y la decisión para determinar si su independencia ha sido afectada.

**d) HONORARIOS CONTINGENTES:** Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales, y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.

**e) INCOMPATIBILIDAD DE PUESTOS ESPECÍFICOS:** El código mexicano es más exigente que el de IFAC al señalar la incompatibilidad expresa de auditor y agente de bolsa; y auditor y puestos públicos que tengan injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de contadores públicos para prestar servicios a dependencias o empresas paraestatales.

**f) DEPENDENCIA ECONÓMICA CON UN SOLO CLIENTE:** Percibe de un sólo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra participación que aún siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia."

#### **4.2.3. AUDITORIA Y CONSULTORIA:**

**ARTICULO 2.22:** "El simple hecho de que un contador público realice simultáneamente labores de auditoría externa y de consultoría en administración no implica falta de dependencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación del contador público en la toma de decisiones administrativas y financieras."

**ARTICULO 2.23:** "En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoría, quienes posean título de contador público debidamente registrado."

#### **4.2.4. CONFIDENCIALIDAD:**

##### **POSTULADO VI**

"Secreto Profesional. El contador público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas."

**ARTICULO 1.10:** "El contador público podrá consultar o cambiar impresiones con otros colegas en cuestiones de criterio o de doctrina, pero nunca deberá proporcionar datos que identifiquen a las personas o negocios de que se trate, a menos que sea con consentimiento de los interesados."

#### **4.2.5. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:**

**ARTICULO 2.17:** "Los contadores públicos que trabajen asociados con o representando a profesionales de otros países, están obligados y son responsables de que éstos últimos, al hacerse presentes en territorio nacional, cumplan con lo establecido en este código."

**4.2.6. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN:**

**POSTULADO XI:**

"Para hacer llegar a la sociedad en general y a los usuarios de sus servicios una imagen positiva y de prestigio profesional, el contador público se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, apoyándose en la promoción institucional y, cuando lo considere conducente, para aquellos servicios diferentes a los de dictaminación, podrá comunicar y difundir sus propias capacidades sin demeritar a sus colegas o a la profesión en general."

**ARTICULO 1.19:** "El contador público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional observando las reglas de ética más elevadas en sus actos."

**ARTICULO 1.20:** "El instituto directamente o por conducto de sus asociaciones federadas, difundirá institucionalmente de la manera que juzgue conveniente, los servicios que los contadores públicos están en capacidad de brindar a la sociedad en general y publicará el directorio de sus socios."

**ARTICULO 1.21:** "El contador público puede comunicar y difundir sus servicios y productos, excepto los relativos a dictaminación, a la sociedad en general, únicamente en periódicos y revistas manteniendo una representación digna.

Se prohíben comunicaciones o difusiones que hagan alusión a honorarios, que persigan fines de autoelogio, o que menosprecien o determinen la dignidad de un colega en particular o de la profesión en general.

Para estos propósitos no se considera auto elogio la descripción de características comprobables del contador público o de los servicios que presta, siempre y cuando no se califiquen ni se comparen."

**ARTICULO 1.22:** "Los trabajos técnicos, boletines y folletos que elaboren los contadores públicos deberán tener una presentación digna y sólo podrán circular entre su personal, clientes y personas que expresamente lo soliciten."

**ARTICULO 2.16:** "Es contrario a la ética profesional ofrecer directamente servicios a personas, empresas u organismos con quienes no se tengan relaciones personales o de trabajo, asimismo, no se deberán ofrecer servicios a quienes no los hayan solicitado."

#### **4.3. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE CANADÁ**

##### **4.3.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA PROFESIONAL:**

###### **204. NORMAS DE OBJETIVIDAD**

**204.1 OBJETIVIDAD: COMPROMISO DE AUDITORIA:** "Un miembro comprometido en la práctica pública como auditor y que exprese una opinión sobre los estados financieros o sobre la información financiera o de otro tipo de una empresa, debe mantener su persona libre de cualquier influencia, interés o relación que, respecto al compromiso, deteriore el juicio profesional del miembro o su objetividad, o que a la vista de un observador razonable, pueda deteriorar el juicio profesional del miembro su objetividad."

**204.2 OBJETIVIDAD: COMPROMISO DE REVISIÓN:** Un miembro comprometido para realizar una revisión de los estados financieros o de la información financiera o de otro tipo y que emita un reporte de compromiso de revisión, debe mantener su persona libre de cualquier influencia, interés o relación que, respecto al compromiso, deteriore el juicio profesional del miembro o su objetividad, o que a la vista de un observador razonable, pueda deteriorar el juicio profesional del miembro su objetividad."

Las reglas 204.1 y 204.2 proporcionan a la membresía una guía sobre los principios básicos que rigen la objetividad, aunque aún no existe un concepto claro sobre un estado mental objetivo; por ello, no es posible describir la totalidad de situaciones que un miembro puede enfrentar.

Exista o no la objetividad, o parezca existir, en un caso determinado debe interpretarse utilizando el juicio profesional. Si bajo las circunstancias descritas en esta interpretación o en aquellas de naturaleza similar, pareciera que existe pérdida de objetividad, se espera que el miembro o la firma deberían renunciar inmediatamente o no aceptar el compromiso, a menos que el problema pueda resolverse.

Canadá al igual que IFAC exige al contador público mantener la independencia de hecho y la independencia de apariencia en la prestación del servicio profesional relacionado con opiniones y dictámenes.

Canadá resulta ser más estricto que IFAC, puesto que exige mantener la independencia de hecho y de apariencia, simultáneamente en los servicios profesionales relativos a:

- Revisiones limitadas.
- Compromisos de insolvencia.
- Cualquier otro servicio en la práctica pública.

En los servicios de opinión o dictámenes, revisión limitada y prácticas de insolvencia Canadá no admite el deterioro de la independencia de apariencia, sin embargo conforme a sus artículos 204.4 y 207, en los otros servicios de la práctica pública admite deterioros a la independencia aparente a través de revelaciones que necesariamente deben hacerse por escrito.



## **INDEPENDENCIA**

La interpretación a su código de ética, define previamente:

**PARIENTE CERCANO:** representa a los individuos no dependientes quienes son hijos del miembro, hijastros, hermanos, hermanas, abuelos, padres o padrastros, incluyendo al cónyuge de estos individuos.

**FAMILIA INMEDIATA:** incluye a cualquiera de los cónyuges de un individuo y aquellos dependientes del individuo o del cónyuge del individuo, estén relacionados o no.

**CÓNYUGE:** significa consorte de un individuo que no esté separado u otro individuo con quien el individuo tenga una relación equivalente a la de cónyuge.

Según las interpretaciones a los artículos 204.1 y 204.2 las causas de deterioro de la independencia en servicios de auditoría y revisión limitada pueden ser por:

A) Si el miembro, un socio del miembro o sus familias inmediatas:

1. Tienen intereses financieros directos o indirectos, importantes o no importantes, con un cliente o sus asociados.
2. Tienen adeudos con un cliente o sus asociados, con la excepción de clientes, instituciones como bancos y compañías de seguros.
3. Pertenecen a un cuerpo de gobierno del cliente o sus asociados.
4. Pertenecen a un club de inversiones o fideicomiso que mantenga cualquier interés financiero con el cliente o sus asociados.
5. Se encuentran en posición de ejercer influencia significativa en el cliente o sus asociados.
6. Es ejecutor, administrador o fideicomisario de propiedades o fideicomisos del cliente, o pueda ejercer influencia significativa en las mismas.

- B) Si el empleado del miembro asignado al compromiso se encuentra en las condiciones señaladas en los puntos 1,2,3,4 y 5 mencionados en el inciso A, se considera deteriorada la independencia.
- C) Si el pariente cercano al miembro tiene un préstamo o un interés financiero (directo o indirecto) importante para el cliente o para el familiar, y el miembro conozca el interés financiero, se considera deteriorada la independencia.
- D) Si el pariente cercano puede ejercer influencia significativa en el cliente o sus asociados, se considera deteriorada la independencia del contador público.
- E) Si el pariente es ejecutor, administrador o fideicomisario, de propiedades o fideicomisos del cliente, se considera deteriorada la independencia del contador público.

Las interpretaciones del código canadiense aclaran que el contador público no está obligado a investigar los intereses de su familia cercana, empero no debe ignorar la información conocida o accesible de modo ordinario para el miembro o socio. Este código resulta exigente al establecer que la independencia profesional se deteriora si el contador público o su socio, obtienen directa o indirectamente como pago de honorarios profesionales, acciones u otros instrumentos de inversión del cliente o sus asociados.

Estas interpretaciones incluyen de manera particular reglas respecto a la independencia del contador público en los servicios de auditoría bajo el ACTA DE ELECCIONES de Canadá, además de las relativas a la actuación del contador público como fideicomisarios, liquidadores o administradores judiciales bajo el Acta de Bancarrotas e Insolvencia.

El código del IFAC, dentro de su sección de independencia menciona algunas situaciones ante las cuales se podría dudar de la independencia de un contador público dentro de la práctica pública:

- La participación en un interés financiero directo o indirecto con algún cliente.
- La asignación en compañía del contador público en un puesto que implique influencia significativa sobre las decisiones de dicha compañía.
- La ejecución de funciones de gerencia al ejecutar alguna auditoría o cualquier otro servicio de revisión.
- Cuando las relaciones familiares exponen al contador público a sufrir presiones que deterioren su independencia.
- Cuando se reciba un honorario cuyo monto sea significativo de parte de un sólo cliente o grupo de clientes, o cuando se plantean honorarios contingentes por la prestación de un servicio.

#### **4.3.2. POSIBLES CONFLICTOS DE INTERÉS:**

**207 POSIBLES CONFLICTOS DE INTERÉS:** "Un miembro comprometido en la práctica de la contaduría pública o en la práctica pública de una función no inconsciente con la contaduría pública, debe informar a sus clientes y asociados en dicha práctica sobre cualquier relación, afiliación o interés del que ellos esperen ser informados dentro de lo razonable; esto no incluye necesariamente la revelación de servicios profesionales que el miembro vaya a rendir o se proponga rendir a otros clientes."

**207.1 INFORMACIÓN A LOS CLIENTES Y ASOCIADOS DE POSIBLES CONFLICTOS DE INTERES:** "Por lo general, un miembro no está capacitado para dar asesoría de manera independiente respecto a una transacción en la que dos o más clientes suyos sean parte de dicha transacción. En las circunstancias en que el miembro se sienta capacitado para ello, debe informar a cada uno de los clientes involucrados sobre la relación de servicio que presta a otros involucrados en la transacción, y debe especificar la naturaleza de dichos compromisos, esta comunicación debe ser por escrito. Además, es prudente que, en ciertas circunstancias, el

**4.3.3. CONFIDENCIALIDAD:**

**209. USO IMPROPIO DE INFORMACIÓN CONFIDENCIAL:** "Un miembro o estudiante no deberá realizar ninguna acción como la adquisición de algún interés, propiedad o beneficio, respecto a la cual él o ella haga uso impropio del conocimiento confidencial de los asuntos de un cliente obtenido en el curso de sus deberes.

**210. CONFIDENCIALIDAD DE LA INFORMACIÓN:**

1. "Un miembro o estudiante no debe revelar o usar información confidencial de los negocios de algún cliente, cliente anterior, empleador o empleador anterior excepto:

- Cuando actúe propiamente en el curso de sus deberes.
- Cuando dicha información sea propiamente revelada para propósitos de la regla 211.
- Cuando dicha información sea requerida para ser revelada por orden de la autoridad judicial o en el ejercicio correcto de sus deberes, por el Concilio, el comité de conducta profesional o cualquier subcomité de disciplina, el comité de apelaciones o el comité de prácticas de inspección.

Cuando justificadamente, en orden de la defensa de su persona o la de sus asociados o empleados, según sea el caso, contra cualquier juicio u otro procedimiento legal, contra mala conducta profesional alegada, o en cualquier procedimiento legal para recuperar honorarios profesionales no pagados y desembolsos, pero sólo en la extensión necesaria para tal propósito.

2. Un miembro comprometido para realizar un servicio particular puede contratar los servicios de una persona no empleada por el miembro para auxiliario en la realización de dicho servicio; el miembro debe obtener primero el consentimiento escrito de dicha persona para que conserve cuidadosa y fielmente la confidencialidad de cualquier información adquirida para el propósito del compromiso y para no hacer uso de dicha información con otro fin que el requerido en la realización de dichos servicios."

**REGLA 211. DEBE DE REPORTAR LA VIOLACIÓN A LAS REGLAS DE CONDUCTA**

**PROFESIONAL:** "Un miembro debe llamar la atención del comité de conducta profesional sobre cualquier aparente violación de estas reglas de conducta profesional o cualquier instancia que involucre dudas sobre la competencia, reputación o integridad de un miembro, estudiante o solicitante, previendo que esta regla no aplica a:

- A) Problemas triviales;
- B) Un miembro exento de esta regla para el propósito y las excepciones especificadas por el Concilio;
- C) Un miembro que esté bajo requerimientos legales específicos impuestos por la autoridad estatutaria que excluya la revelación de información confidencial.

**4.3.4. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN:**

**REGLA 217.1 PUBLICIDAD GENERAL:** "Un miembro puede hacerse publicidad pero no debe hacerlo, directa o indirectamente, de cualquier manera que si el miembro sepa o debería saber que:

- \*es falsa o engañosa, o
- \*contravenga el buen gusto profesional, o
- \*falle en mantener una cortesía profesional normal, o
- \*haga reflexiones no favorables sobre la competencia o integridad de la profesión o de cualquier otro miembro, o
- \*incluya declaraciones de contenidos que el miembro no pueda justificar."

**REGLA 217.2 GARANTÍAS:** "Un miembro comprometido en la práctica de la contaduría pública no debe garantizar otra cosa que no sea la expresión de una opinión considerada profesional en el curso de un compromiso, consentir o permitir el uso del nombre del miembro o el nombre de la firma u organización con quien el miembro esté asociado, en la promoción pública de algún producto comercial o servicio de otros."

**REGLA 301.1 OBTENCIÓN O ATRACCIÓN DE CLIENTES:** "Un miembro comprometido en la práctica de la contaduría pública no debe adoptar ningún método de obtención o atracción de clientes que tienda a desacreditar a la profesión."

**REGLA 301.2 SOLICITACIÓN:** "Un miembro no debe solicitar algún compromiso profesional que él sepa que ha sido confiado a otro miembro comprometido en la práctica de la contaduría pública, o de quien lleve adelante un negocio o práctica que constituya una función relacionada, sea directamente o a través de una acción en su beneficio."

#### **INTERPRETACIÓN AL ARTICULO 301.2**

Este artículo aclara que:

1. Es responsabilidad del contador público el determinar cuando un cliente no tiene relaciones profesionales con otro contador público.
2. La solicitud de clientes no comprometidos con otros contadores públicos es permitida.
3. Un compromiso profesional termina cuando se ha presentado los servicios contratados, y en el caso de presentación de servicios sobre bases continuas, cuando el contador público sabe que el cliente ha terminado su compromiso con otro contador público.
4. Es admisible la presencia de la oficina del contador público en exhibiciones y ferias.
5. Los clientes de un practicante persona física, que fallece, se consideran comprometidos durante un plazo de 90 días después del deceso, y en caso de urgencias de los clientes deben ser atendidas en ese plazo, a través del Instituto.
6. La provisión de material informativo no debe utilizarse como solicitud de clientes.
7. La participación del contador público en seminarios es legítima y recomendable, sin embargo no se debe utilizar para solicitar compromisos profesionales encomendados a otros contadores públicos.

La legislación sobre competencia y la Carta de Derechos y Libertad de Canadá abrieron las puertas a la publicidad y otras actividades promocionales, quedando asentado en las reglas

217.1 y 217.2 del CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE CANADÁ DEL INSTITUTO DE CONTADORES, en el cual se permite el uso del periódico, radio, televisión, carteles y correo directo a no clientes, en los servicios y honorarios profesionales de práctica pública y funciones relacionadas., siendo este código más explícito que el de IFAC ya que sus interpretaciones orientan la actividad publicitaria, complementándose con los artículos 301.1 y 301.2 los cuales prohíben la atracción de clientes a través de métodos que pueden desacreditar a la profesión .

**4.3.5. RETENCIÓN DE DOCUMENTOS Y PAPELES DE TRABAJO:**

**218:** "Un miembro debe retener por un periodo razonable sus papeles de trabajo, registros o cualquier otra documentación que evidencie razonablemente la naturaleza y extensión del trabajo realizado en relación con cualquier compromiso profesional.

Pueden suceder casos en que un miembro sea requerido para comprobar los procedimientos utilizados en el curso de un compromiso. Si el archivo del miembro no contiene suficiente documentación que confirme la naturaleza y extensión del trabajo realizado, el miembro podría tener grandes dificultades para comprobar que se llevó a cabo el procedimiento correcto. La importancia de la documentación adecuada no puede ser subvaluada; sin ella, la habilidad de un miembro estará seriamente deteriorada para defender su trabajo profesional.

Existe la obligación de conservar los papeles de trabajo por un periodo razonable. Desafortunadamente no es posible señalar qué es razonable, ya que una acción por negligencia no surge cuando el trabajo se está realizando, sino hasta que la persona dañada lo conoce. Una reclamación por este concepto es limitada legalmente a sólo seis años desde que el tiempo del daño causado es conocido o debería ser conocido por la persona que ha sufrido la pérdida. La cual puede ocurrir, o puede ser conocida, después de seis años de que el trabajo se haya realizado.

Además, un miembro debe conservar los documentos por un periodo adecuado a los servicios que preste el cliente. Una guía general puede ser:

Un periodo de diez años, durante el que se conserven los registros; un periodo mayor, quizás indefinido, o el periodo que actualmente está específicamente señalado en las leyes el uso de todos los archivos, información y registros que pueden auxiliar al miembro para servir correctamente a los clientes. Dicho uso de archivos, información y registros puede incluir:

1. Estados financieros,
2. contratos, préstamos, acuerdos,
3. información sobre las inversiones y/o acciones del capital,
4. opiniones escritas, archivos de impuestos y determinación de avalúos,
5. cédulas detalladas para conceptos tales como activos fijos e impuestos diferidos, otros archivos, información y registros apropiados."

El código de ética de IFAC no tiene reglas específicas sobre este tema.

#### **4.3.6. MANTENIMIENTO DE LA REPUTACIÓN DE LA PROFESIÓN:**

**201.1. MANTENIMIENTO DE LA REPUTACIÓN DE LA PROFESIÓN:** "Un miembro o estudiante siempre debe conducir su persona de tal manera que mantenga la buena reputación de la profesión, y su capacidad de servir al interés público."

Únicamente haremos mención del inciso 10 al 16 de este artículo, ya que en estos se hace un análisis referente a la RENUNCIA DE LOS AUDITORES.

**10.** "El auditor de una compañía es responsable de representar a los accionistas y está obligado hacia ellos. El auditor nunca debe renunciar a un compromiso antes de emitir su dictamen, y no debe renunciar si existe alguna razón para sospechar que dicha renuncia se debe a alguna irregularidad o encubrimiento de que el auditor esté obligado a dictaminar. Existen muchas ocasiones en las que circunstancias excepcionales de un caso en particular pueden justificar la renuncia del auditor. Este es un problema de juicio profesional para cada caso.



**11.** En ocasiones, el problema surge por el deber de un miembro elegido como auditor de una entidad, al que se solicita renunciar antes de emitir su dictamen. Mientras que los párrafos siguientes tratan de las corporaciones, la naturaleza de estas guías pretende ser de utilidad en situaciones similares para alguna entidad que no se coronada.

**12.** Las disposiciones legales que se relacionan con los auditores integran una parte muy importante de la ley. En su totalidad, la información de la legislación de corporaciones pone en claro que el auditor lleva a cabo funciones básicas e independientes, y asume que sus deberes están regulados por la ley en el momento que acepta un compromiso. Como una regla general, el curso correcto que un auditor comprometido debe seguir, se basa en el total cumplimiento de sus deberes como auditor y en que estén regidos por la ley. Una vez comprometido con los accionistas, el auditor debe dictaminar conforme lo señale la ley. El auditor dejará de trabajar para un cliente solamente si el sucesor es debidamente designado, y el auditor es revelado o descalificado.

**13.** El problema surge en donde, por excepción, un auditor debidamente asignado debe renunciar por la solicitud del consejo de directivos sin llevar a cabo los deberes legales del auditor. La respuesta depende de las circunstancias. El auditor de una compañía no debe renunciar a menos que se presenten dichas circunstancias y no debe renunciar sin presentar su dictamen a los accionistas; si el auditor tiene algún motivo para creer que dicha renuncia se solicita por alguna razón incorrecta o por encubrimiento, es deber del auditor reportar dichas circunstancias.

**14.** Sin embargo, algunas circunstancias excepcionales pueden surgir en algún caso particular que pueda justificar el que un auditor acepte la solicitud de renuncia. Un ejemplo, correcto sólo en el caso de que el interés minoritario no sea perjudicado, sería aquel en el que una junta extraordinaria de los accionistas es convocada para revelar al auditor del compromiso; si el porcentaje necesario de los accionistas especificado en el governing statute se cumple, se puede

terminar el compromiso del auditor. En dicho caso, no es necesario que el auditor insista para que sea convocada una asamblea extraordinaria.

**15.** Un auditor no debe terminar voluntariamente su trabajo con un cliente después de haber iniciado el compromiso de auditoría, excepto que haya razones válidas y suficientes, éstas razones pueden incluir:

- a) Pérdida de la confianza en el cliente;
- b) el hecho de que el auditor se encuentre en una situación de conflicto de intereses o en donde la objetividad del auditor sea razonablemente cuestionada; o
- c) inducción del cliente para cometer actos ilegales, injusto o fraudulentos.

**16.** cuando se le solicita a un auditor su renuncia o si éste esta pensando renunciar, es prudente que el auditor considere la obtención de asesoría legal."

El código de ética de IFAC no tiene reglas específicas sobre este tema.

#### **4.3.7. DOCUMENTOS FALSOS O ENGAÑOSOS:**

**205. DOCUMENTOS FALSOS O ENGAÑOSOS:** "Un miembro o estudiante no debe:

- a) firmar o asociar su persona con alguna carta, informe estado financiero que él sepa o debería saber es falsa o engañosa sea o no que la firma o asociación sea objeto de una negociación de responsabilidad, o
- b) asociarse con algún reporte oral, discurso o reporte que él sepa, que es falso o engañoso.

1. Un miembro que no está dentro de la práctica pública es sujeto de la Regla 205 tal como si estuviera dentro de la práctica pública. se reconoce que esta regla puede colocar a dichos miembros en una situación en contra de la organización empleadora o las entidades que contratan los servicios del miembro. Sin embargo, los deberes profesionales prohíben al miembro asociar su persona con estados financieros o cualquier otra información, ya sea escrita u oral, que el miembro sepa o debería saber que es falsa o engañosa.

2. Cuando un miembro considera que es necesario romper su asociación con información falsa o engañosa, es prudente que el miembro considere la obtención de asesoría legal."

#### **4.3.8. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:**

Un contador canadiense debe observar los requisitos más estrictos de IFAC sobre el código de Canadá, con los requisitos más estrictos de Estados Unidos o México sobre IFAC, si piensa actuar en estados unidos o México.

### **4.4. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE ESTADOS UNIDOS**

#### **4.4.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA:**

**ARTICULO IV. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA:** "Un miembro deberá mantener la objetividad y ser libre de conflictos de interés durante el desempeño de sus responsabilidades profesionales. Un miembro, dentro de la práctica pública, deberá ser independiente de hecho y de apariencia mientras realice auditorías y otros servicios de dictaminación.

.01 La objetividad es un estado mental, una cualidad que otorga valor a los servicios de los miembros. Es un rasgo distintivo de la profesión. El principio de la objetividad impone la obligación de ser imparcial, intelectualmente honesto y libre de conflictos de interés. La independencia evita las relaciones que seguramente surgirán para perjudicar la objetividad de un miembro mientras rinde sus servicios de dictaminación.

.02 Los miembros muchas veces sirven a una mutalidad de intereses en diferentes habilidades y debe demostrar su objetividad en diversas circunstancias. Los miembros, dentro de la práctica pública, rinden dictámenes, consultoría en impuestos y gerencial. Otros miembros preparan estados financieros; como empleados, realizan servicios de auditoría interna y sirven en el campo financiero y de administración en la industria. la educación y el gobierno, ellos también

educan y entrenan a aquéllos que aspiran ser admitidos dentro de la profesión, sobre sus servicios o habilidades, los miembros deben proteger la integridad de su trabajo, mantener la objetividad y alejar cualquier subordinación de su juicio.

