

Normas relativas a servicios para atestiguar en materia de Prevención de Lavado de Dinero para la Profesión Contable Serie 7000

Documento elaborado por la subcomisión de Auditoría de la Comisión Nacional de Prevención de Lavado de Dinero y Anticorrupción del Instituto Mexicano de Contadores Públicos

C.P.C. Silvia Rosa Matus de la Cruz
C.P.C. Angélica María Ruiz López
C.P. David Ascensión Vargas
C.P.C. José Antonio Gutiérrez Andonegui
C.P. Luis Cesar González Jaimes.
L.D. Paulo Magaña Rodríguez
L.D. Iliana de la Luz Gómez Gutiérrez
C.P.C. Luis Enrique Trujillo Labrada

Tabla de contenido

<u>INTRODUCCIÓN</u>	<u>3</u>
<u>TRABAJO DE ATESTIGUAMIENTO.</u>	<u>3</u>
<u>APÉNDICE I</u>	<u>8</u>
<u>NORMA 7010 (REVISADA) NORMAS PARA ATESTIGUAR.....</u>	<u>8</u>
<u>REQUERIMIENTOS</u>	<u>17</u>
<u>APÉNDICE 2 CARTA DE ENCARGO PARA CONFIRMAR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PARA ATESTIGUAR ÍNDICE</u>	<u>55</u>
<u>NORMA DE ATESTIGUAMIENTO 7030 INFORME SOBRE EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.....</u>	<u>64</u>
<u>NORMA DE ATESTIGUAMIENTO 7040 EXÁMENES SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES ESPECÍFICAS</u>	<u>113</u>

Introducción

Las crecientes necesidades de la comunidad de negocios, de las autoridades y de la sociedad en general han dado lugar a que, cada vez, con mayor frecuencia se soliciten a los miembros de la Contaduría Pública informes sobre diversos asuntos diferentes a la auditoría de estados financieros. Esta demanda de servicios incluye la participación del Contador Público en la obtención, clasificación, procesamiento, preparación y resumen de información financiera que no ha sido producto de una auditoría de estados financieros.

Estas necesidades empresariales incluyen cada vez con mayor énfasis la participación del Contador Público especialista en materia de Prevención de Lavado de Dinero (PLD) como medio para mitigar riesgos en la materia, por lo que se les solicita su participación como expertos en el área tanto en materia de cumplimiento como de medición de los riesgos propios de Lavado de Dinero.

Trabajo de atestiguamiento.

Debido a que, las Normas Internacionales de Auditoría vigentes se refieren en forma exclusiva a la auditoría de los estados financieros que culmina con la emisión de un informe sobre los estados financieros tomados en su conjunto, se han diseñado normas especiales para otro tipo de revisiones que el Auditor contador público puede llevar a cabo, dada su experiencia y materia de conocimiento.

Al tipo de trabajos a que nos referimos en párrafos anteriores, les son aplicables las *Normas para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados* emitidas por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP),

Debido a las numerosas y variadas solicitudes a los Contadores Públicos de servicios de atestiguamiento, se hace más evidente la necesidad de establecer un marco específico relativo a las normas referentes a estos servicios.

En todo este tipo de trabajos se contrata al Contador Público para que realice su trabajo y emita un informe sustentado en su capacidad de profesional independiente como testigo de calidad para ejercer las funciones de revisión, de atestiguamiento o de otros servicios relacionados. La función de atestiguar sobre las declaraciones o información contenidas en un determinado documento que contiene datos financieros o relacionados con la función financiera o administrativa de la entidad. El informe que el Contador Público emite como consecuencia del trabajo que lleva a cabo, incluye como elemento fundamental del mismo, las afirmaciones derivadas de aquello a que se refiere el trabajo que realizó o la validez de la información que revisó y de la evidencia que tuvo a la vista, y que le permitió incluir como parte de su informe.

Para entender el significado del verbo atestiguar y sus derivados gramaticales en el contexto de la norma que se acompaña, es conveniente tener presentes las siguientes definiciones y acepciones:

- Según el *Diccionario de la Real Academia Española* atestiguar proviene del latín *Ad*, que significa “a” y de *testificare* que significa “esto mismo” y tiene las siguientes acepciones: 1) deponer, declarar, afirmaciones como testigo de alguna cosa y 2) ofrecer indicios ciertos de alguna cosa cuya existencia no estaba establecida u ofrecía duda.
- El *Diccionario de Sinónimos y Antónimos de Corripio* (Ediciones Bruguera, 1977), incluye, entre otros como sinónimos los siguientes que, en opinión de la CONAA, reflejan mejor el significado de este término dentro del contexto de la Serie 7000 de las normas: aseverar, testimoniar, autenticar, atestar, afirmar.

Debido a la naturaleza de los trabajos que realiza el Contador Público a solicitud de sus clientes y de que, como ya se mencionó, incluyen diversos tipos de servicios, el profesional lleva a cabo una actividad encaminada a atestiguar diversos hechos y circunstancias, y así hacerlo constar en su informe. Es por esta razón que, para fines de esta Norma, el vocablo atestiguar y sus derivados deben entenderse como “proporcionar evidencia de...” o “afirmar que...”, ambas funciones incluidas en el significado de atestiguar.

La profesión contable mexicana ha alcanzado a escala internacional un elevado prestigio y mantiene con orgullo una posición relevante en el foro de la profesión contable de los países latinoamericanos. Congruente con lo anterior y para continuar manteniendo una posición de vanguardia en la Contaduría Pública internacional, la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento del IMCP consideró emprender los estudios y trabajos necesarios para estructurar nuestra normatividad y la literatura técnica relacionada con revisiones y otros servicios especiales que la comunidad de negocios requiere de los Contadores Públicos. Como resultado de esas actividades se las normas que integran la Serie 7000, en la cual se agruparán las normas que se emitan en relación con los servicios de atestiguar que prestan los Contadores Públicos.

Para lograr lo anterior, ha sido necesario establecer un marco de referencia para las normas que deben regular los servicios para atestiguar que prestan los Contadores Públicos, el cual se presenta a continuación, para lo cual se transcriben en el presente escrito, los documentos originales que se muestran en el libro publicado de Normas de Auditoría, para Atestiguar, Revisión y Otros Servicios Relacionados.

Sin entrar en un análisis a profundidad, ofrecemos al lector un breve resumen del objetivo de cada una de las Normas citadas dentro de la Serie 7000 a la cual hicimos referencia anteriormente, de tal forma que permita mayor entendimiento de estas.

Norma de Atestiguamiento 7010, Normas para atestiguar

Las normas para atestiguar constituyen una guía y establecen un amplio marco de referencia para una variedad de servicios profesionales que cada vez con mayor frecuencia se solicitan a la profesión contable. Las normas constituyen lineamientos profesionales, orientados a promover, tanto la consistencia como la calidad en la prestación de esos servicios.

Como ejemplos de estos servicios de atestiguamiento, se mencionan de manera enunciativa mas no limitativa, los siguientes, establecidos en cada una de las Normas aplicables de la serie 7000:

NAT 7020, Informe sobre exámenes y revisiones de información financiera proforma

- La verificación de datos que se consignan en un informe o reporte con los datos que provienen de los registros de contabilidad.
- La verificación de cálculos, conforme a fórmulas o procedimientos que se establecen en una ley, contrato o cualquier otro documento, basándose en datos que emanan de los registros de contabilidad.
- Informes sobre estados financieros proforma.

NAT 7030, Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera

- Informes sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de información financiera.

NAT 7040, Exámenes sobre el cumplimiento de disposiciones específicas

- Informes sobre cumplimiento con disposiciones específicas (requerimientos estatutarios o contractuales), así como leyes y reglamentos.

NAT 7050, Otros informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento

- Informes sobre estadísticas relativas al comportamiento de inversiones.
- Información suplementaria referente a estados financieros.

7060, Examen de información financiera proyectada

- Revisión de presupuestos y proyecciones financieras.
- Entre otros.

Debido a lo anterior y conforme al análisis de los objetivos de los trabajos de atestiguamiento, las Normas que resultan aplicables a este tipo de revisiones serian conjuntamente la 7010 que representa el marco de referencia y aportan el sustento técnico en la ejecución de dichos trabajos, la 7030 en cuanto los requerimientos de evaluación de efectividad de los controles antilavado y la 7040 enfocada al cumplimiento de aseveraciones por parte del auditado conforme a las disposiciones del marco regulatorio que le resulta aplicable, en este caso, en materia de prevención de lavado de dinero y financiamiento al terrorismo.

Para efectos de esta Norma, y de otras, salvo que se indique lo contrario, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación.

(a) Encargo de Atestiguamiento:

Encargo en el que un contador público tiene como objetivo obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una opinión y/o conclusión cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable, acerca de la información sobre la materia objeto de análisis (es decir, el resultado de la medida o evaluación de una materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios).

Todo encargo de atestiguamiento atendiendo al nivel de seguridad se clasifica:

Encargo de seguridad razonable (Examen):

Encargo de atestiguamiento en el que el Contador Público reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una opinión. La opinión del Contador Público se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios.

Encargo de seguridad limitada (Revisión)

Encargo de atestiguamiento en el que el Contador Público reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del Contador Público alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene errores materiales. La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos aplicados en un encargo de seguridad limitada son de menor alcance en comparación con los que se requieren en un encargo de seguridad razonable, pero se planean con el fin de obtener un grado de seguridad material según su juicio profesional. El grado de seguridad obtenido por el Contador Público es material si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe en relación con la información sobre la materia objeto de análisis en un grado que sea claramente más que intrascendente.

Norma de Atestiguamiento 7030, Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera

Este boletín establece normas y proporciona guías al Contador Público que es contratado para examinar y opinar sobre el diseño y la efectividad operativa del sistema de control interno (o sobre las declaraciones de la administración), a una fecha específica o por un periodo determinado, sobre los siguientes aspectos:

- El diseño y la efectividad operativa del control interno.

- El diseño y la efectividad operativa del control interno de un componente de una entidad. Por ejemplo, una división operativa o la función de las cuentas contables de una división.
- La efectividad de diseño del control interno, incluyendo los controles que aún no han sido puestos en operación.
- El diseño y efectividad operativa del control interno de una entidad basado en un criterio emitido o requerido por un organismo regulador.

El Contador Público contratado para examinar la efectividad del control interno (o las declaraciones de la administración) debe cumplir con las normas establecidas en esta Norma (7030) y en la Norma 7010, Normas para Atestiguar.

Norma de Atestiguamiento 7040, Exámenes sobre el cumplimiento de disposiciones específicas

Esta normaLa presente Norma comprende los lineamientos normativos aplicables al Contador Público en su actuación como profesional especializado en la realización de un examen para atestiguar sobre:

- a. El cumplimiento con disposiciones específicas por parte de una compañía, o sobre las declaraciones de la administración respecto al cumplimiento de las mismas.
- b. Las declaraciones de la administración respecto a la efectividad del control interno, para dar cumplimiento a las disposiciones específicas antes mencionadas.

Las disposiciones establecidas en esta Norma sólo son aplicables cuando la administración proporciona o indica al Contador Público las declaraciones y revelaciones relativas a las aseveraciones sujetas a examen. En caso de que la administración no proporcione las declaraciones de referencia y el Contador Público esté obligado a la emisión de un informe por consideraciones contractuales, se debe observar lo dispuesto en el párrafo 18 de esta Norma.

Apéndice I

NORMA 7010 (Revisada) NORMAS PARA ATESTIGUAR

ÍNDICE

Introducción	1 a 7
Alcance	8 a 12
Fecha de entrada en vigor	13
Objetivos	14 y 15
Definiciones	16 y 17
Requerimientos	
Requerimientos de ética	18
Aceptación y continuidad	19 a 28
Control de calidad	29 a 34
Escepticismo profesional, juicio profesional y habilidades y técnicas para la realización de encargos de aseguramiento	35 a 37
Planeación y ejecución del trabajo	38 a 46
Obtención de evidencia	47 a 63
Hechos posteriores	64
Otra información	65
Descripción de criterios aplicables	66
Formación de la opinión y/o conclusión de atestiguamiento	67 a 83
Preparación del informe de atestiguamiento	84 a 88
Conclusiones no modificadas y modificadas	89 a 94
Otras responsabilidades de comunicación	95
Documentación	96 a 107
Apéndice I. Ejemplos de informes para atestiguar	
Apéndice 2. Carta de Encargo para confirmar la prestación de servicios para atestiguar	

Introducción

1. Las normas para atestiguar constituyen una guía y establecen un amplio marco de referencia para una variedad de servicios profesionales que, comúnmente, se solicitan a la profesión contable. Las normas para atestiguar constituyen lineamientos profesionales, orientados a promover, tanto la consistencia como la calidad en la prestación de esos servicios.

