



875208

UNIVERSIDAD VILLA RICA 6

24.

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U.N.A.M.

**REQUISITOS PROFESIONALES Y LEGALES
QUE REGULAN LA ACTUACION
DEL AUDITOR EXTERNO**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADA EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

Silvia Guadalupe Gordillo Flores

DIRECTOR DE TESIS
C. P. Martha Gloria Canudas Lara

REVISOR DE TESIS
C. P. Darío Jiménez Romero

263026

BOCA DEL RIO, VER.

1998

**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.

Agradecimientos

*Esta tesis, quiero ofrecerla a mis
padres, los cuales me han ayudado y
apoyado incondicionalmente toda mi
vida.*

gracias..



INDICE GENERAL

INTRODUCCION	1
CAPITULO I	3
METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	3
1.1. Elección del tema	4
1.1.1. Definición de términos	4
1.2 Planteamiento del problema	5
1.2.1. Formulación del problema	5
1.3. Objetivos	6
1.3.1. Objetivo general	6
1.3.2. Objetivos específicos	6
1.4. Justificación	6
1.5. Hipótesis	7
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO I	9
CAPITULO II	10
LA CONTADURIA PUBLICA COMO PROFESION	10
2.1. Características generales de una profesión	11
2.2. Concepto de contaduría	14
2.2.1. Objetivos de la contaduría	15
2.3. Nacimiento de la contaduría pública en México	16
2.4. La educación del contador	17
2.5. Papel a desempeñar por el contador público	18



2.5.1. Perfil profesional del contador público.	20
2.6. Campo de actuación profesional de los contadores públicos.	23
2.7. Conclusiones sobre el presente y el futuro de la contaduría pública.	25
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO II	27

CAPITULO III 28

**LA AUDITORIA EXTERNA, CAMPO DE ACTUACION DEL
CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE 28**

3.1. Concepto de auditoría y generalidades	29
3.2. Tipos de auditoría.....	31
3.3. Objetivo y naturaleza de la auditoría de estados financieros.	32
3.4. Finalidad del examen de estados financieros.	33
3.4.1. Responsabilidad en la preparación de los estados financieros.	33
3. 5. Auditoría financiera para efectos fiscales.....	34
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO III	36

CAPITULO IV 37

**REQUISITOS PROFESIONALES Y LEGALES PARA EJERCER
LA AUDITORIA EXTERNA 37**

4.1. La Ley general de profesiones.	38
4.2. Requisitos profesionales del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.	40
4.2.1. Antecedentes	40
4.2.2. El Código de etica profesional.	42
4.2.3. La norma de educación profesional continua.	46
4.2.4. Las normas de auditoría generalmente aceptadas.	47
4.3. Normas de auditoría generalmente aceptadas, concepto y clasificación.	49
4.3.1. Normas personales.	49
4.3.1.1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.	50
4.3.1.2. Cuidado y diligencia profesional.	52



4.3.1.3. Independencia.....	52
4.3.2. Normas de ejecución del trabajo.....	53
4.3.2.1. Planeación y supervisión del trabajo de auditoría.....	53
4.3.2.2. Pronunciamientos relativos a la planeación de la auditoría.....	54
4.3.2.3. Importancia relativa y riesgos de auditoría.....	56
4.3.2.4. Aplicación de la importancia relativa y riesgos de auditoría.....	58
4.3.2.5. Importancia relativa en la planeación de la auditoría.....	58
4.3.2.6. Riesgo de auditoría en la etapa de planeación.....	59
4.3.2.7. Documentación de la auditoría: papeles de trabajo.....	59
4.3.2.8. Estudio y evaluación del control interno.....	62
4.3.2.9. Evidencia comprobatoria.....	66
4.4. Normas de información.....	66
4.4.1. Clasificación de las normas del dictamen o informe.....	67
4.4.2. La evaluación de los resultados.....	68
4.4.3. Los elementos que integran el dictamen del auditor.....	68
4.4.4. Tipos de opiniones que se derivan del trabajo de auditoría.....	71
4.4.5. Otras disposiciones relativas al dictamen.....	80
4.5. Dictamen e informe para efectos fiscales.....	80
4.6. Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.....	82
4.6.1 Documentación a presentar por el contador público para obtener el registro para dictaminar.....	82
4.6.2 Registro del contador público independiente ante la administración general de auditoría fiscal federal.....	83
4.6.3. Aviso a presentar ante la administración general de auditoría fiscal federal.....	84
4.6.4. Aviso para presentar dictamen fiscal.....	85
4.6.5. Casos en que el aviso para la autorización de dictaminación no surte efectos.....	85
4.6.6. Reglas para que el contribuyente pueda renunciar a presentar su dictamen o sustituir al contador público.....	86



4.6.7. Plazos para presentar información acerca del dictamen.....	86
4.6.8. Plazos para la presentación de estados financieros, así como los informes que debe presentar con motivo de la dictaminación de los estados financieros.....	87
4.6.9. Impedimentos para que un contador público pueda dictaminar estados financieros.	89
4.6.10. Motivos por los cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público amonestará, suspenderá o cancelará el registro del contador público para efectos de dictaminación de estados financieros.	90
4.6.11. Procedimiento a seguir cuando la autoridad fiscal cancele o suspenda el registro del contador público.	92
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS DEL CAPITULO IV	93
CONCLUSIONES	95
BIBLIOGRAFIA	102



INTRODUCCION

La presente tesis demostrará la importancia que tiene el conocer los requisitos profesionales y legales que regulan la actuación del auditor externo .

Esta incluye desde una breve historia de los antecedentes de la contaduría pública, es decir, el progreso de la profesión, tomando como base principalmente las necesidades de información financiera que cualquier entidad requiere para su mejor funcionamiento y progreso. También incluye las características que debe tener y considerar un profesional dentro de la contaduría, desde sus características personales hasta la adquisición de diversos conocimientos profesionales y técnicos para poder desempeñar su profesión.

Se menciona también los requisitos a cumplir para poder llegar a ser un Contador Público, desde su nivel de estudios hasta el registro ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de su inscripción ante el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).

El contador público, para poder realizar una auditoría que surta efectos fiscales, también debe de cumplir con diversos requisitos y ejecutar su trabajo conforme a las normas de su profesión que precisamente son emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) tales como Código de Ética Profesional (DCEP) y los Principios de Autoría Generalmente Aceptados (PAGA).

La profesión contable explica y pone a nuestra disposición libros, revistas, folletos y demás artículos para informarnos de



todos los requisitos que deben cumplirse para que el Contador Público titulado pueda ejercer en el campo de la auditoría externa. Por ello en la presente Tesis sólo se incluyen los aspectos más sobresalientes de dichos requisitos.

Este trabajo de investigación pretende informar a todo el público en general, incluyendo estudiantes, contadores, auditores y demás interesados, acerca de todos los requisitos legales y profesionales que regulan la actuación del contador público en su carácter de auditor externo, sobre todo en su función de auditor para efectos fiscales.

Debido a la naturaleza de la información que en este trabajo se presenta, como son: disposiciones legales y normativas y debido a que estas deben sufrir cambios para ir las adecuando a las necesidades presentes, es importante advertir al lector que algunas de las referencias o disposiciones aquí tratadas podrían haber sufrido modificaciones, por lo que es importante tener esto presente al interpretar su contenido o hacer uso de este.



**CAPITULO
I**

**METODOLOGIA
DE LA INVESTIGACION**



CAPITULO I

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

1.1. Elección del tema.

Requisitos profesionales y legales que regulan la actuación del auditor externo.

1.1.1. Definición de términos.

Para iniciar esta investigación con base en la teoría contable y unificar criterios sobre los conceptos que se manejaron más frecuentemente a lo largo de la misma, definiré estos términos a continuación.

Requisitos: m. Formalidades .(1)

Profesional: adj. Concerniente a la profesión, que ejerce una profesión, arte, deporte, etc, con ánimo de lucro. (2)

Legal: Relativo a la ley. Que tiene su fundamento, origen o justificación en una ley. (3)

Regular: Conforme a reglas. (4)

Auditorías.- Revisión de los libros de contabilidad, registros y comprobantes de una empresa. Se realiza para determinar el grado de exactitud de aquellos. En un sentido amplio, se utiliza como sinónimo de revisión. (5)



Auditorías Externas.- Aquella que se realiza por profesionales que no son empleados de la empresa. (6)

1.2 Planteamiento del problema.

Actualmente los servicios contables, además de lo que tradicionalmente se conoce como los servicios financieros y fiscales, el contador público realiza auditorías externas de las empresas para efectos fiscales y financieros, por lo que este debe conocer con exactitud todos los requisitos profesionales y legales que debe cumplir. Estos están señalados en la Ley General de profesiones, en el Código de Etica Profesional, en las normas y procedimientos de auditoría elaborados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), como apoyo a la profesión y que da a conocer a través de boletines, en el Código Fiscal de la Federación (CFF) y en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Siendo la auditoría externa, un campo de acción del contador público, es importante que este profesionista conozca los requisitos profesionales y legales que regulan dicha actuación y la responsabilidad que adquiere ante el cliente, su propia profesión y en general ante la sociedad.

1.2.1. Formulación del problema.

Es importante que el contador público titulado, e inclusive durante la etapa de pasante de la carrera, conozca los requisitos profesionales y legales que deberá cumplir, si su objetivo es ejercer la profesión en el campo de la auditoría externa para efectos fiscales, debido a la responsabilidad que este servicio implica para la profesión en general y para la sociedad.



1.3. Objetivos.

1.3.1. Objetivo general.

Explicar los requisitos profesionales y legales que regulan la actuación del auditor externo.

1.3.2. Objetivos específicos.

- 1.-Describir los antecedentes, características, campo de actuación y perspectivas de la profesión del contador público, sobre todo en lo que se refiere al campo del servicio independiente como lo es la auditoría externa.
- 2.-Identificar los requisitos profesionales y legales que regulan la actuación del auditor externo.
- 3.-Analizar los requisitos profesionales que regulan la actuación del auditor externo tales como: requisitos académicos, personales y técnicos.
- 4.-Analizar los requisitos legales que regulan la actuación del auditor externo cuando proporciona el servicio de auditoría para efectos fiscales..

1.4. Justificación.

El motivo de presentar esta investigación es recopilar en un solo trabajo todos, o por lo menos lo más importante de los requisitos profesionales y legales que debe cumplir un Contador Público para poder ejercer en el campo de la auditoría externa, tanto para fines financieros pero sobre todo para efectos fiscales.



Por esto es necesario tomar en cuenta los requisitos profesionales establecidos por la institución que regula la actuación del contador público como auditor externo, como el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, (IMCP) el cual ha establecido como principios básicos a seguir los postulados del Código de Etica Profesional y las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas y que son de aplicación obligatoria.

Desde el punto de vista legal, las disposiciones que regulan esta actividad son: La Ley general de profesiones, el Código Fiscal de la Federación, la Ley de impuesto sobre la renta el cual es elaborado por el congreso de la Unión, en el que se dan a conocer los requisitos fiscales necesarios a cumplir por el profesional en la contaduría pública en la realización de las auditorías para efectos fiscales.

Todos los requisitos para realizar auditorías son necesarios, desde la preparación académica, la obtención del título profesional, la experiencia y preparación del profesional.

Esto es lo que me motivó a realizar la investigación, el dar a conocer los requisitos profesionales y legales para llevar a cabo auditorías externas, además es necesario que exista esta información a disposición de todos y cada uno de los afectados por las auditorías, como pueden ser: estudiantes, diversos profesionales, empresas que requieren éste servicio y público en general.

1.5. Hipótesis.

Es importante que el contador público conozca los requisitos profesionales y legales que regulan la actuación del auditor externo por la responsabilidad profesional, legal y social que este adquiere.



Variables.

- V1 Los requisitos profesionales y legales.
V2 Auditoría Externa.

Definición operacional de variables

V1 Las ventajas en común que tentativamente se esperan encontrar son:

- o Conocimiento de los requisitos profesionales y legales que regulan la actuación del auditor externo.
- o Normas y procedimientos requeridos por el IMCP para que un Contador Público pueda llevar a cabo auditorías externas.
- o Aplicación y requisitos solicitados por el Código Fiscal de la Federación (CFF) y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) para la realización de Auditorías Externas.



REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

DEL CAPITULO I

- (1) Ramón García, Pelayo y Gross. Larousse Diccionario Básico Escolar. Ed. Larousse. Décimo Segunda reimpresión. México (1987). Pág. 266.
- (2) Idem. Pág. 246.
- (3) Eduardo M. franco Díaz. Diccionario de Contabilidad. Siglo Nuevo Editores Cuarta Edición. México. (1992). Pág. 126.
- (4) Ramón Garcia. Pelayo y Gross. Op cit. Pág. 262.
- (5) Eduardo M. Franco Díaz. Op cit. Pág. 25.
- (6) Idem. Pág. 26



**CAPITULO
II**

**LA CONTADURIA PUBLICA
COMO PROFESION**



CAPITULO II

LA CONTADURIA PUBLICA COMO PROFESION

2.1. Características generales de una profesión.

La palabra profesión significa "f. acción y efecto de profesar. Genero de trabajo habitual de una persona, oficio (sinónimo: Actividad, arte, carrera, ocupación. Conjunto de intereses de la colectividad de personas que ejercen un mismo oficio..."). (1)

Como se puede entender, una profesión es la actividad principal de trabajo que lleva a cabo una persona o conjunto de personas, por lo tanto la contaduría Pública, será la actividad profesional llevada a cabo por los estudiosos en la materia, mediante su paso por la universidad, adquieren un conjunto de conocimientos para obtener el título correspondiente. Desde el momento en que se obtiene el título de contador público y empieza su actividad como profesionista, el profesional obtiene una remuneración por los servicios que presta a la sociedad, lo cual es correcto, ya que este realiza su trabajo mediante retribución. Por esto es necesario y conveniente que la inicie con entusiasmo y dedicación, ya que entre mayor sea su dedicación, aprendizaje, calidad y habilidad personal, mejor será su retribución económica, posición profesional y personal.