.03 Para un miembro, dentro de la práctica pública, el mantener la objetividad y la independencia requiere de una continua revisión de las relaciones con el cliente y la responsabilidad pública. El miembro que provea auditorías u otros servicios de dictaminación debe ser independiente de hecho y de apariencia. Si provee otros servicios, un miembro debe mantener su objetividad y alejar conflictos de interés.

.04 También los miembros que no estén dentro de la práctica pública y no puedan mantener la apariencia de independencia, tienen la responsabilidad de mantener objetividad al rendir los servicios profesionales. Los miembros empleados por otros para preparar estados financieros o para realizar auditorías, servicios de consultoría e impuestos, tienen la misma responsabilidad de objetividad que los miembros dentro de la práctica pública y deben ser escrupulosos en su aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, e imparciales en todos sus tratos con los miembros dentro de la práctica pública."

Se puede observar que en el punto .04 el código de E.U., exenta a los contadores de la obligación de independencia aparente a los que son contratados para la preparación de estados financieros, auditoría, impuestos o servicios de consultoría, pero subsistiendo la obligación de cumplir la independencia de hecho.

Este código al igual que el de IFAC permite los servicios de contabilidad conjuntamente con los compromisos de dictamen y opiniones, siempre y cuando se cumplan los requisitos relativos a que el cliente acepte su responsabilidad sobre los estados financieros y el contador público no asuma el papel de empleado o gerente del cliente.

**4.4.2. CAUSAS DE DETERIORO DE LA INDEPENDENCIA EN LOS SERVICIOS DE DICTAMEN****U OPINIÓN:**

**REGLA 101. INDEPENDENCIA:** "Un miembro, en la práctica pública debe ser independiente en la realización de sus servicios profesionales, según lo requerido por las normas promulgadas por los cuerpos designados por el Consejo."

**1. RELACIONES PERSONALES Y FAMILIARES**

Las relaciones personales y familiares se dividen en:

**a) Cónyuges y personas dependientes:**

"El término miembro incluye cónyuges sean dependientes o no y personas dependientes sean parientes o no, sujeto a la siguiente excepción: la independencia del miembro y de la firma del miembro no estará deteriorada normalmente sólo por que el cónyuge o persona dependiente obtenga empleo por un cliente si el empleo no implica una influencia significativa sobre las políticas contables, financiamiento y operaciones del cliente; sin embargo, si el empleo es tal que las actividades de la persona son sensibles a la auditoría (aunque no sea una posición de influencia significativa) el miembro no deberá participar en el compromiso."

En general las actividades de una persona se consideran sensibles a la auditoría, si son normalmente un elemento de, o sujeto a controles internos de contabilidad significativos. Por ejemplo, las siguientes posiciones que no se pretenden como inclusivas, normalmente se consideran sensibles a la auditoría aunque no sean posiciones de influencia significativa: cajero, auditor interno, supervisor de contabilidad, agente de compra, o el supervisor del inventario de bodega."

**ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

**b) Pariente cercano no dependiente:**

"Los parientes cercanos no dependiente no incluyen a los hermanos (as) del cónyuge del miembro. Los parientes cercanos son hijos no dependientes, hijastros, hermanos (as), abuelos (as), padres, suegros (as) y sus cónyuges respectivos, estos llegan a deteriorar la independencia del miembro en los siguientes casos:

1. Durante el periodo del compromiso profesional o al expresar una opinión, un individuo que participa en la asignación, tiene un pariente cercano con un interés financiero en la empresa que era importante para el pariente cercano, y del cual el individuo que participa en el compromiso se encuentra consciente.
2. Durante el periodo de los estados financieros del compromiso, o el periodo de presentación del servicio profesional, o al tiempo de expresar una opinión:
  - a) Un individuo que participa en la asignación y tiene un pariente cercano que pueda ejercer una influencia significativa sobre las políticas de contabilidad, financieras y de operaciones de la empresa, o es empleado en una posición en la cual las actividades de la persona son sensibles a la auditoría; o
  - b) un propietario, un socio, un fideicomiso o individuo con posición de gerencia, o cualquiera de éstos que pertenecen a una oficina que participa en una parte significativa de la asignación y, tiene un pariente cercano que podría ejercer una influencia significativa sobre las políticas de contabilidad, financieras y de operaciones de la empresa."

E.U. es más exigente que IFAC en lo referente a las causas de deterioro de la independencia con motivo de las relaciones personales y familiares.

**2. VINCULACIÓN ECONÓMICA**

1. La inversión de un miembro en un no cliente que tiene, a su vez, inversiones en el cliente.
2. La inversión de un miembro en una tenedora no cliente, con relación a la asociada (o subsidiaria) como cliente.

3. En el caso de aventuras conjuntas, en que dos empresas se unen en inversiones, puede ser que la inversión de un miembro en una empresa hermana no cliente, si no se tiene o no puede esperarse que un miembro tenga conocimiento de los intereses financieros o relaciones descritas, entonces la independencia no se considera deteriorada.

E.U como IFAC tiene reglas semejantes para determinar el deterioro de la independencia por vinculación económica sin embargo E.U., es más exigente.

#### **4.4.3. TIEMPO PARA EVALUAR EL DETERIORO DE LA INDEPENDENCIA:**

1. El deterioro por vinculación económica del miembro con intereses financieros en el cliente, relación en una inversión, que a su vez tiene interés financiero en el cliente o con algún accionista o administrador del cliente y con préstamos con el cliente o del cliente. Para este caso el deterioro prevalece durante el periodo del compromiso profesional y el tiempo en que se exprese la opinión.
2. El deterioro por relaciones en la empresa como promotor, fideicomisario con voto, administrador o ejecutivo importante. Para este caso el deterioro prevalece durante el periodo de los estados financieros, el periodo del compromiso profesional y el tiempo en que se exprese la opinión.

El código de IFAC para el caso 1 no señala periodo alguno, y para el caso 2 señala lo siguiente:

- a) La independencia se deteriora si el auditor tenía relación como administrador, etc., durante el periodo de los estados financieros examinados o en el periodo inmediato anterior a su designación como auditor.
- b) IFAC exige que un auditor no debe aceptar un cargo como administrador, etc., a menos que haya cursado dos años .

Para el caso 1 y el caso 2 inciso a) E.U., resulta ser más exigente que IFAC.

#### **4.4.4. LITIGIO ENTRE CLIENTE Y EL AUDITOR:**

**101-6 EL EFECTO REAL O AMENAZA DE LITIGIO SOBRE LA INDEPENDENCIA:** En orden de que el auditor pueda cumplir con sus obligaciones de rendir un informe respecto a la opinión objetiva sobre los estados financieros de la empresa del cliente, la relación entre la administración del cliente y el auditor debe caracterizarse por una completa honestidad y observando una completa revelación de todos los aspectos de la operación de los negocios del cliente, además debe haber ausencia de parte del auditor, de manera que pueda emitir desapasionadamente su juicio profesional sobre las decisiones tomadas para los estados financieros hechas por el administrador. Cuando la actual administración de la compañía de un cliente incluya, o exprese la intención de iniciar, alguna acción legal contra el auditor, el auditor y la administración del cliente se encuentran en posiciones adversas, por lo cual la buena voluntad de realizar revelaciones completas y la objetividad del auditor serán afectadas por intereses personales.

La independencia se deteriora siempre que la compañía del cliente o su administración sean amenazadas, o sus posiciones reales de intereses sean adversas por razones del litigio real o intencional. Debido a la complejidad y diversidad de las situaciones adversas que pueden surgir, es difícil prescribir puntos precisos en los que la independencia puede deteriorarse. Los siguientes criterios se ofrecen como una guía:

1. El inicio de un litigio por la actual administración, alegando deficiencias en los trabajos de auditoría para el cliente, puede considerarse como deterioro de la independencia.
2. El comienzo del litigio por el miembro contra la gerencia que alega un fraude, o decepción por parte de la gerencia, se considerará un deterioro de la independencia.



3. Una intención expresada por la gerencia actual de comenzar un litigio contra un miembro, alegando deficiencia en la auditoría para el cliente, considerará un deterioro de la independencia si el auditor concluye que es probable que se haga la reclamación.
4. El litigio que no está relacionado con una asignación que requiera independencia para el cliente (amenaza o verdadera) por una cantidad no importante para la firma del miembro o la compañía del cliente, se considerará normalmente que afecte la relación de manera que dañe la independencia. tales reclamaciones pueden surgir, por ejemplo, desde disputas por facturación de servicios, resultados de impuestos, consejo de servicios de gerencia o materias similares.

El código de ética de IFAC no tiene reglas específicas sobre este tema.

#### **4.4.5. INFORMACIÓN CONFIDENCIAL DEL CLIENTE:**

**REGLA 301 INFORMACIÓN CONFIDENCIAL DEL CLIENTE:** "Un miembro en la práctica pública no debe revelar ninguna información confidencial del cliente sin el consentimiento específico del mismo."

Esta regla no debe interpretarse para relevar al miembro de sus obligaciones profesionales, no para afectar de ninguna manera la obligación del miembro de cumplir con un requerimiento o citatorio emitido válidamente y que se pueda hacer cumplir, o para prohibir que el miembro cumpla con las leyes aplicables y las regulaciones gubernamentales, para prohibir la revisión de la práctica profesional de un miembro autorizada por AICPA, o por el departamento de Contaduría.

#### **4.4.6. CONFLICTOS DE INTERÉS:**

**102-2 CONFLICTOS DE INTERÉS:** "Un conflicto de interés puede ocurrir si un miembro ejecuta un servicio profesional para un cliente o empleador, y el miembro o su firma tienen una

relación significativa con otra persona, entidad, producto, o servicio, que pueda considerarse como deterioro de la objetividad del miembro."

De la regla 102-2 se deduce lo siguiente:

- a) Cuando el contador público presta servicios a clientes que pudieran tener conflictos entre ellos, y si se obtiene el consentimiento de las partes, no hay objeción para la prestación del servicio.
- b) Cuando el contador público presta un servicio distinto al de dictamen u opiniones, si surge una relación significativa entre él y el cliente, el servicio puede prestarse revelando dicha relación significativa.
- c) Sin embargo, si el servicio es un dictamen o una opinión, entonces la revelación no es permitida y el servicio no puede proporcionarse.
- d) Si el servicio es de dictaminación y existe un conflicto de interés entre dos clientes, y es percibido como tal por un tercer observador razonable, tampoco procede el servicio de dictamen u opinión.

#### **4.4.7. RETENCIÓN DE LOS DOCUMENTOS DEL CLIENTE:**

**REGLA. 02 501-1 RETENCIÓN DE LOS DOCUMENTOS DEL CLIENTE:** "La retención de los documentos del cliente después de que una demanda ha sido hecha contra ellos, es un acto que desacredita a la profesión violando la Regla 501 (ACTOS DESACREDITABLES).

Los documentos de un cliente son cualquier contabilidad u otros registros que le pertenecen al mismo y que fueron entregados al miembro por el cliente o en nombre de él. Si algún compromiso termina antes de haberse completado, el miembro está obligado a regresar solamente los registros del cliente.

Los papeles de trabajo de un miembro son de la propiedad del mismo, no documentos del cliente, y no necesitan estar disponibles.

En algunas circunstancias los papeles de trabajo de un miembro contienen información que no se refleja en los libros y registros de los clientes, resultando que la información financiera del cliente esté incompleta, esto puede incluir: ajustar, cerrar, combinar o consolidar asientos de diario e información normalmente contenida en asientos de diario, libros mayores generales o libros mayores de subsidiarias. En esas ocasiones, cuando un compromiso ha sido terminado, dicha información también debe estar disponible cuando el cliente lo requiera. De cualquier modo, el miembro puede solicitar los honorarios que se le deban al respecto para terminar el compromiso y que se le pagarán antes de que dicha información sea entregada.

Una vez que el miembro ha cumplido con los requisitos precedentes, él o ella no necesita cumplir con ningún requerimiento subsecuente de volver a proveer dicha información."

**REGLA 202 CUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS:** "Un miembro que realice auditorías, revisiones, compilaciones, consultoría fiscal y administrativa o cualquier otro servicio profesional, debe cumplir las normas promulgadas por los cuerpos designados por el concilio."

**.04 501-3 INCAPACIDAD PARA CUMPLIR NORMAS Y/O PROCEDIMIENTOS U OTROS REQUISITOS EN AUDITORÍAS GUBERNAMENTALES:** "Los compromisos de auditoría para concesiones gubernamentales, unidades del gobierno o cualquier otro receptor de fondos gubernamentales, requieren típicamente que dichas auditorías se realicen de acuerdo con normas de auditoría gubernamentales, guías, procedimientos, estatutos, reglas y reglamentos en adición a las normas de auditoría generalmente aceptadas. Si un miembro ha aceptado dicho tipo de compromiso y debe cumplir con la obligación de acatar normas específicas para auditorías gubernamentales. El incumplimiento al hacer esto, es un acto que desacredita a la profesión violando la Regla 501, a menos que el miembro revele en su dictamen el hecho de que esos requisitos no fueron cumplidos y las razones para hacer esto.

#### **4.4.8. PUBLICIDAD Y SOLICITACIÓN:**

##### **REGLA 502.01 PUBLICIDAD Y OTRAS FORMAS DE SOLICITACIÓN:** "Un

miembro en la práctica pública no debe buscar la obtención de clientes mediante publicidad u otras formas de solicitud que sean falsas, engañosas o ilusorias. La solicitud por el uso de coacción, de una conducta exagerada o por acoso está prohibida."

#### **ANÁLISIS A LA REGLA 502**

Esta regla permite la publicidad que informa sobre la firma, nombres de socios, domicilio, teléfono, horas de oficina, servicios ofrecidos, honorarios por hora, honorarios fijos por servicios específicos, méritos de los socios (escolaridad, reconocimientos académicos y membresías profesionales).

#### **4.4.9. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:**

Un contador estadounidense debe observar los requisitos más estrictos del código de IFAC sobre el de Estados Unidos, con los requisitos más estrictos de Canadá o México, si piensa actuar en Canadá o en México.

### **4.5. CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DE IFAC**

#### **4.5.1. OBJETIVIDAD E INDEPENDENCIA:**

##### **OBJETIVIDAD**

**ARTICULO 1.2:** "Los contadores profesionales sirven en muy diferentes actividades y deben demostrar su objetividad en circunstancias variadas. Los contadores profesionales emprenden en la práctica pública, obligaciones de dictamen, ofrecen servicios fiscales y servicios de consultoría. Otros contadores, ejecutan servicios de auditoría interna, y sirven en actividades de gerencia financiera en la industria, en el comercio, en el sector público y en la educación. Ellos también educan y entrenan a aquellos que aspiran a entrar en la profesión. Sin tener en cuenta la clase de servicio o actividad, los contadores profesionales deben proteger la

integridad de los servicios profesionales, mantener la objetividad, y evitar cualquier subordinación de sus opiniones por otros."

#### **INDEPENDENCIA**

**ARTICULO 1.1.** "El principio de objetividad impone a todos los contadores profesionales la obligación de ser justos, honestos intelectualmente y libres de conflictos de intereses".

**ARTICULO 8.1.** "Los contadores profesionales en la práctica pública que emprenden una obligación de dictamen, deben ser independientes de hecho y de apariencia".

#### **4.5.2. CAUSAS QUE DETERIORAN LA INDEPENDENCIA:**

##### **RELACIONES PERSONALES Y FAMILIARES**

**ARTICULO 8.6.** "Las relaciones familiares y personales pueden afectar la independencia. Hay una necesidad particular de que una actitud independiente con respecto a una contratación no esté amenazada como consecuencia de una relación familiar o personal."

IFAC deja al criterio de cada país, conforme a sus condiciones sociales la determinación del grado de relación familiar que puede deteriorar la independencia de hecho y de apariencia del contador público como emisor de opiniones sobre información financiera.

Del artículo 8.6 se puede observar que se desprenden dos clases de relaciones familiares:

- 1. RELACIONES DIRECTAS:** parentesco con dependencia económica del miembro.
- 2. RELACIONES INDIRECTAS:** parentesco sin dependencia económica.

Esta división de relaciones familiares tiene repercusiones importantes en los códigos de ética de E.U. y Canadá.

**NOMBRAMIENTO EN COMPAÑÍA**

El código de ética de México es más exigente en lo que toca a:

- ampliar el deterioro de la independencia por las funciones indicadas en las afiliadas, subsidiarias, y otras entidades vinculadas económica o administrativamente.
- ampliar no sólo las relaciones de hecho sino incluso las intenciones manifiestas, sean verbales o estrictas.

México aclara que la relación comisario-auditor externo, no deteriora la independencia del auditor.

**ARTICULO 8.4.** "Cuando un contador profesional en la práctica pública es o era dentro del periodo que se revisa o en el inmediato anterior a su designación como auditor:

- Miembro del consejo, funcionario o empleado de la compañía
- Socio o empleado de un miembro del consejo o funcionario de una compañía, se considera que tiene un interés que puede disminuir la independencia cuando dictamina a la misma."

"Es común prohibir que los contadores profesionales en la práctica pública en dichas situaciones, sean nombrados como auditores de las compañías en cuestión. "

IFAC es más exigente que el código de México, al establecer que el auditor no debe aceptar los nombramientos en compañías, sino hasta después del curso de dos años, o el plazo que señale el país correspondiente.

**VINCULACIÓN ECONÓMICA**

**ARTICULO 8.3.** "La participación financiera con un cliente afectará su independencia y podría conducir a que un observador razonable concluyera que ha sido deteriorada. Tal participación puede suceder de varias maneras, por ejemplo:

- Por interés financiero directo con un cliente.
- Por interés financiero indirecto importante en un cliente, como por ejemplo ser fideicomisario de cualquier fideicomiso, o un ejecutor o administrador de cualquier propiedad si tal negocio o propiedad tiene un interés financiero en una compañía-cliente.
- Por préstamos para o del cliente, o cualquier funcionario, director o accionista principal de una compañía-cliente.
- Por tener un interés financiero en un no cliente, que tiene una relación de inversión con un cliente.
- Por la tendencia de un interés financiero en un negocio conjunto con un cliente o empleado del cliente."

El contador profesional se limita a:

- Un individuo que ejecuta servicios profesionales que requieren independencia.
- Todos los socios o propietarios en la práctica.
- Todos los empleados profesionales participando en la obligación de dictamen.
- Todos los gerentes empleados asignados a una oficina que participan en una parte significativa en la obligación de dictamen.

## HONORARIOS CONTINGENTES

**ARTICULO 8.8.** "Los servicios profesionales no se deben ofrecer a un cliente en una situación donde no se cobrará un honorario, a menos que se obtenga un resultado específico, o cuando el honorario es contingente con los resultados de tales servicios."

**ARTICULO 8.9.** "En los países donde está permitido cobrar honorarios contingentes ya sea por reglamentaciones o por la agrupación, deben limitarse a aquellos casos para los cuales no se requiere independencia."

---

**FALTA PAGINA**

**No.** 90



"No se deben considerar los honorarios como contingentes si fueron fijados por una corte u otra autoridad pública".

"Los honorarios cobrados como porcentaje o con bases similares, se deben considerar honorarios contingentes".

Analizando los códigos de México e IFAC son semejantes en este punto.

#### **DEPENDENCIA ECONÓMICA CON UN SOLO CLIENTE**

**ARTICULO 8.7.** "Cuando el recibo de honorarios periódicos de un cliente o grupo de clientes relacionados, representó un porción importante de los honorarios totales brutos de un contador profesional en la práctica pública o de la práctica como un todo, inevitablemente se cuestiona la dependencia con relación al cliente o grupo de clientes y pueden surgir dudas con respecto a la independencia."

El Código de México sólo concreta los límites en los cuales se deteriora la independencia económica por depender de un sólo cliente, y en el de IFAC agrega consideraciones de firmas nuevas, de sucursales dependientes de un sólo cliente (clientes relacionados), los honorarios vencidos y no pagados en los anteriores, pueden deteriorar la independencia en la fecha de emisión del último dictamen.

#### **4.5.3. AUDITORIA Y CONSULTORIA:**

**ARTICULO 8.5.** "Cuando un contador profesional en la práctica pública además de ejecutar alguna auditoría u otra función de dictamen, provee otros servicios al cliente, debe ser cuidadoso de no ejecutar funciones gerenciales, ni tomar decisiones que no son responsabilidad del consejo directivo y de la gerencia.

El prestar algunos servicios que no sean de auditoría a un cliente está permitido, previendo que esto no deteriore la objetividad e independencia del auditor. El prestar otros servicios al cliente de auditoría puede, por un lado, beneficiar o incrementar la comprensión del auditor sobre los negocios del cliente e incrementar la autoridad de su dictamen, y por el otro lado, resultar en un mejor y más económico servicio. De cualquier manera, en algunos países, se puede considerar que se pierde independencia al prestar tanto el servicio de auditoría como otros servicios al cliente."

El IFAC, anexó este segundo párrafo con el fin de dar cabida en las reglas a aquellos países del sur de Europa donde no está permitida la prestación de servicios de dictaminación u otras opiniones, y simultáneamente la prestación de otros servicios, bajo condiciones limitadas.

Sin embargo son de mayor trascendencia los requisitos que señala el IFAC en relación con el Código de México, cuando el contador público se involucra con los registros de contabilidad del cliente:

"El contador profesional en la práctica pública no debe tener relaciones o una combinación de relaciones con el cliente, o cualquier relación que genere un conflicto de intereses que pudieran deteriorar la integridad e independencia.

- El cliente debe aceptar su responsabilidad en los estados financieros.
- El contador profesional en la práctica pública no debería asumir el papel de un empleado o de administrador que conduce las operaciones de una empresa.
- Los empleados asignados a la preparación de registros de contabilidad, idealmente no deben participar en la revisión de los mismos. El hecho de que el contador profesional en la práctica pública haya procesado o mantenido ciertos registros, no elimina la necesidad de hacer suficientes pruebas de auditoría."

Por lo que resulta, el IFAC más exigente ya que incluye los servicios relacionados en detalle sobre los registros de contabilidad. Tanto IFAC como México proporcionan normas sobre funciones de la práctica pública distintas al dictamen u opinión sobre informes financieros, siempre y cuando se presten dichas funciones simultáneamente al trabajo relativo a dictámenes u opiniones.

#### **4.5.4. OBSEQUIOS:**

**ARTICULO 8.10.** "La aceptación de bienes y servicios de un cliente puede representar una amenaza a la independencia. La aceptación de hospitalidad impropia constituye una amenaza similar.

Los bienes y servicios no deben ser aceptados en la práctica pública por contadores públicos, sus esposos, o sus hijos dependientes, excepto en términos de negocios que no son más favorables que aquellas generalmente disponibles para otros. La hospitalidad y los regalos en una escala que no es proporcionada a las normas sociales, no deben ser aceptados."

México cuenta con este requisito.

#### **4.5.5. ROTACIÓN DEL PERSONAL DE AUDITORIA:**

**ARTICULO 8.14.** "Un compromiso de auditoría, supervisado por el mismo personal (senior) de auditoría y un socio en el compromiso por un número de años, puede implicar el deterioro de la independencia. El contador profesional en la práctica pública debe tomar la decisión de proporcionar una rotación continua del personal que labore para cumplir el compromiso de auditoría. Cuando la rotación es impracticable, deben tomarse otras medidas que alcancen el mismo objetivo."

"Las relaciones profesionales toman tiempo para desarrollarse, pero una vez desarrolladas, generalmente llegan a los máximos niveles de eficiencia y efectividad. La

continuidad en los compromisos de auditoría debe ser proporcionada tanto por el cliente como por el contador profesional en la práctica pública. Con las relaciones personales y familiares, existe la posibilidad de que el trato prolongado pueda llevar una relación que involucre a un individuo con el cliente de auditoría y que pueda parecer deterioro de la objetividad y de la independencia. De manera adicional, el control de calidad puede verse afectado, ya que dicha familiaridad cuando lleva a cabo sus procedimientos de auditoría y, sobre esta base, realiza juicios clave de las decisiones de auditoría.

El tiempo y la naturaleza de la rotación del personal es el compromiso, especialmente del socio y, depende de muchas consideraciones prácticas. Dicha rotación debe, de cualquier manera, basarse en la experiencia y reemplazar al personal de manera que se lleve a cabo una transición ordenada. La rotación es impráctica en oficinas con muy pocos socios, o en donde hay especialización respecto a las asignaciones. En dichos casos deben aplicarse algunas opciones de salvaguarda, tales como el establecer acuerdos permanentes sobre consulta externa con otros contadores profesionales con experiencia, o con la posibilidad de que preste algún servicio por el cuerpo profesional para dicho propósito."