2. Los Contadores Públicos, cada vez, con mayor frecuencia han sido requeridos para proporcionar, y así lo han hecho, seguridad sobre aseveraciones o afirmaciones que hace la administración de una entidad, las cuales son diferentes a las contenidas en los estados financieros.
3. En respuesta a estas necesidades, los Contadores Públicos han sido capaces de aplicar a esos servicios profesionales los conceptos básicos subyacentes en las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, en la medida en que el rango de los servicios de atestiguar se ha incrementado, se ha hecho cada vez más difícil hacerlo así.
4. Las normas para atestiguar representan el marco de referencia y aportan el sustento técnico en la ejecución de dichos trabajos, por lo que se deben cumplir con los siguientes requerimientos:
 - a) Ética profesional
 - b) Aceptación y continuidad
 - c) Control de calidad
 - d) Escepticismo profesional
 - e) Juicio profesional
 - f) Planeación y ejecución del encargo
 - g) Emisión del informe de atestiguamiento
5. Las normas para atestiguar han sido desarrolladas buscando dar una respuesta a las demandas de nuevos servicios, y son aplicables a una lista cada vez más larga de éstos, que incluyen, por ejemplo, informes sobre la efectividad del sistema de control interno relacionado con la preparación de información financiera; cumplimiento con disposiciones específicas (requerimientos estatutarios o contractuales), así como de leyes y reglamentos; estadísticas relativas al comportamiento de inversiones; información suplementaria referente a estados financieros; revisión de presupuestos y proyecciones financieras, entre otros.

Los siguientes son ejemplos de servicios profesionales que, comúnmente, son proporcionados por Contadores Públicos y que no se consideran como trabajos de atestiguar:

- a) Trabajos de consultoría en los que el Contador Público es contratado para proporcionar asesoría o recomendaciones a un cliente.

- b) Trabajos en los que el Contador Público es contratado para respaldar la posición de un cliente, por ejemplo, asuntos de impuestos que están siendo revisados por las autoridades fiscales.
 - c) Trabajos de impuestos en los que el Contador Público es contratado para preparar declaraciones o proporcionar asesoría fiscal.
 - d) Trabajos en los que el Contador Público prepara estados financieros sobre los cuales no es requerido que examine o revise evidencia que respalde la información proporcionada por el cliente y no expresa conclusión alguna sobre su confianza en éstos.
 - e) Trabajos en los que el Contador Público se compromete solamente a ayudar al cliente; por ejemplo, en los que el Contador Público participa en la preparación de información diferente a estados financieros, como si fuera el contador interno de la entidad.
 - f) Trabajos en los que el Contador Público es contratado para testificar como experto en asuntos de contabilidad, auditoría o impuestos, dados ciertos hechos estipulados.
 - g) Trabajos en los que el Contador Público es contratado para proporcionar su opinión como experto sobre ciertos asuntos relacionados con la aplicación de leyes de impuestos o normas contables, a hechos específicos que le han sido comunicados por otra parte, siempre que su opinión como experto no exprese una conclusión acerca de la confianza que se puede depositar en los hechos comunicados por la otra parte.
6. Estas normas son aplicables únicamente a los servicios de atestiguar que presta el Contador Público en la práctica de la Contaduría Pública; esto es, al Contador Público, tal como se define más adelante en el apartado de definiciones.
7. Las normas para atestiguar no eliminan ni modifican a ninguna de las Normas Internacionales Auditoría (NIA) vigentes. Por tanto, todo Contador Público que se comprometa o contrate para efectuar un trabajo sujeto a las NIA debe cumplir cabalmente con éstas.

Alcance

8. Las reglas de esta Norma son aplicables únicamente a los servicios de atestiguar que presta el Contador Público en la práctica de la Contaduría Pública. Un trabajo para atestiguar es en el que un Contador Público es contratado para emitir, o emite, una comunicación escrita que expresa una conclusión acerca de la seguridad en una aseveración escrita, que es responsabilidad de la parte contratante.

9. Esta Norma cubre los encargos de atestiguamiento distintos de la auditoría. Cuando una norma para atestiguar específica es pertinente para la materia objeto de análisis de un determinado encargo, dicha norma es de aplicación además de la presente.

Como ejemplo de los informes sobre exámenes o revisiones que se pueden rendir bajo el marco normativo de las normas para atestiguar, se encuentran los siguientes: 1) relativos a componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, que no hayan sido dictaminados por el propio Contador Público; 2) sobre el cumplimiento de contribuciones de seguridad social (IMSS e INFONAVIT), 3) opiniones emitidas para cumplir con disposiciones legales y reglamentarias relacionadas con información financiera (por ejemplo, la verificación de que los estados financieros compilados por la administración fueron preparados con base en los registros contables de la entidad); 4) sobre el cumplimiento de contribuciones federales, estatales, etc., en los casos en que no se acompañan como información adicional a los estados financieros que han sido auditados; 5) estadísticas relativas al comportamiento de inversiones o aspectos de operación, producción o ventas, entre otros; 6) informe sobre el examen de estados presupuestados o presupuestarios, en los que se incluyen variaciones entre los ingresos y gastos autorizados a la entidad contra los obtenidos y ejercidos, respectivamente; y 7) información suplementaria referente a estados financieros no auditados.

Cuando un Contador Público realiza un trabajo de atestiguamiento para un cuerpo gubernamental o agencia y accede a seguir estándares, guías, procedimientos, estatutos, reglas y regulaciones especificados por el gobierno o por dichas agencias, el Contador Público está obligado a seguir estos requerimientos, así como las normas para atestiguar aplicables.

En ocasiones, algunas autoridades gubernamentales tienen establecidas ciertas normas que obligan a determinadas entidades a la preparación y presentación de información financiera y/o presupuestal (o presupuestaria) específica. En estos casos, frecuentemente se requiere la opinión de atestiguamiento de un Contador Público en relación con la veracidad de los datos asentados. La redacción de este informe se deberá apegar a lo mencionado, posteriormente, en relación con el contenido del informe del Contador Público sobre un examen realizado en un trabajo de atestiguamiento.

En ocasiones, los organismos correspondientes proporcionan formatos preestablecidos del informe a emitir por el Contador Público, los cuales en algunos casos pueden ser aceptables mediante la inserción o modificación de algunas palabras o frases; y, en otros, pueden requerir de una completa modificación para ser aceptables, a fin de dar cumplimiento a la normatividad establecida en esta Norma.

10. No todos los encargos realizados por Contadores Públicos son encargos de atestiguamiento. Otros encargos que se realizan con frecuencia que no son encargos de atestiguamiento y que, por lo tanto, no están cubiertos por esta Norma, incluyen:
 - (a) Encargos cubiertos por las Normas de Servicios Relacionados (NSR), tal como encargos de procedimientos previamente convenidos;

- (b) La preparación de declaraciones de impuestos en las que no se exprese ninguna conclusión de aseguramiento; y
 - (c) Encargos de consultoría o de asesoría, tales como consultoría de gestión o asesoramiento fiscal.
11. Un encargo de atestiguamiento realizado de conformidad con esta Norma puede ser parte de un encargo más amplio. En dichas circunstancias, las normas de atestiguamiento son aplicables solo a la parte del encargo de atestiguamiento.
12. Los siguientes tipos de encargos no se consideran encargos de atestiguamiento:
- a) Encargos para actuar como perito en procesos legales sobre contabilidad, auditoría, fiscalidad u otras cuestiones; y
 - b) Encargos que incluyen opiniones profesionales, puntos de vista o una redacción de los cuales un lector pudiera obtener un cierto grado de seguridad, si se cumplen todas las condiciones siguientes:
 - i. Dichas opiniones, puntos de vista o redacción son meramente secundarios con respecto al conjunto del encargo;
 - ii. La utilización de cualquier informe escrito que se emita se restringe a los usuarios especificados en el informe;
 - iii. El encargo no tiene como finalidad ser un encargo de aseguramiento según un acuerdo escrito con los usuarios especificados en el informe; y
 - iv. El encargo no se presenta como un encargo de aseguramiento en el informe del profesional de la contabilidad.

Fecha de entrada en vigor

13. Esta Norma entrará en vigor para todos aquellos trabajos de aseguramiento que se inicien después del 1 de enero de 2021.

Objetivos

14. En la realización de un encargo de atestiguamiento, los objetivos del Contador Público son:
- a) Obtener una seguridad razonable o una seguridad limitada, según corresponda, sobre si la información acerca de la materia objeto de análisis está libre de errores materiales;
 - b) Expresar una opinión y/o conclusión sobre el resultado de la medición o evaluación de la materia objeto de análisis, ya sea mediante un informe escrito

con una opinión y/o conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, y que describe la base de la opinión y/o conclusión; y

- c) Comunicar los aspectos adicionales requeridos por esta Norma o por cualquier otra Norma para atestiguar aplicable.

- 15. En todos los casos en los que no se pueda obtener una seguridad razonable o limitada, según corresponda, y cuando, dadas las circunstancias, una opinión y/o conclusión con salvedades en el informe de atestiguamiento no sea suficiente para informar a los usuarios a quienes se destina el informe, esta Norma requiere que el Contador Público se abstenga de opinar y/o concluir o que renuncie al encargo, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

Definiciones

- 16. Para efectos de esta Norma, y de otras, salvo que se indique lo contrario, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación.

- a) Encargo de atestiguamiento - Encargo en el que un Contador Público tiene como objetivo obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una opinión y/o conclusión, cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable, acerca de la información sobre la materia objeto de análisis (es decir, el resultado de la medida o evaluación de una materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios).

Todo encargo de atestiguamiento atendiendo al nivel de seguridad se clasifica:

- i. Como encargo de seguridad razonable o como encargo de seguridad limitada:
 - a. Encargo de seguridad razonable (Examen) - Encargo de atestiguamiento en el que el Contador Público reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una opinión. La opinión del Contador Público se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios.
 - b. Encargo de seguridad limitada (Revisión) - Encargo de atestiguamiento en el que el Contador Público reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del Contador Público alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis

contiene errores materiales. La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos aplicados en un encargo de seguridad limitada son de menor alcance en comparación con los que se requieren en un encargo de seguridad razonable, pero se planean con el fin de obtener un grado de seguridad material según su juicio profesional. El grado de seguridad obtenido por el Contador Público es material si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe en relación con la información sobre la materia objeto de análisis en un grado que sea claramente más que intrascendente.

ii. A su vez, independientemente del nivel de seguridad de los encargos, estos se clasifican como encargos de aseveraciones de terceros o como encargo consistente en un informe directo:

a. Encargo de aseveraciones de terceros - Encargo en el que una parte distinta del Contador Público mide o evalúa la materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios. A menudo una parte distinta del Contador Público también presenta la información sobre la materia objeto de análisis en un informe o en una declaración. En algunos casos, sin embargo, la información sobre la materia objeto de análisis también se puede presentar en el informe de atestiguamiento. En un encargo de aseveraciones de terceros, la conclusión del Contador Público trata de si la información sobre la materia objeto de análisis está libre de error material. La conclusión del Contador Público puede redactarse refiriéndose a:

- La materia objeto de análisis y los criterios aplicables;
- La información sobre la materia objeto de análisis y los criterios aplicables; o
- Una declaración realizada por la parte apropiada.

b. Encargo consistente en un informe directo - Encargo de atestiguamiento en el que el Contador Público mide o evalúa la materia objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables y presenta la información sobre la materia objeto de análisis resultante como parte del informe de atestiguamiento o como anexo al mismo. En un encargo consistente en un informe directo, la conclusión del Contador Público se refiere al resultado que se ha obtenido de la medida o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de los criterios.

b) Habilidades y técnicas para la realización de encargos de atestiguamiento - Habilidades y técnicas de planeación, obtención de evidencia, evaluación de evidencia, comunicación e información que muestra un Contador Público que presta servicios de atestiguamiento, distintas de la especialización en la materia

objeto de análisis de cualquier encargo de atestiguamiento específico o de su medida o evaluación.

- c) Criterios - Referencias utilizadas para medir o evaluar la materia objeto de análisis. Los “criterios aplicables” son los criterios utilizados en un encargo concreto.
- d) Circunstancias del encargo - El contexto en sentido amplio que define un determinado encargo, que incluye: los términos del encargo; su calificación como encargo de seguridad razonable o de seguridad limitada; las características de la materia objeto de análisis; los criterios para la medida o evaluación; las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe; las características relevantes de la parte responsable, del evaluador, y de la parte contratante y su entorno, y otras cuestiones, como, por ejemplo, los hechos, transacciones, condiciones y prácticas que puedan tener un efecto material sobre el encargo.
- e) Socio del encargo - El socio u otra persona de la firma que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiera, tener la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.
- f) Riesgo del encargo - Riesgo de que el Contador Público exprese una opinión y/o conclusión inadecuada cuando la información sobre la materia objeto de análisis contiene errores materiales.
- g) Parte contratante - La parte o partes que contratan al Contador Público para realizar el encargo de atestiguamiento.
- h) Equipo del encargo - Todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos del Contador Público contratados por la firma o por una firma de la red.
- i) Evidencia - Información utilizada por el Contador Público para emitir su opinión y/o conclusión. La evidencia incluye, tanto la información contenida en los correspondientes sistemas de información, en su caso, como otra información. Para los propósitos de las normas:
 - i. La suficiencia de la evidencia es la medida cuantitativa de ésta.
 - ii. Lo apropiado de la evidencia es la medida cualitativa de ésta.
- j) Firma - Un Contador Público individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica o cualquier otra entidad de Contadores Públicos.