La Contaduría Pública es una profesión que requiere el estudio de una licenciatura, por lo tanto es necesario conocer los requisitos que demandan dicha profesión:

Al respecto el C. Elizondo López nos señala como requisitos de una profesión los siguientes:

a) Académicos.

- 1.- Bachillerato previo o estudios equivalentes.
- 2.- Conjunto de conocimientos especializados adquiridos en la universidad.
- 3.- Título profesional.

b) Sociales.

- 1.- Actividad dotada de interés público.
- 2.- Ser regida por un conjunto de normas que estipulen una conducta a seguir.
- 3.- Un mínimo de calidad en sus servicios.

c) Legales.

- 1.- Reconocimiento de la ley reglamentaria de los artículos 4º y 5º de la constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, referente a los ejercicios profesionales.
- 2.- La existencia de un cuerpo de colegiados que velen por el bienestar y progreso de la profesión.

d) Intelectuales.

- 1.- Capacidad de observación.
- 2.- Capacidad de juicio.
- 3.- Capacidad de comunicación.
- 4.- Capacidad de tomar decisiones*. (2)

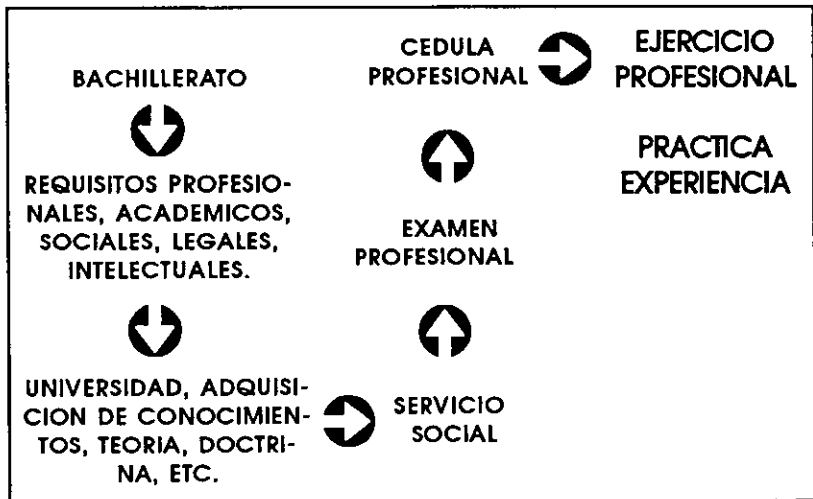


De lo anterior se puede desprender:

**REQUISITOS PRINCIPALES
DE LA CONTADURIA
PUBLICA**

- ACADEMICOS
- SOCIALES
- LEGALES
- INTELECTUALES

El Proceso para convertirse en un profesional de la contaduría Pública es el siguiente:



Como se podrá apreciar la Contaduría Pública cumple con los requisitos generales de una profesión y por lo tanto la contaduría Pública es una profesión. (3)

2.2. Concepto de contaduría

"Contaduría es la disciplina profesional de carácter científico que, fundamentalmente en una teoría específica y a través de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entidades económicas".(4)

Como siguiente paso se trata de explicar la definición antes mencionada :

* La contaduría es un área profesional : "La contaduría reúne lo requisitos académicos , sociales, legales e intelectuales que exige cualquier actividad para considerarse profesión"(5)

a) Requisitos Académicos.- Para obtener el grado de Contador Público es necesario :

- I.- Acreditar previamente estudios completos de bachillerato o equivalente.
- II.- Acreditar un bloque de asignaturas especializadas cursadas en entidades de enseñanza o superior reconocida por la Secretaría de Educación Pública (SEP).
- III.- Acreditar el servicio social obligatorio.
- IV.- Presentar examen profesional por medio de prueba escrita u oral.

El grado obtenido deberá de ir acompañado del título y la cédula profesional.



b) Requisitos Sociales.

- I.- La contaduría conlleva un profundo interés público en la medida de que satisface necesidades sociales de información financiera.
- II.- La contaduría cuenta con normas mínimas de calidad en la ejecución de sus trabajos, regulados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) a través de un código de ética profesional.

c) Requisitos Legales.

- I.- La contaduría, al igual que otras actividades, se encuentra como profesión que requiere título y cédula para su ejercicio.
- II.- La contaduría cuenta con colegios de profesionales que vigilan el ejercicio profesional de sus miembros y promueven la expedición de leyes y reglamentos en la materia.

2.2.1. Objetivos de la contaduría.

La contaduría persigue dos objetivos primordiales :

- 1) Obtener información financiera.
- 2) Comprobar la validez y con fiabilidad de dicha información.

Obtenerla para ofrecer elementos de juicio a la administración de las entidades para decidir sobre las actividades futuras, a la vez que ejercer un control sobre sus recursos. (6)



2.3. Nacimiento de la contaduría pública en México

Se ha llegado a la conclusión de que el 25 de mayo de 1907 nació en México la contaduría pública, (fecha en que presentó su examen el Sr. Fernando Diez Barroso, primer contador público titulado).

Al iniciar nuestra profesión, los profesionales fungían como asesores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, otros eran empleados y realizaban contabilidades de negocios asesorando a sus dirigentes en aspectos financiero.

Los títulos profesionales otorgados en esa época decían: "Diploma de Contador de Comercio"; ya que por muchos años la Escuela Superior de Comercio y Administración era la única escuela donde existía la carrera de contador de comercio. En 1929 surgió la Escuela Nacional de Comercio y Administración, la cual formó parte de la Facultad de Derecho de Ciencias Sociales dependiente de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), después la Superior de Comercio se integró al Politécnico y a la Escuela Nacional de Comercio y Administración de la UNAM y se independizaron de la facultad de Derecho, ahora con el nombre de Facultad de Contaduría y Administración.

Nuestra profesión se fue fortaleciendo cada vez formando agrupaciones de profesionistas, quedando los más connotados contadores de nuestro país y aprovechando las facilidades otorgadas por el Código Civil para obtener una personalidad jurídica, el 19 de febrero de 1925 quedó constituida por escritura pública como asociación civil.

La profesión como tal se establece a fines de los veinte o principios de los treinta, empezando a funcionar los primeros despachos de contadores al servicio público como por ejemplo: el bufete de Roberto Casa Alatríste, el de los hermanos Mancera, Alfredo Chavero, etc.



Entre los propósitos más importantes de estos grupos de pioneros sobresalen la unión de los contadores públicos del país y cuidar y mantener el crédito de la profesión y a la moral de los contadores, y como se podrá apreciar estos objetivos siguen siendo los mismos del actual Instituto para el progreso y fortalecimiento de la actividad del contador público. (7)

2.4. La educación del contador

La educación profesional requiere de la formación que prepare al candidato para recibir la educación y enseñanza necesaria.

Todo profesional debe ser capaz de enfrentar todo tipo de problemas que se presenten tanto conocidos por la experiencia de la propia profesión como los que no pueden preverse, esto exige una preparación previa de independencia mental y disciplinada así como abierta a los caminos del saber.

Por tal razón, el candidato a la educación profesional se le debe exigir estudios preparatorios que le capaciten para pensar, analizar y resolver los problemas con criterio.

Es necesario que el candidato llegue teniendo desarrollado las habilidades para la comunicación oral y escrita ya que el profesional debe ser capaz de comunicar clara y concisamente sus ideas y confrontarlas y examinarlas por el contacto con las ideas de otras personas a través del lenguaje.

Después de suponer que el candidato cumple con estos requisitos viene la preparación profesional la cual incluye aspectos como: preparación técnica, formación profesional y una gran interrogante: ¿cómo enseñar?.



La preparación técnica en la que el contador debe tener una preparación intensa es el estudio y comprensión de los principios de contabilidad y en ese amplio campo que es la contraloría.

La formación profesional es indispensable que se realice en forma más formal y rigurosa.

El graduado no debe de salir simplemente con un arma mecánica para desempeñar cierta labor, que sin una adecuada formación integral será más peligro que ventaja, sino con un panorama extenso y comprensible de la función social a desempeñar.

La gran duda de ¿cómo se ha de enseñar? es de gran importancia para el desarrollo del profesional, ya que éste es el factor primordial de la enseñanza y capacidades de los futuros profesionistas; ya que es costumbre que los estudiantes sólo escuchen conferencias limitadas del maestro, tomar apuntes de clase o estudiar rápidamente en la víspera de los exámenes, éste sistema no puede conducir a una formación satisfactoria.

Es necesario modificar este hábito, haciendo que el estudiante realice un intenso trabajo personal bajo la guía del maestro, ponerse en contacto directo con el pensamiento y las corrientes de ideas que van orientando su profesión. (8)

2.5. Papel a desempeñar por el contador público.

Debido a la necesidad de conocer la situación financiera de las organizaciones y/o entidades, de los resultados y movimientos de sus operaciones, de los cambios en la situación financiera y de las inversiones realizadas por sus propietarios, también se plantea la necesidad de obtener todo esto de conformidad con arreglos o convenios sobre los principios, re-



glas y criterios que la fundamentan, ya que sin esto no tendría validez alguna si no hubiese forma de asegurarse de que en la elaboración de la información, estos conceptos hayan sido empleados.

Por lo tanto el contador público ya sea dependiente o independiente, realiza un papel de gran importancia dentro de las entidades, en la implantación e implementación de los sistemas de registro, con la colaboración de catálogos de cuentas, en los sistemas de control interno contable y si la capacidad y calidad profesional se lo permiten, en los sistemas administrativos del control interno y la preparación de políticas a seguir, así como la elaboración de estados financieros.

Si se considera de extrema importancia el papel que desempeña el contador público en las entidades, también lo es el papel que desempeña como auditor, lo cual requiere que el profesional mantenga una línea de actuación libre de prejuicios y que al no estar obligado por ningún tipo de motivo o por gratitud con nadie o nada, pueda certificar entre otras cosas:

- 1.- Las cifras representan la posición financiera de las empresas y su rendimiento, son íntegras y se valúan basándose en los principios de evaluación aceptados, y que
- 2.- La compañía ha tomado medidas adecuadas de prevención de fraudes o desfalcos.

La labor del contador financiero implica asumir la responsabilidad hacia personas que no son sus clientes directos, en las cuestiones que exigen en fallo de un juicio crítico en la selección y aplicación de reglas y principios apropiados, así como el acatamiento de los mismos, aunque si fuera necesario, entren en pugna con el cliente. Esto es característica evidente de la profesión, que le proporciona la contaduría pública independiente un motivo justo para enorgullecerse de su trabajo; cosa indispensable para cimentar una profesión en un nivel altamente ético". (9)



Con todo lo anterior transcrito queda claro que el profesional en Contaduría Pública, al querer desempeñar el papel del auditor dentro de las empresas, deberá cumplir adecuadamente y acreditar una serie de conocimientos de tal calidad que le permitan lograr dicho objetivo y mantener una conducta ética de todo esto, y que al mismo tiempo incremente su prestigio profesional y personal organizada en su conjunto. (10)

2.5.1. Perfil profesional del contador público.

"Se entiende por perfil profesional el conjunto de características o requisitos mínimos que debe reunir una persona para estudiar y ejercer una profesión. El perfil se integra por características generales, particulares y específicas".

"Las características generales son los requisitos intelectuales que demanda la profesión en relación con la naturaleza de esta disciplina". (11)

Dentro de las cuales se podrán mencionar las siguientes:

- 1.- Capacidad e interés intelectual, esto es, disposición y aptitudes para captar, comprender, evaluar y aplicar conocimientos, así como tomar hábitos de estudio.
- 2.- Capacidad para poder tomar decisiones razonadas.
- 3.- Interés social alto, esto quiere decir, tener un concepto amplio del mundo y desarrollar relaciones humanas de manera positiva y con sentido ético".

"Las características particulares son el conjunto de disposiciones y aptitudes que demanda la profesión en concreto".

"Dentro de estas características encontramos las siguientes".



- 1.- Capacidad de sistematización, o sea la posesión del sentido del orden y la organización.
- 2.- Capacidad de memorización y habilidad para manejar números, conceptos, cifras y símbolos.
- 3.- Capacidad de conceptualización y clasificación de eventos o transacciones financieras y económicas.
- 4.- Capacidad para la identificación, procesamiento y expresión de datos financieros con exactitud.
- 5.- Capacidad para la investigación, que equivale a la disposición, actitud y aptitud para la observación y presentación de evidencias.
- 6.- Capacidad para el ejercicio de un criterio evaluativo, lo cual implica el correcto manejo de los métodos del conocimiento.
- 7.- Independencia mental.
- 8.- Precisión y corrección en la expresión oral y escrita.
- 9.- Capacidad para desarrollar trabajos laboriosos y rutinarios por períodos prolongados de tiempo*.

y, por último, las características específicas que son el conjunto de aptitudes y disposiciones para llevar a cabo la tarea de la contaduría pública.

*como son, entre otras:

- 1.- Ambición profesional y liderazgo.
- 2.- Ambición económica.
- 3.- Don de gentes y de mando.
- 4.- Lealtad.
- 5.- Creatividad.
- 6.- Cooperación y capacidad de trabajo en grupo.
- 7.- Habilidad para formar y dirigir grupos y motivar a sus subordinados*. (12)

Con todas estas características que conforman el perfil del profesional se puede decir que el contador público que ingresa a las universidades como estudiante y egresa de ellas como todo un profesional, podrá hacer frente a los variados y diversos problemas que surjan, así como servir con calidad y ética



profesional a las entidades y sobre todo a la sociedad a la que pertenezca y preste sus servicios profesionales como contador público independiente.