México no señala regla para este caso. El problema de la rotación de auditoría tiene elementos de independencia como de control de calidad por lo que es necesario que se mencione en el código de ética.

#### **4.5.6. CONFLICTO DE INTERESES:**

**ARTICULO 2.1.** "De vez en cuando los contadores profesionales encuentran situaciones que provocan conflictos de interés. Tales conflictos pueden surgir en una amplia variedad de maneras, donde un dilema relativamente trivial hasta caso extremo de fraude y actividades ilegales similares, no es posible intentar enumerar una lista exhaustiva de los casos potenciales donde pueden suceder conflictos de interés. El contador profesional debe estar constantemente consciente de los factores que pueden provocar conflictos de interés. Es

importante hacer notar que una diferencia honesta de opiniones entre un contador profesional y otro interesado, no es en sí una cuestión de ética. Sin embargo los hechos y circunstancias en cada caso requerirán una investigación de las partes interesadas."

**ARTICULO 2.2.** "Se reconoce de cualquier manera, que puede haber factores particulares cuando las responsabilidades de un contador profesional están en conflicto con las exigencias externas de un tipo u otro, por eso:

Puede haber un peligro de prisión por parte de un supervisor, un jefe, un director o un socio o cuando hay relaciones familiares (art. 8.6), de hecho deben estar desalentadas las relaciones o intereses que podrían influir de manera no favorable, obstruir o amenazar la integridad de un contador profesional.

1. Un contador profesional puede ser consultado para actuar de manera contraria a las normas técnicas ó profesionales.
  2. Una cuestión de lealtad dividida podría ocurrir, por ejemplo, entre el superior del contador profesional y las normas profesionales de conducta requeridas.
- Puede surgir un conflicto cuando una información engañosa ha sido publicada y provoca algunas ventajas para el empleador o cliente y un beneficiario o no al contador profesional como resultado de tal publicación."

**ARTICULO 2.3.** "Los contadores profesionales al aplicar las normas de conducta ética, pueden enfrentarse a problemas al identificar un comportamiento no ético o para resolver un conflicto no ético. Los contadores profesionales enfrentados con cuestiones éticas significativas, deben seguir las políticas establecidas de la organización empleadora para buscar una solución a tal conflicto, si esas políticas no resuelven el conflicto ético se debe considerar lo siguiente:

- Revisar el problema del conflicto con el superior inmediato. Si no se resuelve el problema con el superior inmediato y el contador profesional decide dirigirse a un nivel de gerencia más alto, el superior inmediato debe ser notificado de la decisión. Si parece que el superior inmediato está envuelto en el problema, el contador profesional deberá presentar la materia al nivel de gerencia más alto. Cuando el superior inmediato es el jefe ejecutivo (o equivalente) el próximo nivel de revisión puede ser el comité ejecutivo, el consejo de directivos, los directores no ejecutivos, el comité de socios gerentes, fideicomisarios o accionistas.
- Buscar consejo y consulta de manera confidencial con un consejero independiente o con la agrupación profesional, para obtener conocimiento de los posibles cursos de acción.
- Si el conflicto ético todavía existe después de una exhaustiva búsqueda a todos los niveles de revisión interna, el contador profesional como último recurso en cuestiones significativas puede renunciar a la organización empleadora y entregar un memorándum de información al representante apropiado de esa organización."

**ARTÍCULO 2.4.** "Es más, en algunos países las leyes locales o las normas profesionales pueden requerir que ciertas cuestiones serias estén informadas a un ente externo, como una autoridad de apoyo o supervisión."

**Estrategia para la solución de conflictos que pueden surgir en las relaciones:**

- Del contador público como empleado, con sus superiores y subordinados dentro de la empresa.
- Del contador público como empleado o como socio en una firma de contadores públicos.
- Del contador público como ayudante con el supervisor en auditoría externa.
- Del contador público con los empleados importantes del cliente.
- Del contador público en las relaciones del fisco y el cliente.
- México no incluye normas específicas sobre este punto.

**4.5.7. CONFIDENCIALIDAD:**

**ARTICULO 4.1.** "Los contadores profesionales tienen la obligación de respetar la confidencialidad de la información acerca del cliente o de los incidentes del empleador, que se tenga durante el curso de los servicios profesionales. Esta obligación continúa aún después de que se termine la relación entre el contador profesional y el cliente o el empleador."

**ARTICULO 4.2.** "La confidencialidad deberá ser observada siempre por un contador profesional, a menos que se obtenga autorización específica para revelar la información, o si hay una obligación legal o profesional de revelarla."

**ARTICULO 4.3.** "Los contadores profesionales tienen la obligación de asegurar que los empleados que están a su cargo y las personas de quien se obtenga consejo y asistencia, respeten el principio de confidencialidad."

**ARTICULO 4.4.** "La confidencialidad no sólo es cuestión de divulgar la información. También es necesario que un contador profesional que obtiene información durante el curso de sus servicios profesionales, no use ni pretenda usar ésta para su ventaja personal o para ventaja de un tercero."

**ARTICULO 4.5.** "Un contador profesional tiene acceso a mucha información confidencial acerca de un cliente o de los incidentes del empleador que no son normalmente accesibles al público. Por eso debe tener la seguridad de confiar en que el contador profesional no va a divulgar información no autorizada a otras personas. Esto no se refiere a información necesaria para ejecutar la responsabilidad del contador profesional según las normas de su profesión."

**ARTICULO 4.6.** "Los siguientes son ejemplos de los puntos que se deben considerar al determinar la extensión en la cual la información puede ser divulgada:

- Cuando el cliente o empleador autoriza la divulgación; deben ser tomados en cuenta todos los interesados incluyendo los terceros, cuyos intereses pueden ser afectados;
- Cuando la divulgación es requerida por ley. Algunos ejemplos son; cuando un contador profesional está obligado por ley a divulgar información confidencial son: para presentar documentos o dar evidencia en el curso de procedimientos legales; y para divulgar a las autoridades públicas apropiadas, cualquier infracción a la ley que pueda surgir;
- Cuando hay derecho u obligación profesional de revelar;
- Para proteger el interés profesional de un contador en procedimientos legales;
- Para cumplir con la revisión de la calidad de un miembro agrupado o cuerpo profesional; y
- Para responder a una investigación de un miembro agrupado o ente regulador."

Se puede observar que México en lo que respecta a la confidencialidad, no reglamenta lo suficientemente el contenido de su postulado sobre secreto profesional, por lo que el IFAC es más explícito al exigir el secreto profesional a los empleados del contador público, deja la obligación del secreto profesional en término indefinido y señala las circunstancias en que el contador tiene el derecho y la obligación de hacer revelaciones.

#### **4.5.8. ACTIVIDADES MAS ALLA DE LAS FRONTERAS:**

**ARTICULO 6.1.** "Cuando se considera la aplicación de requisitos éticos en actividades a través de las fronteras, pueden surgir varias situaciones, si un contador profesional es miembro de la profesión en un país, o si es miembro también en el país en el cual se ofrecen los servicios, no deberá afectarse la manera en que se trata cada situación."

"Un contador público de un país podría trasladarse a otro país a ejecutar ciertos servicios profesionales, o bien podría ser que el contador público se trasladara a otro país a ejecutar servicios profesionales, y se hiciera miembro de la profesión de este último. En ambos casos el código del IFAC deberá ser respetado por el contador público extranjero."



**ARTICULO 6.2.** "Un contador profesional calificado en un país, puede vivir en otro o puede visitar aquel país para ejecutar temporalmente sus servicios profesionales. El contador profesional en todas las circunstancias debe ejecutar sus servicios profesionales en concordancia con las normas técnicas y requisitos éticos pertinentes."

**ARTICULO 6.3.** "Cuando el contador profesional ejerce sus servicios en el extranjero y existen diferencias con respecto a materias específicas en los requisitos éticos de los dos países, se deben tomar en cuenta los siguientes puntos:

- Cuando los requisitos éticos del país en que se ejercen los servicios son menos estrictos que el código de ética de IFAC, entonces se debe aplicar el código de ética de IFAC.
- Cuando los requisitos éticos del país en que se ejercen los servicios son más estrictos que el código de ética de IFAC, entonces se deben aplicar los requisitos éticos del país en que se ejecutan los servicios.
- Cuando los requisitos éticos del país natal son obligatorios para servicios ejecutados fuera de ese país y cuando son más estrictos que las situaciones mencionadas anteriormente, entonces se deben aplicar los requisitos éticos del país natal."

**Por ejemplo:** Suponiendo que un contador público mexicano se traslada a Canadá a prestar servicios profesionales, debe aplicar su propio código de ética, con las reglas más estrictas de IFAC sobre México, y las reglas más estrictas de Canadá sobre IFAC.

#### **4.5.9. PUBLICIDAD Y PROMOCIÓN:**

##### **PUBLICIDAD INSTITUCIONAL**

**ARTICULO 7.1.** "Es claro que el público esté conciente de la extensión de los servicios ofrecidos por un contador profesional, por ello no hay ninguna objeción para que una agrupación comunique dicha información al público con bases institucionales."

**PUBLICIDAD PROFESIONAL E INSTITUCIONAL**

**ARTICULO 7.2.** "Los ejemplos siguientes ilustran las circunstancias en las cuales la publicidad por, o en nombre de un contador profesional, es aceptable, y las materias que se deben considerar en relación con la publicación: designaciones y premios, contadores profesionales que busquen empleo o negocios, el trabajo de subcontratación en busca de publicidad, directorios, libros, artículos, entrevistas, lecturas y apariciones en radio y T.V., cursos de entrenamiento, seminarios, panfletos y documentos que contienen información técnica, publicidad de profesionales en la práctica pública en un ambiente no promocional, anuncios de periódicos, directorios de firmas, inclusión del nombre de un contador en la práctica profesional en un documento publicado por un cliente, etc."

**ARTICULO 13.2.** "Las publicidades y solicitudes deben ser decentes: honestas y de buen gusto. Se debe prohibir el uso de coacción y acoso en la solicitudes."

**ARTICULO 13.3.** "Los ejemplos de actividades en donde se considera que no se respetan los criterios mencionados en el artículo 13.2, incluyen aquellas que:

- Crean expectativas de resultados favorables, falsas, decepcionantes o no justificadas.
- Implican la habilidad de influir a una corte, agencia regulatoria o ente similar.
- Consisten en declaraciones autoadulatorias que no se pueden verificar.
- Hacer comparaciones con otros contadores profesionales en la práctica pública.
- Contienen seguridades o garantías.
- Contienen cualquier aseveración que podría causar que una persona razonable la mal interprete.
- Hacer afirmaciones no justificadas mencionando ser experto o especialista en un campo particular de la contaduría.

**ARTICULO 13.4.** "Un contador profesional en la práctica pública en un país donde se permite la promoción, no debe aprovechar la promoción en periódicos o revistas, publicadas o distribuidas donde no se permite la promoción. Similantemente un contador profesional en la práctica pública de un país en donde está prohibida la promoción no debe anunciarse en un periódico o revista de un país donde si se permite la promoción."

**ARTICULO 13.5.** "En situaciones donde los contadores profesionales en la práctica pública dentro de sus actividades a través de fronteras violan las estipulaciones del art.13.4., la agrupación profesional del país donde ocurre la violación debe comunicarse con el grupo profesional a que pertenece el contador profesional en la práctica pública, para asegurarse que el grupo profesional en el país natal está conciente de la violación."

La promoción a través de radio o televisión esta prohibida para todos los contadores públicos en México o del extranjero.

**CAPITULO 5:**  
**NORMAS INTERNACIONALES DE**  
**AUDITORIA**

**5.1. INTRODUCCION**

**5.2. OBJETIVO**

**5.3. REQUISITOS PARA LA ADOPCION DE UNA "NIA"**

**5.4. DESCRIPCION GENERAL DE LAS "NIAs"**

## CAPITULO 5:

### **NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA**

#### **5.1. INTRODUCCION**

"Dentro de cada país, las reglamentaciones locales gobiernan, a mayor o menor grado, las prácticas seguidas en la auditoría de información financiera o de otro tipo. Tales reglamentaciones pueden ser de naturaleza gubernamental, o en forma de declaraciones emitidas por los organismos profesionales o de reglamentación en los países en cuestión."<sup>11</sup>

El AICP ha realizado un análisis de las normas de auditoría establecidas en muchos países, como resultado de éste, emite las normas internacionales de auditoría pretendiendo sean aceptadas en forma internacional; pero en caso de que una NIA contenga lineamientos que sean significativamente diferentes a los de la ley del país en el que se aplicará, la introducción explicativa para una NIA aprobada proporcionará los lineamientos sobre tales diferencias.

#### **5.2. OBJETIVO**

Estas Normas deberán ser aplicables en auditorías de estados financieros, a otro tipo de información y servicios relacionados; y sólo en casos especiales.

Algunos países, por la falta de normas de auditoría, deciden adoptar las NIAs para ser aplicadas en éstos tal cual se presenten.

---

<sup>11</sup> Normas Internacionales de Auditoría

### 5.3. REQUISITOS PARA LA ADOPCION DE UNA "N I A"

Quando un país pretende adoptar las NIAs, es necesario que el organismo responsable para tal efecto sea miembro del IFAC y se comprometa a apoyarlo por medio de información de sus miembros de cualquier pronunciamiento desarrollado por la misma Federación y a trabajar en la implementación de dichos pronunciamientos de auditoría.

Así mismo el organismo que pretende adoptar las normas para ser aplicadas en su país, deberá hacer esta declaración por escrito como sigue:

"El consejo de [ *Nombre del organismo miembro*] ha determinado que esta Norma internacional de auditoría deberá ser adoptada a partir de [ 199X].

Las Normas Internacionales de Auditoría se deberán aplicar en la auditoría de los estados financieros, en la auditoría de información de otra clase y a servicios relacionados." <sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> Normas Internacionales de auditoría, pág.15

## 5.4. DESCRIPCION GENERAL DE LAS "NIAs"

A continuación se presenta una descripción general de las NIAs:

NIA	SERIE	TITULO DEL DOCUMENTO	DESCRIPCION DEL DOCUMENTO
NIA 1	200	<b>OBJETIVOS Y PRINCIPIOS GENERALES QUE GOBIERNAN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS</b>	<p>Los objetivos de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados.</p> <p>En relación con los principios generales de auditoría, el auditor deberá cumplir con el "código de ética para los contadores profesionales" emitido por la IFAC, deberá conducir una auditoría de acuerdo a las NIAs. Deberá planear y desempeñar la auditoría con criterio profesional, reconociendo que puede existir circunstancias que causen que los estados financieros estén sustancialmente representados en forma errónea.</p> <p>Las auditorías deberán realizarse tomando en consideración los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias para lograr el objetivo de la misma.</p> <p>El auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar tales estados es de la administración de la entidad.</p>
	910	<b>TRABAJOS DE REVISION DE ESTADOS FINANCIEROS</b>	<p><b>OBJETIVO:</b> El objetivo de una revisión de estados financieros es hacer posible que un auditor declare si, sobre la base de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que se requeriría en una auditoría.</p> <p><b>PRINCIPIOS GENERALES:</b> Dentro de los principios generales encontramos que se debe cumplir con los principios del "código de ética profesional".</p>

			<p>Deberá conducir una revisión de acuerdo con ésta NIA.</p> <p>Deberá planear y desempeñar la revisión con una actitud profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén presentados erróneamente de manera relativamente importante.</p> <p>Deberá obtener evidencia apropiada de la el auditoría primordialmente a través de la investigación y de procedimientos analíticos para poder extraer conclusiones.</p> <p><b>TERMINOS DEL TRABAJO:</b> El auditor y el cliente deberán convenir sobre los términos del trabajo.</p> <p>Una carta compromiso será de ayuda para planear el trabajo de revisión. Será de interés tanto para el auditor como para el cliente que el auditor envíe una carta compromiso documentando los términos clave del nombramiento. Una carta compromiso confirma la aceptación del auditor del nombramiento y ayuda a evitar malos entendidos respecto de asuntos tales como los objetivos y alcance del trabajo.</p> <p><b>PLANEACION:</b> Al planear una revisión de estados financieros, el auditor deberá obtener o actualizar el conocimiento del negocio incluyendo consideración de la organización de la entidad, sistemas contables, características de operación y la naturaleza de sus activos, pasivos, ingresos y gastos.</p> <p><b>TRABAJO DESEMPEÑADO POR OTROS:</b> Cuando use trabajo desempeñado por otro auditor o por un experto, el auditor deberá quedar satisfecho de que dicho trabajo sea adecuado para los fines de la revisión.</p> <p><b>DOCUMENTACION:</b> El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para proporcionar evidencia, para soportar el informe de revisión, y la evidencia de que la revisión fué llevada a cabo de acuerdo con ésta NIA.</p>
--	--	--	--



			<p><b>PROCEDIMIENTOS Y EVIDENCIA:</b> El auditor aplicará su juicio para determinar la naturaleza específica, oportunidad y grado de los procedimientos de revisión, la importancia relativa que sería aplicada si se estuviera dando una opinión de auditoría sobre los estados financieros.</p>
NIA 2	210	<b>TERMINOS DE LOS TRABAJOS DE AUDITORIA</b>	<p><b>INTRODUCCION:</b> El propósito de esta NIA es establecer normas y dar lineamientos sobre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El acuerdo de los términos del trabajo con el cliente, y</li> <li>• la respuesta del auditor a una petición de un cliente para cambiar los términos de un trabajo por otro que brinda un nivel más bajo de certidumbre.</li> </ul> <p>Esta NIA pretende ayudar al auditor en la preparación de cartas compromiso relativas a auditorías de estados financieros.</p> <p><b>CARTAS COMPROMISO:</b> Dentro del contenido principal de las cartas compromiso es:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El objetivo de la auditoría de estados financieros.</li> <li>• Responsabilidad de la administración por los estados financieros.</li> <li>• Alcance de la auditoría</li> <li>• La forma de cualquier informe u otra comunicación de resultados del trabajo.</li> <li>• Acceso sin restricción a cualquier registro.</li> <li>• Arreglos respecto de la planeación de la auditoría.</li> <li>• Expectativas de recibir de la administración una confirmación escrita, referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.</li> </ul> <p>Dentro de este capítulo también encontramos otros aspectos referentes a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auditorías de componentes</li> <li>• Auditorías recurrentes</li> <li>• Aceptación de un cambio en el trabajo de auditoría.</li> </ul>
	910	<b>TRABAJOS DE REVISION DE ESTADOS FINANCIEROS</b>	(Ver NIA 1).

NIA 3	920	<p align="center"><b>TRABAJOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS RESPECTO DE INFORMACION FINANCIERA.</b></p>	<p><b>OBJETIVO:</b> El objetivo de un trabajo con procedimientos convenidos, es que el auditor lleve a cabo procedimientos de la naturaleza de una auditoría, en el cual han convenido el auditor, la entidad y cualquier persona apropiada y que informe sobre los resultados.</p> <p><b>PRINCIPIOS GENERALES:</b> Dentro de los principios generales encontramos que debe cumplir con los principios del "código de ética profesional".</p> <p>Deberá conducir una revisión de acuerdo con ésta NIA.</p> <p>Deberá planear y desempeñar la revisión con una actitud profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén representados erróneamente de manera relativamente importante.</p> <p>Deberá obtener evidencia apropiada de la auditoría primordialmente a través de la investigación y de procedimientos analíticos para poder extraer conclusiones.</p> <p><b>PLANEACION:</b> El auditor deberá planear su trabajo de modo que se desempeñe un trabajo efectivo.</p> <p><b>DOCUMENTACION:</b> Deberá documentar los asuntos que son importantes para proporcionar evidencia para sustentar el informe de resultados de hechos, y la evidencia de que el trabajo fue llevado a cabo de acuerdo con ésta NIA.</p> <p><b>PROCEDIMIENTOS Y EVIDENCIA:</b> El auditor aplicará los procedimientos convenidos y usará la evidencia obtenida como base para el informe de resultados de hechos.</p>
-------	-----	---	--

NIA 4	300	PLANEACION	<p><b>INTRODUCCION:</b> El auditor deberá planear el trabajo de auditoría para que se desempeñe de manera efectiva.</p> <p><b>PLANEACION DEL TRABAJO:</b> El auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría.</p> <p>Los aspectos a considerar en el desarrollo global de auditoría, incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conocimiento del negocio.</li> <li>• Comprensión de los sistemas de contabilidad y auditoría.</li> <li>• Riesgo e importancia relativa.</li> <li>• Naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos.</li> <li>• Coordinación, dirección, supervisión y revisión.</li> <li>• Otros asuntos.</li> </ul> <p><b>PROGRAMA DE AUDITORIA:</b> Deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global.</p> <p>Esto plan deberá revisarse según sea necesario durante el curso de la auditoría.</p> <p>El contador deberá emitir un informe cuando su nombre este asociado en la información financiera compilada.</p> <p><b>PROCEDIMIENTOS:</b> El contador deberá obtener un conocimiento general del negocio y sus operaciones, de acuerdo con los principios de contabilidad.</p> <p>El contador requiere una comprensión general de las transacciones de negocios de la entidad, la forma de sus registros de cuentas y la base de contabilidad.</p> <p>Que no haga ninguna investigación con la administración para evaluar la confiabilidad e integridad de la información proporcionada.</p>
-------	-----	------------	--

NIA 5	600	USO DEL TRABAJO DE OTRO AUDITOR	<p><b>Evalúe controles internos.</b></p> <p><b>INTRODUCCIÓN:</b> Esta norma de auditoría, se refiere al uso de información de otro auditor en la información financiera de una o los componentes incluidos en los estados financieros de la entidad, que son considerados de importancia relativa.</p> <p>Varios componentes de importancia relativa y no relativa, necesitan ser considerados en los procedimientos explicados en ésta NIA.</p> <p>Cuando un auditor usa el trabajo de otro auditor, éste determinará como afectará a la auditoría éste trabajo.</p> <p><b>ACEPTACION:</b> El auditor deberá considerar si la propia participación del auditor es suficiente para poder actuar como auditor principal considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La importancia relativa de los estados financieros auditados.</li> <li>• El grado de conocimiento del negocio por el auditor nuevo.</li> <li>• Riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros.</li> </ul> <p><b>PROCEDIMIENTOS DEL AUDITOR PRINCIPAL:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Es necesario considerar la competencia profesional del otro auditor.</li> <li>• Se deberá considerar procedimientos para obtener suficiente evidencia apropiada de la auditoría.</li> <li>• El auditor principal deberá comunicar al otro: los requisitos de: independencia; contabilidad, auditoría e informe y obtener presentación escrita sobre el cumplimiento con los mismos.</li> </ul> <p><b>COOPERACION ENTRE AUDITORES:</b> El otro auditor, deberá cooperar con el auditor principal, si éste último decide usar el trabajo del otro auditor.</p> <p><b>PERSPECTIVAS DEL SECTOR PUBLICO:</b> Esta NIA se aplicará a auditorías del sector público; sin embargo, el comité del sector público tiene la intención de</p>
-------	-----	---------------------------------	--

			proporcionar en un estudio los lineamientos supletorios.
NIA 6	400	<b>EVALUACION DEL RIESGO Y CONTROL INTERNO</b>	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b> El propósito de ésta norma es establecer los lineamientos para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, el riesgo de auditoría y sus componentes: riesgo inherente de control y de detección.</p> <p>Todo esto encaminado para planear la auditoría y poder usar un juicio profesional, para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar sus procedimientos, para asegurar que el riesgo se reduzca en un nivel aceptable.</p> <p><b>RIESGO INHERENTE:</b> El auditor deberá evaluar el nivel de éste a saldos de cuentas y clases de transacciones de importancia relativa. Para esto es necesario que el auditor cuente con un juicio profesional para evaluar los factores los cuales son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• A nivel de estados financieros:</li> <li>• La integridad de la administración.</li> <li>• La naturaleza del negocio.</li> <li>• Los factores a efectuar, la industria en la que opera la entidad.</li> </ul> <p>A nivel de saldo de cuentas y clase de transacciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuentas probables de ser susceptibles a representación errónea.</li> <li>• Complejidad de las transacciones subyacentes.</li> <li>• Transacciones no sujetas a procesamiento ordinario.</li> </ul> <p><b>SISTEMAS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO:</b> Los controles internos están dirigidos a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Transacciones que son efectuadas con la autorización general.</li> <li>• Las transacciones que son prontamente registradas con el monto correcto.</li> <li>• El acceso a activos y registros es permitido sólo con autorización de la administración.</li> </ul> <p><b>RIESGO DE CONTROL:</b> Se divide en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evaluación preliminar del riesgo de control, el cual es el proceso de evaluar</li> </ul>