- k) Función de auditoría interna - Función de un área de una entidad que realiza actividades para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gobierno de la entidad, de gestión del riesgo y de control interno.
- l) Usuarios a quienes se destina el informe - Personas, organizaciones o grupos de personas o de organizaciones que el Contador Público prevé que van a utilizar el informe de atestiguamiento. En algunos casos pueden existir usuarios a quienes se destina el informe distinto de aquellos a los que va dirigido el informe de atestiguamiento.
- m) Evaluador - La parte o partes que miden o evalúan la materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios. El evaluador posee especialización en la materia objeto de análisis.
- n) Error - Diferencia entre la información sobre la materia objeto de análisis y la medida o evaluación adecuadas de la materia objeto de análisis de conformidad con los criterios. Los errores pueden ser intencionados o no, cualitativos o cuantitativos e incluyen las omisiones.
- o) Error en la descripción de un hecho (con respecto a otra información) - Otra información que no está relacionada con las cuestiones que figuran en la información sobre la materia objeto de análisis o en el informe de atestiguamiento, que se expone o presenta de manera incorrecta. Los errores materiales en la descripción de un hecho pueden menoscabar la credibilidad del documento que contiene la información sobre la materia objeto de análisis.
- p) Otra información - Información (distinta de la información sobre la materia objeto de análisis y del informe de aseguramiento sobre ella) que se incluye, bien sea por disposición legal, reglamentaria o por costumbre, en un documento que contiene la información sobre la materia objeto de análisis y el informe de aseguramiento sobre la misma.
- q) Contador Público - La persona o personas que realizan el encargo (normalmente el socio del encargo u otros miembros del equipo del encargo o, en su caso, la firma).
- r) Experto del Contador Público - Persona u organización especializada en un campo distinto al de los encargos de atestiguamiento, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el Contador Público para facilitarle la obtención de evidencia suficiente y adecuada. Un experto del Contador Público puede ser interno (es decir, un socio o empleado, inclusive temporal, de la firma del Contador Público o de una firma de la red) o externo.
- s) Juicio profesional - Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de encargos de

atestiguamiento y las de ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo.

- t) Escepticismo profesional - Actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles errores y una valoración crítica de la evidencia.
- u) Parte responsable - La parte o partes responsables de la materia objeto de análisis.
- v) Riesgo de error material - Riesgo de que la materia objeto de análisis contenga errores materiales antes de la realización del encargo.
- w) Información sobre la materia objeto de análisis - El resultado de la medida o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios, es decir, la información que resulta de aplicar los criterios a la materia objeto de análisis.
- x) Materia objeto de análisis - El tema que se mide o evalúa mediante la aplicación de criterios.

17. Para efectos de ésta y de otras normas, la referencia a “la parte o partes apropiadas” debe entenderse como “la parte responsable, el medidor o evaluador o la parte contratante, según corresponda”.

Requerimientos

Requerimientos de ética

18. El Contador Público cumplirá con el Código de Ética del IMCP en lo relativo a los encargos de atestiguamiento u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes.

Aceptación y continuidad

19. El Contador Público deberá satisfacerse de que la firma ha aplicado los procedimientos adecuados en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de atestiguamiento y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas.
20. El Contador Público aceptará o continuará un encargo de atestiguamiento sólo cuando:

- a) El Contador Público no tiene motivos para pensar que los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, no se cumplirán;
 - b) El Contador Público está satisfecho de que las personas que van a realizar el encargo poseen en conjunto la competencia y capacidad adecuadas;
 - c) Se ha acordado la base sobre la que se va a realizar el encargo mediante:
 - i. La determinación de que concurren ciertas condiciones previas para un encargo de atestiguamiento; y
 - ii. La confirmación de que existe una comprensión común por parte del Contador Público y de la parte contratante acerca de los términos del encargo, así como las responsabilidades de informar por parte del Contador Público.
21. Si el Contador Público obtiene información que hubiese llevado a la firma a rechazar el encargo de haberse dispuesto de dicha información con anterioridad, el Contador Público la comunicará a la firma con prontitud, con el fin de que la firma y el Contador Público puedan tomar las medidas necesarias.

Condiciones previas para el encargo de atestiguamiento

22. Con el fin de determinar si concurren las condiciones previas para un encargo de atestiguamiento, el Contador Público, basándose en un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo y de una discusión con la parte o partes apropiadas, comprobará si:
- a) Las funciones y responsabilidades de las partes apropiadas son adecuadas teniendo en cuenta las circunstancias; y
 - b) El encargo contiene todas las siguientes características:
 - i. La materia objeto de análisis es adecuada.

Para ser adecuada, una materia objeto de análisis debe ser identificable y poder ser evaluada o medida de manera consistente sobre la base de los criterios aplicables, de tal forma que la información sobre la materia objeto de análisis resultante pueda ser sometida a procedimientos para la obtención de evidencia suficiente y adecuada que sustente una conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, según corresponda.

Lo adecuado de una materia implícita objeto de análisis no se ve afectado por el grado de seguridad, es decir, si una materia implícita objeto de análisis no es adecuada para un encargo de seguridad razonable, tampoco es adecuada para un encargo de seguridad limitada y viceversa.

Distintas materias implícitas objeto de análisis pueden tener características diferentes, incluido el grado en el cual la información sobre éstas es cuantitativa o cualitativa, objetiva o subjetiva, histórica o prospectiva y si se refiere a un punto en el tiempo o cubre un periodo.

Dichas características afectan a:

- a. La precisión con la cual la materia implícita objeto de análisis puede ser medida o evaluada sobre la base de ciertos criterios; y
- b. Lo convincente que es la evidencia disponible.

La identificación de esas características y la consideración de sus efectos facilita al Contador Público la evaluación de lo adecuado de la materia implícita objeto de análisis y también la determinación del contenido del informe de aseguramiento.

En algunos casos, el encargo de aseguramiento puede referirse sólo a una parte de una materia implícita objeto de análisis más amplia. Por ejemplo, el Contador Público puede ser contratado para informar sobre uno de los aspectos de la contribución de una entidad al desarrollo sostenible, como, puede ser, el número de programas desarrollados por una entidad que tienen resultados positivos desde el punto de vista medio ambiental. En esos casos, en la determinación de si el encargo muestra la característica de tener una materia implícita objeto de análisis adecuada, puede ser apropiado que el Contador Público considere si es probable que la información del aspecto sobre el que se le pide que informe, satisfaga las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe en su conjunto y también el modo en que se presentará y distribuirá la información sobre la materia objeto de análisis, por ejemplo, si existen programas más significativos con resultados menos favorables sobre los que no está informando la entidad.

- ii. Los criterios que el Contador Público espera que se apliquen en la preparación de la información sobre la materia objeto de análisis son adecuados en función de las circunstancias del encargo, además de reunir las siguientes características:
 - a. Relevancia. Unos criterios relevantes dan como resultado una información sobre la materia objeto de análisis que facilita la toma de decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe.
 - b. Integridad. Unos criterios son completos cuando la información sobre la materia objeto de análisis, preparada de conformidad con éstos, no omite factores relevantes de los que razonablemente se podría esperar que afecten a las decisiones tomadas de los usuarios a quienes se destina el informe, basándose esa información sobre la materia objeto de

análisis. Unos criterios completos incluyen, si es necesario, referencias para la presentación y revelación de información.

- c. Razonabilidad. Unos criterios confiables permiten una medida o evaluación razonablemente congruentes de la materia implícita objeto de análisis incluyendo, cuando fuere relevante, su presentación y revelación, cuando son utilizados en circunstancias similares por distintos profesionales ejercientes.
- d. Imparcialidad. Unos criterios neutrales dan como resultado una información sobre la materia objeto de análisis libre de sesgo, según corresponda en función de las circunstancias del encargo.
- e. Comprensibilidad. Unos criterios comprensibles dan como resultado una información sobre la materia objeto de análisis que los usuarios, a quienes se destina el informe, pueden comprender.

Unas descripciones imprecisas de las expectativas o de los juicios sobre las experiencias de una persona no constituyen criterios adecuados.

Lo idóneo de unos criterios para un encargo concreto depende de si reúnen las características anteriores. La importancia relativa de cada una de las características de un encargo específico es cuestión de juicio profesional. Además, unos criterios pueden ser adecuados en unas determinadas circunstancias de un encargo, pero pueden no ser adecuados en otras circunstancias. Por ejemplo, cuando el informe se destina a un organismo gubernamental o a un regulador puede ser necesario utilizar un conjunto de criterios determinado, pero esos criterios pueden no ser adecuados para un grupo más amplio de usuarios.

Los criterios se pueden seleccionar o desarrollar de diversas maneras, por ejemplo, pueden:

- Estar plasmados en disposiciones legales o reglamentarias.
- Haber sido emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente.
- Haber sido desarrollados por un grupo que no sigue un proceso establecido y transparente.
- Estar publicados en revistas o libros académicos.
- Haber sido desarrollados para su venta con derechos de propiedad.

- Haber sido diseñados de manera específica con el propósito de preparar la información sobre la materia objeto de análisis en las circunstancias concretas del encargo.

El modo en que se desarrollan los criterios puede afectar al trabajo que realiza el Contador Público para evaluar su adecuación.

En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias prescriben los criterios que se han de utilizar para el encargo. Salvo indicación en contrario, se presume que esos criterios son adecuados, como lo son los criterios emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente, si son pertinentes para las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe. Esos criterios se denominan criterios predeterminados. Incluso cuando existen criterios predeterminados para una materia implícita objeto de análisis, unos usuarios concretos pueden acordar que se utilicen otros criterios para sus fines específicos. Por ejemplo, se pueden utilizar varios marcos como criterios predeterminados para evaluar la efectividad del control interno. Unos usuarios concretos pueden, sin embargo, desarrollar un conjunto más detallado de criterios que satisfagan sus necesidades de información específicas en relación con, por ejemplo, la supervisión prudencial. En esos casos, el informe de aseguramiento:

- Alertará a los lectores que la información sobre la materia objeto de análisis ha sido preparada de conformidad con criterios con fines específicos y, en consecuencia, de que la información sobre la materia objeto de análisis puede no ser adecuada para otra finalidad; y
- Puede indicar, cuando sea pertinente para las circunstancias del encargo, que los criterios no están plasmados en disposiciones legales o reglamentarias, ni han sido emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente.

Si se diseñan los criterios de manera específica con el propósito de preparar la información sobre la materia objeto de análisis teniendo en cuenta las circunstancias concretas del encargo, esos criterios no son adecuados si generan información sobre la materia objeto de análisis o un informe de aseguramiento que induce a error a los usuarios a quienes se destina el informe. Es recomendable que los usuarios a quienes se destina el informe o la parte contratante confirmen que los criterios desarrollados específicamente son adecuados para los propósitos de los usuarios a quienes se destina el informe. La ausencia de esa confirmación puede afectar a lo que se debe hacer para evaluar la adecuación de los criterios y la información sobre los criterios que se da en el informe de aseguramiento.

- iii. Los criterios que el Contador Público espera que se apliquen en la preparación de la información sobre la materia objeto de análisis estarán disponibles para los usuarios a quienes se destina el informe.

Esto les permitirá entender el modo en que ha sido medida o evaluada la materia implícita objeto de análisis. Los criterios pueden ponerse a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe a través de una o varias de las siguientes vías:

- a. Publicación.
- b. Mediante su inclusión, con claridad, en la presentación de la información sobre la materia objeto de análisis.
- c. Mediante su inclusión, con claridad, en el informe de aseguramiento.
- d. Por conocimiento general, por ejemplo, el criterio para medir el tiempo en horas y minutos.

Los criterios también pueden estar disponibles sólo para los usuarios a quienes se destina el informe, por ejemplo, los términos de un contrato o los criterios emitidos por una asociación sectorial que sólo están a disposición de los que pertenecen a dicho sector porque sólo son aplicables a un fin específico. En ese caso, se requiere una declaración para alertar a los lectores sobre este hecho. Además, el Contador Público puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos usuarios específicos.

- iv. El Contador Público espera poder obtener la evidencia necesaria para sustentar su opinión y/o conclusión.
- v. La opinión y/o conclusión del Contador Público, en la forma adecuada a un encargo de seguridad razonable o a un encargo de seguridad limitada, se reflejará en un informe escrito; y
- vi. Un propósito racional incluyendo, en el caso de un encargo de seguridad limitada, que el Contador Público espera poder obtener un grado de seguridad aceptable.

Al determinar si el encargo tiene un propósito racional, las siguientes pueden ser consideraciones relevantes:

- a. Los usuarios a quienes se destina la información sobre la materia objeto de análisis y el informe de aseguramiento (especialmente cuando los criterios están diseñados con fines específicos). También se debe tener en cuenta la probabilidad de que la información sobre la materia objeto de análisis y el informe de aseguramiento sean utilizados o difundidos fuera del círculo de los usuarios a quienes se destina el informe.
- b. Si es de esperar que se excluyan del encargo de aseguramiento algunos aspectos de la información sobre la materia objeto de análisis y el motivo de la exclusión.