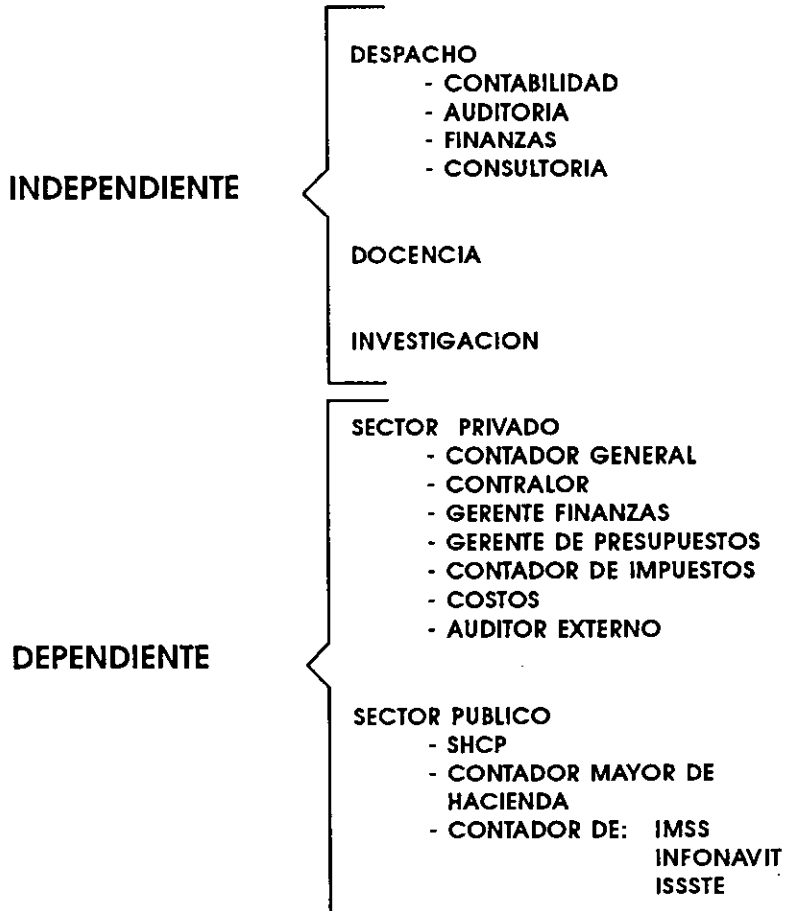
Efectivamente, el futuro profesional podrá cumplir plenamente con los objetivos de la Asociación de Facultades y escuelas de contaduría y administración (ANFECA) y la profesión en general requiere que sea tomada y llevada por los C.P., los cuales son:

- 1.- Analizar y aplicar los boletines emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).
- 2.- Diseñar e implementar sistemas de contabilidad.
- 3.- Operar cualquier sistema de contabilidad.
- 4.- Reexpresar la información financiera al incluir los efectos de los cambios en ella.
- 5.- Consolidar estados financieros.
- 6.- Generar con base a la teoría contable y otras conexas, posibles soluciones a los temas de controversia dentro de la disciplina.
- 7.- Analizar el desarrollo del pensamiento contable. (13)



2.6. Campo de actuación profesional de los contadores públicos.

Podemos mencionar que el campo de actuación profesional, se puede dividir en dos grandes ramas, en donde una de ellas nos colocaría en el trabajo independiente y la otra en la actividad dependiente.



En lo que respecta al ejercicio independiente, resultarían dentro de otras las siguientes posibilidades:

"Despacho"

Solo o en agrupaciones con otros contadores y/o profesionales afines; dentro del cual podrá prestar los siguientes servicios:

a) Contabilidad.

- 1) Establecimiento de diversos sistemas de contabilidad.
- 2) Realización de transacciones financieras y estados financieros.
- 3) Elaborar estados financieros para fines específicos.
- 4) En general todo lo que respecta al área contable financiera, incluyendo la determinación de impuestos.

b) Auditoría.

- 1) Financiera
- 2) Fiscal
- 3) Administrativa

c) Finanzas

- 1) Políticas financieras
- 2) Análisis e interpretación de estados financieros.
- 3) Compra de inversiones
- 4) Trámites ante instituciones de crédito seguros y fianzas

d) Consultoría

- 1) Diversas ramas del área general
- 2) O de manera particular (impuestos, contabilidad, auditoría, costos, etc.)



"Docencia"

La cual está encaminada a la divulgación y transmisión de los conocimientos adquiridos hacia futuras generaciones de contadores públicos que vendrán a consolidar nuestra profesión, con altos contenidos de ética y calidad.

"Investigación"

Dentro de la cual se encuentra la búsqueda de nuevas propuestas, nuevas alternativas de solución a los problemas con los que día a día se enfrenta nuestra actividad profesional.

Por lo que respecta al trabajo dependiente, se encontraría en primer lugar el sector privado, dentro del cual se pueden mencionar a las empresas comerciales, industriales, de servicios, turismo, etc.

Algunas propuestas de trabajo dentro de estos diferentes tipos de empresas son: Contador General, Contralor, Director o Gerente de finanzas, Presupuestos, Contador de Impuestos, Costos, auditor Interno, Contador de Nóminas, Director General, Gerente General.

O bien en el sector público, dependencias de gobierno, los cuales podrán desarrollar las siguientes actividades:

Secretario de Hacienda, Contador Mayor de Hacienda o Contador de cualquier dependencia. (14)

2.7. Conclusiones sobre el presente y el futuro de la contaduría pública.

1.- Independiente.

El contador público que siga la práctica externa está llamado a reforzar sus conocimientos especializados en contabi-



lidad, auditoría, impuestos, finanzas, administración y consultoría. Además es responsable de transmitir sus conocimientos a sus colegas del sector dependiente de su profesión, la compenetración de este profesional en el negocio de su cliente deberá hacer que su ayuda se incremente para modernizar y optimizar beneficios para bien y progreso de la humanidad.

2.- Dependiente.

En todo lo anterior y como siempre, la ética del contador público debe estar en su conciencia y presente en toda su actividad profesional para salvaguarda de la propia profesión, de la sociedad y de la nación a quien sirve, para preservar un legado que nos fue dado por quienes nos precedieron en esta hermosa profesión que amamos, que respetamos y a la que muchos, hemos entregado con gran satisfacción nuestras vidas”.

“Este breve repaso sobre la actividad actual del contador público permite constatar una vez más la responsabilidad fundamental que tiene este profesional en la actividad económica de un país en el mundo accidental, y a la vez los conocimientos y experiencia que deberá desarrollar para la década de los noventa, en el umbral del siglo XXI.”

“Sus conocimientos en finanzas, administración, economía y matemáticas, así como la comprensión de las habilidades de otras profesiones con la que se conjuga para la presentación de algunos de sus servicios interdisciplinarios, hacen que el contador público redoble sus esfuerzos de capacitación”.

“El juicio profesional del contador público y su ética, son los que en todo momento representan el mayor baluarte del servicio de un contador, y debe agregarse que el amor a su profesión es por sí mismo el móvil más elevado que tiene para alcanzar la excelencia en su trabajo”. (15)



REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

DEL CAPITULO II

- (1) García Pelayo y Gross, Ramón. Pequeño Larousse. Diccionarios Enciclopédico de Todos los Conocimientos. Ediciones Larousse. Editorial Noguer . Pág.78. Año (1994)
- (2) Elizondo López Arturo."El Proceso Contable, Contabilidad 1er. Nivel".Editorial Ecasa. Pág. 48. Año (1990)
- (3) Javier Romero López, Premio Nacional de Contaduría."Principios de Contabilidad". Editorial Mc Graw Hill. Pág. 1-3. Año (1996),
- (4) Alejandro Prieto. "Teoría de la Contabilidad". Editorial Banca y Comercio". Pág. 71. Año (1990).
- (5) Idem. pág. 72
- (6) Idem. Pág. 49-59..
- (7) Revista Contaduría Pública. Editorial IMCP. Mes de Agosto. Pág. 11. Diciembre Pág. 15 .Año (1996).
- (8) Revista Contaduría Pública. Agosto (1996). Pág. 47-50.
- (9) J. Gordon, Myron y Shillinglaw, Gordon, Contabilidad, "Un enfoque Administrativo". Editorial Diana. Pág. 34-35. Año (1994).
- (10) Javier Romero Lopéz. Op cit. Pag. 7-8.
- (11) Elizondo López Arturo, "La Profesión Contable", Selección y Desarrollo. Editorial Ecasa.Pág. 104-106. Año (1990).
- (12) Idem. Pág. 107-108.
- (13) Javier Romero López. Op. Cit. Pág 7-9.
- (14) Idem. Pág. 9.
- (15) Idem. Pág.31.



CAPITULO III

LA AUDITORIA EXTERNA, CAMPO DE ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE



CAPITULO III

LA AUDITORIA EXTERNA, CAMPO DE ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE

3.1. Concepto de auditoría y generalidades

En el libro de Normas de Auditoría No. 1, Clasificación de Normas y Procedimientos de Auditoría, nos dice que auditoría es:

"El objetivo de un examen normal de estados financieros por un auditor independiente es la expresión de una opinión sobre la razonabilidad con que presentan la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

El dictamen del auditor es el medio por el cual expresa su opinión o, si la circunstancia lo requiere, la niega*.

Esto es lo que se considera la función testificatoria del contador público.

Con todo esto se puede entender el propósito de la auditoría el cual es permitir que el auditor entienda la empresa o compañía sujeta a revisión, con la profundidad y el detalle necesarios para expresar una opinión como experto.

Para que el auditor pueda dar una opinión razonable debe entender y conocer a la empresa así como sus características de manejo financiero y llevar a cabo dicha revisión tomando



en cuenta los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las características financieras y contables de la empresa cuyos estados van a dictaminar.

Con el propósito de la auditoría es llegar al entendimiento de la empresa así como sus características financieras y contables, el auditor deberá ser muy cuidadoso en su revisión; es decir preguntarse si determinado procedimiento de revisión va a provocarle la obtención de información necesaria e importante para sustentar su opinión. Para esto el auditor deberá entender por lo menos los siguientes aspectos dentro de las empresas que vaya auditar:

- Los sistemas de contabilidad
- Los sistemas de control interno
- Los principios de contabilidad aplicados
- Las características particulares de las operaciones de su cliente que se reflejen en sus
 - finanzas y la contabilidad
 - Las características del ambiente empresarial
 - Las limitaciones legales.

En lo que respecta al sistema contable se hacen pruebas repetitivas de los sistemas de control del cliente, aún cuando haya sido el mismo durante años; en el sistema de control interno el propósito es evitar la generación de información errónea o detectar errores a la mayor brevedad posible, mientras más efectivo sea el sistema de control interno, el auditor podrá confiar más en el con lo que podrá reducir la obtención de evidencia adicional; en base a los principios de contabilidad el auditor debe entender los principios aplicados por su cliente; en lo que respecta a las características de las operaciones del auditor puede ser que tenga o no un conocimiento de lo que hace el cliente y la aplicación adecuada y eficaz de procedimientos de auditoría puede permitirle comprender y probar los sistemas de contabilidad, los sistemas de control interno, los principios de contabilidad y la corrección de cuen-



tas; el ambiente que rodea a la empresa se ve afectado por diversos factores como lo es una devaluación de la moneda extranjera en la que esta apoyados los estados financieros de una subsidiaria importante o el impacto que las dificultades financieras de un cliente puedan tener en la posible realización de los inventarios, etc, y en lo respecta a lo legal, toda empresa opera bajo las leyes del territorio donde se encuentra establecida y sujeta a los términos específicos de contratos o convenios.

Todo esto debe ser tomado en cuenta por el auditor para tener un mejor conocimiento de la empresa auditar así como un mejor desarrollo durante la revisión de los papeles de trabajo a presentarse.(1)

3.2. Tipos de auditoría

De acuerdo a la forma en que esta se realiza, la auditoría se divide en : Auditoría Externa y Auditoría Interna, de acuerdo a lo siguiente:

- **Auditoría externa.**- Aquella que se realiza por profesionales que no son empleados de la empresa. (2)

- **Auditoría interna.**- Aquella que se realiza por profesionales que son empleados de la empresa.(3)

Por el fin que persiguen o por su objetivo, o necesidades de cada empresa, la auditoría puede clasificarse en:

Auditoría operacional.- Aquella que se practica para determinar la funcionalidad de los procesos de trabajo de una empresa.

La auditoría operacional incluirá los siguientes 3 elementos fundamentales que deben considerar al realizarla.



- El examen de flujo de las transacciones deben encausarse a los aspectos administrativos que integran el sistema.

- La auditoría debe tener un enfoque constructivo, ya que su finalidad esencial es incrementar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de las operaciones.

- El auditor no debe de intervenir en el diseño detallado de los cambios que requiere un sistema o sus procedimientos. (4)

Auditoría Administrativa.- Aquella que se practica con el fin de determinar la eficiencia con que trabaja una compañía, implica la revisión de los 4 elementos del sistema administrativo:

Planeación, Organización, Ejecución y Control.(5)

Auditoría de estados financieros.- Aquella que se practica con el fin de determinar la razonabilidad de las cifras que se presentan en el balance. (6)

Auditoría Fiscal.- Aquella que practican las autoridades gubernamentales a fin de determinar las cifras contenidas en declaraciones de los causantes así como de los impuestos pagados. (7)

3.3. Objetivo y naturaleza de la auditoría de estados financieros.

Todos los elementos que involucran a los inversionistas o propietarios de las empresas a seguir invirtiendo y a tomar determinadas decisiones acerca del funcionamiento de las entidades, se basan específicamente en el estudio y resultados arrojados por los estados financieros, por lo que nace la conveniencia de que un profesional independiente revise su contenido, por medio de una auditoría para poder determinar el



grado de confiabilidad; ya que los resultados de una auditoría trascienden tanto con las personas que contratan este servicio, como con el público en general, es por esto que el auditor debe emplear en su trabajo un juicio maduro, aplicación de una técnica especializada y la observancia de determinados lineamientos que permitan que su actuación pueda reunir requisitos mínimos de calidad profesional.