			<p>la efectividad de los sistemas de contabilidad y control interno.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Documentación de la comprensión y de la evaluación del riesgo de control. El auditor deberá documentar la auditoría con papeles de trabajo.</li> <li>• Pruebas de control que se desarrollan para obtener evidencia de la auditoría sobre la efectividad del diseño de los sistemas de control interno; y la operación de los controles internos a lo largo del periodo.</li> <li>• Basado en los resultados de las pruebas de control, el auditor deberá evaluar si los controles internos están diseñados y operando según la evaluación preliminar.</li> <li>• Calidad y oportunidad de la evidencia de auditoría. Antes de apoyarse en procedimientos desempeñados en auditorías previas, el auditor deberá obtener evidencia que soporte esta confiabilidad, por lo que tendrá que considerar si los controles internos estuvieron en uso a lo largo del periodo.</li> </ul> <p><b>RIESGO DE DETECCION:</b> Este riesgo se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos del auditor.</p> <p>El auditor deberá considerar los niveles evaluados de riesgo inherente y de control al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos para reducir el riesgo de auditoría.</p>
NIA 7	220	<b>CONTROL DE CALIDAD PARA EL TRABAJO DE AUDITORIA</b>	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b> Su propósito es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el control de calidad, políticas y procedimientos de una firma de auditoría, procedimientos respecto del trabajo delegado a auxiliares en una auditoría en particular; las políticas y procedimientos del control interno de calidad deberán implementarse tanto a nivel de la firma de auditoría como de las auditorías en particular.</p> <p><b>FIRMA DE AUDITORIA:</b> Esta deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para asegurar que todas las auditorías son conducidas de acuerdo con las NIAs o con las normas nacionales.</p>

			<p>Los objetivos de las políticas de control de calidad que adopte una firma de auditoría incorporará:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Registros profesionales.</li> <li>• Competencia y habilidad</li> <li>• Asignación.</li> <li>• Delegación</li> <li>• Consultas.</li> <li>• Aceptación y retención de clientes.</li> <li>• Monitoreo.</li> </ul>
NIA 8	500	EVIDENCIA DE AUDITORIA	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b> El auditor deberá obtener la evidencia suficiente en la cual base su opinión de auditoría. Es la información obtenida para llegar a las conclusiones.</p> <p><b>EVIDENCIA SUFICIENTE APROPIADA DE AUDITORIA:</b> Esta se encuentra influenciada por factores como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evaluación del auditor de la naturaleza de los sistemas y nivel del riesgo inherente.</li> <li>• Naturaleza de los sistemas de contabilidad de control interno y la evaluación del riesgo de control.</li> <li>• Importancia relativa.</li> <li>• Experiencia ganada durante las auditorías.</li> <li>• Fuente y confiabilidad de información disponible.</li> </ul> <p>Al obtener la evidencia de las pruebas de control, el auditor deberá considerar que tan suficiente es la evidencia para soportar el nivel evaluado del riesgo de control.</p> <p>Los procedimientos para evaluar la evidencia de la auditoría son: inspección, observación, investigación, confirmación, cómputo y procedimientos analíticos.</p>
NIA 9	230	DOCUMENTACION	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b> Es necesario que se documenten todos los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de la auditoría y dar evidencia de que la auditoría se llevó de acuerdo con las NIAs.</p>

			<p>Estos documentos son papeles de trabajo los cuales:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Auxilian en la planeación y desempeño de la auditoría.</li> <li>• Auxilian en la supervisión y revisión del trabajo de auditoría.</li> <li>• Registran la evidencia de auditoría resultante del trabajo desempeñado.</li> </ul> <p><b>FORMA Y CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Deberán ser suficientemente completos y detallados.</li> <li>• Deberán registrar en ellos la planeación, naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.</li> <li>• La forma y el contenido son afectados por asuntos como: la naturaleza del trabajo, la forma del dictamen del auditor, la naturaleza y complejidad del negocio, la naturaleza y condición de los sistemas de contabilidad y control interno, las necesidades en las circunstancias particulares de dirección, supervisión y revisión del trabajo desempeñado, metodología y terminología específicas.</li> </ul> <p>Los papeles regularmente incluyen: información referente a la estructura organizacional de la entidad; extractos o copias de documentos legales importantes; información concerniente a la industria; evidencia del proceso de planeación; programa de auditoría; los sistemas de contabilidad; análisis de transacciones y balances; tendencias de índices; copias de comunicaciones con otros auditores expertos; carta de presentación recibidas de la entidad; copias de los estados financieros y dictamen del auditor entre otros.</p>
<p><b>NIA 10</b></p>	<p><b>610</b></p>	<p><b>CONSIDERACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA.</b></p>	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b></p> <p>Establecer normas y proporcionar lineamientos a los auditores externos al considerar el trabajo de auditoría interna.</p> <p><b>ALCANCE Y OBJETIVOS DE AUDITORIA INTERNA:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estos varían dependiendo del tamaño y estructura de la entidad.</li> </ul>



			<ul style="list-style-type: none"> <li>Las actividades de auditoría interna incluyen revisar: los sistemas de contabilidad y control interno; la operación financiera y de operación; la economía, la eficiencia y la efectividad de operaciones incluyendo los controles no financieros de una entidad; el cumplimiento de las leyes, reglamentos y otros registros externos.</li> </ul> <p><b>RELACIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA CON EL AUDITOR EXTERNO:</b>          Los objetivos de la auditoría interna varían de acuerdo a los requerimientos de la administración, el interés del auditor externo es, si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa.</p> <p>La auditoría interna puede ser útil para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa.</p> <p>La auditoría interna forma parte de la entidad por lo que no puede lograr el mismo grado de independencia que requiere el auditor externo cuando expresa una opinión sobre los estados financieros. El auditor externo tiene responsabilidad únicamente por la opinión de auditoría expresada.</p>
<p><b>NIA 11</b></p>	<p><b>240</b></p>	<p><b>ERROR Y FRAUDE</b></p>	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b>          Su propósito es establecer normas y lineamientos que el auditor debe considerar para el fraude y error en la auditoría de estados financieros.</p> <p>Al planear y desempeñar procedimientos de auditoría y al evaluar y reportar los resultados constantes, el auditor considerará el riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros.</p> <p><b>RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN:</b>          La administración deberá prevenir y detectar el fraude y error.</p> <p><b>RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR:</b>          El auditor no es ni puede ser responsable de la prevención del fraude y error. Su responsabilidad se limita a evaluar el riesgo</p>

			<p>o que éstos puedan causar a los estados financieros, por lo que deberá diseñar procedimientos de auditoría con el fin de obtener certeza razonable.</p> <p><b>LIMITACIONES INHERENTES A UNA AUDITORIA:</b></p> <p>Una auditoría está sujeta al riesgo inevitable de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros, aún si la auditoría está propiamente planeada y desempeñada de acuerdo con las NIAs. Sin embargo de acuerdo con la NIA Objetivos y Principios Generales que gobiernan una auditoría de estados financieros; el auditor deberá planear y desempeñar la auditoría con una actitud profesional, reconociendo que pueden encontrarse condiciones o eventos que indiquen que puede existir fraude o error.</p> <p><b>REPORTE DE FRAUDE Y ERROR:</b></p> <p>El auditor deberá comunicar los resultados actuales a la administración en los casos en que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El auditor sospeche que puede existir fraude, aún si el efecto potencial sobre estados financieros no sería de importancia relativa; o</li> <li>• Realmente se encontraron que existe fraude o error importante.</li> </ul>
NIA 12	520	<b>PROCEDIMIENTOS ANALITICOS</b>	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b></p> <p>El auditor deberá aplicar los procedimientos analíticos en las etapas de población y revisión global de la auditoría.</p> <p><b>NATURALEZA Y PROPÓSITO DE LOS PROCEDIMIENTOS ANALITICOS:</b></p> <p>Los procedimientos incluyen consideraciones de comparaciones de información financiera de la entidad así como consideraciones de relaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Información comparable de periodos anteriores.</li> <li>• Resultados anticipados de la entidad, tales como presupuestos y pronósticos.</li> <li>• Información similar de otras industrias, para comparación de la proporción de las ventas.</li> <li>• Información financiera e información no financiera relevante tal como costos de nómina o número de empleados.</li> </ul>

			<p>Los procedimientos analíticos son usados para las siguientes funciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ayudar al auditor a planear la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos de auditoría.</li> <li>• Como procedimiento sustantivo cuando su uso puede ser más efectivo o eficiente que las pruebas de detalle para reducir el riesgo de detección, para aseveraciones específicas en los estados financieros.</li> <li>• Como revisión global de los estados financieros en la etapa de revisión final de la auditoría.</li> </ul> <p>Los procedimientos analíticos pueden ser: al planear la auditoría; como procedimientos sustantivos; o, en la revisión global al final de la auditoría.</p>
NIA 13	700	EL DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b></p> <p>El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría, obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.</p> <p>El dictamen del auditor deberá contener una clara opinión escrita sobre los estados financieros tomados como un todo.</p> <p><b>ELEMENTOS BÁSICOS DEL DICTAMEN:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Título;</li> <li>2. Destinatario;</li> <li>3. Entrada o párrafo introductorio: identificación de los estados financieros auditados, una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y la responsabilidad del auditor;</li> <li>4. Párrafo del alcance;</li> <li>5. Fecha del dictamen;</li> <li>6. Firma de auditor.</li> </ol> <p><b>ASUNTOS QUE NO AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR:</b></p> <p>En ciertas circunstancias el dictamen de un auditor puede ser modificado; por ejemplo, añadiendo un párrafo de énfasis con el fin de hacer resaltar un asunto que afecta a los estados financieros el cual se incluye en una nota a los mismos, tal modificación no afecta la opinión del auditor.</p>

			<p><b>ASUNTOS QUE SI AFECTAN LA OPINIÓN DEL AUDITOR:</b></p> <p>Un auditor no puede expresar una opinión limpia cuando existe una limitación en el alcance del trabajo del auditor (salvedad en la opinión); o cuando hay un descontento con la administración respecto de su aplicación de las revelaciones de los estados financieros (opinión con salvedad).</p>
NIA 14	720	<p><b>OTRA INFORMACION DE DOCUMENTOS QUE CONTIENEN ESTADOS FINANCIEROS AUDITADOS</b></p>	<p><b>OBJETIVO:</b></p> <p>Establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la consideración del auditor de otra información, en la que éste no tiene la obligación de dictaminar.</p> <p>La aplicación de ésta NIA es cuando está implicado un informe anual, sin embargo pueden ser aplicados otros documentos.</p> <p>El auditor tiene la obligación de leer la otra información para identificar las inconsistencias de importancia relativa con los estados financieros auditados.</p> <p>Para que el auditor considere otra información incluida en el informe anual, deberá tener acceso oportuno a dicha información, por lo que necesita hacer arreglos necesarios con la entidad para obtener la información antes de la fecha del dictamen. Si el auditor al examinar la otra información, identifica una inconsistencia de importancia relativa, tendrá que determinar si los estados financieros auditados o la otra información necesita ser corregida; pero si la entidad se niega a realizar dicha corrección, el auditor deberá dar una opinión con salvedad o adversa.</p> <p><b>PERSPECTIVA DEL SECTOR PUBLICO:</b></p> <p>En ausencia de reglamentos referentes a una auditoría en relación con otra información, son aplicables los principios contenidos en ésta NIA.</p>

NIA 15	401	<p><b>AUDITORIA EN UN AMBIENTE DE SISTEMAS DE INFORMACION POR COMPUTADORA</b></p>	<p><b>OBJETIVO:</b> Establecer normas y guías de acción para conducir una auditoría en un ambiente de sistemas de Información computarizada (SIC).</p> <p>Un ambiente SIC existe cuando está involucrada una computadora en el procesamiento de la información financiera para la auditoría, ya sea que dicha computadora sea operada por la entidad o por una tercera parte.</p> <p>Un ambiente SIC puede afectar los procedimientos seguidos por un auditor para obtener una comprensión suficiente de los sistemas de control interno; la consideración de riesgo inherente y del riesgo de control.</p> <p><b>HABILIDAD:</b> El auditor deberá tener conocimiento del SIC para planear, dirigir, supervisar y revisar el trabajo desarrollado.</p> <p><b>PROCEDIMIENTOS:</b> En base a las evaluaciones del riesgo del control interno, el auditor deberá considerar el ambiente SIC al diseñar los procedimientos de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.</p> <p>Los objetivos específicos de la auditoría no cambian ya sea que los datos de contabilidad se procesan manualmente o por computadora.</p>
NIA 16	1009	<p><b>TÉCNICAS DE AUDITORIA CON AYUDA DE COMPUTADORA</b></p>	<p><b>OBJETIVOS:</b> Cuando una auditoría se conduce en un ambiente SIC, el auditor debe considerar las técnicas que se usen en la computadora, como una herramienta de auditoría. Estos diversos usos de la computadora son conocidos como Técnicas de Auditoría con ayuda de Computadora (TAAC).</p> <p><b>CLASIFICACIÓN:</b> Esta norma describe los tipos más comunes de TAACs: 1) Software de auditoría, 2) Datos de prueba usados para propósitos de auditoría.</p>

			<p><b>USOS:</b></p> <p>Las TAACs pueden ser usados en diversos procedimientos de auditoría incluyendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pruebas de detalles de transacciones y saldos,</li> <li>• Procedimientos de revisión analítica;</li> <li>• Pruebas de cumplimiento de controles generales de Procesamiento Electrónico de Datos (PED);</li> <li>• Pruebas de cumplimiento de controles de aplicación de PED, entre otros.</li> </ul> <p>Para determinar el uso de TAACs, el auditor debe considerar:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Su conocimiento y experiencia en computadores;</li> <li>• Disponibilidad de TAACs e instalaciones adecuadas de computación;</li> <li>• La no factibilidad de pruebas manuales;</li> <li>• La efectividad y eficiencia de las TAACs;</li> <li>• Su oportunidad;</li> <li>• El costo-beneficio; y</li> <li>• Asegurarse de que el uso de las TAACs este documentado y controlado en forma apropiada, entre otros aspectos.</li> </ul> <p><b>DOCUMENTACIÓN:</b></p> <p>Los papeles de trabajo deberán contener suficiente documentación para describir la aplicación de la TAAC, tal como la planeación, ejecución, evidencia de auditoría, entre otros.</p>
NIA 17	550	PARTES RELACIONADAS	<p><b>OBJETIVO:</b></p> <p>Establecer normas y lineamientos sobre las responsabilidades del auditor y los procedimientos de auditoría respecto a las partes relacionadas y las transacciones con dichas partes sin importar si la NIC 24, es parte del marco de referencia de los informes financieros.</p> <p><b>RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR:</b></p> <p>Desempeñar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente respecto a la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas y el efecto de transacciones, que sean de importancia significativa para los estados financieros.</p>

			<p><b>PARTES RELACIONADAS:</b> De acuerdo con la NIC 24: Las partes se consideran relacionadas si una parte tiene la capacidad de controlar a la otra parte o de ejercer influencia significativa sobre la otra parte al tomar decisiones financieras y de operación".</p> <p><b>TRANSACCIONES DE PARTES RELACIONADAS:</b> De acuerdo con la NIC 24: Una transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, independientemente del precio cargado"</p> <p><b>RESPONSABILIDAD:</b> El auditor deberá revisar la información proporcionada por los directores y la administración identificando los nombres de todas las partes relacionadas conocidas, para que la información sea íntegra deberá aplicar los siguientes procedimientos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• revisar los papeles de trabajo del año anterior;</li> <li>• revisar los procedimientos de la entidad para identificar las partes relacionadas,</li> <li>• averiguar sobre la afiliación de directores y funcionarios con otras entidades;</li> <li>• revisar los registros de accionistas para obtener un listado de accionistas principales;</li> <li>• revisar minutas de juntas de accionistas, del consejo de directores o de otros registros estatutarios relevantes;</li> <li>• averiguar con otros auditores implicados actualmente en la auditoría u otros auditores antecesores, sobre su conocimiento de partes relacionadas; y</li> <li>• revisar los impuestos sobre utilidades de la entidad y otra información suministrada a las dependencias reguladoras.</li> </ul> <p><b>CONCLUSIONES E INFORMES DE AUDITORIA:</b> El auditor deberá modificar su dictamen de auditoría en forma apropiada; si no obtuvo evidencia suficiente apropiada concerniente a las partes relacionadas y a la transacción de las mismas en los estados financieros no es adecuado. Esta NIA es aplicable también para las auditorías del sector público.</p>
--	--	--	--

NIA 18	620	USO DEL TRABAJO DE UN EXPERTO	<p><b>OBJETIVO:</b> Proporcionar normas y lineamientos sobre el uso del trabajo de un experto como evidencia de auditoría.</p> <p>Cuando use el trabajo desempeñado por un experto, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que dicho trabajo es adecuado para los fines de la misma.</p> <p><b>EXPERTO:</b> Es la persona o firma que posee habilidad, conocimiento y experiencia especial en un campo particular distinto del de la contabilidad y la auditoría.</p> <p><b>NECESIDAD DEL TRABAJO DE UN EXPERTO:</b> Debido a la necesidad del auditor de obtener evidencia de auditoría en forma de informes, opiniones, valuaciones y declaraciones de un experto; para que su opinión plasmada en el dictamen se encuentre lo suficientemente soportada. Cuando se emite un dictamen de auditor sin salvedad el auditor no debería referirse al trabajo de un experto ya que podría ser mal entendida como una clasificación de la opinión de un auditor o una división de la responsabilidad.</p>
NIA 19	530	MUESTREO DE AUDITORIA	<p><b>INTRODUCCION:</b> El auditor deberá diseñar y seleccionar una muestra de auditoría y desempeñar procedimientos de auditoría para evaluar los resultados de la muestra a modo de proporcionar suficiente evidencia soportada.</p> <p><b>MUESTREO DE AUDITORIA:</b> Es la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de las partidas dentro del saldo de una cuenta o clase de transacciones para dar posibilidad al auditor a obtener y evaluar evidencia de auditoría sobre alguna característica de las partidas seleccionadas para tomar o ayudar a formar una conclusión concerniente a la población.</p> <p><b>DISEÑO DE LA MUESTRA:</b> Para diseñar la muestra de auditoría, el auditor deberá considerar los objetivos específicos de la auditoría, la población de la cual desea tomar muestra y el tamaño de la</p>



			muestra. En el diseño de la muestra se debe considerar la población, y la estratificación.
<b>NIA 20</b>		<b>NO APLICA</b>	
<b>NIA 21</b>	<b>560</b>	<b>HECHOS POSTERIORES</b>	<p><b>HECHOS POSTERIORES:</b> Se usa este término para referirse a los hechos que ocurren entre el final del período y la fecha del dictamen del auditor, así como los hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor.</p> <p>El auditor debe desempeñar procedimientos diseñados con el fin de obtener evidencia suficiente y competente de todos los acontecimientos que hasta la fecha del dictamen del auditor pueda requerir ajuste de, o revelación en los estados financieros.</p> <p>La NIC 10 referente a contingencias y acontecimientos que ocurren después de la fecha de los estados financieros, tanto favorables como desfavorables; identifica dos tipos de hechos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Aquellos que proporcionan evidencia adicional de las condiciones que existían al final del período; y</li> <li>2. aquellos que son indicativos de condiciones que surgieron subsiguientes al final del período.</li> </ol>
<b>NIA 22</b>	<b>580</b>	<b>REPRESENTACIONES DE LA ADMINISTRACION</b>	<p><b>OBJETIVO:</b> Establecer normas y lineamientos con respecto al uso de representaciones de la administración como evidencia de la auditoría.</p> <p><b>RESPONSABILIDAD:</b> El auditor deberá obtener evidencia de que la administración reconoce su responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros de conformidad con el marco de referencia relevante para los informes financieros.</p> <p><b>COMO EVIDENCIA DE AUDITORIA:</b> El auditor deberá obtener representaciones por escrito de la administración, sobre asuntos de importancia relativa para los estados</p>

			<p>financieros cuando no se puede esperar que exista otra evidencia suficiente o apropiada de auditoría.</p> <p><b>DOCUMENTACION DE REPRESENTACION DE LA ADMINISTRACION:</b></p> <p>El auditor debe incluir en los papeles de trabajo de la auditoría evidencia de las representaciones de la administración en forma de un resumen de las discusiones orales con la administración o de representaciones por escrito de la misma.</p> <p>Una representación por escrito es reflejo de la evidencia de una representación oral.</p> <p>Los elementos básicos de una carta de representación de la administración son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Que sea dirigida al auditor;</li> <li>• Que contenga información específica;</li> <li>• Que esté fechada y firmada por los miembros de la administración ; y</li> <li>• Que tenga la responsabilidad primera de la entidad y de sus aspectos financieros.</li> </ul>
NIA 23	570	NEGOCIO EN MARCHA	<p><b>PROPIEDAD DEL SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA:</b></p> <p>Las indicaciones de riesgo de que la continuidad como negocio en marcha pueda ser cuestionable, puede venir de los estados financieros o de otras fuentes. Dichas indicaciones son: financieras y en operación.</p> <p><b>EVIDENCIA DE AUDITORÍA:</b></p> <p>Durante el trabajo de auditoría, el auditor ejecuta procedimientos diseñados para obtener evidencia de auditoría como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros, cuando surge una cuestión respecto del supuesto de negocio en marcha, ciertos de estos procedimientos pueden tomar una importancia adicional o puede ser necesario desempeñar procedimientos adicionales a actualizar la información obtenida anteriormente. Los procedimientos que son importantes en la conexión con esto, pueden incluir, análisis y discusión del flujo de efectivo, analizar y discutir los más recientes estados financieros provisionales de la entidad disponible.</p>

			<p><b>SUPUESTO DE NEGOCIO EN MARCHA CONSIDERADO APROPIADO:</b></p> <p>El auditor, a su juicio debe considerar cuando la evidencia obtenida es suficiente para soportar el supuesto de negocio en marcha; el auditor no modificará el dictamen.</p>
NIA 24	800	<p><b>EL DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE COMPROMISOS DE AUDITORIA EN PROPOSITO</b></p>	<p><b>CONSIDERACIONES GENERALES:</b></p> <p>Al concluir el análisis y evaluación de la evidencia de auditoría obtenidas durante el trabajo de auditoría, el auditor emite una opinión a través de un dictamen.</p> <p>El dictamen del auditor sobre estados financieros resumidos deberá concluir los siguientes elementos básicos ordinariamente en la siguiente presentación:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Título;</li> <li>• Destinatario;</li> <li>• Una identificación de los estados financieros auditados;</li> <li>• Una referencia a la fecha del dictamen de auditoría sobre los estados financieros, sin resumir y el tipo de opinión dado en su dictamen,</li> <li>• Una declaración o referencia a la nota dentro de los estados financieros resumidos.</li> <li>• La fecha del dictamen;</li> <li>• Dirección del auditor; y</li> <li>• La firma del auditor.</li> </ul> <p>Cuando la información financiera de una entidad se va a entregar a autoridades del gobierno, fideicomisarios, aseguradores y otras entidades, puede haber un formato prescrito para el dictamen del auditor. Estos dictámenes pueden no estar de conformidad con los requisitos de ésta NIA.</p>
NIA 25	320	<p><b>IMPORTANCIA RELATIVA DE LA AUDITORIA</b></p>	<p><b>INTRODUCCION:</b></p> <p>La importancia relativa es definida por el IASC como: "La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas en base a los estados financieros. Esta depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea.</p>