- c. Las características de las relaciones entre la parte responsable, el medidor o evaluador, y la parte contratante, por ejemplo, cuando el medidor o evaluador no es la parte responsable, si esta autoriza la utilización que se va a hacer de la información sobre la materia objeto de análisis y si tendrá la oportunidad de revisar la información sobre la materia objeto de análisis antes de su puesta a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe o de distribuir comentarios con la información sobre la materia objeto de análisis.
- d. La persona o personas que seleccionaron los criterios que se aplicarán para medir o evaluar la materia implícita objeto de análisis y el grado de juicio o el alcance del sesgo que implica su aplicación. La probabilidad de que el encargo tenga un propósito racional es mayor cuando los usuarios a quienes se destina el informe seleccionaron o participaron en la selección de los criterios.
- e. Cualquier limitación significativa al alcance del trabajo del profesional Contador Público.

Si el Contador Público piensa que la parte contratante intenta vincular su nombre con la materia implícita objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis de modo inadecuado.

- 23. Si no se dan las condiciones previas al encargo de atestiguamiento, el Contador Público lo discutirá con la parte contratante. Si no se pueden realizar los cambios requeridos para que se cumplan las condiciones previas, el Contador Público no aceptará el encargo propuesto salvo si está obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Sin embargo, un encargo realizado en esas circunstancias no cumple con las normas de atestiguamiento. En consecuencia, el Contador Público no incluirá en el informe de atestiguamiento mención alguna de que el encargo se ha realizado de conformidad ni con esta ni con ninguna otra norma de atestiguamiento.

Limitación al alcance antes de la aceptación del encargo

- 24. Si la parte contratante incluye en la propuesta de los términos de un encargo de atestiguamiento la imposición de una limitación al alcance del trabajo del Contador Público de tal forma que considere que tendrá que abstenerse de opinar sobre la materia objeto de análisis, el Contador Público no aceptará dicho encargo como encargo de atestiguamiento, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias.

Acuerdo de los términos del encargo

- 25. El Contador Público acordará los términos del encargo con la parte contratante. Los términos del encargo acordados se describirán con suficiente detalle en una carta

compromiso u otra forma adecuada por escrito o contenida en disposiciones legales o reglamentarias.

26. En los encargos recurrentes, el Contador Público evaluará si las circunstancias requieren la revisión de los términos del encargo y si es necesario recordar a la parte contratante los términos existentes del encargo.

Aceptación de una modificación de los términos del encargo

27. El Contador Público no aceptará una modificación de los términos del encargo si no existe una justificación razonable para ello. Si dicho cambio se realiza, el Contador Público no ignorará la evidencia que obtuvo antes del cambio.

Informe de atestiguamiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias

28. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias aplicables pueden establecer el formato o la redacción del informe de atestiguamiento. En estas circunstancias, el Contador Público evaluará:

- a) Si los usuarios a quienes se destina el informe podrían interpretar erróneamente la opinión; y
- b) En ese caso, si una explicación adicional en el informe de podría mitigar la posible interpretación errónea.

Si el Contador Público concluye que una explicación adicional en el informe de aseguramiento no puede mitigar la posible interpretación errónea, no aceptará el encargo, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Un encargo realizado de conformidad con dichas disposiciones no cumple esta norma. En consecuencia, el Contador Público no incluirá en el informe de aseguramiento mención alguna de que el encargo se ha realizado de conformidad ni con esta ni con ninguna otra norma de atestiguamiento.

Control de calidad

Características del Contador Público

29. El Contador Público:
- a) Será miembro de una firma que aplica las Normas de Control de Calidad (NCC) difundidas por el IMCP u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NCC;

- b) Tendrá competencia en habilidades y técnicas para la realización de encargos de atestiguamiento, obtenidas mediante una extensa formación y aplicación práctica; y
- c) Tendrá la competencia suficiente en relación con la materia objeto de análisis y su medida o evaluación para asumir la responsabilidad de la opinión y/o conclusión de atestiguamiento.

Asignación del equipo

30. El Contador Público:

- a) Estará satisfecho de que las personas que van a realizar el encargo poseen en conjunto la competencia y capacidad adecuadas para:
 - i. Ejecutar el encargo de conformidad con las normas y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
 - ii. Que se emita un informe de atestiguamiento que sea adecuado en función de las circunstancias.
- b) En su caso, el Contador Público evaluará la participación en el trabajo de:
 - i. Un experto que forme parte del equipo del encargo, cuando se vaya a utilizar el trabajo del mismo;
 - ii. Otro experto, que no forme parte del equipo del encargo, cuando se vaya a utilizar el trabajo de atestiguamiento de ese experto, con la extensión suficiente para responsabilizarse de la opinión de atestiguamiento sobre la información relativa a la materia objeto de análisis.

Responsabilidades del Contador Público

- 31. El Contador Público se responsabilizará de la calidad global del encargo. Esto incluye sus responsabilidades respecto a que:
 - a) Se apliquen los procedimientos adecuados relativos a la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos;
 - b) Se planee y ejecute el encargo (lo cual incluye una adecuada dirección y supervisión) de modo que se cumplan las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
 - c) Los encargos se ejecuten de acuerdo con las políticas y procedimientos de la firma y se revise la documentación del encargo en la fecha del informe de atestiguamiento o antes;

- d) Se conserve una adecuada documentación del encargo para proporcionar evidencia de que el Contador Público ha alcanzado sus objetivos y de que el encargo se realizó de conformidad con las normas de atestiguamiento y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
 - e) El equipo del encargo realizó las consultas adecuadas sobre cuestiones complejas o controvertidas.
32. Durante todo el encargo, el Contador Público mantendrá una especial atención, mediante la observación y la realización de las indagaciones necesarias, ante posibles indicios de incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables por parte de los miembros del equipo del encargo. Si llegan a conocimiento del Contador Público, a través del sistema de control de calidad de la firma o de cualquier otro modo, cuestiones que indiquen que los miembros del equipo del encargo han incumplido los requerimientos de ética aplicables, el Contador Público, después de consultar a otros miembros de la firma, determinará las medidas adecuadas a adoptar.
33. El Contador Público tomará en cuenta los resultados del proceso de seguimiento de la firma que figuren en la información más reciente distribuida por esta y, en su caso, por otras firmas miembros de la red y si las deficiencias indicadas en dicha información pueden afectar al encargo de atestiguamiento.

Revisión de control de calidad del encargo

34. Para los encargos en los que la firma haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad del encargo:
- a) El Contador Público se responsabilizará de que se discutan las cuestiones significativas que surjan durante el encargo con el revisor de control de calidad y de que no se feche el informe de atestiguamiento hasta la finalización de esa revisión; y
 - b) El revisor de control de calidad del encargo realizará una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y de las conclusiones alcanzadas a efectos de la emisión del informe de atestiguamiento. Esta evaluación conllevará:
 - i. La discusión de las cuestiones significativas con el Contador Público;
 - ii. La revisión de la información sobre la materia objeto de análisis y del informe de atestiguamiento propuesto;
 - iii. La revisión de la documentación del encargo seleccionada relativa a los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado y a las conclusiones alcanzadas; y

- iv. La evaluación de las conclusiones alcanzadas para la formulación del informe de atestiguamiento y la consideración de si el informe de atestiguamiento propuesto es adecuado.

Escepticismo profesional, juicio profesional y habilidades y técnicas para la ejecución de encargos de atestiguamiento

- 35. El Contador Público que lleve a cabo trabajos de atestiguamiento planeará y ejecutará los encargos con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que tengan como resultado que la información sobre la materia objeto de análisis contenga errores materiales.
- 36. El Contador Público aplicará el juicio profesional a la planeación y ejecución del encargo de atestiguamiento, así como la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos relativos.
- 37. El Contador Público que lleve a cabo los trabajos de atestiguamiento aplicará su conocimiento y técnicas para la ejecución de los encargos como parte de un proceso consistente y sistemático.

Planeación y ejecución del encargo de atestiguamiento

Planeación

- 38. El Contador planeará el encargo con el fin de que lo lleve a cabo de manera eficaz, lo que incluye la determinación del alcance, oportunidad y supervisión del encargo y de la naturaleza y la extensión de los procedimientos planeados cuya aplicación tenga como premisa alcanzar el objetivo planeado.
- 39. El Contador Público determinará si los criterios son adecuados en función de las circunstancias del trabajo de atestiguamiento, así como si presentan las características identificadas en la evaluación de aceptación y continuidad relativas a las funciones y responsabilidades de las partes apropiadas y si son adecuadas teniendo en cuenta las circunstancias y que el encargo tiene las características para ser considerado como de atestiguamiento, de acuerdo con la presente Norma.
- 40. Si después de que haya aceptado el encargo, el Contador Público descubre que no se cumple alguna de las condiciones previas para un encargo de atestiguamiento, él discutirá la situación con la parte o partes apropiadas y determinará:
 - a) Si la situación se puede resolver de manera satisfactoria para el Contador Público;
 - b) Si es adecuado continuar con el encargo; y

- c) Si la situación debe comunicarse en el informe de atestiguamiento y, en su caso, el modo en que se debe hacer.
41. Si después de haber aceptado el encargo se descubre que algunos de los criterios o todos ellos no son adecuados, o que la materia objeto de análisis no es adecuada para un encargo de atestiguamiento, el Contador Público considerará, si renuncia al encargo, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten. Si el Contador Público continúa con el trabajo expresará una opinión y/o conclusión con salvedades o negativa, o se abstendrá de opinar, según corresponda, teniendo en cuenta las circunstancias.

Materialidad o importancia relativa.

42. El Contador Público deberá considerar la importancia relativa como sigue:
- a) En la planeación y ejecución del encargo de atestiguamiento, así como en la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos; y
 - b) En la evaluación de si la información sobre la materia objeto de análisis está libre de error material.

Las incorrecciones, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, cabe prever razonablemente que influyan en las decisiones relevantes que toman los usuarios a quienes se destina el informe, basándose en la información sobre la materia objeto de análisis. La consideración por el Contador Público de la importancia relativa viene dada por la aplicación de su juicio profesional, y se ve afectada por su percepción de las necesidades comunes de información de los usuarios a quienes se destina el informe en su conjunto. En este contexto, es razonable que el Contador Público asuma que los usuarios a quienes se destina el informe:

- a) Tienen un conocimiento razonable de la materia implícita objeto de análisis y están dispuestos a analizar la información sobre la materia objeto de análisis con una diligencia razonable;
- b) Comprenden que la información sobre la materia objeto de análisis se prepara y ajusta a los niveles adecuados de importancia relativa y tienen conocimiento de cualquier concepto de importancia relativa comprendido en los criterios aplicables;
- c) Comprenden cualquier incertidumbre inherente que interviene en la medida o evaluación de la materia implícita objeto de análisis; y
- d) Toman decisiones razonables basándose en la información sobre la materia objeto de análisis en su conjunto.

43. La importancia relativa se considera en el contexto de factores cualitativos y, en su caso, de factores cuantitativos. En un encargo específico, el peso relativo de los factores cualitativos y cuantitativos, cuando se está considerando la importancia relativa, es una cuestión de juicio del Contador Público.
44. Entre los factores cualitativos están, por ejemplo:
- a) El número de personas o de entidades afectadas por la materia objeto de análisis.
 - b) La interacción y el peso relativo de varios componentes de la información sobre la materia objeto de análisis cuando está formada por múltiples componentes como, por ejemplo, un informe que incluye numerosos indicadores de resultados.
 - c) La redacción elegida en relación con la información sobre la materia objeto de análisis que se expresa en estilo narrativo.
 - d) Las características de la presentación que se ha adoptado para la información sobre la materia objeto de análisis cuando los criterios aplicables permiten variaciones en dicha presentación.
 - e) La naturaleza de una incorrección, por ejemplo, la naturaleza de las desviaciones de un control que se han observado cuando la información sobre la materia objeto de análisis es una declaración de que el control es eficaz.
 - f) Si una incorrección afecta al cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias.
 - g) En el caso de información periódica sobre una materia implícita objeto de análisis, el efecto de un ajuste que afecta a la información sobre la materia objeto de análisis pasada o actual, o que es probable que afecte a la información futura sobre la materia objeto de análisis.
 - h) Si una incorrección es el resultado de un acto intencionado o no intencionado.
 - i) Si una incorrección es significativa con respecto al conocimiento del profesional ejerciente de comunicados previos a los usuarios, por ejemplo, en relación con el resultado esperado de la medida o evaluación de la materia implícita objeto de análisis.
 - j) Si una incorrección se refiere a la relación entre la parte responsable, el medidor o evaluador, o la parte contratante, o su relación con otras partes.
 - k) Si se ha fijado un umbral o un valor de referencia, si el resultado del procedimiento se desvía de ese valor.

- l) Cuando la materia implícita objeto de análisis es un programa del gobierno o una entidad del sector público, si un determinado aspecto del programa o de la entidad es material con respecto a la naturaleza, visibilidad y sensibilidad del programa o de la entidad.