3.4. Finalidad del examen de estados financieros.

"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". (8)

3.4.1. Responsabilidad en la preparación de los estados financieros.

La responsabilidad de la preparación de los estados financieros es de la administración de la entidad, mientras que el auditor es responsable de formarse y expresar una opinión sobre los estados financieros.

La responsabilidad de los registros contables del tipo del control interno, de la selección y aplicación de políticas de contabilidad y de la salvaguarda de los activos de la entidad son responsabilidad de la administración de la entidad.

Para que el auditor pueda formarse una opinión sobre los estados financieros, deberá obtener una seguridad razonable mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, de que la información que muestran los registros contables que



servieron de base para su elaboración, es suficiente, confiable y que se encuentra revelada adecuadamente en los estados financieros a principios de contabilidad, aplicados sobre bases constantes.

Como es sabido que no es práctico examinar la totalidad de las operaciones de las entidades, el auditor deberá aplicar sus procedimientos de revisión en base a pruebas selectivas.

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

- a) Los resultados que obtenga del estudio y evaluación del control interno contable.
- b) La importancia de saldos o partidas a examinar.
- c) El riesgo probable de error que puedan contener los estados financieros sujetos a examen. (9)

3. 5. Auditoría financiera para efectos fiscales

Un hecho trascendente sucedió el 30 de Abril de 1959, fecha en que fue publicado un decreto de las autoridades hacendarias, en el cual, se daba validez a los estados financieros dictaminados para efectos fiscales por contador público registrado, en aquel tiempo ante la llamada Dirección de Auditoría Fiscal Federal actualmente la Administración General de Auditoría Fiscal Federal. (10).

Este hecho marcó el inicio formal de los servicios de auditoría financiera para efectos fiscales, servicio que resultó de gran utilidad a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para



fiscalizar a un mayor número de contribuyentes, otorgando confianza a los contadores públicos.

Las condiciones han cambiado en los últimos años y cada vez son nuevos requerimientos y mayores peticiones por parte de las autoridades fiscales, quien a través de sus acciones han provocado que este servicio vaya perdiendo credibilidad para los contribuyentes pues resulta que un contribuyente dictaminado fiscalmente tiene menores garantía que quien no lo esta.

Más adelante expondremos las disposiciones legales que afectan a este tipo de auditoría, detallando su proceso, llas autorizaciones que deben obtenerse, la información que debe integrarse, la documentación que debe requisitarse, así como los plazos legales para cumplirlos.



REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

DEL CAPITULO III

- (1) Revista Contaduría Pública. Editorial IMCP . Agosto. Pág. 33-35. Diciembre. Año (1996).
- (2), (3), (4), (5), (6), (7)
Eduardo M. Franco Díaz. Diccionario de Contabilidad. Siglo Nuevo Editores. Cuarta Edición. Pág. 25-26. Año (1992).
- (8) Normas y Procedimientos de Auditoría. Editorial IMCP.. Boletín 1020. Pág 4. Año (1996).
- (9) Idem. B-1020. Pág.4.
- (10) Manual para estructurar y organizar pequeñas y medianas firmas de contadores públicos. IMCP. Año (1997).



**CAPITULO
IV**

**REQUISITOS PROFESIONALES
Y LEGALES PARA EJERCER
LA AUDITORIA EXTERNA**



CAPITULO IV

REQUISITOS PROFESIONALES Y LEGALES PARA EJERCER LA AUDITORIA EXTERNA

4.1. La Ley general de profesiones.

Debido a que la contaduría pública responde a una necesidad social, es de vital importancia que el contador público conozca y observe todas las disposiciones legales y normativas aplicables a su ejercicio y campo de actuación.

Por lo tanto se presentarán a continuación algunas disposiciones de orden público, inherente a la existencia y actuación profesional del contador público que ejerce en forma independiente.

a) Derecho y garantía constitucional.

El artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, garantiza la libertad de profesión, que siendo lícita no afecte a otra persona y cuente con la autorización respectiva.

El contador público puede ejercer su profesión en cada Estado de la República, toda vez que satisfaga las disposiciones reglamentarias contenidas en la Ley de Profesiones de la entidad Federativa que le corresponda y que obtenga por sus servicios una justa retribución.



b) Título Profesional.

La ley lo define: se entiende por título profesional el documento expedido por instituciones del Estado o descentralizadas, y por instituciones particulares que tengan reconocimiento de validez oficial de estudios a favor de la persona que haya concluido los estudios correspondientes de conformidad con ésta ley y otras disposiciones aplicables.

La profesión del contador público requiere de título profesional para su ejercicio.

c) Ejercicio profesional.

Para efectos de ésta ley, se entiende por ejercicio profesional la realización habitual a título oneroso o gratuito de todo acto o la presentación de cualquier servicio propio de cada profesional, aunque sólo se trate de simple consulta o la ostentación del carácter de profesionistas por medio de tarjetas, anuncios, placas o de cualquier otro modo.

d) Requisitos para ejercer una profesión.

Para poder ejercer una profesión, se requiere:

- Estar en pleno goce y ejercicio de derechos civiles.
- Poseer título legalmente expedido y debidamente registrado, y
- Obtener de la Dirección General de Profesiones patente de ejercicio.

Las personas que sin tener título profesional legalmente expedido actúen habitualmente como profesionistas, incurrirán en sanciones que establece ésta ley.



e) Obligación de celebrar contrato de prestación de servicios.

Para trabajos no comprendidos en los aranceles, el profesionista deberá celebrar contrato con su cliente a fin de estipular los honorarios y las obligaciones mutuas de las partes. Cuando no exista el contrato y exista conflicto para la fijación del pago de honorarios, se procederá en la forma prescrita por la ley aplicable al caso.

f) Derecho de asociación.

En el artículo 9o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, garantiza también la libertad de asociación de personas con cualquier objeto lícito, no sólo en forma transitoria sino permanente para constituir sociedades, asociaciones y otras figuras jurídicas. (1)

4.2. Requisitos profesionales del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

4.2.1. Antecedentes

Desde los inicios de la contaduría pública, los miembros de la profesión tuvieron la necesidad de agruparse para uniformar su práctica profesional y auto imponerse una serie de normas de carácter ético y técnico, así como también para proteger los intereses de los usuarios de sus servicios y del público en general.

Debido a ello en el año de 1917 se formó la primera agrupación profesional, la cual fue llamada Asociación de Contadores Públicos, iniciando con once miembros. Años después, el 6 de octubre de 1923 se constituyó El Instituto de Contado-



res Públicos Titulados de México, cuyo objetivo era agrupar a los miembros de la profesión.

El crecimiento de la profesión y el nacimiento de la Ley General de Profesiones, originaron el nacimiento de otras agrupaciones regionales de contadores, como lo fueron en Monterrey, México, La Laguna y otras.

Por tal razón, en 1965 el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) adquirió el carácter de Organismo Nacional, con el fin de representar a la profesión contable nacional, adquiriendo en 1977 el reconocimiento oficial de la federación de colegios de profesionistas.

En la actualidad, la constitución y funcionamiento de nuestro Instituto y de sus federadas, está regulado básicamente por sus estatutos y reglamentadas, en vigor desde el 30 de octubre de 1987.

Uno de los objetivos fundamentales del instituto, consiste en "propugnar por la unificación de criterios y lograr la implantación y aceptación de normas, principios y procedimientos básicos de ética y actuación profesional."(2)

Para cumplir con estos objetivos, el IMCP cuenta con un Comité Ejecutivo Nacional, el cual incluye una Vicepresidencia de Legislación para coordinar y vigilar el trabajo de las comisiones emisoras de disposiciones fundamentales en materia de :

- o Estatutos
- o Ética Profesional
- o Educación Profesional Continua
- o Principios de Contabilidad
- o Normas y Procedimientos de Auditoría (3).



4.2.2. El Código de Ética Profesional.

Todo profesional necesita de un código de ética con respecto a sus conocimientos y principios teóricos.

Nuestra profesión desde que se constituyó el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, adoptó un Código de Ética Profesional que se ha ido modificando y adaptando a los tiempos cambiantes que van surgiendo con el paso del tiempo, siendo el objetivo básico de la existencia de un Código de Ética en nuestra profesión el que se presten nuestros servicios profesionales con calidad y moral, lo cual quiere decir una rectitud indispensable para ejercer la profesión.

Por lo tanto con el objeto de ofrecer mayores garantías de solvencia moral y establecer normas de actuación profesional, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) expidió en los últimos años de la década de los veinte un Código de Ética Profesional.

Este código no sólo sirve de guía a la acción moral, sino también mediante él, la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad y diligencia, así como de respetarse sí misma.

Por lo tanto, este código ha sido elaborado por la propia profesión a fin de tener una serie de reglas que permitan regir la actuación de todos los contadores públicos.

El código de ética profesional es aplicable a todo contador, por el solo hecho de serlo, ya sea que ejerza en forma independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas; así como los que siendo contadores públicos ejerzan otra profesión.

Los contadores tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este código;



quien la viole se hará acreedor a las sanciones que le imponga la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, quien intervendrá en caso de que no lo haga la primera.

A continuación se explicará a grosso modo los postulados y las normas que se consideran relevantes del código de ética profesional.

a) Postulados.

- Aplicación Universal. (Postulado I), el código se aplica por igual a todo profesional de la contaduría pública, independientemente de:

1.- La especialidad que ejerza.

2.- Su carácter independiente o dependiente respecto de los usuarios de sus servicios.

3.- Que ejerza otra profesión.

- o Independencia de criterio. (Postulado II), al expresar cualquier juicio, lo hará con criterio libre e imparcial.
- o Calidad profesional. (Postulado III), el trabajo ostentará una calidad mínima, actuando con la intención, cuidado y diligencia de una persona responsable.
- o Secreto profesional, (Postulado VI), la discreción debe ser una cualidad del contador público; es su obligación guardar secreto de cualquier dato o circunstancia de que se entere en el ejercicio de su profesión.
- o Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral, (Postulado VII), el contador público no deberá en ningún caso utilizar sus conocimientos y su experiencia en trabajos que no cumplan con la moral.



- o Lealtad hacia el patrocinador de sus servicios, (Postulado VIII), el contador no utilizará o se aprovechará de situaciones que puedan perjudicar al que contrató sus servicios.
- o Retribución económica, (Postulado XI), el contador al determinar la retribución económica que recibirá por sus servicios, deberá tener presente que esto no contribuye el único objeto, ni la razón por la cual ejerce su profesión.
- o Dignificación de la imagen profesional a base de calidad, (Postulado XI), para proyectar a quien patrocina sus servicios y a la sociedad en general una imagen positiva y de prestigio, el contador se valerá únicamente de su calidad profesional y personal.

b) Normas.

Los postulados se aplican concretamente a través de ética, las cuales se encuentran contenidas en el propio Código de Etica Profesional.

A continuación mencionaremos las normas de ética que se consideraron de mayor importancia.

Art. 1.01. Los Contadores Públicos tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este código.

Art. 1.02. Este código rige la conducta del contador en sus relaciones con el público en general, con quien patrocina sus servicios y sus compañeros de profesión.

Art. 1.05. Al expresar el juicio profesional que sirva de base a terceros para tomar decisiones, el contador deberá aclarar la relación que guarda ante quien patrocina sus servicios.



Art. 1.07. Los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deberá ser necesariamente el resultado de su trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión.

Art. 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 la persona o negocio de que se trate.

Art. 1.16. El Contador Público se abstendrá de hacer comentario sobre otro contador cuando dichos comentarios perjudiquen su reputación o el prestigio de la profesión en general.

Art. 2.04. El Contador Público no deberá aceptar tareas en las que se requiera su independencia, si ésta se encuentra limitada.

Art. 2.07. Ningún contador Público que ejerza independientemente permitirá actuar en su nombre a persona que no sea socio o empleado bajo su autoridad, así como tampoco firmará Estados Financieros, cuentas, Informes, etc., a menos que sean derivados de los trabajos en colaboración a que se refiere el art. 1.07.

Art. 2.09. El Contador Público no deberá ofrecer trabajo directa ni indirectamente a funcionarios o empleados de sus clientes sino es previo conocimiento de éstos.

Art. 2.12. El Contador Público en el ejercicio independiente de la profesión se abstendrá de ofrecer sus servicios a clientes de otro colega.



c) Sanciones

Los procedimientos para la aplicación de sanciones se derivan de la gravedad de las faltas, siendo éstas a manera de ejemplo, las siguientes:

- o Amonestación privada.
- o Amonestación pública.
- o Suspensión temporal de sus derechos como socio.
- o Expulsión.
- o Denuncia a las autoridades competentes de las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional. (4)

4.2.3. La norma de educación profesional continua.

En la actualidad y por las nuevas necesidades que surgen para que la profesión sirva adecuadamente a la sociedad y a las autoridades se promulgó la cuarta norma obligatoria que es la de Educación Profesional Continua, claro que antes de que surgiera ésta norma los contadores se iban actualizando mediante la lectura de revistas, libros y algunas actividades que se realizaban por parte de los colegios y del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Se entiende por Educación Profesional Continua, la actividad educativa programada, formal, que el lleva a cabo con objeto de actualizar y mantener sus conocimientos profesionales en el nivel que le exige su responsabilidad social; y su objetivo es dar a los contadores, la oportunidad de actualizar y mantener sus conocimientos y habilidades profesionales, así como sus hábitos y actividades personales, para que de ésta forma respondan con más eficiencia a las exigencias de la sociedad que requiere los servicios de la profesión.