			<p><b>LA IMPORTANCIA RELATIVA DEBE SER CONSIDERADA POR EL AUDITOR CUANDO:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Determina la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría; y</li> <li>• Evalúa el efecto de las representaciones erróneas.</li> </ul>
NIA 26	540	<b>AUDITORÍA DE ESTIMACIONES CONTABLES.</b>	<p><b>INTRODUCCIÓN:</b></p> <p>La información obtenida de evidencia suficiente por el auditor, debe ser apropiada sobre si la estimación contable es razonable en las circunstancias y cuando se requiera, ser revaluada en forma apropiada.</p> <p>El auditor debería adoptar una combinación de los siguientes enfoques:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Revisar y comprobar el proceso usado por la administración para desarrollar la estimación.</li> <li>b) Usar una estimación independiente para la comparación con la preparada por la administración; o</li> <li>c) Revisar hechos posteriores que confirmen la estimación hecha.</li> </ol> <p>Cuando sea posible, el auditor deberá comparar las estimaciones contables hechas para periodos anteriores con los resultados reales de dichos periodos para ayudar a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtener evidencia sobre la confiabilidad general de los procedimientos de estimación de la entidad.</li> <li>• Considerar si pueden requerirse ajustes a las fórmulas de estimación; y</li> <li>• Evaluar si han sido cuatificadas las diferencias entre los resultados reales y las estimaciones previas y que, cuando fuera necesario, han sido hechos los ajustes o revelaciones apropiados.</li> </ul>
NIA 27	810	<b>EL EXAMEN DE INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA</b>	<p><b>DESCRIPCIÓN:</b></p> <p>Se refiere a la información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en el futuro y posibles acciones por una entidad. Es altamente subjetiva en naturaleza y su preparación requiere el ejercicio de un considerable juicio.</p>

			<p>La información financiera prospectiva puede ser en la forma de presupuesto, una proyección a una combinación de ambos, por ejemplo, un presupuesto de un año más una proyección de cinco años.</p> <p>La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros o uno o más elementos de estados financieros y puede ser preparada; como una herramienta interna de la administración, o para su distribución a terceras partes.</p> <p>La preparación y presentación así como la identificación y revelación de los supuestos sobre los que se puede pedir al auditor que examine y dictamine sobre la información financiera prospectiva para ampliar su credibilidad ya sea que se piense usar para terceras personas o para fines internos.</p> <p><b>INFORME SOBRE EL EXAMEN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA:</b> Debe contener:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Título;</li> <li>2. destinatario;</li> <li>3. identificación de la información financiera prospectiva;</li> <li>4. una referencia a las NIAs o prácticas nacionales relevante aplicables al examen de información financiera prospectiva;</li> <li>5. Una declaración de que la administración es responsable para la información financiera prospectiva;</li> </ol> <p>Fecha del informe la cual deberá ser la fecha en que los procedimientos han sido completados.</p>
<b>NIA 28</b>	<b>510</b>	<b>TRABAJOS INICIALES "BALANES DE APERTURA",.</b>	<p><b>DESCRIPCIÓN:</b> Para trabajos de auditorías iniciales, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría que:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Los saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del periodo actual;</li> <li>2. Los saldos de cierre del periodo anterior han sido pasados correctamente al periodo; y</li> </ol>

			<p><b>3. Las políticas contables apropiadas son aplicadas constantemente a los cambios en políticas que hayan sido contabilizadas.</b></p>
<b>NIA 30</b>	<b>310</b>	<b>CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO</b>	<p><b>DESCRIPCIÓN:</b> El auditor puede obtener un conocimiento de la industria y de la entidad de un número de fuentes. Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Discusión con personas de la entidad;</li> <li>• Discusión con personal de auditoría interna;</li> <li>• Publicaciones relacionadas con la industria;</li> <li>• Legislación y reglamentos que afecten en forma independiente a la entidad;</li> <li>• Visitas a los locales de la entidad y sus instalaciones de plantas.</li> </ul> <p>El conocimiento del negocio nos sirve para:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evaluar riesgos e identificar problemas;</li> <li>• Planear, desempeñar la auditoría en forma efectiva y eficiente;</li> <li>• Evaluar la evidencia de auditoría;</li> <li>• Proporcionar mejor servicio al cliente;</li> <li>• Evaluar el riesgo inherente y el riesgo de control;</li> <li>• Desarrollar el plan global de auditoría y el programa de auditoría; y</li> <li>• Identificar áreas donde pueden ser necesarias una consideración y habilidades de auditoría parciales, entre otros.</li> </ul> <p>El auditor deberá asegurarse que los auxiliares asignados a un trabajo de auditoría obtengan suficiente conocimiento del negocio para ser capaces de desarrollar el trabajo de auditoría delegado a ellos.</p>
<b>NIA 31</b>	<b>250</b>	<b>CONSIDERACION DE LEYES Y REGLAMENTOS EN UNA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.</b>	<p><b>RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN DEL CUMPLIMIENTO CON LEYES Y REGLAMENTOS:</b> Es responsabilidad de la administración de asegurar que las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las leyes y reglamentos.</p> <p>Las siguientes políticas y procedimientos, entre otros, pueden auxiliar a la</p>

			<p>administración para descargar sus responsabilidades de la prevención y detección de incumplimiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conocer los requisitos legales y asegurarse de cumplirlos ;</li> <li>• Instituir y operar sistemas apropiados de control interno;</li> <li>• Desarrollar, hacer pública y seguir con un código de conducta;</li> <li>• Contratar asesores legales para auxiliar en el cumplimiento de los requisitos legales; y</li> <li>• Mantener un registro de leyes importantes con las que la entidad tiene que cumplir dentro de su industria particular y un registro de quejas.</li> </ul> <p>Una auditoría está sujeta al inevitable riesgo de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa, de los estados financieros no sean detectados, aún cuando la auditoría esté apropiadamente planeada y desempeñada de acuerdo con NIAs. Este riesgo es más alto debido a factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hay muchas leyes y reglamentos, que se refieren principalmente a los aspectos de operación de la entidad, que típicamente no tienen un efecto importante sobre los estados financieros y no son capturados por los sistemas de contabilidad y de control interno.</li> <li>• La efectividad de los procedimientos de auditoría es afectada por las limitaciones inherentes de los sistemas de contabilidad y de control interno y por el uso de comprobantes.</li> <li>• Mucha de la evidencia obtenida por el auditor es de naturaleza persuasiva y no conclusa.</li> </ul>
--	--	--	--

## **CAPITULO 6:**

# **COMPARACION DE LAS NORMAS GENERALES DE AUDITORIA**

### **6.1. INTRODUCCION**

- 6.1.1. MÉXICO**
- 6.1.2. ESTADOS UNIDOS**
- 6.1.3. CANADÁ**

### **6.2. NORMAS PERSONALES**

- 6.2.1. MÉXICO**
- 6.2.2. ESTADOS UNIDOS**
- 6.2.3. CANADÁ**

### **6.3. NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO**

- 6.3.1. MÉXICO**
- 6.3.2. ESTADOS UNIDOS**
- 6.3.3. CANADÁ**

### **6.4. NORMAS DE INFORMACION**

- 6.4.1. MÉXICO**
- 6.4.2. ESTADOS UNIDOS**
- 6.4.3. CANADÁ**

### **6.5. EJEMPLO**



## CAPITULO 6:

### COMPARACIÓN DE LAS NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA

#### 6.1. INTRODUCCIÓN

##### 6.1.1. MÉXICO:

"Una de las comisiones normativas más antiguas y trascendentes del IMCP es la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA), la cual fue establecida en el año de 1955, con el propósito fundamental de determinar los procedimientos de auditoría recomendables para el examen de los estados financieros que son sometidos a la opinión del contador público.

De acuerdo a la CONPA, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo<sup>13</sup>

En México las normas se clasifican en:

- Normas personales;
- Normas de ejecución del trabajo; y
- Normas de información.

<sup>13</sup> Normas y Procedimientos de Auditoría, pág.1010-5

**6.1.2. ESTADOS UNIDOS:**

El AICPA, establece que las normas de auditoría difieren de los procedimientos, ya que éstos se refieren a actos que han de ejecutarse, mientras que las normas, tienen que ver con medidas relativas a la calidad en la ejecución de esos actos y los objetivos que han de alcanzarse mediante el uso de los procedimientos adoptados. Las normas de auditoría, se relacionan, con la calidad profesional del auditor y con el juicio aplicado por éste en la ejecución de su examen y elaboración de su informe.

Las normas de auditoría generalmente aceptadas que fueron aprobadas por el AICPA son:

1. Normas Generales
2. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo.
3. Normas Relativas al Informe.

**6.1.3. CANADÁ:**

En 1984 la actividad de auditoría y gobiernos locales que recibían financiamiento federal deberían seguir las normas de auditoría del estado.

La Oficina de Manejo y Presupuesto (The Office of Management and Budget, OMB), incluye criterios de auditoría básica por secciones federales ejecutivas y agencias. A partir de 1990 los funcionarios financieros actúan de acuerdo a estas normas.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas por el Gobierno (GAGAS) contienen normas de auditoría de organizaciones gubernamentales, programas, actividades, y funciones de asistencia gubernamental recibida por contratistas, organizaciones no lucrativas, y otras organizaciones no gubernamentales; las cuales norman a los auditores y organizaciones de

auditoría cuando son requeridos por la ley, por alguna regulación, acuerdo, contrato, o política. Estas normas son recomendadas para ser usadas por el estado, auditores locales gubernamentales, contadores públicos en auditorías de estado y organizaciones gubernamentales locales.

Las normas son elaboradas por auditores profesionales calificados, lo cual le da calidad al esfuerzo de auditoría, y las características de profesional a los informes de auditoría.

La legislación federal requiere que los inspectores federales coincidan con el auditor general de las normas de auditoría de organizaciones federales, así como con los programas, actividades, y funciones. La legislación establece que los inspectores generales al intervenir en organizaciones de otros estados vayan de acuerdo a las normas que rigen las organizaciones federales, programas, actividades, y funciones.

La necesidad por la responsabilidad de emitir normas, ha causado una demanda de mayor información sobre programas del gobierno y servicios. Oficiales públicos, legisladores, y ciudadanos que quieren saber si los fondos del gobierno son manejados proplamente y conforme a las leyes y reglamentos. También quieren y necesitan saber si organizaciones gubernamentales, programas, y servicios alcanzan sus propósitos y si éstas organizaciones, programas, y servicios operan económicamente y eficazmente.

Estas normas se clasifican en:

- Normas generales;
- Campo de trabajo de las normas de auditoría financiera; e
- Informe de la ejecución de las normas de auditoría.

## **6.2. NORMAS PERSONALES**

### **6.2.1. MÉXICO:**

Se refieren a las características que un auditor debe poseer para cumplir con las exigencias que requiere la profesión de la auditoría.

El auditor para poder cumplir con esta norma debe tener preadquiridas algunas aptitudes antes de asumir algún trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe tener durante el desarrollo de su actividad profesional. Entre las que se destacan:

#### **A. ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.**

**Entrenamiento técnico:** Se refiere a la experiencia que se adquiere en el trabajo durante un periodo razonable

El auditor antes de ofrecer sus servicios debe tener la experiencia suficiente, la cual se adquiere en el trabajo durante un tiempo razonable, ya que de lo contrario se estaría engañando al patrocinador que solicitó sus servicios.

**Capacidad profesional:** Son los conocimientos que se adquieren al realizar los estudios a nivel licenciatura los cuales son amparados por el título y la cédula profesional; así como por la experiencia adquirida en el campo profesional la cual se ve fortalecida a través de la educación continua de la misma, para alcanzar una madurez de juicio.

**B. INDEPENDENCIA**

Se refiere al criterio que debe mantener un auditor, en el que no exista influencia de terceras personas, para la realización de su trabajo. El auditor debe tener en cuenta lo establecido en el código de ética profesional, en el que se definen los casos en que se considera que no existe independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

Se habla de independencia mental en una persona cuando su juicio se fundamenta en los elementos objetivos del caso.

**C. CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.**

Se refiere a trabajar con cuidado, esmero, dedicación, pero no de manera extremista.

**6.2.2. ESTADOS UNIDOS:**

Estas normas son de naturaleza personal y se relacionan con las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo estas normas personales o generales se aplican por igual a las áreas del trabajo de auditorías y al informe.

**A. ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL DEL AUDITOR INDEPENDIENTE:**

"El examen deberá ser hecho por una o varias personas que tengan entrenamiento adecuado y capacidad profesional como auditores " <sup>14</sup>

<sup>14</sup> Declaraciones sobre Normas de Auditoría. Tomo 1, pág.21

La capacidad se obtiene con la educación formal del auditor y se amplía con un entrenamiento adecuado para cumplir con los requisitos de un profesional. El entrenamiento incluye un conocimiento constante de los nuevos avances que ocurren tanto en los negocios, como en su profesión.

#### **B. INDEPENDENCIA.**

"En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, el o los auditores mantendrán una actitud mental independiente."<sup>15</sup>

La Independencia implica tener una imparcialidad de juicio, con el propósito de tener siempre presente la obligación de ser honesto con la gerencia, los propietarios del negocio, los acreedores y otros usuarios de la información que emita el auditor.

El auditor debe considerar lo que el código de ética profesional, establece con respecto a la independencia, dichos estatutos deben ser cumplidos ya que tienen la fuerza de una ley profesional con respecto al auditor independiente.

#### **C. CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL EN LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO.**

"Se ejercitará el debido cuidado profesional en la ejecución del examen y en la preparación del informe".<sup>16</sup>

Esta norma establece que el auditor independiente desempeñe su trabajo con el cuidado debido, este cuidado implica el apego a las normas relativas a la ejecución del trabajo y al informe, una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo realizado y del criterio empleado por aquellas que intervinieron en el examen, es decir el cuidado debido se refiere a lo que el auditor independiente hace y qué tan bien lo hace.

---

<sup>15</sup> Ibid. pag.22

<sup>16</sup> Ibid. pag.24

**6.2.3. CANADÁ:**

Las cualidades para que un auditor realice su trabajo son:

**A. HABILIDADES NECESARIAS Y REQUISITOS DE EDUCACIÓN CONTINUA:**

La primera norma general es:

Los empleados asignados a realizar una auditoría deben poseer profesionalismo y habilidad para las tareas requeridas por la misma.

Esta norma se refiere a la responsabilidad que tiene la organización de la auditoría en asegurar que cada auditoría sea conducida por empleados que tienen el conocimiento y habilidades necesarias para esa auditoría.

También deben tener un conocimiento completo de la intervención del gobierno y del medio ambiente en el que opera la entidad.

Sin embargo, cabe mencionar la importancia del conocimiento y la habilidad de una organización en conjunto y no necesariamente de cada auditor. Debido a que necesita emplear personal o contratar a peritos externos en áreas como contabilidad, estadística, leyes, ingeniería, plan de la auditoría y metodología, datos automatizados, administración pública, economía, sociología, o actuaría.

**REQUISITOS DE EDUCACIÓN CONTINUA**

La organización de la auditoría debe tener un programa de entrenamiento y de educación continua para mantener la habilidad profesional. Así, cada auditor es responsable además de planear, dirigir o informar de las auditorías bajo estas normas.

El programa de entrenamiento y educación continua es de 2 años, y consta de por lo menos 80 horas; sin embargo, los auditores dedicados al ambiente gubernamental deben cubrir por lo menos 24 de las 80 horas de entrenamiento y educación continua.

La organización de la auditoría es responsable de establecer y llevar a cabo un programa que asegure la educación continua y entrenamiento de los auditores; así mismo debe mantener la documentación de la educación y entrenamiento de sus auditores.

La educación continua y entrenamiento incluirá temas como: metodología de la auditoría, contabilidad, avalúo de control interno, principios de manejo o vigilancia, manejo financiero, estadístico, diseños de evaluación, análisis de los datos, así como temas de administración pública, política pública, ingeniería industrial, economía, sociologías, y computación.

Las calificaciones de los empleados que conducen auditorías incluye:

- a) Conocimiento de los métodos y técnicas, la educación, habilidades y experiencia de la auditoría aplicada al gobierno.
- b) Conocimiento de organizaciones gubernamentales, programas, actividades, funciones.
- c) Habilidad para comunicar claramente y efectivamente, los resultados en forma verbal y por escrito.
- d) Habilidades aplicadas a la práctica de la auditoría que se condujo.

#### **B. INDEPENDENCIA**

La segunda norma general es, la independencia, la cual nos menciona:

Tener una actitud y apariencia independiente tanto de la organización de la auditoría como de terceras personas.

Esta norma da responsabilidad a cada auditor de mantener independencia en su opinión, conclusión, juicio y recomendaciones, debido a que éstas serán imparciales.



Los auditores Gubernamentales, auditores internos y especialistas, deben considerar tres clases generales de deterioro de independencia: personal, externo, y organizacional. Si uno o más de estos deterioros afectan la habilidad del auditor al realizar su trabajo, provocando imparcialidad en los hallazgos del informe, éste debe declinar la ejecución de la auditoría, o en el caso de que decline, debe informar en la sección del alcance de la auditoría tal situación. También cuando el auditor es empleado de la entidad auditada, se debe reflejar ese hecho en el informe.

Los auditores no gubernamentales también deben considerar esos deterioros personales y externos debido a que pueden afectar su habilidad al realizar su trabajo e informe de los hallazgos; si su habilidad se ve afectada debe declinar la ejecución de la auditoría.

A continuación se detallan las clases de deterioro de independencia:

**1. PERSONALES:** La organización de la auditoría es responsable por tener políticas y procedimientos en lugar de ayudar a determinar si los auditores tienen cualquier deterioro personal. Gerentes y supervisores necesitan estar al pendiente de los deterioros personales de sus empleados.

Los auditores son responsables de notificar al oficial apropiado dentro de la organización de auditoría de cualquier deterioro personal.

**2. EXTERNOS:** Los factores externos a la organización de la auditoría la restringen. Ante esta situación el auditor tiene la libertad completa de hacer un juicio independiente.

**3. ORGANIZACIONAL :** La independencia de los auditores gubernamentales puede ser afectado por su lugar dentro de la estructura de la entidad gubernamental al que se asignan y también por si intervienen en otras entidades.

**C. CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.**

La tercera norma general nos menciona que:

Se debe usar un debido cuidado profesional en conducir la auditoría y en preparar informes relacionados. El cuidado impone una responsabilidad en cada auditor dentro de la organización de la auditoría .

Ejercer cuidado profesional significa usar juicio legítimo en establecer el alcance, seleccionar la metodología, y escoger pruebas y procedimientos por la auditoría. Del mismo modo se debe aplicar juicio en conducir las pruebas y procedimientos y en evaluar e informar el resultado de la auditoría.

El auditor debe tener un juicio legítimo profesional al determinar las normas de auditoría que se aplicarán al trabajo de auditoría. La determinación de los auditores de que ciertas normas no aplican se debe documentar en la auditoría, mediante los papeles de trabajo de igual manera las situaciones que ocurran, por lo que los auditores gubernamentales deberán ser hábiles para seguir una norma aplicable e identificar a aquellas que no son aplicables a ésta. En esas situaciones los auditores deben descubrir en la sección del alcance de su informe el hecho que no se siguió una norma aplicable, las razones, y sobre su efecto en el resultado de la auditoría.

**D. CONTROL DE CALIDAD.**

La cuarta norma general es:

Cada organización de auditoría que las conduce, de acuerdo con estas normas deben tener una calidad apropiada del control de calidad.

El control de calidad del sistema establecido por la organización de la auditoría, debe proporcionar convicción razonable de que el auditor la ha adoptado, la sigue aplicando, y la ha establecido, de acuerdo a las normas, políticas y procedimientos de la auditoría. La naturaleza y magnitud del control de calidad de una organización depende de varios factores, tal como su

tamaño, el grado de autonomía de la operación de su personal, la naturaleza de su trabajo, su estructura organizacional, y consideraciones del costo-beneficio apropiadas.

Las organizaciones que conducen auditorías de acuerdo con estas normas deben tener una calidad externa revisada por lo menos una vez cada 3 años por una organización ajena.

La calidad externa que controla esta norma debe encontrar los siguientes requisitos:

- a) Se deben contar con críticos que tengan conocimiento del tipo de trabajo a efectuar y el conocimiento de las normas que intervienen. Por ejemplo, el personal que revisa auditorías del gobierno debe tener un conocimiento completo del ambiente gubernamental.
- b) Los auditores deben estar independientes de la organización, sus empleados y de los auditores internos.
- c) Los críticos deben usar juicio legítimo profesional al informar los resultados del control de calidad.
- d) Los auditores al seleccionar auditorías deberán considerar que proporcionan una situación razonable de acuerdo con normas de auditoría y seleccionar auditorías de organizaciones que sean de una buen prestigio moral
- e) Este debe incluir un repaso de la auditoría, la revisión de documentos necesarios, así como entrevistas con el personal de la organización.
- f) Se debe preparar un informe escrito de los resultados del control de calidad dirigido a la gerencia de la entidad.

En síntesis, detectamos que las normas personales o generales de auditoría, en cada uno de los países presentan una estructura semejante, no perdiendo de vista el objetivo para el cual fueron creadas.

A continuación en forma de cuadro comparativo se presentan las características particulares de éstas normas de cada país, al mismo tiempo asociándolas con las NIAs.

CUADRO COMPARATIVO DE LA PRIMERA NORMA DE AUDITORIA

	MEXICO	ESTADOS UNIDOS	CANADÁ	NIA's
Nombre con el que se le conoce:	Normas personales	Normas generales	Normas generales	No aplica
Esta norma se divide en:	a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.	a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional del auditor independiente.	a) Habilidades necesarias y requisitos de educación continua.	No aplica
	b) Independencia (concepto general).	b) Independencia (concepto general).	b) Independencia (hace referencia a los deterioros de independencia: personal, externo, y organizacional).	No aplica
	c) Cuidado y diligencia profesional.	c) Cuidado y diligencia profesional en la ejecución del trabajo.	c) Cuidado y diligencia profesional.	No aplica
	d) No aplica	d) No aplica	d) Control de calidad.	NIA 7

### **6.3. NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO**

#### **6.3.1. MÉXICO:**

Se refiere al cuidado y curso que se le debe de dar a la ejecución de un trabajo de auditoría. Para dar apoyo a esta norma se destacan las siguientes:

##### **A. PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN:**

Se refiere a que el trabajo de auditoría debe ser planeado en acuerdo con el patrocinador, considerando qué es lo que se quiere y qué es lo que se tiene.

Como se tiene personal a cargo, éste debe ser supervisado constantemente.

##### **B. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO:**

Para dar cumplimiento a ésta norma el auditor se vale de métodos, tales como: gráficas, descriptivos y cuestionarios, los que le sirven de base para determinar el grado de confianza que van a depositar en él, y así determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

##### **C. OBTENCIÓN DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE:**

Se refiere a que la opinión del auditor está basada en pruebas que estén lo suficientemente soportadas o respaldadas.

En los siguientes boletines se dará una breve explicación referente a la ejecución del trabajo:

## **1. DECLARACIONES NORMATIVAS DE CARÁCTER GENERAL SOBRE EL OBJETIVO Y NATURALEZA DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.**

El Boletín 1020 de las Normas y Procedimientos de Auditoría nos menciona lo siguiente:

### **a) Examen de los Estados Financieros.**

"Su finalidad es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados representan: la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes".

### **b) Responsabilidad en la Preparación de los Estados Financieros.**

Una de las obligaciones del patrocinador es la elaboración de los estados financieros y de sus notas aclaratorias; así como el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, así como la salvaguarda de los activos de la entidad.

La obligación del auditor es formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros la cual debe estar basada en los procedimientos de auditoría, y en los PCGA.

Ya que no es práctico examinar la totalidad de las operaciones de una entidad el auditor debe aplicar procedimientos de revisión a base de pruebas selectivas, el alcance o extensión de éstos, así como la naturaleza y oportunidad de los procedimientos de revisión es determinada por el auditor de acuerdo a su criterio, tomando en cuenta los siguientes aspectos: los resultados que obtenga de los saldos o partidas a examinar, la importancia de los saldos o partidas a

examinar, y el riesgo probable de error que pueden contener los estados financieros sujetos a examen.

## **2. DOCUMENTACIÓN DE LA AUDITORÍA**

El Boletín 3010 de las Normas y Procedimientos de Auditoría nos menciona lo siguiente:

Para que el trabajo de auditoría esté debidamente soportado, es necesario auxiliarse de papeles de trabajo, los cuales proporcionan la evidencia de que éste se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Los papeles de trabajo son de gran ayuda en la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo; incluyen entre otras cosas, la siguiente información:

- Extractos o copias de asambleas de accionistas, secciones del consejo de administración, contratos y otros documentos legales;
- información respecto a la estructura organizacional y legal de la entidad;
- evidencia del proceso de planeación y programa de auditoría;
- evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y del control interno, la que puede estar reflejada en cuestionarios, diagramas de flujo, memoranda descriptivo o una combinación de éstos métodos;
- análisis de transacciones y saldos;
- análisis de tendencias y razones financieras significativas;
- registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicados;
- evidencia de que el trabajo realizado fue supervisado y revisado;

- indicación respecto a quien aplicó los procedimientos de auditoría así como en la fecha en que fueron aplicados; comunicaciones con otros auditores, expertos y terceros involucrados;
- cartas o documentos relativos a asuntos de auditoría comunicados o discutidos con el patrocinador, incluyendo los términos de trabajo y debilidades importantes en el control interno contable;
- declaraciones recibidas del patrocinador;
- conclusiones de la revisión, incluyendo la resolución y tratamiento dado a las excepciones y asuntos poco usuales, detectados en la aplicación de los procedimientos de auditoría;
- copia de la información financiera examinada y de los informes de auditoría correspondientes.