45. Cuando la información sobre la materia objeto de análisis se refiere a una conclusión sobre el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias, la gravedad de las consecuencias de un incumplimiento.

Los factores cuantitativos se refieren a la magnitud de los errores relativos a los importes sobre los que se informa para los aspectos de la información sobre la materia objeto de análisis que, en su caso:

- a) Se expresan en forma de número; o
- b) Se relacionan de algún otro modo con valores numéricos (por ejemplo, el número de desviaciones de un control que se ha observado puede ser un factor cuantitativo pertinente cuando la información sobre la materia objeto de análisis es una declaración de que el control es eficaz).

Conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo.

46. El Contador Público realizará investigaciones ante la parte o partes apropiadas en relación con:

- a) Si tienen conocimiento de algún error o incumplimiento intencionados de la normativa legal o reglamentaria que afecte a la información sobre la materia objeto de análisis, o de algún indicio o denuncia de tal error o incumplimiento.
- b) Si la parte responsable dispone de una función de auditoría interna y, de ser así realizará indagaciones adicionales con el fin de obtener un conocimiento de las actividades principales hallazgos de la función de auditoría interna con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis; y
- c) Si la parte responsable ha recurrido a algún experto para la preparación de la información sobre la materia objeto de análisis.

Seguridad limitada (Revisión)	Seguridad razonable (Examen)
El Contador Público obtendrá conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo suficientes para:	El Contador Público obtendrá conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo suficientes para:

<p>a) Permitirle identificar las áreas en las que es probable que la información sobre la materia objeto de análisis contenga errores materiales; y</p> <p>b) Proporcionarle, en consecuencia, una base para el diseño y la aplicación de procedimientos para tratar las áreas identificadas en el inciso anterior y obtener una seguridad limitada para sustentar la conclusión del Contador Público a cargo.</p> <p>En la obtención de conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo de acuerdo con el párrafo anterior, el Contador Público tendrá en cuenta el proceso que se ha utilizado para preparar la información sobre la materia objeto de análisis.</p>	<p>a) Permitirle identificar y evaluar los riesgos de error material en la información sobre la materia objeto de análisis; y</p> <p>b) Proporcionarle, en consecuencia, una base para el diseño y la aplicación de procedimientos para responder a los riesgos identificados y obtener una seguridad razonable para sustentar la opinión del Contador Público a cargo.</p> <p>En la obtención de conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo de acuerdo con el párrafo anterior, el Contador Público tendrá conocimiento del control interno sobre la preparación de la información relacionada con la materia objeto de análisis relevante para el encargo. Esto incluye la evaluación del diseño de los controles relevantes para el encargo y la determinación de si han sido implementados, mediante la aplicación de procedimientos además de las indagaciones con el personal responsable de la información relacionada con la materia objeto de análisis.</p>
--	---

Obtención de evidencia

Consideración del riesgo y respuesta a los riesgos

Seguridad limitada (Revisión)	Seguridad razonable (Examen)
47. Sobre la base de su conocimiento, el Contador Público:	49. Sobre la base de su conocimiento, el Contador Público:

<p>a) Identificará las áreas en las que es probable que la información sobre la materia objeto de análisis contenga errores materiales;</p> <p>b) Diseñará y aplicará procedimientos para tratar las áreas identificadas en el inciso anterior y obtener una seguridad limitada para sustentar la conclusión del Contador Público.</p>	<p>a) identificará y evaluará los riesgos de error material en la información sobre la materia objeto de análisis; y</p> <p>b) diseñará y aplicará procedimientos para responder a los riesgos identificados y obtener una seguridad razonable para sustentar la opinión del Contador Público. Además de cualquier otro procedimiento sobre la información relacionada con la materia objeto de análisis que sea adecuado en función de las circunstancias del encargo, los procedimientos del Contador Público incluirán la obtención de evidencia suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de los controles relevantes relativos a la información sobre la materia objeto de análisis cuando:</p> <p>i) La evaluación por el Contador Público de los riesgos de error material incorpora una previsión de que los controles sobre el proceso operan eficazmente; o</p> <p>ii) Los procedimientos que no sean pruebas de controles no pueden proporcionar por sí solos evidencia suficiente y adecuada.</p>
<p>Seguridad limitada (Revisión)</p>	<p>Seguridad razonable (Examen)</p>
<p>Determinar si son necesarios procedimientos adicionales en un encargo de seguridad limitada</p> <p>48. Si llega a conocimiento del Contador Público alguna cuestión o cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis puede contener errores materiales, el Contador</p>	<p>Revisión de la evaluación del riesgo en un encargo de seguridad razonable</p> <p>50. La evaluación de los riesgos de error material en la información sobre la materia objeto de análisis puede variar en el transcurso del encargo, en la medida en que se obtiene evidencia adicional. Cuando el Contador Público haya obtenido evidencia incongruente con la evidencia sobre la que basó inicialmente la evaluación de los riesgos de error</p>

<p>Público diseñará y aplicará procedimientos adicionales con el fin de obtener evidencia adicional hasta permitirle:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Concluir que no es probable que la cuestión sea causa de que la información sobre la materia objeto de análisis contenga errores materiales; o b) Determinar que, debido a esa cuestión o cuestiones, la información sobre la materia el objeto de análisis contiene errores materiales. 	<p>material, revisará la evaluación y modificará, en consecuencia, los procedimientos que hubiera planeado.</p>
--	---

51. Al realizar el diseño y la aplicación de los procedimientos, el Contador Público considerará la relevancia y la razonabilidad de la información que se utilizará como evidencia. Si:

- a) La evidencia obtenida de una fuente es incongruente con la que se ha obtenido de otra fuente; o
- b) El Contador Público tiene dudas sobre la razonabilidad de la información que se utilizará como evidencia;

El Contador Público determinará las modificaciones o adiciones a los procedimientos que sean necesarias para resolver la cuestión y considerará, en su caso, el efecto de esta sobre otros aspectos del encargo.

52. El Contador Público acumulará los errores identificados y no corregidos durante la ejecución del encargo, excepto las que sean claramente triviales.

53. Los errores no corregidos se acumulan durante el encargo con el fin de evaluar si, individualmente o de manera acumulada, son materiales para la formación de la conclusión, por parte del Contador Público.

54. El Contador Público puede establecer un importe por debajo del cual los errores serían claramente insignificantes y no es necesario acumularlos porque el Contador Público espera que su acumulación claramente no tendrá un efecto material en la información sobre la materia objeto de análisis. “Claramente insignificante” no es sinónimo de “no material”. Las cuestiones claramente insignificantes tienen un orden de magnitud totalmente distinto (más reducido) que la importancia relativa determinada; se trata de cuestiones que claramente no tendrán consecuencias, tanto si se consideran individualmente como de forma acumulada, cualquiera que sea el criterio de magnitud,

naturaleza o circunstancias por el que se juzguen. Cuando existe algún tipo de incertidumbre acerca de si una o más partidas son claramente insignificantes se considera que la cuestión no es claramente insignificante.

Trabajo realizado por un experto del Contador Público.

55. Cuando se va a utilizar el trabajo de un experto del Contador Público, el Contador Público:
- a) Evaluará si el experto tiene la competencia, la capacidad y la objetividad necesarias para los fines del Contador Público. En el caso de un experto externo del Contador Público, la evaluación de la objetividad incluirá indagar sobre los intereses y las relaciones que puedan suponer una amenaza para la objetividad de dicho experto;
 - b) Obtendrá conocimiento suficiente en el campo de especialización del experto del Contador Público;
 - c) Acordará con el experto del Contador Público la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto; y
 - d) Evaluará lo adecuado del trabajo del experto para los fines del Contador Público.

Trabajo realizado por otro Contador Público, por el experto de una parte responsable o del evaluador o por un auditor interno.

56. Cuando se va a utilizar el trabajo de otro Contador Público, el Contador Público que ejecuta el encargo evaluará si dicho trabajo es adecuado para sus propósitos.
57. Si la información a utilizar como evidencia se ha preparado utilizando el trabajo de un experto de una parte responsable o de un evaluador, el Contador Público, en la medida necesaria y teniendo en cuenta la relevancia del trabajo de dicho experto para sus fines:
- a) Evaluará la competencia, la capacidad y la objetividad de dicho experto;
 - b) Obtendrá conocimiento del trabajo de dicho experto y
 - c) Evaluará lo adecuado del trabajo de dicho experto como evidencia.
58. Si el Contador Público prevé utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, evaluará lo siguiente:
- a) El grado en que el estatus de la función de auditoría interna en la organización y las políticas y procedimientos pertinentes sustentan la objetividad de los auditores internos;
 - b) El grado de competencia de la función de auditoría interna;

- c) Si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado, así como un control de calidad; y
- d) Si el trabajo de la función de auditoría interna es adecuado para los fines del encargo.

Manifestaciones escritas.

- 59. El Contador Público solicitará a la parte o partes apropiadas una manifestación escrita:
 - a) De que han proporcionado al Contador Público toda la información que la parte o partes apropiadas conocen que sea relevante para el encargo.
 - b) Confirmación de la medida o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables, así como que todas las cuestiones relevantes se reflejan en la información sobre la materia objeto de análisis.
- 60. Si, además de dichas manifestaciones requeridas, el Contador Público determina que es necesario obtener una o más manifestaciones escritas para fundamentar otra evidencia relevante para la información sobre la materia objeto de análisis, el Contador Público las solicitará.
- 61. Cuando las manifestaciones escritas se relacionan con cuestiones que son materiales con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis, el Contador Público:
 - a) Evaluará su razonabilidad y su congruencia con otra evidencia obtenida, así como con otras manifestaciones (escritas o verbales); y
 - b) Considerará si es de esperar que los que realizan las manifestaciones estén bien informados sobre esas cuestiones.
- 62. La fecha de las manifestaciones escritas será tan próxima como sea posible, pero no posterior, a la fecha del informe de atestiguamiento.

Manifestaciones escritas solicitadas que no se proporcionan o no son razonables.

- 63. Si no se le proporcionan una o varias manifestaciones escritas o el Contador Público concluye que existen reservas suficientes en relación con la competencia, integridad, valores éticos o diligencia de los que proporcionan las manifestaciones escritas, o que éstas no son razonables por algún otro motivo, el Contador Público:
 - a) Discutirá la cuestión con la parte o partes apropiadas;
 - b) Evaluará de nuevo la integridad de aquellos a quienes se solicitaron las manifestaciones o las proporcionaron y evaluará el efecto que esto pueda tener

sobre la razonabilidad de las manifestaciones (verbales o escritas) y sobre la evidencia en general; y

- c) Adoptará las medidas adecuadas, incluida la determinación del posible efecto sobre la conclusión en el informe de atestiguamiento.

Hechos posteriores.

- 64. Cuando sea aplicable al encargo, el Contador Público considerará el efecto de los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de atestiguamiento relativos a la información sobre la materia objeto de análisis y sobre el informe y responderá de manera adecuada a los hechos que lleguen a su conocimiento después de la fecha del informe que, de haber sido conocidos por él en la fecha de su informe, pudieran haberle llevado a rectificarlo. La extensión con la que tome en consideración los hechos posteriores depende del potencial de esos acontecimientos para afectar a la información sobre la materia objeto de análisis y para afectar a lo adecuado de la conclusión del Contador Público. El Contador Público no tiene responsabilidad de aplicar ningún procedimiento con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis después de la fecha del informe de atestiguamiento.

Otra información

- 65. Cuando los documentos que contienen la información sobre la materia objeto de análisis y el informe de atestiguamiento sobre ésta incluyen otra información, el Contador Público analizará esa otra información con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias materiales con la información sobre la materia objeto de análisis o el informe de atestiguamiento sobre ésta y, si al analizar esa otra información, el Contador Público:
 - a) Identifica una incongruencia material entre esa otra información y la información sobre la materia objeto de análisis o el informe de atestiguamiento sobre ella;
 - b) Llega a su conocimiento un error material en la descripción de un hecho en esa otra información que no guarda relación con las cuestiones cubiertas por la información sobre la materia objeto de análisis o el informe de atestiguamiento sobre ella, el Contador Público discutirá la cuestión con la parte o partes apropiadas y adoptará cualquier medida adicional según corresponda.

Descripción de los criterios aplicables

- 66. El Contador Público evaluará si la información sobre la materia objeto de análisis se refiere a o describe adecuadamente los criterios aplicables.