Esta norma es obligatoria para todos los miembros en calidad de socios activos del colegio; y este mismo ha establecido programas para el cumplimiento de ésta disposición y que dichos programas puedan adaptarse a los requerimientos de cada socio.

En los últimos años se ha incrementado no sólo en los colegios sino en las universidades, programas específicos para fomentar la Educación Profesional Continúa de los contadores, mediante paneles, seminarios, simposios, congresos, etc; además existen maestrías en contaduría, especialidades, estudios en el extranjero que permiten acceder a posgrados que complementan los conocimientos del contador.

Todo esto contribuye de manera importante a la profesión organizada en México y a nuestros colegas de otras latitudes, ya que ha sido un esfuerzo importante de mucho tiempo que ha ido acrecentando el prestigio de nuestra profesión. (5)

4.2.4. Las normas de auditoría generalmente aceptadas.

La auditoría es considerada como una actividad profesional. Esto implica el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, "el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión". (6)

Por esto la responsabilidad social de la profesión se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad.



"La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable". La auditoría requiere el ejercicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos". (7)

La difícil tarea de resolver el problema de la calidad en el trabajo de la auditoría, llevó a las organizaciones profesionales de C.P. e instituciones relacionadas con la actividad de los auditores, a buscar un camino para asegurar el trabajo del auditor sobre bases y/o procedimientos mínimos de calidad satisfactorios para las personas que dependían de los servicios del C.P. independiente; sobre esto se llegó al convencimiento de que no es posible establecer procedimientos uniformes, para que existan ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría. A estos fundamentos se les llama Normas de Auditoría.

La relación entre cliente y profesional, el cliente confía en el profesional, en su capacidad técnica, en sus cualidades personales, que son las que hacen que el cliente le tenga confianza para el desempeño de un trabajo. Por esta razón, se hace indispensable el que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional.

El trabajo profesional de auditoría tiene una finalidad y objetivos definidos. El auditor es llamado técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, ya que su opinión es una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros. Y de base para sus decisiones. Por esta razón, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no depende ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esto obliga a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.



Se define a las normas de auditoría como "Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo". (8)

Se puede clasificar a las normas de auditoría de la siguiente manera:

- 1) Normas personales.
- 2) Normas de ejecución de trabajo, y
- 3) Normas de información.

4.3. Normas de auditoría generalmente aceptadas, concepto y clasificación.

4.3.1. Normas Personales.

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir el trabajo profesional que la auditoría impone. Dentro de las cuales el auditor deberá de tener cualidades preadquiridas antes de asumir un trabajo de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su carrera profesional como auditor. La finalidad de la auditoría es rendir una opinión profesional independiente, desempeñado por profesionales que teniendo su título profesional legalmente expedido y reconocido, adquieran entrenamiento técnico y capacidad profesional como auditores. El auditor está obligado en la realización de su examen y preparación de su dictamen o informe a ejercitar cuidado y diligencia razonables; así como también está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos que involucran su trabajo profesional.(9)



A continuación explicaremos de forma breve el concepto de cada una de las normas personales:

4.3.1.1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El entrenamiento técnico básico se logra a través del cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención del título de contador público, debe complementarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados durante un período razonable.

El auditor, antes de ofrecer sus servicios como tal, debe tener una preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios.

"Si ese ofrecimiento se hace sin tener las cualidades de preparación y capacidad necesarias para el desempeño de la actividad profesional, se está cometiendo, desde el principio, un engaño al público que puede solicitar los servicios del profesional. De ahí que sea necesario, como requisito preciso e indudable, que la persona que ofrezca sus servicios profesionales como auditor, tenga previamente, un entrenamiento técnico adecuado y una capacidad que le permita realizar las actividades normales de la auditoría de modo satisfactorio para sus clientes y las personas que van a depender del resultado de su trabajo.

Se habla de entrenamiento técnico adecuado y de capacidad profesional como cosas diferentes porque esta última tiene un contenido más amplio y un alcance mayor que el simple entrenamiento técnico. El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para el desempeño del trabajo y es, por consiguiente, un fundamento indispensable de la capacidad profesional; pero esta última requiere además, una madurez de juicio que no se logra con el simple entrenamiento.



Resulta difícil establecer de manera indudable cuáles son los recursos por los que se logra la capacidad profesional y cuál es el momento en que esa capacidad profesional se ha adquirido. El entrenamiento técnico básico se logra por el cumplimiento de los requisitos escolares establecidos en las instituciones de calidad reconocida que ofrecen los estudios conducentes a la carrera de contador público. La adquisición de los conocimientos académicos y la habilidad básica ha sido reconocida como uno de los requisitos fundamentales en todas las profesiones y suministra una base firme para estimar, por lo menos, el cumplimiento mínimo de los requisitos de preparación. Por consiguiente, el primer paso para cumplir con la norma de entrenamiento técnico y capacidad profesional es la adquisición de un título de contador público expedido por una institución reconocida". (10)

El auditor debe actualizar constantemente sus conocimientos técnicos y su aplicación práctica. No basta con la obtención del título de contador público, habilidades y madurez que no se obtiene nada más en la preparación escolar, sino en la práctica y experiencia, por esto es conveniente que el contador público, complete su preparación mediante un período razonable de experiencia bajo la dirección y ayuda de un auditor experimentado.

Debido a que la vida de los negocios cambia continuamente y los conocimientos técnicos también avanzan, es necesario que el auditor mantenga una continua revisión de sus conocimientos para así poder estar al corriente de los avances de las disciplinas que afectan a su actividad. En donde destacan libros, revistas y sobre todo el contacto activo y la participación en los esfuerzos y estudio de sus organizaciones profesionales.

La capacidad profesional no se adquiere en una sola vez, requiere de diversas actividades como lo es el enfrentamiento a problemas y su solución atinada, así como contacto con auditores de mayor experiencia.



4.3.1.2. Cuidado y diligencia profesional.

El auditor, deberá desempeñar su trabajo con cuidado y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional. Para que el profesional cumpla su compromiso con los clientes y la sociedad es necesario que en el desempeño de su trabajo ponga la atención, el cuidado y la diligencia que se pueda esperar de una persona con sentido de responsabilidad.

4.3.1.3. Independencia.

"El contador público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia y objetividad. El Código de Ética Profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

Para que la opinión del auditor sea útil, es necesario, que además de estar fundamentada en su capacidad profesional sea emitida con independencia mental. Se entiende que existe independencia mental en una persona, cuando sus juicios se fundan en los elementos objetivos del caso. No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo.

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.



La definición de las circunstancias particulares en que se considera que la independencia mental del auditor se ve amenazada o que la confianza pública en dicha independencia se ve comprometida, corresponde al Código de Ética Profesional". (11)

4.3.2. Normas de ejecución del trabajo.

Las normas de ejecución del trabajo, son los elementos fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular de la exigencia del cuidado y diligencia profesionales. El trabajo de auditoría debe de ser planeado adecuadamente y si el auditor requiere de ayudantes, éstos deberán de ser supervisados por el auditor en sus trabajos.

El auditor deberá estudiar y evaluar el sistema de control interno que tiene la empresa auditada, para así poder determinar el grado de confiabilidad que va a depositar en éste, asimismo le permitirá determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría,

Mediante dichos procedimientos el auditor podrá obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente que sirvan de base para sustentar su opinión.

4.3.2.1. Planeación y supervisión del trabajo de auditoría.

La auditoría de estados financieros requiere de una planeación adecuada para poder lograr sus objetivos en la forma más eficaz posible. La planeación detallada de algunos procedimientos no puede hacerse con exactitud si no es conocido el resultado de algunos otros.



No es necesario que el auditor realice todas las fases del trabajo de auditoría ya que en algunas son sencillas y puede ser auxiliado por ayudantes los cuales deberán ser apoyados por el mismo auditor y revisado su trabajo.

4.3.2.2. Pronunciamientos relativos a la planeación de la auditoría.

Para poder planear un trabajo de auditoría, el auditor debe conocer:

- 1.- Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo que va a realizar.
- 2.- Las características particulares de la empresa, incluyendo características de operación, condiciones jurídicas y el sistema de control interno que tiene.

La planeación de la auditorías varía en virtud del fin específico del trabajo. Como ejemplo:

La adquisición de un negocio, solicitud de un crédito bancario, etc.

El sistema de control interno constituye la parte más importante de la planeación de la auditoría.

La planeación significa saber cuales procedimientos de auditoría van a ser utilizados, la extensión y oportunidad en que se van a utilizar y el personal que deberá intervenir para realizar el trabajo de auditoría.

La información para planear el trabajo de auditoría se puede obtener de varias formas de acuerdo con las características particulares de la empresa, como son:



- a) Entrevistas con el cliente.
- b) Visitas a las instalaciones y observaciones a las operaciones.
- c) Entrevistas con funcionarios.
- d) Lectura de algunos documentos en base a la situación jurídica de la entidad.
- e) Lectura de los estados financieros para conocer sobre el volumen y naturaleza de las operaciones de la empresa.
- f) Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar experiencias.
- g) Estudio y evaluación del control interno.

Una vez que el contador obtuvo la información necesaria para determinar cuales procedimientos de auditoría podrán ser utilizados, la extensión y oportunidad de los procedimientos y el personal que deberá intervenir en el trabajo de auditoría, así como también el contador debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría, ya que el resultado de la planeación se refleja finalmente en el programa de trabajo.

Puede suceder que la planeación de una fase concreta del trabajo no sea posible realizarse detalladamente sino en algún momento posterior. Se puede decir que no es necesario para iniciar una fase de trabajo de auditoría, que estén planeadas detalladamente todas las fases de ella, aunque si es necesario que este planeada en lo general toda la auditoría y en particular la fase concreta que se va a desarrollar.



Por la importancia que el estudio y evaluación del control interno tiene en la ejecución de auditorías externas, más adelante se tratará más ampliamente este punto.

4.3.2.3. Importancia relativa y riesgos de auditoría.

Desde que se formalizaron las normas de auditoría generalmente aceptados, se estableció que no era necesario examinar todas las partidas que integran los diferentes rubros de los estados financieros, por tal motivo desde la planeación de la auditoría y durante la ejecución existen dos factores importantes que se manejan y que enseguida explicaremos, estos son: la importancia relativa y el riesgo en auditoría.

Importancia relativa:

"La 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. Se debe juzgar el efecto cuantificado en relación a los estados financieros tomados en conjunto; sin embargo, también se deben considerar algunos aspectos cualitativos tales como: una revelación o presentación inadecuada, la importancia de un rubro específico para la empresa en particular (por ejemplo inventarios para una empresa industrial), el hecho de que el error o desviación afecte varios rubros de los estados financieros, etc." (12)

El auditor establece el límite de la importancia relativa tomando en cuenta su juicio profesional, considerando las necesidades y expectativas del usuario en los Estados Financieros.



Para determinar la importancia relativa se debe de incluir tanto factores cuantitativos como cualitativos, pero los resultados deberán cuantificarse siempre que sea posible, para así poder juzgar su efecto en los estados financieros.

En caso de incertidumbre cuyo resultado futuro no es posible de ser estimado razonablemente por la administración de la cantidad, el auditor debe juzgar si es posible que se origine una pérdida en exceso a la importancia relativa.

Riesgo de auditoría:

Sin salvedades en el dictamen de los estados financieros significa que no contienen errores y desviaciones de principios de contabilidad, en exceso a la importancia relativa. Dicho riesgo de auditoría se encuentra integrado por el efecto combinado de 3 diferentes riesgos, los cuales son:

- o **Riesgo inherente.**- Este es el riesgo de que ocurran errores significativos en un rubro importante de los estados financieros o en un tipo específico de los negocios, dependiendo de las particularidades del rubro, sin considerar el efecto en los procedimientos de control interno que existan.
- o **Riesgo de control.**- Este representa que algunos errores importantes que existan, no sean detectados por el sistema de control interno oportunamente; y que exceden a la importancia relativa al juntarse con otros errores.
- o **Riesgo de detección.**- Este significa el riesgo de que los procedimientos utilizados por el auditor no detecten errores importantes que existan en los procedimientos del control interno.



4.3.2.4. Aplicación de la importancia relativa y riesgos de auditoría.

En la fase de planeación y en el diseño de los procedimientos a aplicar, el auditor debe considerar los conceptos de importancia relativa y riesgos de auditoría.

En la fase de planeación el auditor considera los conceptos de importancia relativa y riesgos de auditoría para asegurarse de que obtendrá la evidencia suficiente y competente para que su opinión acerca de los estados financieros estén presentados razonablemente de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, ya que las palabras en mi opinión y razonablemente, que se encuentran en el texto del dictamen, llevan implícito el juicio del auditor.

4.3.2.5. Importancia relativa en la planeación de la auditoría.

El auditor generalmente debe establecer el nivel de importancia relativa sobre algunos estados financieros que aún no se han preparado, en la etapa de la planeación. Tenemos que recordar que las etapas de planeación normalmente se hace varios meses antes del cierre del ejercicio. Al nivel de importancia relativa que se determina en estas condiciones se le puede denominar importancia relativa de planeación.

Al determinar la importancia relativa de planeación el auditor debe aplicar su criterio y experiencia para elegir los mejores elementos disponibles como por ejemplo: estados financieros a una fecha intermedia, anualizados, presupuestados, auditados de años anteriores, etc.

Como el auditor no puede participar todos los elementos que existirán a la fecha en que evaluará los resultados obteni-



dos y prepara su informe, el nivel de importancia relativa de planeación normalmente diferirá del que determine finalmente para efectos de evaluación, si este último resulta menor, la evidencia reunida puede ser no suficiente y el auditor tendría que evaluar la necesidad de ampliar algunos de los procedimientos aplicados.