### **3. CONTROL DE CALIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS**

El Boletín 3020 de las Normas y Procedimientos de Auditoría; establece y explica los procedimientos para la aplicación práctica de los pronunciamientos relativos al control de calidad del trabajo de auditoría de estados financieros.

Algunos de los pronunciamientos relativos al control de calidad son:

- Deben establecerse políticas y procedimientos que den una seguridad de que el contador público y su personal, mantienen independencia conforme a las normas de auditoría, y el cumplimiento al código de ética en lo referente a la independencia.
- Cuidar que las personas contratadas para realizar la auditoría, posean las características necesarias que les permitan ejecutar un trabajo competente y de calidad..
- Establecimiento de un plan de educación continua.
- Establecimiento de un plan de promoción del personal.
- Establecimiento de un plan de asignación de su personal a los trabajos de auditoría.



- Establecimiento de un sistema de investigación y consulta en casos especiales.
- Establecimiento de un sistema de planeación, ejecución y supervisión del trabajo en todas sus fases, para comprobar que éste se realiza con las normas de auditoría y de calidad establecidas por el contador público.
- Establecimiento de reglas para la aceptación y conservación de la clientela.
- Deberán usarse sistemas de inspección para comprobar que los procedimientos establecidos para mantener el control de calidad se estén cumpliendo.

#### **4. IMPORTANCIA RELATIVA Y RIESGO DE TRABAJO**

**IMPORTANCIA RELATIVA:** Debido a que es imposible examinar al 100%, todas las partidas que integran los diferentes rubros de los estados financieros, se debe considerar la importancia relativa de los mismos.

El Boletín 3030 de las Normas y Procedimientos de Auditoría nos menciona que dicha importancia relativa "representa el importe acumulado de los errores y desviaciones de principios de contabilidad que podrían contener los estados financieros sin que, a juicio del auditor y a la luz de las circunstancias existentes, sea probable que se afecte el juicio o decisiones de las personas que confían en la información contenida en dichos estados".

**RIESGO DE AUDITORIA:** Implica que un auditor pueda dar una opinión sin salvedades sobre unos estados financieros que contengan errores y desviaciones de principios de contabilidad, en exceso a la importancia relativa.

Existen tres tipos de riesgo:

- 1) **Riesgo inherente:** Es la probabilidad de que existan errores importantes en un rubro específico de los estados financieros.
- 2) **Riesgo de control:** Es la probabilidad de que en un rubro específico de los estados financieros exista un error importante y que éste no pueda ser detectado o prevenido oportunamente por el sistema de control interno en vigor.
- 3) **Riesgo de detección:** Es la probabilidad de que existan errores importantes, que no hayan sido detectados por los procedimientos aplicados por el auditor.

#### **5. PLANEACIÓN Y SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA**

El Boletín 3040 de las Normas de Auditoría y Procedimientos de Auditoría, nos señala lo siguiente respecto a la planeación y supervisión del trabajo de auditoría :

##### **1) Pronunciamientos Normativos Relativos a la Planeación de la Auditoría**

El auditor al planear la auditoría debe considerar:

- A) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo correcto que se va a realizar.
- B) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina; así como el estudio de la naturaleza y condiciones particulares de la empresa dentro de los cuales se debe considerar: entrevistas con el patrocinador para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del patrocinador, visitas a las instalaciones y observación de sus operaciones, entrevistas con funcionarios, lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa, lectura de estados financieros, revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, y el estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno.

**2) Pronunciamientos Normativos Relativos a la Supervisión del trabajo de Auditoría**

La supervisión se realiza en tres etapas:

- A) Supervisión en la etapa de planeación: análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participan en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados ; la revisión del plan general del trabajo, así como la definición de los objetivos que se persiguen en el examen con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo; discusión del plan de trabajo preparado por el auditor encargado; discusión y fijación del presupuesto del tiempo que va a utilizar el personal que participe en la auditoría.
- B) Supervisión en la ejecución de la auditoría: revisar el programa de auditoría; explicar a los auditores la forma en que debe realizarse el trabajo de auditoría, los elementos del cliente con que se cuenta para efectuarlo y el tiempo programado para la realización de las pruebas de auditoría; presentar al personal del patrocinador los auditores que van a realizar el trabajo de auditoría; asesorar el trabajo de los auditores encargados para aclarar oportunamente las dudas que sobre la marcha se presenten; vigilar que el tiempo invertido coincida con lo presupuestado; revisar de manera detallada y oportuna los papeles de trabajo de los auditores a cargo.
- C) Supervisión en la etapa de la terminación del trabajo: al final de la auditoría, se deberá revisar el contenido de los papeles de trabajo, para asegurarse de que están completos y que se ha cumplido con las normas de auditoría; una vez terminado el informe que resulta del trabajo de auditoría, éste debe ser revisado y aprobado por el contador público que dictamina; es conveniente que una persona de auditoría pero ajena al trabajo realizado revise los borradores y ciertos papeles antes de que se emita el informe.

## **6. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

El Boletín 3050 señala que: Las políticas y procedimientos establecidos para lograr los objetivos de una entidad componen la estructura de su control interno, la cual se compone de los siguientes elementos:

a) **Ambiente de Control:** Se integra de los siguientes factores: actitud de la administración hacia los controles internos establecidos, estructura de la organización de la administración, funcionamiento del consejo de administración y sus comités, métodos para asignar autoridad y responsabilidad, métodos de control administrativo, políticas y prácticas del personal e influencias externas que afectan las operaciones de la entidad.

b) **Sistema Contable:** Debe contar con métodos y registros que permitan: identificar y registrar únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración, describir oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada transacción, cuantificar el valor de las operaciones en unidades monetarias, registrar las transacciones en el periodo correspondiente, presentar y revelar adecuadamente las transacciones en los estados financieros.

c) **Procedimientos de Control:** Para que un procedimiento de control sea efectivo se debe tener en cuenta las limitaciones inherentes, se debe combatir, situaciones tales como: malos entendidos de instrucciones, errores de juicio, descuido, distracción o fatiga del personal, corrupción dentro y fuera de la entidad y si la gerencia hace caso omiso de ciertas políticas y procedimientos.

## 7. LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EN EL DESCUBRIMIENTO DE ERRORES E IRREGULARES

El Boletín 3070 de Normas y Procedimientos de Auditoría, nos define el concepto de error e irregularidad señalando lo siguiente:

A) Error: El término error se refiere a faltas involuntarias en la información financiera tales como: errores aritméticos que el personal comete en los registros y en la información contable; equivocaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, falta de criterio o mala interpretación de los hechos existentes a la fecha que se preparan los estados financieros por parte del empleado, funcionario o encargado de ello.

B) Irregularidad: El término irregularidad denota las distorsiones intencionales en la información financiera provocadas por cualquier persona miembro de la administración, empleado o tercera persona.

El riesgo de que existan equivocaciones en los estados financieros producto de errores e irregularidades en los sistemas de contabilidad disminuye cuando las técnicas de control contable cumplen con sus objetivos, de esta manera el auditor puede confiar en mayor grado en que dichos documentos no incluyen equivocaciones de importancia.

Al evaluar y estudiar el control interno contable, se recomienda que el auditor considere los siguientes pasos importantes:

- Considerar los tipos de errores e irregularidades importantes que puedan existir.
- Determinar las técnicas de control que puedan prevenirlos o detectarlos.
- Revisar si las técnicas de control existentes en la entidad realmente se están cumpliendo.

- **Evaluar el resultado de cualquier debilidad provocada por la falta o el caso omiso de controles preventivos o detectivos.**
- **Definir la naturaleza, alcance u oportunidad de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse.**
- **Evaluar los resultados obtenidos.**

**Un sistema de control interno disminuye pero no elimina la posibilidad de algún error o irregularidad.**

**Cualquier sistema de control puede ser ineficiente debido a las faltas intencionales de la administración o por la complicidad de los empleados, por lo que los controles preventivos y detectivos pueden ser evadidos o ignorados.**

**La responsabilidad del auditor es la planeación adecuada de la auditoría a practicar, de tal manera que pueda descubrir las distorsiones significativas en la información financiera como resultado de un error o irregularidad. El auditor confiará en que las declaraciones que le proporciona la administración son verdaderas y que los registros y documentos son auténticos, a menos de que su examen revele lo contrario. El descubrimiento posterior de algún error o irregularidad existente durante el período cubierto por el dictamen del auditor no indica, que éste no se haya apegado a las normas de auditoría.**

**Las debilidades que se pueden presentar al estructurar el sistema de control interno contable y al incumplimiento de los procedimientos de éste, pueden ser provocadas por las siguientes situaciones: dudas con respecto a la integridad o competencia de la administración; situaciones extraordinarias tanto internas como externas; operaciones extraordinarias; problemas**

para obtener la evidencia suficiente y competente en la auditoría; e incapacidad para obtener información en la base de datos, debido a una documentación insuficiente u obsoleta, o a los constantes cambios en los programas que no se documentaron, aprobaron o verificaron.

El auditor tiene la obligación de avisar oportunamente a la gerencia la posibilidad de que pudiera existir una irregularidad, aunque ésta no afecte de manera significativa la información financiera.

Otra de las responsabilidades del auditor es documentar adecuadamente en sus papeles de trabajo la manera en que se avisó a los niveles apropiados, la posibilidad o existencia de un error o irregularidad, como las conclusiones a que se llegaron, la forma en que afectaron a la información financiera y revelación adecuada en el dictamen con el fin de que pueda deslindar su responsabilidad como auditor.

## **6. REVISIÓN ANALÍTICA**

El Boletín 3100 de las Normas y Procedimientos de Auditoría, establece que la revisión analítica es el estudio de las relaciones y tendencias significativas que se desprenden principalmente de la información financiera y no financiera incluyendo la investigación resultante sobre variaciones y partidas poco usuales.

### **LOS PROCEDIMIENTOS DE LA REVISIÓN SON:**

- La comparación de la información financiera actual - anterior.
- La comparación de los resultados obtenidos con los proyectados.
- El estudio de las relaciones de los elementos de la información financiera.
- La comparación con la información de entidades familiares.
- El estudio de las relaciones de la información financiera.

**OPORTUNIDAD DE LA APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS****Revisión Analítica**

La oportunidad varía de acuerdo a los objetivos de la revisión y puede llevarse a cabo en diferentes etapas de la auditoría tales como:

- En la etapa de la planeación para ayudar al auditor a entender el negocio del patrocinador e identificar las áreas de posible riesgo.
- En la etapa de obtención de evidencia comprobatoria, como una prueba sustantiva la cual depende de factores tales como: la disponibilidad y confiabilidad de la información financiera y no financiera, la habilidad del auditor para determinar su exactitud, las relaciones claves entre datos y resultados para la identificación de las áreas problemáticas.

Los procedimientos de revisión analítica, se encuentran conformados por los ciclos de compras, producción, ingresos, nóminas, y tesorería.

En la planeación de los procedimientos de la información analítica el auditor consultará con la administración respecto a la disponibilidad y confiabilidad de la información financiera.

Al realizar la revisión analítica se deberán considerar los siguientes factores:

- Los objetivos y confianza que se puede esperar de sus resultados;
- La naturaleza de la entidad;
- La disponibilidad de la información financiera, presupuestos o pronósticos;
- La confiabilidad de la información disponible; y
- Los conocimientos obtenidos por el auditor durante sus revisiones anteriores.



El grado de confiabilidad en los procedimientos de revisión analítica no sustituye la obligación de realizar un estudio y evaluación del control interno. El auditor deberá conocer los procedimientos y métodos para procesar y controlar la información.

### **6.3.2. ESTADOS UNIDOS:**

#### **A. LA PLANEACIÓN ADECUADA Y LA OPORTUNIDAD EN LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO.**

El trabajo se debe planear adecuadamente y si hay ayudantes en el trabajo de auditoría, deben ser supervisados adecuadamente.

#### **B. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO POR EL AUDITOR.**

Se lleva a cabo un estudio adecuado y un examen del sistema de control interno existente, como guía para determinar si se confiará en él y así determinar la extensión necesaria de las pruebas a las que se enfocarán los procedimientos de auditoría.

\* Los controles contables: comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que tienen que ver principalmente y que están relacionados directamente con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen controles como: Los sistemas de autorización y aprobación, segregación relativas a la anotación de registros e informes contables de aquellas concierne a las operaciones o custodia de los activos, los controles físicos sobre los activos y la auditoría interna".<sup>17</sup>

\*Los controles internos administrativos: comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que están relacionados principalmente con la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas generales y que, por lo común, sólo tienen que ver indirectamente con los registros financieros. Generalmente incluyen controles tales como los

<sup>17</sup> Declaraciones Sobre Normas de Auditoría. Tomo 1, pág. 29.

análisis estadísticos, estudios de tiempos y movimientos, informes de actuación, programas de adiestramiento de personal y controles de calidad." <sup>10</sup>

**1. Pruebas de Cumplimiento:**

Además de la evaluación estadística de la importancia, cuantitativa de las desviaciones de los procedimientos pertinentes, se deberá considerar los aspectos cualitativos de las desviaciones; las que incluyen la naturaleza y causa de los errores ( relativos a principios o a su aplicación, diliberados o no intencionales, se deben a la falta de entendimiento de las instrucciones o descuido al cumplirlas, entre otros), y a la posible relación de los errores con otras fases de la auditoría.

**2. Pruebas Sustantivas:**

El propósito principal de la auditoría al practicar las pruebas sustantivas de detalle, es conocer el importe de los errores que podrían afectar los estados financieros que se están auditando.

**C. EVIDENCIAS.**

Es necesario obtener evidencia suficiente y competente mediante la inspección, observación, investigación y confirmaciones con el propósito de tener una base razonable, y así poder expresar una opinión respecto a los estados financieros que se están auditando.

Para que la evidencia sea competente, debe ser válida y apropiada.

La evidencia es válida cuando el auditor obtiene de fuentes independientes de la empresa: el conocimiento directo a través del examen físico, la observación, el cálculo y la inspección.

---

<sup>10</sup> *Ibid* pág. 30.

La suficiencia de la evidencia se refiere a la cantidad de pruebas que demuestren la importancia de errores o irregularidades.

#### **D. PAPELES DE TRABAJO.**

Los papeles de trabajo se deben realizar tomando en cuenta las circunstancias y las necesidades del auditor en cada trabajo con el objetivo de que éste, realice su trabajo y respalde su opinión plasmada en el dictamen.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor independiente y en algunos lugares de E.U., existen reglamentaciones, en las que se señala que los papeles de trabajo son propiedad del auditor; sin embargo, éste debe apegarse a lo que el código de ética señale para prevenir la revelación indebida por parte del auditor, sobre asuntos confidenciales relativos al negocio del cliente.

### **6.3.3. CANADÁ:**

#### **A. PREPARATIVOS PARA LA PLANEACIÓN**

Los auditores encargados de la planeación requieren de una persona capacitada para llevar a cabo la planeación la cual deberá tomar en consideración los aspectos cuantitativos y cualitativos en las auditorías financieras.

En la auditoría financiera de una entidad gubernamental o una entidad que recibe ayuda gubernamental, se puede equiparar la planeación de ésta con una auditoría del sector privado, debido a la responsabilidad pública del auditor, en varios aspectos tanto legales como de programas de gobierno.

**a) PLANEACIÓN ADECUADA DE TRABAJO**

- En la planificación los auditores deberán definir los objetivos y alcance de auditoría.
- Los objetivos son lograr que la auditoría se realice plenamente, identificar los aspectos de la ejecución, así como las irregularidades anteriores que se considerarán potenciales.
- El alcance es el límite de la auditoría.
- Ambos aspectos se refieren al periodo y el número de situaciones que se pueden presentar.
- Los auditores deben diseñar los métodos que sean suficientes, competentes, y pertinentes para alcanzar los objetivos, los cuales no sólo incluirán la naturaleza del procedimiento sino también su magnitud; como por ejemplo, el tamaño de la muestra.

En la planificación de la ejecución del trabajo, el auditor debe:

- a) Considerar la importancia y las necesidades potenciales de los usuarios de la información.
- b) Obtener la comprensión del programa a realizar.
- c) Considerar los aspectos y requisitos legales.
- d) Considerar los mandos.
- e) Identificar y evaluar ciertos criterios en materia de auditoría.
- f) Identificar irregularidades anteriores significativas y hacer recomendaciones previas a la auditoría que puedan afectar los objetivos de ésta. Los auditores deberán determinar si las recomendaciones corrigieron las situaciones anteriores.
- g) Identificar las fuentes potenciales de datos que se pueden usar como evidencia de la auditoría y considerar la validez y confiabilidad de estos datos, incluso de los obtenidos por la entidad que generaron los auditores, o datos proporcionados por terceros.
- h) Considerar si el trabajo de otro auditor se puede usar y puede satisfacer algunos de los objetivos de los nuevos auditores.
- i) Considerar si el número de personal y de recursos son los suficientes para realizar la auditoría.
- j) Preparar un plan de auditoría por escrito.

**b) COMPRENSIÓN DEL PROGRAMA**

Los auditores deben comprender la importancia del programa y la capacidad para alcanzarlos.

La comprensión que los auditores tienen del programa la obtienen de preguntas y observaciones que hacen cuando realizan la planeación de la auditoría. La magnitud de las preguntas y observaciones variarán de una auditoría a otra, teniendo que entender primero ciertos aspectos individuales del programa, tales como:

a. **Leves y reglamentos:** programas del gobierno que normalmente se crean por las leyes y reglamentos que son más específicas que las del sector privado. Por ejemplo, éstas toman en consideración las siguientes cuestiones: ¿Qué es?, ¿Qué hace?, ¿Cuál es su propósito?, ¿Sirve a la población?, ¿Cuánto se puede gastar?. Así se puede establecer un programa con mayor utilidad.

b. **Propósito y metas:** el propósito es obtener el resultado deseado. Las metas cuantifican el nivel de ejecución deseado. Las leyes proponen el programa; sin embargo, se espera poner en práctica el programa para alcanzar las metas. Los auditores usan el propósito y metas con criterios para evaluar el programa de ejecución.

c. **Esfuerzos:** son la cantidad de recursos ( dinero, material, personal) que se necesitan para llevar a cabo el programa. Estos recursos pueden ser o no de la entidad. Las medidas de esfuerzos pueden variar, tales como costos, muestras, y calidad; por ejemplo las medidas de esfuerzos en dinero, hora-hombre, etc.

d. **Funcionamiento del Programa:** son las estrategias, procesos, y actividades de los auditores para convertir los esfuerzos en rendimientos.

e. **Rendimientos:** es disponer de menor cantidad de recursos y servicios con el fin de aprovecharlos al máximo.

**c) CRITERIOS**

Los criterios son normas que determinan si un programa se puede o no realizar. Estos proporcionan un contexto por comprensión de los resultados de auditoría. El plan de auditoría debe mencionar los criterios usados. El auditor tiene la responsabilidad de usar los criterios razonables, pertinentes y confiables. Algunos criterios podrían ser ; por ejemplo:

- a. Los propósitos o metas prescritos por las leyes y reglamentos;
- b. El desarrollo de alguna norma;
- c. Opiniones de especialistas;
- d. La ejecución de años anteriores;
- e. La ejecución de entidades similares, y
- f. La ejecución en el sector privado.

**d) CONSIDERACIÓN DE OTROS TRABAJOS**

Los auditores deben determinar si otros auditores hicieron previamente algún programa de auditoría para la entidad . Si se elaboraron éstos serán fuentes útiles para la planificación o ejecución de la auditoría.

Si el auditor piensa considerar el trabajo de otros auditores, deberá ejecutar procedimientos que sirvan de base para dar confiabilidad en su trabajo.

Los auditores enfrentan consideraciones similares cuando cuentan con trabajo realizado por consultores, expertos, especialistas, entre otros, además deben contener métodos y procedimientos significativos que usaron.

Los auditores de otro país deben realizar la auditoría en forma profesional bajo las leyes y reglamentos del país en que se encuentran prestando su servicio u otras normas aceptables tal como las que se emitieron por la Organización Internacional de Instituciones de Auditoría, así como las Normas Internacionales de la Federación Internacional de Contadores.

**e) PLAN DE LA AUDITORIA ESCRITO**

Se debe preparar por cada auditoría un plan por escrito. El cual deberá incluir un memorándum u otro documento que mencione las decisiones importantes sobre los objetivos de la auditoría, alcance, metodología y el soporte de los auditores por esas decisiones, así como reflejar cualquier cambio significativo.

El plan de la auditoría ayuda a los auditores a repasar el trabajo y la planeación de éste y así determinar si:

- a. Se cumplieron los objetivos de la auditoría con el fin de que el informe sea útil.
- b. El alcance y metodología de la auditoría son satisfactorios para alcanzar los objetivos.
- c. El número de personal a utilizar es suficiente así como los recursos disponibles para ejecutar la auditoría.

Los planes de auditoría por escrito incluyen:

- a) Información sobre la autoridad legal que intervino en el programa, su historia, las situaciones principales, los objetivos y otros que puedan ayudar al auditor a entender y llevar a cabo la auditoría planeada.
- b) Información sobre las responsabilidades de cada equipo de auditoría (tal como preparar el programa de auditoría, el trabajo a realizar, el bosquejo de los informes, los comentarios de los auditores, y el proceso final del informe), que puede ayudar al auditor a conducir su tiempo en diferentes situaciones.
- c) El programa de auditoría describe los procedimientos para lograr los objetivos de ésta y proporcionar una base sistemática para asignar el trabajo al personal que la realizará.

- d) El formato general de la auditoría informa y los tipos de información, que pueda ayudar a los auditores a enfocar su campo de trabajo en la información.

#### **n) SEGUIMIENTO A LA AUDITORÍA**

Los auditores deben considerar situaciones y recomendaciones de auditorías previas que podrían afectar el informe financiero. Deberán determinar si el auditor ha tomado las acciones correctivas oportunas y apropiadas. Los auditores deben informar las irregularidades sin corregirlas y hacer las recomendaciones pertinentes para una eficaz solución.

#### **g) IRREGULARIDADES, ACTOS ILEGALES, Y OTROS INCUMPLIMIENTOS**

Para tal efecto el AICPA y las GAGAS requieren:

- a. Que los auditores diseñen la auditoría de tal manera que sirva como detector de irregularidades.
- b. Los auditores deben informar los posibles actos ilegales que puedan afectar la información financiera.

#### **B. CONTROL INTERNO**

Los GAGAS establecen guías referentes a la ejecución del control interno; las cuales son importantes que el auditor considere, debido al riesgo que implica la auditoría y así poder apoyar su opinión en el informe financiero:

- a. ambiente del control;
- b. salvaguarda del control;
- c. control de leyes y reglamentos; y
- d. evaluación del riesgo del control.

#### **a) AMBIENTE DEL CONTROL:**

Los juicios de los auditores sobre el ambiente de control influenciarán positiva o negativamente en los procedimientos del mismo. Por ejemplo, la evidencia puede indicar que el



ambiente de control es ineficaz, lo que llevaría al auditor a preguntarse si un procedimiento de control en particular puede asegurar el Informe financiero.

**b) SALVAGUARDA DEL CONTROL INTERNO:**

La salvaguarda del control interno constituye un proceso razonable con respecto a la prevención o descubrimiento oportuno de fraudes y el acceso no autorizado a transacciones y recursos que puedan dar por resultado pérdidas que afecten la información financiera; por ejemplo, cuando algún gasto no autorizado se reconoce o se roba inventario. Por lo que se diseñan matrices de autorización a determinadas transacciones aunado a políticas y procedimientos establecidos por la organización.

El AICPA y las GAGAS requieren que los auditores tengan conocimiento suficiente del control interno para una buena planeación de la auditoría.

Una buena salvaguarda del control puede ayudar al auditor a evaluar y reconocer los factores de riesgo financiero tales como:

- a. La descentralización de las funciones;
- b. El reconocimiento de la falta de documentación por transacciones mayores;
- c. El reconocimiento de la falta de control al acceso a cierto tipo de información procesada por computadora; y
- d. El fracaso en el desarrollo o comunicación de políticas y procedimientos adecuados.