Formación de la opinión y/o conclusión de atestiguamiento

67. El Contador Público evaluará la suficiencia y adecuada evidencia obtenida en el contexto del encargo y, si resulta necesario en función de las circunstancias, intentará obtener evidencia adicional. El Contador Público considerará toda la evidencia pertinente, independientemente de si parece corroborar o contradecir la medida o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables. Si al Contador Público le resulta imposible obtener evidencia adicional necesaria, considerará las implicaciones en su conclusión según el apartado 60.
68. El Contador Público llegará a una conclusión sobre si la información relacionada con la materia objeto de análisis está libre de errores materiales. Para llegar a esa conclusión, el Contador Público considerará su conclusión según el apartado 59, en relación con la suficiencia y adecuada evidencia obtenida y una evaluación sobre si los errores no corregidos son materiales, ya sea individualmente o de forma agregada.
69. Si el Contador Público no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada y/o existe una limitación al alcance, expresará una opinión con salvedades, se abstendrá de emitir una opinión o renunciará al encargo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.
70. La evidencia es necesaria para fundamentar la conclusión del Contador Público y el informe de aseguramiento. Tiene naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos en el transcurso del encargo. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como encargos anteriores (siempre que el Contador Público haya determinado si se han producido cambios desde el anterior encargo que puedan afectar su relevancia para el encargo actual) o los procedimientos de control de calidad de la firma para la aceptación y continuidad de clientes. La evidencia puede provenir de fuentes internas y externas a la parte o partes apropiadas. Asimismo, la información que puede ser utilizada como evidencia puede haber sido preparada por un experto empleado o contratado por la parte o partes apropiadas. La evidencia comprende, tanto la información que sustenta y corrobora aspectos de la información sobre la materia objeto de análisis como cualquier información que contradiga aspectos de la información sobre la materia objeto de análisis. Adicionalmente, en algunos casos, el Contador Público utiliza la ausencia de información (por ejemplo, la negativa de la parte o partes apropiadas a realizar una manifestación que se les haya solicitado) y, en consecuencia, constituye también evidencia. La mayor parte del trabajo del Contador Público para alcanzar una conclusión de aseguramiento consiste en la obtención y evaluación de evidencia.
71. La suficiencia y adecuación de la evidencia están interrelacionadas. La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia. La cantidad necesaria de evidencia depende del riesgo de que la información sobre la materia objeto de análisis contenga errores materiales (cuanto mayor sea el riesgo, mayor evidencia podrá ser requerida), así como de la calidad de dicha evidencia (cuanto mayor sea la calidad, menor será la cantidad requerida). Sin embargo, la obtención de más evidencia puede no compensar su baja calidad.

72. La adecuación es la medida cualitativa de la evidencia, es decir, su relevancia y confiabilidad para fundamentar las conclusiones en las que se basa la conclusión del Contador Público. La procedencia y naturaleza de la evidencia influyen en la confiabilidad de ésta, la cual depende también de las circunstancias concretas en las cuales se obtiene. Se puede generalizar sobre la confiabilidad de varios tipos de evidencia; sin embargo, dichas generalizaciones están sujetas a numerosas excepciones. Incluso cuando la evidencia se obtiene de fuentes externas a la parte o partes apropiadas, pueden existir circunstancias que afecten a su confiabilidad. Por ejemplo, la evidencia obtenida de una fuente externa puede no ser confiable si dicha fuente no tiene los conocimientos necesarios o si no es objetiva. Teniendo en cuenta que puede haber excepciones, resultarían útiles las siguientes generalizaciones sobre la confiabilidad de la evidencia:
- a) La evidencia es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes y externas a la parte o partes apropiadas.
 - b) La evidencia que se genera internamente es más confiable cuando los controles internos relacionados con la misma son efectivos.
 - c) La evidencia que obtiene directamente el Contador Público (por ejemplo, mediante la observación de la aplicación de un control) es más confiable que la que obtiene indirectamente o por inferencia (por ejemplo, preguntando sobre la aplicación de un control).
 - d) La evidencia es más confiable cuando existe en forma documental, bien sea en papel, en soporte electrónico o en otro medio (por ejemplo, un informe escrito directamente en el transcurso de una reunión por lo general es más confiable que una declaración oral posterior sobre lo que se debatió en dicha reunión).
73. Normalmente, el Contador Público obtiene más seguridad a partir de evidencia congruente, obtenida de fuentes diferentes o de naturaleza diferente, que a partir de elementos de evidencia considerados de forma individual. Adicionalmente, la obtención de evidencia de diferentes fuentes o de diferente naturaleza puede indicar que un determinado elemento de evidencia no es confiable. Por ejemplo, la obtención de información corroborativa de una fuente que es independiente de la parte o partes apropiadas puede aumentar la seguridad que obtiene el Contador Público de una manifestación realizada por la parte o partes apropiadas. A la inversa, cuando la evidencia que se obtiene de una fuente es incongruente con respecto a la que se obtiene de otra, el Contador Público determina los procedimientos adicionales necesarios para resolver dicha incongruencia.
74. En cuanto a la obtención de evidencia suficiente y adecuada, generalmente es más difícil obtener un grado de seguridad en relación con información sobre una materia objeto de análisis que abarca más de un periodo que sobre la que se refiere a una determinada fecha. Adicionalmente, las conclusiones sobre procesos se limitan normalmente al periodo cubierto por el encargo; el Contador Público no concluye sobre si el proceso va a seguir funcionando de la misma manera en el futuro.

75. La determinación de si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar la conclusión expresada en el informe de aseguramiento es una cuestión de juicio profesional.
76. En algunas circunstancias, es posible que el Contador Público no haya obtenido la evidencia suficiente y adecuada que esperaba obtener mediante los procedimientos planificados. En estas circunstancias, el Contador Público considera que la evidencia obtenida no es suficiente y adecuada para permitirle alcanzar una conclusión acerca de la información sobre la materia objeto de análisis.

El Contador Público puede:

- Ampliar el trabajo realizado: o
 - Aplicar otros procedimientos que considere necesarios en función de las circunstancias.
77. Cuando ninguna de estas situaciones es factible en las circunstancias, el Contador Público no podrá obtener evidencia suficiente y adecuada para alcanzar una conclusión. Esta situación puede surgir aun cuando no hayan llegado a conocimiento del Contador Público una o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis puede contener errores materiales.

Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia

78. Un encargo de aseguramiento es un proceso acumulativo e iterativo. En la medida en que el Contador Público aplica los procedimientos planeados, la evidencia obtenida puede llevarlo a modificar la naturaleza, el momento de realización o la extensión de otros procedimientos planeados. Puede llegar a conocimiento del Contador Público información que difiera significativamente de la información esperada y en la cual se basaron los procedimientos planeados. Por ejemplo:
- a) La extensión de los errores que el Contador Público detecta puede alterar su juicio profesional sobre la confiabilidad de fuentes de información concretas.
 - b) El Contador Público puede detectar discrepancias en información significativa, evidencia incongruente o falta de evidencia.
 - c) Si se aplicaron procedimientos analíticos en una fecha próxima a la finalización del encargo, puede ocurrir que los resultados de esos procedimientos pongan de manifiesto un riesgo de error material que no había sido identificado con anterioridad.
79. En esas circunstancias, el Contador puede tener que evaluar de nuevo los procedimientos planificados.

80. En el juicio del Contador Público sobre lo que constituye evidencia suficiente y adecuada influyen factores como los siguientes:
- a) Significatividad de un error potencial y probabilidad de que tenga un efecto material, ya sea individualmente o de forma acumulada con otros errores potenciales, sobre la información de la materia objeto de análisis.
 - b) Eficacia de las respuestas de la parte o partes apropiadas para tratar el riesgo conocido de error material.
 - c) Experiencia obtenida durante encargos de aseguramiento anteriores con respecto a errores potenciales similares.
 - d) Los resultados de los procedimientos aplicados, así como si esos procedimientos pusieron de manifiesto errores específicos.
 - e) Fuentes y confiabilidad de la información disponible.
 - f) Carácter convincente de la evidencia.
 - g) Conocimiento de la parte o partes apropiadas y su entorno.

Limitaciones al alcance

81. Una limitación al alcance puede tener su origen en:
- a) Circunstancias ajenas al control de la parte o partes apropiadas. Por ejemplo, se puede haber destruido accidentalmente documentación que el Contador Público considera que se debe examinar.
 - b) Circunstancias ligadas a la naturaleza o al momento de realización del trabajo del Contador Público. Por ejemplo, un proceso físico que el Contador Público considera que se debe observar puede haber ocurrido antes de la contratación del Contador Público; o
 - c) Limitaciones impuestas al Contador Público por la parte responsable, el medidor o evaluador, o la parte contratante, que, por ejemplo, pueden impedir al Contador Público aplicar un procedimiento que considera necesario teniendo en cuenta las circunstancias. Este tipo de limitaciones puede tener otras implicaciones para el encargo, como, por ejemplo, la consideración por el Contador Público del riesgo del encargo y de la aceptación y continuidad del encargo.
82. La imposibilidad de aplicar un determinado procedimiento no constituye una limitación al alcance si el Contador Público puede obtener evidencia suficiente y adecuada mediante la aplicación de procedimientos alternativos.

83. Por definición, los procedimientos que se aplican en un encargo de seguridad limitada son limitados, comparados con los que se requieren en un encargo de seguridad razonable. Las limitaciones de las que se conoce la existencia antes de aceptar un encargo de seguridad limitada constituyen una consideración pertinente al determinar si se dan las condiciones previas para un encargo de aseguramiento, en especial, si el encargo reúne las características de acceso a la evidencia y de un propósito racional. Si la parte o partes apropiadas imponen una limitación adicional después de la aceptación de un encargo de seguridad limitada, puede ser apropiado renunciar al encargo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

Preparación del informe de atestiguamiento

84. El informe de atestiguamiento será un informe escrito y expresará claramente la opinión y/o conclusión del Contador Público acerca de la información sobre la materia objeto de análisis.
85. La opinión y/o conclusión del Contador Público se distinguirá claramente de la información o de las explicaciones que no afectan su opinión y/o conclusión, así como de cualquier párrafo de énfasis, párrafo sobre otras cuestiones, hallazgos, relativos a determinados aspectos de los encargos, recomendaciones u otra información incluida en el informe de atestiguamiento. La redacción utilizada dejará claro que un párrafo de énfasis, párrafo sobre otras cuestiones, hallazgos, recomendaciones u otra información no intentan desviar la atención de la opinión y/o conclusión del Contador Público.

Contenido del informe de atestiguamiento

86. El informe de atestiguamiento incluirá como mínimo los elementos básicos que se detallan a continuación:
- a) Un título que indique claramente que se trata de un informe de atestiguamiento independiente.
 - b) Destinatario.
 - c) Identificación o descripción del grado de seguridad que ha obtenido el Contador Público, la información sobre la materia objeto de análisis y, en su caso, la materia objeto de análisis. Cuando la opinión y/o conclusión del Contador Público se exprese haciendo referencia a una declaración de la parte apropiada, esa declaración se adjuntará al informe de atestiguamiento, se reproducirá en el informe de atestiguamiento o se hará referencia en éste a una fuente que esté disponible para los usuarios a quienes se destina el informe.
 - d) Identificación de los criterios aplicables.

- e) Si es adecuado, una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con la medida o evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables.
- f) Cuando los criterios aplicables tienen un propósito específico, una declaración que alerte a los lectores de este hecho y, como resultado, de que la información sobre la materia objeto de análisis puede no ser adecuada para otra finalidad.
- g) Una declaración que identifique a la parte responsable y, en su caso, al evaluador, y describa sus responsabilidades y las del Contador Público.
- h) Una declaración de que el encargo se realizó de conformidad con esta norma, o si hay una norma de atestiguamiento específica para la materia objeto de análisis.
- i) Una declaración de que la firma de la que es miembro el Contador Público aplica la NCC u otros requerimientos o disposiciones legales o reglamentarias que son, al menos, igual de exigentes que la NCC. Si el encargado del compromiso no es un Contador Público, la declaración identificará los requerimientos profesionales o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias aplicados, que son al menos igual de exigentes que la NCC.
- j) Una declaración de que el Contador Público cumple los requerimientos de independencia y demás requerimientos del Código de Ética del IMCP, o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que son, al menos, igual de exigentes que dicho Código de Ética, relativos a los encargos de atestiguamiento. Si el encargado del compromiso no es un Contador Público, la declaración identificará los requerimientos profesionales o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias aplicados que son, al menos, igual de exigentes que el Código de Ética del IMCP relativos a los encargos de atestiguamiento.
- k) Cuando se considere apropiado, un resumen informativo del trabajo realizado como base para la opinión y/o conclusión del Contador Público. En el caso de un encargo de seguridad limitada, el conocimiento de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados es esencial para comprender la conclusión del Contador Público. En un encargo de seguridad limitada, el resumen del trabajo realizado afirmará que:
 - i. Los procedimientos aplicados en un encargo de seguridad limitada difieren en su naturaleza, oportunidad y alcance, que es menor que la de un encargo de seguridad razonable; y
 - ii. En consecuencia, el grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el grado de seguridad

que se hubiera obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.

l) La conclusión del Contador Público:

- i. Si es adecuado, la conclusión informará a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se debe leer la conclusión del Contador Público.
- ii. En un encargo de seguridad razonable, la opinión se expresará de forma positiva.
- iii. En un encargo de seguridad limitada, la conclusión se expresa de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del Contador Público alguna o algunas cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene errores materiales.
- iv. La opinión y/o conclusión en ii. o iii. se redactará utilizando los términos adecuados a la materia objeto de análisis y a los criterios aplicables en función de las circunstancias del encargo refiriéndose a:
 - a. La materia objeto de análisis y los criterios aplicables;
 - b. La información sobre la materia objeto de análisis y los criterios aplicables; o
 - c. Una declaración realizada por la parte apropiada.

Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un encargo de seguridad razonable están:

- Cuando se expresa en términos de la materia implícita objeto de análisis y de los criterios aplicables, “En nuestra opinión, la entidad ha cumplido, en todos los aspectos materiales, la ley XYZ”;
- Cuando se expresa en términos de la información sobre la materia objeto de análisis y de los criterios aplicables, “En nuestra opinión, el pronóstico del resultado de la entidad ha sido preparado adecuadamente, en todos los aspectos materiales, en base a los criterios XYZ”; o
- Cuando se expresa en términos de una declaración de la parte apropiada, “En nuestra opinión, la declaración de [parte apropiada] de que la entidad ha cumplido la ley XYZ es, en todos los aspectos materiales, una declaración razonable”, o “En nuestra opinión, la declaración de [parte apropiada] de que los indicadores de resultados

clave se presentan de conformidad con los criterios XYZ es, en todos los aspectos materiales, una declaración razonable”.

Puede ser adecuado informar a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se debe leer la conclusión del Contador Público cuando el informe de aseguramiento incluye una explicación de determinadas características de la materia implícita objeto de análisis que deberían conocer los usuarios a quienes se destina el informe. La conclusión del Contador Público puede, por ejemplo, incluir los siguientes términos: “Se ha formado esta conclusión sobre la base de las cuestiones descritas en otra parte de este informe de aseguramiento independiente”.

Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un encargo de seguridad limitada están:

- Cuando se expresa en términos de la información sobre la materia implícita objeto de análisis y de los criterios aplicables, “Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento ninguna cuestión que nos lleve a pensar que [la entidad] no ha cumplido, en todos los aspectos materiales, la ley XYZ”.
- Cuando se expresa en términos de la información sobre la materia objeto de análisis y de los criterios aplicables, “Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no tenemos conocimiento de ninguna modificación material que sea necesario realizar a la evaluación de los indicadores de resultados clave para que estén de conformidad con los criterios XYZ”
- Cuando se expresa en términos de la declaración realizada por la parte apropiada, “Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento ninguna cuestión que nos lleve a pensar que la declaración de [la parte apropiada] de que [la entidad] ha cumplido con la ley XYZ, no sea, en todos los aspectos materiales, una declaración fiel”.
- Expresiones que pueden ser útiles para materias subyacentes objeto de análisis son, por ejemplo, una o una combinación de las siguientes:
 - Para encargos de cumplimiento-“en cumplimiento de” o “de conformidad con”.
 - Para encargos en los que los criterios aplicables describen un proceso o una metodología para la preparación o presentación de la información sobre la materia objeto de análisis-“adecuadamente preparado”.

- Para encargos en los que los principios de presentación razonable están incluidos en los criterios aplicables-“es una declaración razonable”.

Cuando el Contador Público expresa una opinión y/o conclusión con salvedades, el informe de atestiguamiento contendrá:

- a. Una sección que proporcione una descripción de la cuestión o cuestiones que originan la modificación; y
 - b. Una sección que contenga la opinión con salvedades del Contador Público.
- m) La firma del Contador Público.
- n) La fecha del informe de atestiguamiento. La fecha del informe de atestiguamiento no será anterior a la fecha en la que el Contador Público haya obtenido evidencia en la que basar su opinión, así como evidencia de que las personas con autoridad reconocida han afirmado que se han responsabilizado de la información sobre la materia objeto de análisis.
- o) La localidad de la jurisdicción en la que ejerce el Contador Público.

Referencia al experto del Contador Público en el informe de atestiguamiento

87. Si el Contador Público se refiere al trabajo de un experto del Contador Público en el informe de atestiguamiento, la redacción de ese informe no dará a entender que la participación de dicho experto reduce la responsabilidad del Contador Público sobre la opinión que se expresa en ese informe.

Informe de atestiguamiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias

88. Si las disposiciones legales o reglamentarias de una jurisdicción concreta imponen un determinado formato o redacción para el informe de atestiguamiento, este informe se referirá a esta o a otras normas de atestiguamiento sólo si incluye, como mínimo, todos los elementos identificados en el apartado 86.

Conclusiones no modificadas y modificadas

89. El Contador Público expresará una opinión no modificada cuando concluya:
- a) En el caso de un encargo de seguridad razonable, que la información sobre la materia objeto de análisis ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o

- b) En el caso de un encargo de seguridad limitada que, basándose en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado a conocimiento del Contador Público ninguna cuestión que le lleve a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis no se ha preparado de conformidad con los criterios aplicables.

90. Si el Contador Público considera necesario:

- a) Llamar la atención de los usuarios a quienes se destina el informe sobre una cuestión presentada o revelada en la información sobre la materia objeto de análisis que, a juicio del Contador Público, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios a quienes se destina el informe comprendan la información sobre la materia objeto de análisis (un párrafo de énfasis); o
- b) Comunicar una cuestión distinta de las que se presentan o revelan en la información sobre la materia objeto de análisis que, a juicio del Contador Público, es relevante para que los usuarios a quienes se destina el informe comprendan el encargo, las responsabilidades del Contador Público o el informe de atestiguamiento (un párrafo sobre otras cuestiones), y no lo prohíben las disposiciones legales o reglamentarias, el Contador Público lo hará en un párrafo en el informe de atestiguamiento, con un título adecuado que indique claramente que el Contador Público no expresa una opinión modificada en relación con la cuestión. En el caso de un párrafo de énfasis, dicho párrafo sólo se referirá a información presentada o revelada en la información sobre la materia objeto de análisis.

91. El Contador Público expresará una opinión modificada en las siguientes circunstancias:

- a) Cuando, a juicio del Contador Público, existe una limitación al alcance y el efecto de la cuestión podría ser material (véase el apartado 66). En esos casos, el Contador Público expresará una opinión con salvedades o una abstención de opinión.
- b) Cuando, a juicio del Contador Público, la información sobre la materia objeto de análisis contiene errores materiales. En esos casos, el Contador Público expresará una opinión con salvedades o una opinión negativa.

92. El Contador Público expresará una opinión con salvedades cuando, a juicio del Contador Público, el efecto, o los posibles efectos, de una cuestión no sean tan materiales o generalizados como para requerir una opinión negativa o una abstención de opinión. Una opinión con salvedades se expresará como “excepto por” los efectos, o posibles efectos, de la cuestión a la que se refiere la salvedad.

93. Si el Contador Público expresa una opinión modificada debido a una limitación al alcance pero también tiene conocimiento de una o más cuestiones que son causa de que la información sobre la materia objeto de análisis contenga errores materiales, el Contador

Público incluirá en el informe de atestiguamiento una descripción clara tanto de la limitación al alcance como de la cuestión o cuestiones que son causa de que la información sobre la materia objeto de análisis contenga errores materiales.

94. Cuando una declaración de la parte apropiada ha identificado y descrito adecuadamente que la información sobre la materia objeto de análisis contiene errores materiales, el Contador Público:
- a) Expresará una opinión con salvedades o negativa redactada en los términos de la materia objeto de análisis y los criterios aplicables; o
 - b) Si los términos del encargo requieren de manera específica que la opinión se redacte refiriéndose a una declaración de la parte apropiada, expresará una opinión sin salvedades, pero incluirá en el informe de atestiguamiento un párrafo de énfasis que se refiera a la declaración de la parte apropiada que identifica y describe adecuadamente que la información sobre la materia objeto de análisis contiene errores materiales.

Como ejemplos de conclusiones con salvedades, negativas y de abstención de conclusión están:

- Conclusión con salvedades (ejemplo para encargos de seguridad limitada con errores materiales) - “Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, excepto por el efecto de la cuestión descrita en el párrafo “Fundamento de la conclusión con salvedades” de nuestro informe, no ha llegado a nuestro conocimiento ninguna cuestión que nos lleve a pensar que la declaración de [la parte apropiada] de que la entidad ha cumplido la ley XYZ, no se presenta razonablemente en todos los aspectos materiales”;
- Conclusión desfavorable (adversa) (ejemplo para el caso de una incorrección material y generalizada tanto para encargos de seguridad razonable como para encargos de seguridad limitada) - “Debido a la significatividad de la cuestión descrita en el párrafo “Fundamento de la conclusión desfavorable (adversa)” de nuestro informe, la declaración de [la parte apropiada] de que la entidad ha cumplido la ley XYZ, no se presenta razonablemente”.
- Abstención de conclusión (ejemplo para el caso de una limitación al alcance material y generalizada tanto para encargos de seguridad razonable como para encargos de seguridad limitada) - “Debido a la significatividad de la cuestión descrita en el párrafo “Fundamento de la abstención de conclusión”, no hemos podido obtener evidencia suficiente y adecuada para alcanzar una conclusión sobre la declaración de [la parte apropiada]. En consecuencia, no expresamos una conclusión sobre dicha declaración.

Otras responsabilidades de comunicación

95. El Contador Público considerará si, de conformidad con los términos del encargo o con otras circunstancias del encargo, ha llegado a su conocimiento alguna cuestión que deba ser comunicada a la parte responsable, o al evaluador, a la parte contratante, a los responsables del gobierno de la entidad o a otros.

Documentación

96. El Contador Público preparará oportunamente documentación del encargo que proporcione un registro de los fundamentos del informe de atestiguamiento, que sea suficiente y adecuada para permitir que Contador Público experimentado, sin relación previa con el encargo, comprenda:
- a) La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos aplicados para cumplir con las normas aplicables y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
 - b) Los resultados de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida; y
 - c) Las cuestiones significativas que surgieron durante la realización del encargo, las conclusiones alcanzadas sobre éstas y los juicios profesionales materiales aplicados para alcanzar dichas conclusiones.
97. Si el Contador Público identifica información incongruente con su conclusión final con respecto a una cuestión significativa, el Contador Público documentará el modo en que trató dicha incongruencia.
98. El Contador Público reunirá la documentación del encargo en un archivo del encargo y completará el proceso administrativo de compilación del archivo final oportunamente después de la fecha del informe de atestiguamiento.
99. Después de haber terminado la compilación del archivo final del encargo, el Contador Público no eliminará ni descartará documentación del encargo, cualquiera que sea su naturaleza, antes de que finalice su plazo de conservación.
100. Cuando el Contador Público considere necesario modificar la documentación existente del encargo, o agregar nueva documentación después de que la compilación del archivo final del encargo ha sido finalizada, el Contador Público, independientemente de la naturaleza de las modificaciones o agregados, documentará:
- a) Los motivos específicos de las modificaciones o incorporaciones; y
 - b) La fecha en que se realizó y las personas que las hicieron y revisaron.
101. La documentación incluye un registro del razonamiento del Contador Público sobre todas las cuestiones que requieren que se ejercite el juicio profesional y las correspondientes conclusiones. Cuando existan cuestiones de principios o de juicio complejas, que la

documentación incluya los hechos relevantes que el Contador Público conocía cuando se alcanzó la conclusión puede ayudar a demostrar el conocimiento del Contador Público.

102. No es necesario ni práctico documentar todas las cuestiones que el Contador Público tuvo en consideración, ni todos los juicios profesionales formulados en un encargo. Además, no es necesario que el Contador Público documente de forma separada (mediante una lista de verificación, por ejemplo) el cumplimiento de cuestiones cuyo cumplimiento se evidencie en los documentos incluidos en el archivo del encargo. No es necesario que el Contador Público incluya en la documentación del encargo borradores reemplazados de papeles de trabajo, notas que reflejen ideas preliminares o incompletas, copias previas de documentos posteriormente corregidos por errores tipográficos o de otro tipo y duplicados de documentos.
103. Al aplicar el juicio profesional para evaluar la extensión de la documentación que se debe preparar y retener, el Contador Público puede considerar lo que sería necesario para proporcionar conocimiento del trabajo realizado y de la base de las principales decisiones que se tomaron (pero no los aspectos detallados del encargo) a otro Contador Público que no tenga experiencia previa alguna con el encargo. Es posible que ese otro Contador Público sólo pueda obtener conocimiento de aspectos detallados del encargo mediante su discusión con el Contador Público que preparó la documentación.
104. La documentación puede incluir un registro de, por ejemplo:
 - a) Las características que identifican las partidas específicas o cuestiones sobre las que se han realizado pruebas.
 - b) La persona que realizó el trabajo y la fecha en que se completó dicho trabajo.
 - c) La persona que revisó el trabajo realizado y la fecha y alcance de dicha revisión.
 - d) Las discusiones sobre cuestiones significativas mantenidas con la parte o partes apropiadas y con otros, incluida la naturaleza de las cuestiones significativas tratadas, así como la fecha y el interlocutor de dichas discusiones.
 - e) Las cuestiones identificadas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que fueron resueltas.
 - f) Las conclusiones en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo y cualquier discusión pertinente con la firma que sustente dichas conclusiones.
 - g) Las conclusiones que se hayan alcanzado en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de aseguramiento.
 - h) La naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del encargo.