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

4.3.2.6. Riesgo de auditoría en la etapa de planeación.

El riesgo de auditoría debe considerarse por el auditor al nivel de los estados financieros tomados en conjunto. El riesgo de auditoría debe considerarse sobre saldos de cuentas o grupos de transacciones. Se considera el riesgo de auditoría al nivel de los estados financieros durante la etapa de la planeación.

En este momento, el auditor evalúa un riesgo general con base en sus conocimientos de la empresa, giro del negocio y ambiente de control. Al evaluar el riesgo de auditoría para una cuenta o grupo de transacciones, el auditor evalúa los riesgos inherentes y de control y establece el riesgo de detección. (13)

4.3.2.7. Documentación de la auditoría: papeles de trabajo.

El auditor debe tener todos aquellos documentos que le sirven de base para fundamentar su opinión de acuerdo en las normas de auditoría generalmente aceptados, dicha do-



documentación se refiere a los papeles de trabajo preparados por el auditor y aquellos que le fueron suministrados por su cliente o por terceras personas y que debió conservar como parte del estudio realizado.

Estos papeles de trabajo deberán contener la evidencia de la planeación, naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones alcanzadas.

Los papeles de trabajo deben ser completos y lo suficientemente detallados. La formación y contenido de los papeles de trabajo pueden verse afectados por aspectos tales como.

- a) Naturaleza del trabajo.
 - b) Características del informe del auditor.
 - c) Naturaleza y complejidad del negocio del cliente.
 - d) La naturaleza y condiciones de los registros del cliente y el grado de confiabilidad de los controles internos contables.
- o Normalmente el auditor acuerda con su cliente que éste se encargue de preparar cédulas, análisis y otros papeles con objeto de hacer su trabajo con mayor eficiencia. En estos casos el auditor deberá satisfacerse de que los papeles de trabajo fueron adecuadamente preparados.
 - o Los papeles de trabajo deberán contener todos los asuntos significativos que requieran del juicio profesional del auditor así como su conclusión sobre los mismos.

Como parte de los papeles de trabajo, generalmente se incluye, entre otra, la siguiente información.



- a) Extractos o copias de asambleas de accionistas, sesiones del consejo de administración, contratos y otros documentos legales importantes.
- b) Información respecto a la estructura organizacional y legal de la entidad.
- c) Evidencias del proceso de planeación y programa de auditoría.
- d) Evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y de control interno, la que puede estar referida a cuestionarios, diagramas de flujo, memoranda descriptivos o una combinación de estos métodos.
- e) Análisis de transacciones y saldos.
- f) Análisis de tendencias y razones financieras significativas.
- g) Registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicados.
- h) Evidencia de que el trabajo llevado a cabo fue supervisado y revisado.
- i) Indicación respecto de quién aplicó los procedimientos de auditoría y en que fecha fueron aplicados.
- j) Comunicaciones con otros auditores, expertos y otros terceros involucrados.
- k) Cartas o documentos relativos a asuntos de auditoría comunicados o discutidos con el cliente, incluyendo los términos de trabajo y debilidades importantes en el control interno contable.
- l) Declaraciones recibidas del cliente.



- m) 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.
- n) Copia de la información financiera examinada y de los informes de auditoría correspondientes. (14)
- o Los papeles de trabajo son propiedad del auditor y a petición expresa podrá poner a disposición de su cliente partes o extractos de los mismos sin que estos constituyan un sustituto de los registros contables.
- o El auditor deberá adoptar los procedimientos necesarios para asegurar la custodia y confidencialidad de sus papeles de trabajo, y deberá conservarlos por el tiempo que sea necesario con objeto de satisfacer las necesidades de su práctica y cualquier requerimiento legal o profesional. (15)

4.3.2.8. Estudio y evaluación del control interno.

"El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que establece que: el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.". (16)

El conocimiento y evaluación del control interno permite al auditor establecer una relación específica entre la calidad del control interno de la entidad y el alcance, oportunidad y naturaleza de las pruebas de auditoría, el auditor deberá comunicar las debilidades o desviaciones al control interno del cliente.



La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Dicha estructura consiste de los siguientes elementos:

- a) El ambiente de control.
- b) El sistema contable.
- c) Los procedimientos de control.
- d) Ambiente de control

El ambiente de control es la combinación de diversos factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles. Dichos factores son los siguientes:

Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.

- o Estructura de organización de la entidad.
- o Funcionamiento del consejo de Administración y sus Comités.
- o Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.
- o Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna.
- o Políticas y prácticas de personal.
- o Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas de la entidad.



b) Sistema Contable.

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica.

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

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

Los procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, que establece la administración para proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control. El auditor debe determinar la manera en que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos, su uniformidad de aplicación y qué persona las ha llevado a cabo, para concluir que efectivamente está operando. Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican



en distintos niveles de organización y del procesamiento de las transacciones. También puede estar integrados por componentes específicos del ambiente de control y del sistema contable. Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones, no hubieran sido identificados por los procedimientos de control preventivos.

Los factores específicos del ambiente de control, el sistema contable y los procedimientos de control de una entidad, deben considerar los siguientes aspectos.

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

La estructura de una organización con delegación formal de autoridad, podrá incidir favorablemente de modo importante en el ambiente de control de una entidad grande. Sin embargo, una empresa pequeña, con participación efectiva del dueño-gerente, por lo general no requiere de procedimientos contables extensos ni de registros contables sofisticados o procedimientos de control formales, tales como políticas escritas, seguridad de la información o procedimientos para obtener cotizaciones competitivas.

El establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno, representa una importante responsabilidad de la administración, para proporcionar una seguridad razonable de que se logran los objetivos de una entidad. (17)



4.3.2.9. Evidencia comprobatoria.

Generalidades

Mediante los procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera, para poder sustentar su opinión. La evidencia comprobatoria significa los elementos que comprueben la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables empleados, la razonabilidad de los juicios efectuados, etc. de ahí que la documentación contable por si sola no represente toda la evidencia que el auditor requiere para apoyar su opinión profesional.

Para obtener la evidencia comprobatoria que respalda las aseveraciones hechas en los estados financieros por la administración, el auditor debe establecer objetivos específicos de auditoría que confirmen la razonabilidad de dichas aseveraciones. (18)

4.4. Normas de información.

Las normas de información son el dictamen o informe del auditor ya que mediante estos pone en conocimiento de las personas interesadas del resultado del trabajo realizado y la opinión que se ha formado a través de su examen. "El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor, y, en muchos casos, es la única parte de dicho trabajo que queda a su alcance". (19)



4.4.1. Clasificación de las normas del dictamen o informe.

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

Bases de opinión sobre estados financieros.

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

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

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros".
(20)



4.4.2. La evaluación de los resultados.

La evaluación del riesgo de auditoría puede ir cambiando durante el curso de la misma. Al evaluar la evidencia reunida para determinar si los estados financieros están razonablemente presentados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, el auditor determina el nivel de importancia relativa para propósitos de evaluación.

Posteriormente, el auditor debe estimar el efecto total de los errores y desviaciones de principios de contabilidad encontrados en las diferentes cuentas o grupos de transacciones para verificar que no se exceda la importancia relativa.

En esta estimación el auditor no sólo debe sumar el importe de los errores encontrados y no corregidos, sino que debe analizar cualitativamente dichos errores y, en su caso, proyectarlos para incluir el efecto estimado de los errores que pudieran existir en las partidas no examinadas.

Si se excede el nivel de importancia relativa, el auditor deberá discutir esta situación con la administración de la empresa y, en caso de que no se efectúen las correcciones necesarias, deberá considerar la necesidad de emitir una opinión con salvedades o una opinión negativa".

4.4.3. Los elementos que integran el dictamen del auditor.

- Destinatario

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

- Identificación de los estados financieros.



El dictamen del auditor se referirá al estado de situación financiera y a los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera.

- Identificación de la responsabilidad de la administración de la compañía y del auditor.

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

- Descripción general del alcance de la auditoría.

En el dictamen se deberá describir el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:

- 1.- Que el trabajo fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 2.- Que la auditoría fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que los estados financieros están libres de errores importantes, y que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 3.- que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas.
- 4.- Que la auditoría incluyó la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros, así como una evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.
- 5.- Que la auditoría proporcionó bases razonables para la opinión.



- Opinión del auditor.

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

- Redacción y firma del dictamen.

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

- Fecha del dictamen.

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

- Obligaciones en su uso.

Con el fin de asegurar uniformidad y evitar confusiones a los usuarios de los estados financieros, cuando se emite un dictamen deberá prepararse conforme al modelo que se indica en los párrafos siguientes*. (21)



4.4.4. Tipos de opiniones que se derivan del trabajo de auditoría.

Una vez efectuada la evaluación de los resultados obtenidos como resultado de la auditoría, debe elaborarse un informe sobre la situación financiera de la empresa, el cual es conocido como "dictamen del auditor" Esta informe es el producto terminado de una auditoría y generalmente es lo único que los usuarios de la información financiera conocen del trabajo del auditor. Debido a ello su formulación requiere una gran madurez profesional y un amplio criterio del auditor, Como apoyo a la profesión el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín 4060 emitió los lineamientos que se transcriben a continuación y que pretenden servir de guía y ejemplo a los contadores públicos para formular las opiniones o dictámenes, de acuerdo a los resultados obtenidos:

Dictamen cuando no existen salvedades.

"Cuando como resultado del examen practicado el auditor puede expresar su opinión sin salvedades, el dictamen se deberá presentar como sigue:

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

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que



están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros, asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y 19__ y los resultados de sus operaciones, la 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" (22)

Dictamen con salvedades.

En ocasiones el auditor no está en condiciones de dar una opinión con salvedades, esto es por diversas causas, ya sea por existir desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados o por limitaciones en el alcance de su examen. Al encontrar cualquier excepción de importancia relativa, el auditor deberá emitir según sea la situación, una opinión con salvedades, una abstención de opinión u opinión negativa, como se presenta a continuación.

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



a) Salvedades por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad.

*El boletín A-1 de la comisión de principios de contabilidad establece que los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

Cuando existan desviaciones en la aplicación de dichos principios contables el auditor deberá describir en forma precisa en qué consisten, cuantificar su efecto en los estados financieros, neto del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades, y señalar el efecto en su opinión. Si las salvedades no pueden cuantificarse razonablemente, así deberá indicarse en el dictamen.

Si en una nota a los estados financieros se revelan los asuntos que dan origen a desviaciones en los principios de contabilidad, el párrafo del dictamen que describe la salvedad puede abreviarse haciendo referencia a dicha nota.

Considerando la importancia relativa que pudieran tener las desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, el auditor deberá emitir, según sea el caso, un dictamen son salvedades o un dictamen negativo.

Ejemplo de dictamen por desviación en la aplicación de los principios de contabilidad.

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



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

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

En mi opinión, excepto porque la estimación para cuentas incobrables es suficiente como se describe en el párrafo anterior, 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 19__ y 19__ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados". (23)

b) Salvedades por limitaciones en el alcance del examen practicado.



El auditor emite una opinión sin salvedad al alcance, cuando haya aplicado todos los procedimientos de auditoría que consideró de importancia.

Existen circunstancias que por limitaciones de la administración de la compañía, el auditor no puede emplear todos los procedimientos de auditoría que considera necesarios. Dichas situaciones representan limitaciones en el alcance del examen practicado, por lo que el auditor utilizará su criterio para evaluar si estas restricciones son de tal importancia en la que debe expresar una salvedad o abstenerse de opinar, según la naturaleza de las restricciones.

Cuando se presentan limitaciones en el alcance del examen, se deberá describir, en un párrafo específico dentro del dictamen, la naturaleza de dichas limitaciones.

"Ejemplo de dictamen con salvedad por limitaciones en el alcance del examen practicado:

He examinado el estado de situación financiera de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría. Los estados financieros del ejercicio 19__ fueron dictaminados por otro auditor quien emitió su dictamen sin salvedades y se presentan únicamente para fines comparativos.

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están



preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros, asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Debido a que fui contratado como auditor de la compañía en fecha posterior al cierre del ejercicio, no presencié los inventarios físicos y, debido a la naturaleza de los registros contables, no pude satisfacerme, a través de otros procedimientos de auditoría, del importe de los inventarios y del costo de ventas del ejercicio.

En mi opinión, excepto por los efectos de los ajustes que pudiese haber determinado si hubiera presenciado los inventarios físicos, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados" (24)

Dictamen negativo.

El auditor expresa una opinión negativa cuando su examen, específica que los estados financieros no están de acuerdo con los principios de contabilidad. Al expresar una opinión negativa el auditor tiene la obligación de revelar todas las desviaciones importantes de los principios de contabilidad y las limitaciones importantes que haya tenido en el alcance de su trabajo.



Ejemplo de dictamen negativo:

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

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

Como se menciona en la Nota X, en los estados financieros de la compañía no reconocen los efectos de la inflación conforme lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, considerándose que dichos efectos son importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios de la inversión de los accionistas y de la posición monetaria promedio mantenida durante ambos ejercicios.

En mi opinión, debido a la importancia que tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan la situación financie-



ra de compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19__ y 19__, ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en su situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados" (25)

Dictamen con abstención de opinión.

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado en forma tal que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades. En este caso, deberá indicar todas las razones que dieron lugar a dicha abstención.

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

El hecho de abstenerse de opinar no eximirá al auditor de la obligación de revelar todas las desviaciones importantes en la aplicación de los principios de contabilidad, detectadas en su revisión.

Cuando el auditor mencione que llegó a la conclusión de que los estados financieros no presentan la situación financiera y/o el resultado de las operaciones conforme a los principios de contabilidad deberá expresar un dictamen con abstención de opinión.