**c) CONTROL DE LEYES Y REGLAMENTOS:**

Los auditores deben diseñar la auditoría de tal manera que ésta proporcione seguridad razonable de que el informe financiero refleja si la organización es libre o no de violaciones a las leyes y reglamentos.

Los auditores deben identificar los tipos de afirmaciones falsas potenciales mediante la aplicación de cuestionarios en los cuales se incluye:

- Si el personal tiene conocimiento en el manejo de las leyes y reglamentos aplicables a la organización.
- Si existe una comisión encargada de vigilar el cumplimiento de las leyes y sus reglamentos.

#### d) EVALUACION DEL RIESGO DEL CONTROL

Quando los auditores evalúan el riesgo del control abajo del máximo por una afirmación dada en el informe financiero, esto reduce la necesidad de evidencia de pruebas sustantivas. Pero si éstos al revisar la evaluación del riesgo del control y sus pruebas sustantivas arrojan resultados falsos tendrán que modificar su control interno .

### C. EVIDENCIA

La evidencia deberá ser suficiente, competente para producir una base razonable por aspectos encontrados por auditores y la conclusión a la misma forman parte de los papeles de trabajo. Estos papeles deberán contener información suficiente para que los auditores expertos determinen las conclusiones y justificaciones.

Para que la evidencia sea suficiente y competente se deberá tomar en consideración a la inspección, observación, cuestionarios y confirmaciones.

La evidencia podrá ser :

- a) **Física:** La cual es obtenida por los auditores cuando se realiza una inspección directa u observación de personas, propiedades o eventos, la cual es soportada por fotografías, dibujos, mapas o muestras físicas.
- b) **Documental:** consta de información por cartas, contratos, contabilidad grabada o facturas.

- c) **De recomendación:** se obtiene de encuestas o entrevistas.
- d) **Análítica:** incluye cálculos, comparaciones separación de información y argumentos racionales.

#### **D. PAPELES DE TRABAJO**

Los papeles de trabajo deben contener información suficiente para que el auditor determine la evidencia que apoye sus conclusiones y juicios que se verán reflejados en el informe financiero.

Los papeles de trabajo deben contener:

- a) Los objetivos, alcance, y metodología, incluso cualquier observación del que sobre la marcha se vaya dando;
- b) Descripciones de transacciones ; y
- c) Evidencia encontrada en la supervisión del trabajo realizado.

Un aspecto sobresaliente que establecen las GAGAS referente a las auditorías, es que los auditores pueden usar el trabajo de otros y con el fin de evitar el doble esfuerzo, para lo cual se deben hacer arreglos de manera que los papeles de trabajo estén disponibles.

## CUADRO COMPARATIVO DE LA SEGUNDA NORMA DE AUDITORIA

	MEXICO	ESTADOS UNIDOS	CANADÁ	NiAs
Nombre con el que se le conoce:	Normas de ejecución del trabajo	Normas relativas a la ejecución del trabajo	Campo de trabajo de las normas de auditoría financiera	
Esta norma se divide en:	<p>a) Planeación y supervisión.</p> <p>b) Estudio y evaluación del control interno.</p> <p>c) Obtención de evidencia suficiente y competente.</p> <p>d) Observación: No se tiene un punto específico, dentro de éstas normas para describir lo referente a los papeles de trabajo; pero se hace mención en el Boletín 3010 (Documentación de la auditoría).</p>	<p>a) La planeación adecuada y la oportunidad en la ejecución del trabajo.</p> <p>b) Estudio y evaluación del control interno.</p> <p>c) Evidencias.</p> <p>d) Papeles de trabajo.</p>	<p>a) Preparativos para la planeación.</p> <p>b) Control interno.</p> <p>c) Evidencia.</p> <p>d) Papeles de trabajo.</p>	<p>NIA 1, 2, 4, 7, 11, 25, 30 y 31</p> <p>NIA 6 y 15</p> <p>NIA 8, 12, 17, 19, 21, 22, 23, 26 y 28</p> <p>NIA 9</p>

## 6.4. NORMAS DE INFORMACION

### 6.4.1. MÉXICO:

Se refieren al trabajo final del auditor, el cual es plasmado en un dictamen o informe, en donde se da a conocer a las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que éste se ha formado a través de su examen.

El Boletín 4010 de las Normas y Procedimientos de Auditoría define al dictamen como un documento formal que emite el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate.

Pronunciamientos generales relativos al dictamen de estados financieros:

- a) Identificación de los estados financieros;
- b) A quien debe dirigirse el dictamen;
- c) Redacción y firma del dictamen; y
- d) Fecha del dictamen.

Los tipos de dictamen que existen son:

- **Sin Salvedades.** Se refiere a la opinión del auditor plasmada dentro del cuerpo del dictamen indicando lo siguiente:  
"En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía X, S. A., al 31 de diciembre de 199\_ y 199\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados."

- **Dictamen con Salvedades:** Se refiere a la opinión del auditor, la cual se debe revelar en uno o más párrafos, dentro del cuerpo del dictamen, todas las razones importantes que las originaron, dicha opinión se identifica después de la expresión "En mi opinión", la frase "excepto por" o su equivalente.

Este dictamen debe de manifestar los efectos netos de las salvedades en los estados financieros considerando el ISR y la PTU; si las salvedades no pueden cuantificarse de manera razonable se deberá señalar en el dictamen.

- **Dictamen con Abstención de Opinión:** Se refiere a la abstención de la opinión del auditor, cuando el alcance de su examen haya sido limitado de tal forma que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades. Cuando se presenta este caso el auditor deberá indicar todas las razones que dieron lugar a la abstención.

La abstención de opinión, no libera al auditor de la obligación de incluir todas las salvedades derivadas de desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad.

Cuando se presente este tipo de dictamen no se debe emitir una opinión parcial sobre partidas individuales de los estados financieros ya que haría contradictorio y confuso el dictamen.

- **Dictamen Negativo:** Se refiere a la manifestación del auditor de una opinión negativa o adversa, cuando, como resultado de su examen practicado encuentra que los estados financieros no fueron revisados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y las desviaciones son de gran importancia, por lo que la expresión de una opinión con salvedades sería inadecuada.

Al emitir el auditor un informe negativo no queda liberado éste de la obligación de mencionar todas las salvedades derivadas de las limitaciones que haya tenido en el alcance de su trabajo.

#### **Otros Pronunciamientos**

La mención de un asunto importante en el dictamen:

- La existencia de contingencias cuantificables y no cuantificables;
- La existencia de cambios en la aplicación de reglas particulares o por ajustes a resultados de ejecuciones anteriores por corrección de errores; y
- La existencia de operaciones importantes con partes relacionadas, entidades en etapa preoperativa, en liquidación, fusión, escisión, etc.

Al dictamen de estados financieros de personas físicas, le son aplicables todos los pronunciamientos que establece el Boletín 4010, si dichos estados financieros emanan de registros contables y existe un sistema adecuado de control interno.

#### **Efectos en el Dictamen del Auditor Cuando se Utiliza el Trabajo de Otros Auditores**

##### **Pronunciamientos normativos.**

El auditor principal es quien asume la responsabilidad y da una opinión sobre subsidiarias, divisiones, sucursales, componentes o inversiones examinadas por otros auditores.

El auditor principal deberá tomar en cuenta para decidir si asume o no la responsabilidad del trabajo de otros auditores:

- a) La importancia relativa de la porción de los estados financieros examinados en comparación con lo examinado por otros auditores.

El cumplimiento de los otros auditores con las normas y procedimientos de auditoría emitidas por el IMCP.

Si el auditor principal decide no utilizar el trabajo de otros auditores en la emisión del dictamen o informe no se especificará tal situación.

Si el auditor principal opta por tomar en cuenta el trabajo de otros auditores deberá indicar en su dictamen o informe, la separación de responsabilidades sobre la porción de los estados financieros examinados por otro auditor, en conceptos como: importes o porcentajes de activos totales, ingresos, resultados u otros criterios.

Si en los dictámenes de otros auditores se presentan salvedades, abstención u opinión negativa, el auditor principal a su juicio decidirá si el asunto que originó tal opinión, es de naturaleza e importancia significativa en relación con los estados financieros que está dictaminando, para incluir dichas salvedades en su dictamen.

#### **6.4.2. ESTADOS UNIDOS:**

##### **1a. CUMPLIMIENTO DE LOS PCGA**

El informe debe indicar si los estados financieros se presentan de acuerdo con, PCGA, además de incluir también los métodos para aplicarlos.

Los PCGA, evolucionan y cambian, el AICPA, es quien reconoce esos cambios por lo que el auditor independiente debe estar al pendiente de esto para seguir en la práctica profesional.

##### **2a. UNIFORMIDAD EN LA APLICACIÓN DE PCGA.**

El objetivo de esta norma es que no se vea afectada en un grado importante la comparabilidad de los estados financieros en los distintos periodos, porque de lo contrario el auditor independiente debe de informar tal situación.



### **3a. REVELACIONES INFORMATIVAS ADECUADAS.**

La razonabilidad de la presentación de los estados financieros de conformidad con PCGA, incluye las revelaciones adecuadas referentes a cuestiones importantes. Estas cuestiones se refieren a la forma, disposición y contenido de los estados financieros con sus notas anexas; las bases de las cantidades presentadas; gravámenes sobre activos, dividendos atrasados, restricciones sobre el pago de dividendos, pasivos contingentes y la existencia de intereses de subsidiarias y afiliadas y la naturaleza y volumen de las transacciones con tales intereses.

En esta norma cuenta el juicio empleado por el auditor, en donde él determina si las circunstancias y hechos encontrados requieren ser revelados.

### **4a. EXPRESIÓN DE LA OPINIÓN EN EL DICTAMEN.**

El objetivo de esta norma es quitar una mala interpretación del grado de responsabilidad que el auditor externo adquiere al plasmar su firma en la opinión que emitió. El auditor externo puede expresar una opinión sin salvedades sobre uno de los estados financieros y abstenerse de opinar o expresar una opinión con salvedades o negativo.

#### **a) Opinión sin salvedades**

El auditor al emitir una opinión sin salvedades indica que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de las operaciones, y los cambios en la situación financiera, lo cual indica que se ha cumplido con los PCGA, sobre una base uniforme, y que éstos incluyen todas las revelaciones informativas necesarias.

#### **b) Opinión con salvedades**

El auditor al emitir una opinión con salvedades, debe referirse específicamente al objeto de la salvedad y debe dar una explicación clara de las razones para fundar la salvedad y su efecto en la situación financiera, en el resultado de las operaciones y en los cambios en la situación financiera, si pueden determinarse razonablemente.

**c) Opinión negativa**

El auditor al emitir una opinión negativa, significa que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de las operaciones, o los cambios en la situación financiera, de conformidad con PCGA.

**d) Abstención de opinión**

Cuando el auditor independiente no ha obtenido eficiencia suficiente competente para formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, él debe informar en su dictamen que está imposibilitado para expresar una opinión sobre dichos estados. La abstención de opinión se origina ya sea por limitaciones importantes en el alcance de su examen, o por la presencia de incertidumbres poco usuales con respecto al importe de una partida, o la posible existencia de una cuestión que afecta de manera importante la situación financiera o el resultado de las operaciones, ocasionando que el auditor independiente no este capacitado para formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto.

**e) Opinión parcial**

La emisión de una opinión parcial se da cuando el auditor, a su juicio considera que el alcance de su examen y el resultado del mismo lo justifican, por lo que se acompaña de una abstención de opinión o de una opinión negativa; con respecto a los estados financieros tomados en conjunto. Sin embargo, la opinión parcial no debe emitirse si los rubros de los estados financieros de los que está satisfecho son en conjunto poco importantes. Así mismo, la opinión parcial no debe oscurecer o aparentar contradecir la abstención de opinión u opinión negativa; lo contrario puede originar una presunción incorrecta en cuanto a la posición del auditor con respecto a los estados financieros tomados en conjunto.

**f) Afirmación negativa**

Cuando el alcance del examen está limitado por la omisión de procedimientos de auditoría que se consideran necesarios, no deben emitirse dictámenes que atenúen en la

salvedad o abstención de opinión mediante la inclusión de expresiones tales como... " sin embargo, no tuvimos conocimiento de nada que pudiera indicarnos que estos estados no estén razonablemente presentados".

**g) Fecha del dictamen del auditor independiente**

Por lo regular, la fecha en que se termina el trabajo de auditoría, es cuando se retiran de las oficinas del patrocinador.

En caso de que exista un hecho posterior que requiera que los estados financieros sean ajustados, y éste ocurra después de la fecha del informe del auditor independiente, pero antes de la emisión del mismo y el hecho llegue a conocimiento del auditor los estados financieros deben ajustarse y el auditor deberá emitir un dictamen con salvedades.

El auditor independiente dispone de dos métodos para fechar su dictamen cuando un hecho posterior revelado en los estados financieros ocurre después de la terminación del trabajo de auditoría, pero antes de la emisión del informe puede usar una doble fecha; por ejemplo, 20 de febrero de 199\_\_\_\_, con excepción de la nota... cuya fecha es 10 marzo de \_\_\_\_\_, o puede fechar su informe con la última fecha. En el primer caso, su responsabilidad respecto a los hechos que ocurrieron después de terminar su trabajo "en el campo" se limita al hecho específico mencionado en la nota. En el segundo caso, la responsabilidad del auditor independiente respecto a hechos posteriores se extiende hasta la fecha de su informe.

**Circunstancias que Requieren Desviaciones del Informe Corto Estándar**

a) El alcance de su examen ha sido limitado o afectado:

- 1.- por restricciones impuestas por el cliente;
- 2.- por otras circunstancias que impiden la aplicación de procedimientos de auditoría que se consideran necesarios de acuerdo con las circunstancias; o,
- 3.- porque parte del examen ha sido hecho por otros auditores independientes.

- b) Los estados financieros no están presentados conforme a PCGA, los cuales incluyen revelación informativa suficiente.
- c) Los principios de contabilidad no han sido aplicados uniformemente.
- d) Existen incertidumbres poco usuales relativas a acontecimientos futuros cuyo efecto no puede ser estimado razonablemente o resuelto de otra manera satisfactoria.

#### **A. INFORME CORTO**

Generalmente, la forma corta de dictamen del auditor se emplea en relación con los estados financieros básicos, en el cual se da a conocer el trabajo realizado expresado en un párrafo inicial llamado "alcance" y en una exposición de las conclusiones del auditor independiente, en un párrafo final a la opinión.

El dictamen debe dirigirse al cliente, o al consejo de administración o a los accionistas del cliente, si son ellos quienes hicieron la contratación o si se prefiere destinarlo a ellos. Cuando la designación del auditor es hecha por los consejeros y es aprobada por los accionistas el dictamen puede dirigirse a ambos.

#### **B. INFORME LARGO**

Además de los estados financieros básicos, los informes largos, incluyen las partidas que integran a los estados financieros, tales como, datos estadísticos, comentarios explicativos, otro material informativo. Una parte del informe puede no ser de naturaleza contable y algunas veces da una descripción más detallada del alcance del auditor.

En caso de que se presenten los dos informes ( corto y largo ) , el auditor deberá asegurarse de que :1) el informe largo no contenga datos, que se hayan omitido en el informe

corto, ya que se puede justificar la acusación de que el informe corto podría conducir a interpretaciones erróneas por revelación inadecuada de hechos importantes que eran conocidos por el auditor independiente; y 2) ninguno de los comentarios o datos incluidos en el informe largo pueden apoyar una acusación, de que dicha información constituye reservas a la opinión de un auditor y no sólo son simples explicaciones.

En el informe largo el auditor independiente da a conocer su opinión profesional pero no la certifica.

### **C. INFORME SOBRE CONTROL INTERNO**

La finalidad de este tipo de informes es contribuir a un mejor entendimiento con respecto a la naturaleza y eficacia del control interno, para el uso de la gerencia, organismos públicos, otros auditores independientes o el público en general.

La utilidad de los informes sobre control interno, depende de la comprensión de los mismos y de las decisiones que tomen los usuarios de estos informes.

#### **Clases De Usuarios:**

- a) **Gerencia:** su interés en este tipo de informes es porque tiene la responsabilidad de establecer y mantener el control contable interno.
- b) **Organismos Públicos :** porque es pertinente para efectos de su principal propósito reglamentario, o el alcance de sus funciones de revisión.
- c) **Auditores Independientes :** pueden tener interés en el control contable interno de otra entidad por que afecta el alcance de su propio examen.

d) **Público En General** : la utilidad que podría ofrecer el informe de control interno es discutible, ya que cualquier decisión tomada por éstos sería indirecta ya que se limitaría a decisiones acerca de los estados financieros de una compañía o su gerencia.

#### **6.4.3. CANADÁ:**

- El primer informe de la ejecución de las normas de auditoría es:

#### **FORMAS :**

a) Los auditores deben preparar informes por escrito para comunicar los resultados de cada auditoría, con el fin de :

1. Comunicar los resultados oficiales de una auditoría.
2. Comunicar los resultados disponibles a inspección pública.
3. Comunicar si se ha dado continuidad a las acciones correctivas.

r

Esta norma no limita la discusión de hallazgos, juicios, conclusiones, y recomendaciones con personas que tienen conocimiento de la área. El auditor debe escribir un memorándum en donde se resuman los resultados del trabajo y se explique porque la auditoría se termina, así mismo éste resultado se presenta en otros medios de comunicación, tales como sistemas electrónicos, tarjetas de vídeo, etc., al cual tienen acceso los usuarios del informe y los auditores de la organización.

- El segundo informe de la norma de auditoría de la ejecución es:

#### **OPORTUNIDAD:**

Los auditores deben emitir el informe de manera oportuna para que esté disponible para su manejo.

Para que el informe se emita de manera oportuna los auditores deben de ir elaborando escritos o comunicar a la organización de aspectos que requieren atención inmediata para ir corrigiéndolos y al final entregar un informe completo.

- El tercer informe de la norma de auditoría de la ejecución es:

**VOLÚMENES DE INFORME:**

El conocimiento de los objetivos de la auditoría, el alcance de la auditoría, la metodología a seguir, y las limitaciones significantes implican:

1. Informar los objetivos de la auditoría, explicar el porque de la auditoría, explicar porque el informe depende de los objetivos, comunicar los elementos del hallazgo discutido, dar la conclusión y recomendaciones a que se llegó.
2. Evitar equivocarse en la limitación de los objetivos particulares y específicos.
3. Describir la profundidad y cobertura de trabajo para lograr los objetivos de la auditoría, explicar la relación de las muestras de revisión respecto del universo, especificar el periodo cubierto para la auditoría, mencionar los tipos de informe y fuentes de evidencia, así como las limitantes encontradas en el alcance.
4. En cuanto a la metodología, los auditores deben explicar claramente la recolección de la evidencia y técnicas usadas en el análisis.

**Volumen del informe:** (Recomendaciones) Los auditores deben dar recomendaciones de los hallazgos encontrados mediante un informe, las recomendaciones son más constructivas cuando van orientadas a resolver la causa que originó el problema, éstas recomendaciones se dirigen a la autoridad correspondiente para que tome las medidas pertinentes.

**Volumen del informe:** (Declaración de la norma ) Los auditores deben informar que la auditoría se llevó a cabo de acuerdo con las normas generalmente aceptadas por el gobierno. En

el caso de que no se siguieran dichas normas, el auditor debe informar en la sección del alcance, las razones por las cuales no se siguieron.

**Volumen del informe:** (Incumplimiento y abuso) Cuando el auditor concluye que existe incumplimiento y abuso debe informar de tal situación. El término "incumplimiento" comprende actos ilegales, violaciones de provisiones de contratos o acuerdos de la concesión.

El auditor debe tener pruebas convincentes de dichos incumplimientos y abusos, en los casos de incumplimiento deben estar relacionados con el universo o el número de casos que examinó.

Cuando los auditores encuentran actos ilegales que afectan al gobierno, éste debe informar a un inspector federal o a un abogado estatal general.

**Volumen del informe:** (Puntos de vista de oficiales responsables) La manera más eficaz de asegurar que un informe es justo, completo y objetivo es mediante el comentario de oficiales responsables, debido a que, el informe que produce muestra la opinión de auditores y del oficial responsable.

- El cuarto informe de la norma de auditoría de la ejecución es:

**PRESENTACIÓN DEL INFORME:**

El informe debe estar completo, exacto, objetivo, convincente, claro y conciso.



**a) Informe Completo:**

El informe completo contiene toda la información necesaria para cumplir con los objetivos de la auditoría, dar una comprensión adecuada y correcta a sus lectores, proporcionar una perspectiva en la magnitud e importancia de la información de los hallazgos.

**b) Informe Exacto:**

La exactitud requiere que la información, hallazgos, evidencia y conclusiones presentadas sean creíbles y confiables, por lo que se sustentan en los papeles de trabajo del auditor. Una inexactitud en un informe puede causar duda en la validez del informe, además de restar credibilidad a la organización auditada.

**c) Informe Convincente:**

Ser convincente, requiere que los resultados de la auditoría presenten hallazgos, conclusiones y recomendaciones que sigan una lógica. La información presentada debe convencer a los lectores.

**d) Informe Claro:**

Claridad requiere que el informe al ser leído sea entendible, sin términos técnicos y abreviaciones poco familiares, títulos y subtítulos, ayudas visuales tales como cuadros, mapas, gráficas para facilitar su lectura y comprensión.

**e) Informe Conciso:**

Ser conciso requiere que el informe no sea detallado porque el mensaje real se confundiría.

- El quinto informe de la norma de auditoría de la ejecución es:

**DISTRIBUCIÓN DEL INFORME.**

El informe se distribuye a los oficiales apropiados de la organización, oficiales que tienen autoridad legal y salvo restricciones legales o regulaciones a organizaciones externas.

Es recomendable que se tengan copias disponibles por inspección pública.

**CUADRO COMPARATIVO DE LA TERCERA NORMA DE AUDITORIA**

	MEXICO	ESTADOS UNIDOS	CANADÁ	NIAs
<b>Nombre con el que se le conoce:</b>	Normas de información	Normas relativas a la información y al dictamen	Informe de la ejecución de las normas de auditoría	
<b>Estructura del informe</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificación de los estados financieros.</li> <li>• A quién debe dirigirse el dictamen.</li> <li>• Redacción y firma del dictamen.</li> <li>• Fecha del dictamen.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Indicación del cumplimiento de los PCGA.</li> <li>• Verificar la uniformidad en la aplicación de los PCGA.</li> <li>• Revelaciones informativas adecuadas.</li> <li>• Expresión de la opinión en el dictamen.</li> <li>• Fecha del dictamen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Formas.</li> <li>• Oportunidad.</li> <li>• Volúmenes del informe.</li> <li>• Presentación del informe: exacto, convincente, claro, conciso y completo.</li> <li>• Distribución del informe.</li> </ul>	NIAs 13,14,24 Y 27
<b>Tipos de informe</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Sin salvedades.</li> <li>b) Con salvedades.</li> <li>c) Con abstención de opinión</li> <li>d) Negativo.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Sin salvedades.</li> <li>b) Con salvedades.</li> <li>c) Con abstención de opinión</li> <li>d) Negativo.</li> <li>e) Opinión parcial.</li> </ul>	Observación: en estas normas no se describe en forma explícita los tipos de informes que se pueden presentar como en México y E.U., pero se hace de manera implícita.	

## 6.5. EJEMPLO

Una reconocida firma de Contadores públicos, con el propósito de que las auditorías de negocios a nivel mundial se realicen plenamente; emitió un manual de práctica y entrenamiento para el personal de ésta área para poder cumplir con las responsabilidades del trabajo de auditoría de estados financieros de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Por tal motivo nuestro propósito es dar un panorama general de lo que las grandes firmas de contadores llevan acabo ante la auditoría de Compañías que en este caso se rigen por estatutos establecidos por su corporativo ubicado en un país diferente al que pertenece la compañía auditada.

La aplicación de las normas se llevan acabo de la siguiente manera:

### **NORMAS PERSONALES:**

Como ya se mencionó con anterioridad, las normas personales de trabajo, hacen referencia a las cualidades que deben tener el personal que realiza una auditoría.

En este caso todos los socios, gerentes y seniors deberán estar conscientes de sus responsabilidades en la auditoría y de cómo afrontarlas.