*Cuando se emite un dictamen con abstención de opinión, además de modificar la redacción del último párrafo del modelo del dictamen, se debe omitir la afirmación de la responsabilidad del auditor incluida en el primer párrafo y, adicionalmente, eliminar el segundo párrafo o modificar su redacción de acuerdo a las circunstancias de cada caso en particular.



Ejemplo de dictamen con abstención de opinión:

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

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría, sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros, asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Mi examen reveló que los saldos de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 19__, que ascienden a \$ XXX y que representan un __% de los efectivos totales, requieren de una depuración integral, por lo que no pude cerciorarme de su razonabilidad.

Debido a la limitación en el alcance de mi trabajo, que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia de los efectos que pudiera tener la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19__, y por el año terminado en esa fecha, considerados en su conjunto". (26)



4.4.5. Otras disposiciones relativas al dictamen.

* Mención de un asunto importante en el dictamen.

Existen circunstancias en las que es necesario que el auditor haga énfasis en su dictamen a un hecho importante que debe revelarse en los estados financieros. Estas aclaraciones o menciones no implican salvedades.

Algunos de estos casos se pueden presentar cuando.

- Existen contingencias no cuantificables, tales como demandas, problemas de continuidad del negocio en marcha, etc.

- Existen cambios en la aplicación de los principios de contabilidad o en las reglas particulares o por ajustes a los resultados de ejercicios anteriores por corrección de errores.

- Existan operaciones importantes con partes relacionadas, empresas en etapa preoperativa, en liquidación, fusiones, escisiones, etc."

Para estos tipos de pronunciamientos existen párrafos que van en el dictamen para cada una de las situaciones que se presenten o deriven de la revisión del dictamen, las cuales encontraremos en el boletín 4010 de mencionado texto". (27)

4.5. Dictamen e informe para efectos fiscales.

Una de las aplicaciones fiscales más frecuentes del dictamen es su utilización por parte de las autoridades fiscales para verificar la correcta determinación y pagos de los impuestos federales de los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros o que optan por ello.



Si bien el dictamen que emiten los contribuyentes para efectos fiscales, es el mismo que emite para efectos financieros, este adopta ciertas características de forma derivadas de las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento (CFF), entre las cuales destacan las siguientes:

El dictamen se emite en primera persona y se afirma anotando el número de registro del contador público ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF).

En virtud de que los estados financieros dictaminados se entregan en disco magnético, en el párrafo de alcance del dictamen se debe identificar el número de serie del disco magnético en que se encuentra la información financiera dictaminada.

Toda vez que los estados financieros se presentan y clasifican de acuerdo a formatos diseñados por las autoridades fiscales, se deberá limitar su utilización exclusivamente para los fines que fueron preparados.

Además del dictamen sobre estados financieros, el contador público debe formular un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, el cual se basa fundamentalmente en la revisión de una serie de anexos que prepara el cliente y respecto de los cuales debe emitir una opinión.

El informe sobre las obligaciones tributarias se formulará siguiendo los lineamientos del boletín-4060 "Opinión sobre información complementaria que acompaña a los estados financieros básicos dictaminados", destacando:

Que el examen efectuado tuvo por objeto emitir una opinión sobre los estados financieros básicos, mencionando las salvedades que en su caso resultaron de su examen y su efecto en la revisión complementaria revisada.



Que la información adicional que se acompaña al dictamen, no es indispensable para la interpretación de la situación financiera, los resultados de operación, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de la entidad.

Cuando existan datos o comentarios dentro de la información complementaria que no hayan sido revisados mediante los procedimientos de auditoría aplicados en el examen de estados financieros básicos, deberá indicarse con precisión ese hecho, ya sea en el cuerpo del informe o bien dentro del párrafo de opinión sobre la información complementaria.

Deberá cuidarse que la información de los anexos fiscales no contengan datos que contradigan o sean incongruentes con el tipo de opinión emitida sobre los estados financieros básicos.

Como la información de los anexos fiscales se integran en un disco magnético, deberá identificarse el disco con su número de serie y las afirmaciones hechas en el cuerpo del informe deben relacionarse con los archivos en donde se encuentra la información correspondiente. (28)

4.6. Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

4.6.1 Documentación a presentar por el contador público para obtener el registro para dictaminar.

Los C.P. que quieran obtener el registro para dictaminar, tendrán que presentar una solicitud ante las autoridades fiscales competentes junto con copia certificada de los siguientes documentos:

- 1) Documentación necesaria que acredite su nacionalidad mexicana.



- 2) La cédula profesional emitida por la SEP.
- 3) Una constancia que acredite su calidad de miembro activo de colegio de C.P. al que pertenezca de los 2 meses anteriores a la presentación de la solicitud. Dentro del cual deberá expresar que no se encuentra procesado o condenado por delitos fiscales o intencionales que ameriten pena corporal.

"Una vez otorgado el registro, el C.P. que lo obtenga, deberá comunicar a la autoridad fiscal cualquier cambio en los datos contenidos en la solicitud, así como comprobar ante la autoridad competente, dentro de los primeros 3 meses de cada año, que es socio activo de un colegio o asociación profesional y presentar constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que se demuestre que se encuentra actualizado respecto a las disposiciones fiscales o, en defecto de esto último presentar constancia de cumplimiento de la norma de educación continua expedida por su colegio o asociación profesional o constancia de actualización académica expedida por dicho colegio". (29)

4.6.2 Registro del contador público independiente ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

El contador público que desee obtener el registro para poder elaborar y dictaminar estados financieros deberá cumplir con los requisitos que se marcan en el art. 52 del Código Fiscal de la Federación (CFF) los cuales son:

- 1.- Los contadores públicos titulados mexicanos que estén registrados ante la SEP y pertenezcan a algún colegio de contadores públicos reconocido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SEP).



- 2.- Las personas de nacionalidad extranjera que tengan derecho a dictaminar de acuerdo a los tratados internacionales a que México pertenezca.
- 3.- Que emita junto con el dictamen, un informe sobre la situación fiscal del contribuyente dictaminado.

Cuando el C.P. no cumpla con alguno de estos requisitos mencionados en los párrafos anteriores o no presente el dictamen habiendo suscrito al aviso presentado por el contribuyente y no aplique procedimiento de auditoría, la autoridad fiscal competente lo amonestará o exhortará, suspendiendo hasta por 2 años el registro de C.P. ya que se considerará participe de un delito fiscal y se procederá a la cancelación de su registro. (30)

4.6.3. Aviso a presentar ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Los C.P. que presten sus servicios a personas morales y que ya estén registrados ante la secretaría deberán presentar los avisos que hagan constar lo siguiente:

- 1.- Denominación o razón social de la personal moral a la que presten sus servicios.
- 2.- Domicilio fiscal y registro fiscal del contribuyente de la persona moral antes citada.
- 3.- Número del registro asignado por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal al despacho contable en el que presten sus servicios.
- 4.- Nombre de los C.P. autorizados para dictaminar que presten sus servicios a la misma persona moral. (31)



4.6.4. Aviso para presentar dictamen fiscal.

Los plazos para la presentación de dichos avisos deberán presentarse dentro de los 3 o 4 meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal, dependiendo se trate de personas físicas o morales, considerando las siguientes reglas:

- 1.- El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el C.P. que vaya a dictaminar.
- 2.- El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.

Cuando la compañía se encuentra en liquidación se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses. Como por un ejercicio irregular que se origina por esos hechos, siempre y cuando dicha presentación se lleve a cabo dentro de los 3 primeros meses siguientes a la fecha de terminación del ejercicio fiscal. (32)

4.6.5. Casos en que el aviso para la autorización de dictaminación no surte efectos.

- 1.- No está registrado el año no se haya notificado una orden de visita domiciliaria referente a dicho ejercicio.

Cuando exista una visita domiciliaria que se refiera a ejercicios anteriores al que se dictamina, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tomando en cuenta los antecedentes respecto al cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, podrá dar efectos a la presentación del aviso, si así se le notifica a éste y al contador público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se efectúe dicha presentación. (33)



4.6.6. Reglas para que el contribuyente pueda renunciar a presentar su dictamen o sustituir al contador público.

Los contribuyentes podrán sustituir al contador público designado y en el caso de los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros, podrán renunciar a la presentación del dictamen, siempre que en ambos casos lo comuniquen a la autoridad fiscal competente dentro de los 3 meses siguientes a la presentación del aviso, incluyendo los motivos que tengan para hacerlo.

Cuando el contador público no pueda formular el dictamen por incapacidad física o impedimento legal, el aviso para sustituirlo se podrá dar en cualquier tiempo antes que concluya dicho aviso del dictamen.

Si existe la sustitución del contador público las autoridades fiscales competentes, podrán autorizar a solicitud del contribuyente que el dictamen se presente en el octavo mes siguiente a la terminación del ejercicio fiscal en cuestión.

El contador público tendrá la obligación de formular su dictamen, salvo que tenga incapacidad física o impedimento legal para hacerlo o que dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de presentación del aviso, presente nuevo aviso ante las mismas autoridades, comunicando que renuncia a formular dicho dictamen, mencionando los motivos que tuviere.(34)

4.6.7. Plazos para presentar información acerca del dictamen.

En el caso de que con motivo de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales soliciten documentación (datos informes o documentos del contribuyente) se estará lo siguiente:



a) Plazos para su presentación.

- 1.- Libros y registro de su contabilidad, deberán presentarse inmediatamente, así como diagramas y sistemas de registro.
- 2.- Seis días después a que se notificó la solicitud respectiva, cuando los documentos sean de los que debe tener en su poder el contribuyente.
- 3.- Quince días contados a partir del siguiente a aquel en que se le notificó la solicitud respectiva; estos se podrán ampliar por dichas autoridades hasta por diez días más, cuando se trate de información que sea difícil de recabar u obtener. (35)

4.6.8. Plazos para la presentación de estados financieros, así como los informes que debe presentar con motivo de la dictaminación de los estados financieros.

Dentro de los siete meses posteriores a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate el contribuyente deberá presentar a través de discos magnéticos flexibles, los estados financieros dictaminados ante la autoridad fiscal competente, así como los informes que deben presentarse, con motivo de la dictaminación, entre los cuales se encuentran:

- 1.- Carta de presentación del dictamen con firma autógrafa del contribuyente y del contador público que dictamine los estados financieros.
- 2.- Dictamen e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente firmados por el contador público.



3.- Hoja electrónica de cálculo que contenga la información sobre los estados financieros básicos respecto a los cuales emite su dictamen y los datos del cuestionario de autoevaluación inicial incluidos en las reglas de carácter general que para tal efecto expide la Secretaría, así como lo siguiente:

- o Estados financieros básicos y notas relativas a los mismos.
- a) Estados de posición financiera.
- b) Estado de resultados.
- c) Estado de variaciones en el capital contable.
- d) Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.
 - o Análisis comparativo por subcuentas de los diversos gastos como lo son de fabricación, administración, ventas, financieros y otros.
 - o Análisis de contribuciones a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio.
 - o Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.
 - o Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.
 - o Conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del impuesto sobre la renta.
 - o Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.
 - o Análisis de operaciones de comercio exterior.
 - o En el caso de dictamen de consolidación fiscal, informe y análisis de operaciones realizadas entre controladora y controladas y empresas relacionadas que no consoliden. (36)



4.6.9. Impedimentos para que un contador público pueda dictaminar estados financieros.

El C.P. estará impedido para dictaminar estados financieros si se encuentra en los siguientes casos: Código Fiscal de la Federación (Art. 53)

I.- Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado, transversal dentro del cuarto o por afinidad dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.

II.- Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar, salvo que concurra otra causal de las que se mencionan en este artículo.

III.- Tenga o haya tenido en el ejercicio fiscal que dictamine, alguna injerencia o vinculación económica en los negocios del contribuyente que le impida mantener su independencia e imparcialidad.

IV.- Reciba por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su auditoría o emita su dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente en circunstancias en las cuales su retribución dependa del resultado del mismo.

V.- Sea agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio.



VI.- Sea funcionario o empleado del Gobierno Federal, de las entidades federativas coordinadas en materia de contribuciones federales o de un organismo descentralizado competente para determinar contribuciones.

VII.- Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente, que le impida independencia e imparcialidad de criterio." (37)

4.6.10. Motivos por los cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público amonestará, suspenderá o cancelará el registro del contador público para efectos de dictaminación de estados financieros.

o La Secretaría amonestará al C.P. en los siguientes casos:

- 1.- Presente incompleta la información del dictamen.
- 2.- Que la información presentada en discos magnéticos no coincida entre un disco y otro.
- 3.- Cualquier información que conforme al código y este reglamento debe estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
- 4.- Cualquier información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyentes.
- 5.- sistemas de registros contables y documentación original, que se considere necesaria revisar.
- 6.- Cuando no notifique a la autoridad competente algún cambio registrado en su solicitud de registro para dictaminar y demuestre dentro de los 3 primeros meses de cada año que es miembro activo de un colegio autori-



zado y presente constancia de que sustentó y aprobó examen ante la autoridad fiscal en la que demuestre que se encuentre actualizado dentro de las disposiciones fiscales.

o La Secretaría suspenderá al C.P. en los siguientes casos.

- 1.- Que el C.P. que dictamine no este registrado ante las autoridades fiscales.
- 2.- Que no presente ante la autoridad fiscal dentro de los siete primeros meses a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate, los discos magnéticos flexibles con la información que deberá contener conforme al Código Fiscal Federal.
- 3.- No presente la información requerida por dicho reglamento (Art. 50 RCFF)
- 4.- No cumpla con todos los requisitos que debiera cumplir la información a que se refiere el Art. 5º del Reglamento del Código Fiscal Federal mencionado anteriormente.

En los casos mencionados anteriormente la amonestación será hasta por 2 años.

- 5.- El C.P. tres amonestaciones, en este caso se suspenderá hasta por un año.
- 6.- No formule el dictamen debiendo hacerlo. En este caso se suspenderá hasta por 2 años.
- 7.- Presente disco magnético flexible sin información. En este caso se suspenderá hasta por 2 años.



- 8.- Presente disco magnético flexible, que no integre la información conforme a las reglas de carácter general que para tal efecto emita la Secretaría.
- 9.- Se encuentre sujeto a proceso por comisión de delitos de carácter fiscal o delitos internacionales que ameriten pena corporal.

o La Secretaría cancelará al C.P. cuando:

- 1.- Exista reincidencia en las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás información para efectos fiscales.

Se entiende que existe reincidencia cuando el C.P. acumule tres suspensiones.

- 2.- Halla participado en la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal. (38)

4.6.11. Procedimiento a seguir cuando la autoridad fiscal cancele o suspenda el registro del contador público.

- 1.- Determinada la irregularidad, se dará conocimiento al C.P. por escrito, otorgándole plazo de 15 días para que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas pertinentes.
- 2.- Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad emitirá la resolución que proceda, dando aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público, cuando se trate de cancelación o suspensión. (39)



REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

DEL CAPITULO IV

- (1) "Manual para estructurar y organizar pequeñas y medianas firmas de contadores públicos". IMCP. Comisión de apoyo al ejercicio independiente. Segunda Edición. Julio (1997).
- (2) "Normas y Procedimientos de Auditoría". Editorial IMCP. Pág 11. Año 1996.
- (3) Idem. Pág. 2-5.
- (4) Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (IMCP): "Código de Ética Profesional". Pág. 2-7. Año (1996).
- (5) Revista Contaduría Pública. Diciembre. Pág. 19-20 Año (1996).
- (6) Normas y Procedimientos de Auditoría. Editorial IMCP.: Boletín 1010. Pág. 3. Año (1996).
- (7) Idem. B-1010. Pág. 4.
- (8) Idem. B-1010. Pág. 5. Normas y procedimientos de auditoría. Ed. IMCP, Boletín 1010, pág. 3 (1996).
- (9) Idem. B-1010. Pág. 6.
- (10) Idem. B-2010. Pág. 4.
- (11) Idem. B-2010. Pág. 6-8.
- (12) Idem. B-3030. Pág. 4.
- (13) Idem. B-3030.
- (14) Idem. B-2010.
- (15) Idem. B-3010. Pág. 4-6.
- (16) Idem. B-3050. Pág. 3.



- (17) Idem. B-3050. Pág. 7.
- (18) Idem. B-3100. Pag. 3
- (19) Idem. B-1010. Pág. 6-7.
- (20) Idem. B-3020. Pág. 3-7.
- (21) Idem. B-4010. Pág. 4-6.
- (22) Idem. B-4010. Pág. 7..
- (23) Idem. B-4010. Pág. 8-9..
- (24) Idem. B-4010. Pág. 10-11.
- (25) Idem. B-4010. Pág. 11-12..
- (26) Idem. B-4010. Pág. 14.
- (27) Idem. B-4010. Pág.14.
- (28) Modelos de dictámenes y otras opiniones e informes del auditor. 2 Edición. IMCP . Comisión de normas y procedimientos de auditoría. Pág. 144-146. Enero (1996).
- (29) Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Art. 45. Pág. 28. Año 1997.
- (30) Código Fiscal de la Federación (CFF). Art. 52.Pág. 57. Año (1997)
- (31) RCFF. Art. 45-A. Pág. 28.
- (32) RCFF. Art. 46.Pág. 28.
- (33) RCFF. Art. 47. Pág. 29.
- (34) RCFF: Art. 48. Pág. 29-30.
- (35) RCFF0. Art. 53.Pág. 59.
- (36) RCFF. Art. 49-50. Pag. 30-31
- (37) RCFF. Art. 53. Pág. 39.
- (38) RCFF. Art. 49-52..
- (39) RCFF.Art. 58. Pág. 43.



CONCLUSIONES

- 1) Al finalizar el estudio de esta tesis, se puede concluir que es importante el conocer los requisitos profesionales y legales que regulan la actuación del auditor externo, ya que actualmente todos los servicios contables, financieros y fiscales incluyendo las auditorías externas que desarrolla el contador público son regulados por las leyes fiscales ya mencionadas durante la investigación como son el Código Fiscal de la Federación y su reglamento (RCFF), la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y nuestro órgano rector de todo contador público: El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP).

- 2) También es importante conocer todo lo que conlleva a realizar una auditoría externa, es decir, conocer las principales generalidades de la elaboración de los papeles de trabajo que se debe tomar como base principal a realizar las auditorías por los contadores públicos, ya que de esta forma los interesados en las auditorías como son: estudiantes, público



en general, etc. tendrán de su conocimiento los procedimientos a seguir en la elaboración de las mismas; así como también el conocer el campo de actuación del contador público para saber el medio donde se desenvuelve como profesionista y los servicios que ofrece a la sociedad.

3) Con todos los avances de la contaduría pública y su gran importancia dentro de cualquier entidad pública o privada para su mejor funcionamiento, así como de la necesidad de éstas de información financiera y administrativa, surgió la necesidad de que nuestra profesión fuera regida por normas y decretos establecidos por la ley, así como por la propia profesión. Es por tal razón que dentro de este estudio se dieron a conocer los requisitos que en primera instancia el Contador Público debe reunir para poder ser un profesionista y las reglas y normas a cumplir por dicha profesión, las cuales son reguladas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), esta institución encargada de normar el comportamiento y actividades de nuestra profesión.

4) Como consecuencia de la diversidad de actividades que han ido surgiendo dentro del área conta-



ble y del manejo de grandes transacciones financieras que surgen en las empresas, ha sido necesario la realización de auditorías, la cual se desprende como una rama de la contaduría; ésta es la encargada de la revisión analítica de las operaciones así como de los Estados Financieros de las entidades públicas y privadas, dentro de las cuales se han requerido que sean auditadas por contadores competentes, y que se encuentren actualizadas de todas las normas fiscales que van surgiendo, esto debido a la gran cantidad de transacciones financieras que se van presentando dentro de las empresas, por esto las auditorías han ido tomando más importancia y relevancia en el campo de actuación del contador público.

- 5) Se determinó en esta investigación que la contaduría pública como profesión significa el trabajo habitual de una persona, esto es la actividad principal de trabajo que lleva a cabo una persona o conjunto de personas, ya que para obtener el título de profesional en la contaduría pública es necesario acreditar una serie de requisitos que demanda la profesión como los ya mencionados dentro de la investigación, (académicos, sociales, legales e intelectuales) para así poder ser un profesional competente,



ya que sin este primer paso el contador público no podrá realizarse como tal, ni llevar a cabo las auditorías externas, ya que estas últimas además de requerir ser un profesional, la auditoría solicita estudios más profundos, experiencia en la revisión de los papeles de trabajo y calidad profesional; lo cual ya se explicó en el transcurso de la investigación, del porque la gran importancia del conocimiento de todo lo arriba mencionado.

- 6) Como se observó que la contaduría pública responde a una necesidad social, es de vital importancia que el contador público conozca y observe todas las disposiciones legales y normativas aplicables a su ejercicio y campo de actuación; por lo que se presentaron las disposiciones de orden público inherente a la existencia y actualización profesional del contador público que ejerce en forma independiente.
- 7) Se determinó en esta investigación la importancia de los requisitos que debe cumplir el Contador Público para poder realizar las auditorías externas, relativo al aspecto contable y legal, explicando y mencionando las normas, leyes y reglamentos que las rigen.



- 8) También se marcaron los lineamientos a seguir por la profesión al aplicar las revisiones, al elaborar los papeles de trabajo y las conclusiones de dicha auditoría, a la cual se le llama Dictamen.
- 9) Se dio a conocer el campo de actuación del contador público, ya que no solo en la rama de la auditoría tiene su campo de actuación profesional, sin dejar de recordar que es una de las actividades más importantes dentro de su área, se demostró que el contador público como profesional independiente tiene diversos cargos dentro de las entidades económicas, las cuales puede desarrollar y llevarlas a cabo con la misma calidad profesional que una auditoría como lo son: despachos, contabilidad, docencia, investigación, contador general, contralor, gerente de finanzas, etc.
- 10) El contador público que siga la práctica externa esta llamado a reforzar su conocimiento especializados en contabilidad, auditoría, o en el área en que desee desarrollarse como profesional. Además es responsable de transmitir sus conocimientos a sus colegas, estudiantes y demás de su profesión, la compenetración de este profesional en el negocio



de su cliente deberá hacer que su ayuda se incremente para modernizar y optimizar beneficios para bien y progreso de la humanidad.

11) La ética del contador público debe estar en su conciencia y presente en toda su actividad profesional, para salvaguarda de la propia profesión, de la sociedad y de la nación a quién sirve, para preservar un legado de quienes nos fue dado por quienes nos precedieron en ésta hermosa profesión que respetamos y a la que muchos hemos entregado con gran satisfacción nuestras vidas.

12) El juicio profesional del contador público y su ética son los que en todo momento representan el mayor baluarte del servicio de un contador, y debe agregarse que el amor a su profesión es por sí mismo el móvil más elevado que tiene para alcanzar la excelencia en su trabajo.

13) Es importante mencionar que nuestro país, al igual que todo el mundo, se enfrenta a un cambio constante, dentro de una economía globalizadora, lo cual hace necesario mantenerse preparado y actualizado profesionalmente, con conocimientos amplios y profundos, con una mente ágil, abierta y



capaz no tan sólo de entender los cambios, sino de generarlos, convirtiéndose en un sujeto de la historia y no en un objeto de la misma.

- 14) Otro aspecto a destacar, es la amplitud con que son tratados los temas, quitando la paja con la idea de que el alumno y público en general, así como profesionistas, disponga de la mayor cantidad posible de información que le permita formarse un juicio crítico, para dar respuesta y solución a los problemas con lo que se enfrentará en su vida profesional futura y generar nuevas ideas y aportaciones en beneficio de nuestra profesión.



BIBLIOGRAFIA

- Calvo Langarrica César. "Dictámenes, Declaratorias e Informes de C.P. Registrado". 2da. Edición. Ed. PAC. México 1991.
- Cocina Martínez Javier. "Normas de Contabilidad Financiera Comparada". Tercera Reimpresión. Ed. IMCP. México 1996.
- Cook J.W.; Winkie G.M. "Auditoría". 3a. Edición. Mc. Graw Hill. México 1987.
- Elizondo López Arturo. "El Proceso Contable, Contabilidad Segundo Nivel". Cuarta Reimpresión Ed. ECASA. México 1990.
- Elizondo López Arturo. "La Profesión Contable, Selección y Desarrollo". Tercera Reimpresión. Ed. ECASA. México 1990.
- Escalante Mendivil Victor Manuel. "Elementos de Auditoría". Novena Reimpresión. Ed. ECASA. México 1991.
- Finney Miller "Curso de Contabilidad, Superior 1. Biblioteca de Contabilidad Superior". Tomo I. 2da. Reimpresión. Ed. UTEHA, México 199.
- Gordon Myron Shillinglaw. "Un Enfoque Administrativo". Primera Edición. Ed. Diana. México 1994.
- Instituto Mexicano de contadores Públicos. "Declaraciones sobre Normas de Auditoría, emitidas por el Comité Ejecutivo de Normas de Auditoría". Segunda Edición. Ed. IMCP. Tomo II. México 1991.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. "Manual para estructurar y organizar pequeñas y medianas firmas de Contadores Públicos". IMPC. Comisión de apoyo al ejercicio independiente. Segunda Edición. Julio de 1997.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. "Modelos de dictámenes y otras opiniones e Informes del auditor" Segunda Edición. IMPC. Comisión de normas y procedimientos de auditoría. Pág. 144-146. Enero de 1996.



- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas y Procedimientos de Auditoría. Ed. IMCP. México. 1996.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Código de Ética Profesional. Ed. IMCP. México 1996.
- Koheler Eric. L. "Auditoría, Introducción a la Práctica de la Contaduría Pública". 12a. Impresión. Ed.
- Loebbeckg James; Elnig Martha; Willingham John. "La Experiencia del Auditor ante Irregularidades Importantes, Frecuencia, Naturaleza y Detección". Segunda Edición. Ed. IMCP. México 1991.
- López Cruz Fernando. "Guía para la elaboración del Dictamen Fiscal y de otros Informes Fiscales". Primera Edición. Ed. IMCP. México 1991.
- Mock Theodore; Turner Jerry. "Educación y Juicio del Auditor en Relación con el Control Interno Contable". Primera Edición IMCP. México 1989.
- Moreno Fernández Joaquín. "Contabilidad Financiera I: Contabilidad Básica". Primera Edición. Ed. Mc Graw Hill. México 1990.
- Romero López Javier. "Principios de Contabilidad". Primera Edición. Ed. Mc. Graw Hill. México 1996.
- Perea Francisco. "La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, Significación Contemporánea y Humanística". Décima Reimpresión. Ed. ECASA, México 1991.
- Prieto Alejandro. "Teoría de la Contabilidad, Ensayo sobre el Origen, Evolución y Proyección de la Contabilidad". Primera Ed. Ed. Banca y Comercio S.A. México 1990.
- Taylor Donald; Elezen William. "Auditoría, Integración de conceptos y Procedimientos". Primera Edición. Ed. LIMUSA. México 1987.
- Tellez Trejo Benjamín. "El Dictamen en la contaduría Pública". Sexta Edición. Ed. ECASA, México 1993.



Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Calidad ISEF. Congreso de la Unión. México 1997.

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Compendio Fiscal. Calidad ISEF. Congreso de la Unión, México 1997.

Ley de Impuesto Sobre la Renta. Compendio Fiscal. Calidad ISEF. Congreso de la Unión. México 1997.

Revista Contaduría Pública. Diciembre de 1996.

Revista Contaduría Pública. Agosto de 1996.