Uno de los objetivos principales de una firma reconocida de contadores, es que cada uno de los socios y empleados debe siempre de mantener su **INTEGRIDAD Y OBJETIVIDAD**, las cuales son básicas para generar confianza en sus clientes. Estos dos aspectos no son medibles, ni pueden ser definidos en relación a los distintos tipos de servicios profesionales. Sin embargo, en cada trabajo la relación con los clientes y el público, es esencial que ningún socio o empleado

tergiverso hechos deliberadamente, se obtengan conclusiones, se formen opiniones y se hagan recomendaciones sin importar preferencias o consideraciones económicas personales.

Otro aspecto importante es la **INDEPENDENCIA** la cual es esencial en todos los trabajos ya que también se puede decir que es crítica y sensitiva en trabajos que incluyen informes sobre estados financieros o cualquier otra información de la entidad, por lo que la independencia está asociada con la realización de servicios con opinión.

Considerando también dentro de éstas normas podemos encontrar las de **JUICIO PROFESIONAL** el cual deberá ser subjetivo particularmente, el del socio del trabajo.

El ejercicio del juicio profesional es una responsabilidad seria, las consecuencias de decisiones profesionales afectan a directores, gerencia, inversionistas, acreedores y otras entidades o personas que usan y confían en la reputación e Informes emitidos por la firma. Por lo que la existencia de ésta depende en gran medida de la calidad del juicio profesional de los individuos que desarrollan servicios profesionales e informan sobre ellos, por lo cual la firma y su personal cumplirán responsabilidades legales.

#### **NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO:**

En primera instancia se deberá canalizar a los clientes potenciales y realizar una investigación de la operación que se encuentran efectuando para posteriormente realizar acuerdos de trabajo.

El enfoque de la firma para la planeación de la auditoría y la evaluación del riesgo es eficaz y eficiente, ya que permite concentrar nuestros mayores esfuerzos en las áreas de alto

riesgo. El trabajo de auditoría es un negocio riesgoso, cada vez que la firma emite una opinión sin salvedades, existe un riesgo de que el equipo de auditoría y, en particular, el socio a cargo haya alcanzado una conclusión errónea.

Una vez evaluados los riesgos generales y específicos de los controles relacionados, el equipo de auditoría selecciona los procedimientos de auditoría que responden al riesgo y eficientemente reducen el riesgo a un nivel aceptable. Se debe tener en consideración dos clases generales de procedimientos de auditoría las cuales son: 1) las pruebas sustantivas y 2) las pruebas de control.

Los errores en los estados financieros no son intencionales e incluyen equivocaciones al obtener o procesar información contable con la que se preparan los estados, estimaciones contables incorrectas por omisión o interpretación equivocada de hechos y equivocaciones en la aplicación de principios de contabilidad. La norma que la firma establece para los trabajos de auditoría requiere que una auditoría sea diseñada para brindar seguridad razonable de detectar diferencias materiales en los estados financieros. Para cumplir con esta responsabilidad, el equipo de auditoría evalúa la posibilidad de diferencias materiales relacionadas con las afirmaciones inherentes a los estados financieros. Las afirmaciones son manifestaciones explícitas o implícitas de la gerencia que están incluidas en los estados financieros.

Por tal motivo es necesario considerar estas afirmaciones durante la planeación de la auditoría. La evaluación del riesgo facilitará la identificación de las condiciones y eventos que generan diferencias materiales y la selección de los procedimientos de auditoría para mitigar eficazmente los riesgos identificados.

Dentro de las responsabilidades de un grupo de auditoría es necesario que se tenga en claro algunos asuntos relacionados con:

- **Irregularidades:** Son distorsiones u omisiones de importes o exposiciones hechas en forma intencional en los estados financieros, fraudes, malversaciones de activos, etc.
- **Actos ilegales:** Violaciones por la entidad de las leyes o regulaciones que tienen jurisdicción sobre la entidad, o sobre uno o más de sus componentes.
- **Transacciones no documentadas:** Transacciones por las cuales no existen evidencias materiales adecuadas y suficientes que respalden la propiedad de la transacción.

Las responsabilidades de la firma respecto de estos asuntos son las siguientes:

- El equipo de auditoría debe planificar la auditoría para brindar seguridad razonable de detectar irregularidades materiales.
- El equipo de auditoría debe planificar la auditoría para brindar seguridad razonable de detectar diferencias materiales que surgen por actos ilegales y tienen un efecto directo en la determinación de los importes de los estados financieros.
- Cada miembro del equipo de auditoría debe estar alerta a la posibilidad de que puedan haber ocurrido estos otros actos ilegales o transacciones no documentadas y puedan tener un efecto material sobre los estados financieros de los clientes.

Un equipo de auditoría no puede confiar completamente en el sistema de control interno y no realizar pruebas sustantivas. Existen pocas auditorías en las cuales el equipo de trabajo no confía en algunos aspectos de la estructura de control interno con el propósito de determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría.

Las normas de la firma requieren que el equipo de auditoría realice un apropiado estudio y evaluación de la estructura del control interno de clientes, como base para determinar su confiabilidad y la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

Para lo cual el equipo de auditoría como parte de la auditoría debe estudiar y evaluar la eficacia del ambiente general del control y del sistema contable.

En consecuencia se puede decir que el enfoque de la firma para la ejecución de la planeación de la auditoría y la evaluación del riesgo consiste en una serie de actividades que culminan con la preparación del plan de auditoría.

Para llevar a cabo el plan de auditoría se requiere un trabajo en equipo en donde el socio de la auditoría debe brindar liderazgo y orientación con respecto a la evaluación del riesgo y plan general de auditoría, la forma y alcance de la documentación requerida considerando el riesgo, tamaño y otros aspectos de trabajo, la supervisión y revisión de las responsabilidades de los integrantes del equipo de auditoría, los estimados de tiempo y las fechas de cumplimiento de ciertas fases de la auditoría.

El plan de auditoría a seguir comienza con un inventario del conocimiento actual del equipo de auditoría y con la recopilación de información adicional para:

- Comprender el negocio;
- Considerar la estructura de control interno;
- Identificar las expectativas del cliente; y
- Formar un juicio preliminar sobre materialidad.

Las fuentes de información se obtienen de reuniones del equipo de trabajo con el equipo de servicio al cliente, sin embargo existen situaciones en las que es necesario que el equipo de auditoría mantenga reuniones con el personal clave de operaciones y finanzas relativas a estos temas y a otros cambios o tendencias en la organización y en las operaciones.



El equipo de la auditoría tiene la responsabilidad de desarrollar una constancia escrita de la auditoría. Los propósitos de esta constancia son:

- **Demostrar que se siguieron las normas de la firma para la realización de auditorías.**
- **Brindar un medio para planificar, organizar, controlar, administrar y revisar el trabajo.**
- **Brindar evidencia del trabajo realizado y los resultados de ese trabajo.**
- **Registrar las conclusiones alcanzadas sobre problemas contables y de auditoría encontrados durante el trabajo.**
- **Demostrar que los estados financieros u otra información financiera sobre la que se informa coinciden con los registros contables del cliente.**
- **Brindar el respaldo principal del informe emitido, incluyendo la manifestación sobre el cumplimiento de las normas del trabajo de campo, implícitas en la referencia a las normas de auditoría generalmente aceptadas.**

Los comprobantes principales de la constancia escrita de una auditoría de estados financieros son los papeles de trabajo y las copias de oficina de los informes emitidos.

Los papeles de trabajo pueden prepararse manualmente o electrónicamente, en la mayoría de los casos, los seniors, semiseniors y asistentes asignados a la auditoría preparan los papeles de trabajo, siendo el encargado quien tiene la responsabilidad principal por su integridad y contenido. El encargado puede encontrar beneficioso iniciar los papeles de trabajo individuales para dejar evidencia de que el trabajo ha sido revisado, aunque no sea necesario.

Los miembros más experimentados del equipo de trabajo de auditoría también revisan los papeles de trabajo, así como el socio y el gerente, el socio normalmente lo hace selectivamente, pero no se espera que el gerente revise todos los papeles de trabajo.

A efectos de que el revisor aplique el juicio profesional subjetivo, los papeles de trabajo deben ser completos en relación a :

- Información y hechos importantes.
- Fuentes de la que se obtiene la información.
- Alcance del trabajo realizado.
- Resultados del trabajo realizado.

Quien prepara los papeles de trabajo, tiene la responsabilidad primaria de asegurar que ellos no incluyan información extraña ni comentarios, afirmaciones y conclusiones inadecuados. Sin embargo, el encargado, el gerente y el socio, al revisar los papeles de trabajo, deben estar atentos a la existencia de estos factores y, cuando los identifican, deben de requerir al responsable que tome la acción correctiva adecuada.

Normalmente, no es apropiado alterar, borrar ni retirar una parte de los papeles de trabajo de una auditoría anterior.

Los legajos de papeles de trabajo corrientes de una auditoría deben organizarse de acuerdo con las circunstancias. Sin embargo, los papeles de trabajo corrientes deben ser organizados e indexados teniendo presentes los siguientes objetivos:

- Organizar los papeles de trabajo en la forma lógica que mejor respalde los estados financieros sobre los que se está informando.
- Crear una jerarquía de papeles de trabajo que demuestre sus relaciones.
- Brindar un medio eficiente para referenciar el trabajo realizado con los pasos correspondientes del programa de trabajo.
- Ayudar a los revisores a identificar y/o localizar los papeles de trabajo importantes para su revisión.
- Demostrar que se satisfacen los propósitos de la constancia escrita.

Existen seis secciones básicas para archivar los papeles de trabajo las cuales son:

- Evaluación del riesgo y planeamiento.
- Administración del trabajo.
- Trabajo de otros.
- Información financiera.
- Ciclos de procesamiento de transacciones.
- Cédulas sumarias y trabajo sustantivo.

Los programas de auditoría que son considerados como parte de los papeles de trabajo, deben corresponder a los resultados de las actividades de la planeación y evaluación de riesgos del equipo de auditoría y a la decisión del equipo de auditoría sobre la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo a realizar.

La firma requiere que se completen todos los procedimientos indicados en el programa de trabajo o que se expliquen adecuadamente todas las omisiones o modificaciones.

Cuando otros auditores reemplazan a la firma en un trabajo de auditoría, el ex-cliente puede solicitar que los nuevos auditores revisen y/o reciban copias de ciertos papeles de trabajo de la firma.

En general, la firma facilitará sus papeles de trabajo a los nuevos auditores luego de recibir autorización por escrito de una persona apropiada del ex-cliente.

En algunos países, cuando la firma audita una unidad significativa de una compañía matriz no cliente, los auditores de la compañía matriz pueden hacer referencia al informe de la firma sobre los estados financieros de la unidad de auditoría en su informe sobre los estados financieros consolidados. En estos casos, los auditores principales pueden estar obligados a

hacer averiguaciones sobre la reputación profesional e independencia de la firma. Si están satisfechos con estos temas, los auditores principales no tienen ninguna responsabilidad, en ciertos países, incluso en Estados Unidos, de revisar los papeles de trabajo de la firma.

Una vez cumplido el programa de trabajo o las revisiones de los papeles de trabajo pueden generar dudas relativas a los controles internos, la corrección de las prácticas o procedimientos contables en relación con los principios de contabilidad generalmente aceptados, la razonabilidad de ciertos asientos contables o exposiciones de los estados financieros y otros asuntos que requieren mayor investigación o seguimiento.

Cada nivel de responsabilidad prepara hojas de puntos, por ejemplo, los asistentes preparan hojas de puntos y listas de preguntas y problemas para la atención del revisor, mientras que los encargados, gerentes y socios preparan hojas de puntos tanto para instruir a sus supervisados para que ejecuten pasos adicionales de auditoría como para hacer preguntas sobre el trabajo realizado o sobre asuntos contables y de los estados financieros. Los revisores también preparan listas de preguntas y problemas a los que se deberá dar mayor atención antes de la emisión del informe de auditoría.

Los miembros del equipo de auditoría pueden proponer ajustes y reclasificaciones como resultado de su trabajo. Si el cliente finalmente los acepta, los ajustes se ingresan en los registros contables para corregir saldos de cuentas y las reclasificaciones se registran en los balances de comprobación o en otras hojas de trabajo usadas para preparar los estados financieros.

Así se pueden ejecutar ajustes que el cliente prepare y procese, éstos pueden ser originados por errores o irregularidades; por errores en estimaciones contables; por errores de años anteriores.

El socio y el gerente del trabajo normalmente consideran los ajustes y reclasificaciones propuestos antes de presentarlos a la gerencia del cliente para su disposición o comunicación a la oficina referente.

Todos los ajustes propuestos incluidos en la cédula de resumen deben ser presentados para su disposición al nivel apropiado de la gerencia y, si corresponde, al comité de auditoría, ya que se tiene la responsabilidad de informar a la gerencia de todos los asuntos significativos que llegaron a su atención en relación con su auditoría.

Esto no significa necesariamente que la firma modificará su informe si no se registran todos los ajustes propuestos; en cambio, significa que la responsabilidad de decidir que hacer con ellos corresponde a la gerencia.

El socio del trabajo, o quien él indique y bajo su dirección, debe preparar uno o dos memorándums adicionales. Uno puede ser preparado a la terminación del trabajo preliminar en un trabajo grande, y el otro debe ser preparado a la terminación del trabajo.

## **CONCLUSIONES**

El Tratado de Libre Comercio induce a la eliminación de barreras en el comercio de bienes y servicios entre los países contratantes; en el cual se incluyen los servicios profesionales en los que queda enmarcada nuestra profesión, por lo que es necesario que nosotros como Lic. en Contaduría tenemos un reto y una meta a alcanzar, la cual es tomar conciencia de que la competencia con otros países es muy fuerte y que para lograr que nuestra profesión al igual que otras profesiones tengan renombre y poder competir sin temor al fracaso, es necesario tener conocimiento de todos los puntos importantes que se trataron en ésta tesis, saber que nuestra profesión se encuentra regulada por Institutos y Colegios tanto nacionales como a nivel mundial que se dedican a estandarizar las normas y principios que rigen el ejercicio de la contaduría.

Así es, como se abre el mercado profesional y plantea nuevos retos a al contaduría pública mexicana, lo cual deriva de la libre competencia entre los contadores públicos de los tres países y elimina las barreras que representan los requisitos para la obtención de la cédula profesional, la ciudadanía y la residencia, facilitando el ejercicio profesional. Por lo que es necesario que exista una preparación de educación continua para enfrentar el mercado de gran competitividad profesional y ofrecer un trabajo de calidad mundial. Pero no solo bastan los conocimientos teóricos y prácticos ya que es fundamental que el contador tenga una conducta y reputación moral intachable que respalde la confianza depositada en él, la cual es regulada en los tres países por un código de ética; en donde la principal diferencia es que, en E.U.A., y Canadá el contador público se puede promocionar abiertamente; mientras que en México esta prohibido el anunciarse en medios tales como periódicos o revistas.

Nos percatamos de que en E.U.A., no existe universidad alguna que expida un título de contador público, ya que en cada estado existe legislación sobre la contaduría pública y su ejercicio, por lo que la jurisdicción de este profesional es a nivel estatal.

En Canadá se presenta el mismo caso que en E.U.A., a nivel provincial, lo cual se complica cuando en una provincia existen por ley dos organismos colegiados ya que estos son los que van a aplicar el examen de aptitudes generales y también se necesita comprobar la experiencia del candidato.

A diferencia de México, debido a que la jurisdicción de l contador público es a nivel federal, apreciando con esto la existencia de una vinculación entre la Universidad y ejercicio profesional.

A nivel mundial existe la Federación Internacional de Contadores, para dar apoyo a la profesión contable, mediante la armonización de la normas de auditoría, a través de las Normas Internacionales de Auditoría que pretenden su aceptación y aplicación mundial en caso de que en un país no exista reglamentación para "X" situación.

De acuerdo a la investigado, consideramos que las normas de auditoría de los tres países son similares, sin embargo en Canadá el gobierno es quien emite las normas de auditoría tanto para empresas estatales y privadas ; en México y E.U.A. las normas son emitidas por organismos creados por el mismo profesionista, y el gobierno de cada país, pero como se ya se mencionó, en párrafos anteriores, se cuenta con un organismo dedicado a la estandarización de los criterios a aplicar a nivel mundial, con la finalidad de controversias en situaciones especiales.

Hoy sabemos que nuestra profesión, no esta ajena a los cambios sociales, político y económicos y no basta con sólo estudiar lo referente al país donde se ejerce, sino también conocer lo de otros países, y sobre todo la de aquellos con los quienes se tienen relaciones comerciales. Mucho hemos logrado y debemos defenderlo, es pues la CONTADURIA un profesión de la que no debemos sentir muy orgullosos, esa satisfacción, ese orgullo en lo logrado nos obliga a redoblar esfuerzos para enfrentar un futuro distinto.



## APENDICE I:

### ABREVIATURAS UTILIZADAS

ABREVIATURAS	INGLES	ESPAÑOL
<b>AGAFF</b>		Administración General de Auditoría Fiscal Federal
<b>AICPA</b>	American Institute Of Certified Public Accountants	Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
<b>CA</b>	Chartered Accountant	Contador Titulado
<b>CAPA</b>		Confederación de Contadores de Asia y del Pacífico
<b>CIA</b>		Auditor Interno Titulado
<b>CICA</b>	Canadian Institute Of Chartered Accountants	Instituto Canadiense de Contadores Públicos
<b>CONPA</b>		Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría
<b>CPA</b>	Certified Public Accountant	Contador Público Certificado
<b>FASB</b>	Financial Accounting Standards Board	Consejo de Normas de Contabilidad Financiera
<b>GAAP</b>	Generally Accepted Accounting Principals	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
<b>GAAS</b>	Generally Accepted Auditing Standards	Principios de Auditoría Generalmente Aceptados
<b>GAGAS</b>	Generally Accepted Government Auditing Standards	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas por el Gobierno.
<b>IAC</b>	International Association of Accountants	Asociación Interamericana de Contabilidad
<b>IAPC</b>	International Practic Auditing Comittee	Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría
<b>IASC</b>	International Accounting Standards Comittee	Comité Internacional de Normas de Contabilidad

<b>IFAC</b>	<b>International Federation of Accountants</b>	<b>Federación Internacional de Contadores Públicos</b>
<b>IIA</b>		<b>Instituto de Auditores Internos</b>
<b>IMCP</b>		<b>Instituto Mexicano de Contadores Públicos</b>
<b>OMB</b>	<b>The Office Of Management and Budget</b>	<b>La Oficina de Manejo y Presupuesto</b>
<b>PCGA</b>		<b>Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados</b>
<b>PED</b>		<b>Procesamiento Electrónico de Datos</b>
<b>PRI</b>		<b>Partido Revolucionario Institucional</b>
<b>SAP</b>	<b>Supplementary Accounting Principles</b>	<b>Principios de Contabilidad Supletorios</b>
<b>SAS</b>	<b>Statement on Auditing Standards</b>	<b>Declaraciones sobre Normas de Auditoría</b>
<b>SEC</b>	<b>Security and Exchange Commission</b>	
<b>SEP</b>		<b>Secretaría de Educación Pública</b>
<b>SHCP</b>		<b>Secretaría de Hacienda y Crédito Público</b>
<b>SIC</b>		<b>Sistema de Información Computarizada</b>
<b>SSAE</b>	<b>Statement on Standards for Attestation Engagements</b>	<b>Obligación de Testimonio de Declaración de Normas</b>
<b>SSARS</b>		<b>Serie de Pronunciamientos Sobre Normas para los Servicios de Contabilidad y Revisión</b>
<b>TAAC</b>		<b>Técnicas de Auditoría con Ayuda del Computador</b>
<b>TLC</b>		<b>Tratado de Libre Comercio</b>
<b>UFE</b>	<b>Uniform Final Examination</b>	<b>Examen Final Uniforme</b>

**BIBLIOGRAFIA**

1. Cocina Martínez, Javier. "NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA COMPARADA". Ed. IMCP. Méx. 1996. p.p.530.
2. IFAC. "GUIAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y SERVICIOS RELACIONADOS". Ed. IMCP. Méx. 1999. p.p. 12-15
3. Instituto americano de Contadores Públicos Certificados. "DECLARACIONES SOBRE NORMAS DE AUDITORIA". TOMO 1. Ed. IMCP. Méx.1996. p.p.216
4. Andersen, Artur . "EL ENFOQUE DE AUDITORIA DE ARTUR ANDERSEN". Ed.Artur Andersen & Co. S.C. Méx.1996. p.p.1373
5. Comité Internacional de Prácticas de Auditoría. "NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA". Ed. IMCP. Méx. 1996. p.p.472
6. IMCP. "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA" Tomo 1 y 2. Ed. IMCP. Méx. 1996
7. Adam Adam, Alfredo. "LA CONTADURIA PÚBLICA" Ed. FCA. Méx. 1989. p.p.145
8. IFAC. "ETICA PROFESIONAL COMPARADA". Ed. IMCP. Méx.1996. p.p.409
9. Cocina Martínez, Javier. "CURSO DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD MÉXICO, E.U., Y CANADÁ". Febrero 1995.
10. Montgomery. "AUDITORIA" Ed. Limusa. Méx. 1995.
11. Gran Diccionario Enciclopedico Ilustrado. Selecciones del Reader's Digest. Tomo 5 . Méx.1995
12. Casas Alatriste, Rogero " ES ÚTIL EL CONTADOR ANTE EL TLC? ". Contaduría Pública. Año 24. Número 283. Méx. D.F., Marzo 1998. p.p.14-18
13. Purón Mier y Terán, Alejandro. "REQUERIMIENTOS PARA EJERCER EN MÉXICO, E.U., Y CANADÁ". Contaduría Pública. Año 24. Número 287. Méx. D.F. Julio 1998. p.p.26-29
14. Salinas de Gortari, Carlos. "FOLLETO DE EXTRACTOS DEL C. PRESIDENTE DE LA REPUBLICA". SECOFI. Méx.1992. p.p.32
15. Fuentes Berain, Rossana. "DESCONFIANZA FINANCIERA EN MÉXICO SI FRACASA EL TLC". El Financiero. 10. de Noviembre de 1993. p.p.5 Sec. Financiera
16. Batta, Victor. "MAYOR DEPENDENCIA ECONOMICA Y ALINEAMIENTO POLITICO (MÉXICO TRAS LA CRUDA DEL TLC)". El Financiero. 28 de Noviembre de 1993. p.p.29. Sec. Internacional
17. Gallo, María. "MEJOR RELACIÓN TRILATERAL LUEGO DEL TLC". El Financiero. 28 de Noviembre de 1993. p.p.30 Sec. Internacional.
18. Gallo, María. "CRECIENTE INCONFORMIDAD CANADIENSE CON E.U.". El Financiero. 28 de Noviembre de 1993. p.p.30 Sec. Internacional.
19. Rangel M. J., Jesús. "MODIFICARÁ E.U., PARA QUE GRUPOS FINANCIEROS OPEREN AL NIVEL NACIONAL". El Financiero. 10 de Enero de 1994. p.p.4 Sec. Financiera
20. Cervantes Aldana, Javier. "ESTILOS DE DIRECCIÓN EN MERCADOTECNIA. ESTUDIO COMPARATIVO ENTRE EJECUTIVOS NORTEAMERICANOS Y MEXICANOS ANTE EL TLC". Contaduría y Administración. Año 1993. Número 176. Méx. Marzo 1996. p.p.3-7
21. Argil Aguilar, Eduardo. "EL IMCP ANTE EL TLC EN MATERIA DE SERVICIOS DE CONTADURIA PÚBLICA". Contaduría Pública. Año 22. Número 257. Méx. Enero 1994. p.p.4-8

---

• **CLAVES DE INTERNET:**

22. <http://searcher.mckinley.com/search...ng+standards+of+canada&f=0&start=1>
23. <http://searcher.mckinley.com/search...ng+standards+of+canada&f=0&start=5>
24. <http://searcher.mckinley.com/search...ng+standards+of+canada&f=0&start=7>
25. <http://searcher.mckinley.com/search...ng+standards+of+canada&f=0&start=8>
26. <http://searcher.mckinley.com/search...ng+standards+of+canada&f=0&start=9>
27. <http://www.osa.state.nc.us/OSA/yellow/ybchap1.htm>
28. <http://www.osa.state.nc.us/OSA/yellow/ybchap2.htm>
29. <http://www.osa.state.nc.us/OSA/yellow/ybchap3.htm>
30. <http://www.osa.state.nc.us/OSA/yellow/ybchap4.htm>
31. <http://www.osa.state.nc.us/OSA/yellow/ybchap5.htm>
32. <http://www.osa.state.nc.us/OSA/yellow/ybchap6.htm>
33. <http://www.osa.state.nc.us/OSA/yellow/ybchap7.htm>