Compilación del archivo final del encargo

105. La NCC (u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes) requiere que las firmas establezcan políticas y procedimientos para completar oportunamente la compilación de los archivos de los encargos. Un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final del encargo no excede habitualmente de los 60 días siguientes a la fecha del informe de aseguramiento.
106. La finalización de la compilación del archivo final del encargo después de la fecha del informe de aseguramiento es un proceso administrativo que no implica la aplicación de nuevos procedimientos o la obtención de nuevas conclusiones. Sin embargo, se pueden hacer cambios en la documentación durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Ejemplos de dichos cambios incluyen:
- a) La eliminación o descarte de documentación reemplazada.
 - B La clasificación y ordenación de los papeles de trabajo, el añadido de referencias entre éstos.
 - c) El cierre de los listados de comprobaciones finalizados, relacionados con el proceso de compilación del archivo.
 - d) La documentación de la evidencia que el Contador Público haya obtenido, discutido y acordado con los correspondientes miembros del equipo del encargo antes de la fecha del informe de aseguramiento.
107. La NCC requiere que las firmas establezcan políticas y procedimientos para la conservación de la documentación de los encargos. El plazo de conservación en el caso de encargos de aseguramiento es, por lo general, como mínimo de cinco años a partir de la fecha del informe de aseguramiento.

APÉNDICE 1

EJEMPLOS DE INFORMES PARA ATESTIGUAR

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES Y ASEVERACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE (ESPECIFICAR LA ASEVERACIÓN SOBRE LA QUE VERSA EL TRABAJO DE ATESTIGUAMIENTO).

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de la Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones y aseveraciones de la Administración incluidas en el **[nombre del Anexo que incluye las declaraciones y aseveraciones de la administración]**.

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de Compañía “X”, S.A. de C.V sobre **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con base en los criterios de evaluación que se incluyen en el Anexo “Y” de este informe, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**. En el Anexo “Y” de este informe se detallan los criterios de evaluación utilizados en nuestro examen.

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones que se acompañan en el Anexo “X” del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen **(en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Responsabilidad de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en evaluar la razonabilidad de **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)** y, por lo tanto, hemos **(describir los procedimientos aplicados para evaluar la razonabilidad de la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de **sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

C.P.C. _____ Lugar de expedición _____

Fecha _____

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD LIMITADA, SOBRE LAS DECLARACIONES Y ASEVERACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE (ESPECIFICAR LA ASEVERACIÓN SOBRE LA QUE VERSA EL TRABAJO DE ATESTIGUAMIENTO).

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de la Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una conclusión sobre las declaraciones y aseveraciones de la Administración incluidas en el **[nombre del Anexo que incluye las declaraciones y aseveraciones de la administración]**.

Conclusión

Nuestra conclusión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente. Basado en nuestra revisión, no tuvimos conocimiento de situación alguna que indique que **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**, contiene errores significativos, con base en los criterios de evaluación que se incluyen en el Anexo “Y” de este informe.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en revisar la **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**. En el Anexo “Y” de este informe se detallan los criterios de evaluación utilizados en nuestra revisión.

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de la **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**. Asimismo, es responsable de las declaraciones y aseveraciones que se acompañan en el Anexo “X” del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen **(en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Responsabilidad de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Una revisión es, sustancialmente menor en alcance a un examen, ya que los procedimientos en un encargo de seguridad limitada difieren en su naturaleza, oportunidad y alcance a los de un encargo de seguridad razonable. Dichas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad limitada sobre **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes por consiguiente mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en revisar la **(especificar la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)** y, por lo tanto, hemos **(describir los procedimientos aplicados para la revisión de la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores significativos relacionados con **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra conclusión.

Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

APÉNDICE 2

CARTA DE ENCARGO PARA CONFIRMAR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PARA ATESTIGUAR

ÍNDICE

	Párrafos
Generalidades	1 y 2
Alcance	3
Objetivo	4
Pronunciamientos normativos	5 al 10
Ejemplo de Carta de Encargo para confirmar la prestación de servicios para atestiguar	

Generalidades

- 1 En cualquier trabajo de atestiguar, ya sea que se contrate por primera ocasión, o que se trate de trabajos recurrentes, debe existir por escrito, un claro entendimiento, tanto por parte del Contador Público como de su cliente, de los términos y alcance de los servicios, de la responsabilidad de cada uno, así como de los plazos y honorarios, entre otros asuntos, con objeto de que queden debidamente establecidos los derechos y las obligaciones de cada una de las partes. Una Carta de Encargo entre el Contador Público y su cliente documenta y establece el tipo de servicio a prestarse, el objetivo y alcance del mismo, el grado de responsabilidad que asume y la clase de informes que deberá entregar el Contador Público, entre otros aspectos relevantes del trabajo.
- 2 Para efectos de esta Norma, el concepto “Contador Público” o equivalente se refiere a las personas que se describen en el apartado de Definiciones de la Norma 7010, *Normas para atestiguar*, emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Alcance

- 3 El presente Apéndice se refiere a la Carta de Encargo que el Contador Público prepara para formalizar con su cliente la aceptación y términos del servicio para atestiguar que

prestará. Esta carta, con las modificaciones pertinentes, puede ser utilizada para establecer la prestación de diferentes tipos de servicios que proporcione el Contador Público, en su carácter de profesional independiente, de conformidad con las normas para atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Objetivo

- 4 El objetivo de este Apéndice es normar el contenido de la Carta de Encargo que establece los términos de la prestación de servicios de atestiguar.

Pronunciamientos normativos

- 5 Con el propósito de establecer claramente los términos y alcance de los servicios que proporcionará el Contador Público, éste debe preparar una Carta de Encargo que describa el trabajo acordado. Este acuerdo reduce el riesgo de que el cliente o el Contador Público interpreten erróneamente los derechos y obligaciones de la contraparte. Este entendimiento debe incluir los objetivos del trabajo, las responsabilidades de las partes involucradas, las declaraciones y otras comunicaciones de la administración relacionadas con el trabajo de atestiguar, los reportes a ser entregados y, en su caso, las limitaciones correspondientes.
- 6 Si el prospecto de cliente se rehusara a firmar la Carta de Encargo, en los términos que se señalan en este Apéndice, se debe declinar la aceptación del trabajo.
- 7 La carta a que se refiere este Apéndice se conoce generalmente como “Carta de Encargo de servicios profesionales”, puede variar en su forma y contenido en cada caso particular; sin embargo, debe incluir como mínimo los siguientes aspectos:
 - a. Objetivo, alcance y periodo sujeto a revisión, estableciendo si en virtud del grado de confianza que se pretende dar a las aseveraciones sobre las que el Contador Público atestiguará, el trabajo consiste en una revisión o en un examen. A este respecto, la Carta de Encargo debe describir en qué consiste la revisión o el examen, según sea el caso, conforme a los lineamientos de la Norma 7010, *Normas para atestiguar*, emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
 - b. Responsabilidad del Contador Público. Se debe indicar que el trabajo será realizado de acuerdo con las normas para atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y que dichas normas requieren que el Contador Público exprese una conclusión acerca de la confianza que pueda depositarse en una aseveración escrita, que es responsabilidad de quien la emite. Asimismo, la Carta de Encargo debe señalar que el trabajo de atestiguar no ofrece una seguridad absoluta sobre dicha aseveración.

- c. Identificación clara de la aseveración sobre la cual se atestiguará, así como de los criterios establecidos que servirán como referencia para evaluar, estimar y/o medir tal aseveración.
- d. Responsabilidad de la administración en cuanto a la aseveración sobre la cual se va a atestiguar.
- e. Propiedad y disponibilidad de los papeles de trabajo.
- f. Que el emisor de las aseveraciones debe proporcionar al Contador Público confirmación por escrito de ciertas declaraciones relacionadas con éstas.
- g. Acuerdo expreso de la administración, así como de quien contrata los servicios profesionales del Contador Público, para proporcionar a éste toda la información requerida por cualquier autoridad, así como por los órganos de control de calidad profesional, relacionada con la información producto de la contratación de los servicios profesionales, sin responsabilidad alguna para el Contador Público y personal profesional subordinado a éste.
- h. Libre acceso al Contador Público a los registros, documentación y cualquier otra información relacionada con el trabajo de atestiguar.
- i. Mención de que se debe proporcionar información para ser utilizada por el Contador Público en el desarrollo de su trabajo.
- j. Fechas acordadas para iniciar y concluir el trabajo, para recibir la información solicitada por el Contador Público, para entregar los informes y otros eventos importantes del
- k. Informes que el Contador Público emitirá como resultado de su trabajo, así como cualquier restricción relacionada con la distribución de los mismos. Cuando el trabajo se realice con base en las aseveraciones y hayan sido preparadas con base en criterios específicos definidos por el preparador y otras partes, se debe establecer que el informe incluirá una declaración de limitaciones sobre su uso, conforme a lo que establece Norma 7010, *Normas para atestiguar*.
- l. Importe de los honorarios, la forma de pago y, en su caso, el reembolso de los gastos relacionados. Asimismo, aclaración de que los honorarios podrían ser objeto de ajuste en el caso de que, por situaciones extraordinarias o imprevistas, fuera necesario incrementar el alcance del trabajo.
- m. Indicación de que cuando en el desempeño de su trabajo el Contador Público se encuentre con alguna circunstancia que no le permita seguir desarrollándolo en la forma originalmente prevista, lo comunicará inmediatamente por escrito, a

fin de que se tomen las decisiones pertinentes, incluyendo la posibilidad de que el Contador Público renuncie al trabajo.

- n.** Indicación de que, salvo que la entidad o quien lo contrate solicite por escrito al Contador Público que no utilice el correo electrónico como medio para transmitir información relacionada con el trabajo objeto de la Carta de Encargo, el Contador Público no asume responsabilidad alguna respecto a pérdidas de información o a la pérdida de confidencialidad de dicha información, en virtud del riesgo implícito que existe en el uso de este medio de comunicación.
- o.** Procedimientos que se establezcan, de común acuerdo, para la resolución de conflictos que surjan entre el cliente y el Contador Público y que no puedan ser resueltos de manera informal.
- p.** Solicitud al cliente de que confirme por escrito su aceptación de los términos de la Carta de Encargo. A este respecto, el Contador Público debe cerciorarse de que quien confirma la aceptación está facultado legalmente para tal propósito.

8 En caso de ser aplicables, también deben describirse en la Carta de Encargo los siguientes aspectos:

- a.** Cualquier limitación de los acuerdos relativos a la responsabilidad del Contador Público o del cliente, tales como una cláusula en la que se libere al Contador Público de toda responsabilidad en relación con cualquier reclamación, costos y gastos relativos a los servicios contratados, derivados de inexactitud, error u omisión en las declaraciones de la administración.
- b.** Participación de especialistas en ciertos aspectos del trabajo de atestiguar.
- c.** Situaciones y condiciones en las cuales se permitirá el acceso de terceros a los papeles de trabajo del Contador Público.

9 En caso de que posteriormente a la emisión de la Carta de Encargo el cliente solicite un cambio en el trabajo acordado, que implique una modificación en el alcance previamente establecido, el Contador Público debe requerir que este cambio conste por escrito y evaluar el impacto en su informe antes de aceptarlo.

10 Enseguida se presenta un ejemplo de la Carta de Encargo para confirmar la prestación de servicios de atestiguar.

EJEMPLO DE CARTA DE ENCARGO PARA CONFIRMAR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PARA ATESTIGUAR

(Lugar y fecha de expedición)

Compañía ABC, S.A. de C.V.

(Domicilio)

At'n.: (Nombre del funcionario facultado a quien se dirige la propuesta)

(Cargo del funcionario)

Muy estimado señor _____ :

Por la presente estamos confirmando los acuerdos tomados con ustedes para llevar a cabo el trabajo de atestiguar sobre la aseveración de la administración de la Compañía, relativa a ***(describir la aseveración sobre la cual se atestiguará)*** de Compañía ABC, S.A. de C.V (en lo sucesivo "la Compañía") al 31 de diciembre de 20_. El objetivo de nuestro trabajo de atestiguar será expresar una conclusión acerca de la confianza que se puede depositar en que la aseveración cumple con los criterios establecidos para su medición, por lo que no debe considerarse que dicho trabajo ofrece una seguridad absoluta sobre la aseveración.

I. Trabajo a desarrollar

Nuestro trabajo consistirá en examinar (*o revisar*) la confiabilidad de la aseveración realizada por la Administración de la Compañía en cuanto al cumplimiento con los criterios establecidos en _____ (o por _____), de conformidad con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

(El siguiente párrafo puede tomar la modalidad de alguna de las opciones 1 a 3, según se trate de: 1) un examen; 2) una revisión, o 3) un trabajo en el que los criterios de evaluación fueron definidos por quien emite la aseveración y otras partes especificadas.)

(Opción 1: Examen)

(Conforme a las normas para atestiguar antes mencionadas, nuestro examen incluirá los procedimientos que consideremos necesarios en las circunstancias para evaluar la aseveración de la administración de la Compañía, lo que nos permitirá expresar una opinión sobre la razonabilidad de dicha aseveración, en todos sus aspectos importantes, de conformidad con los criterios establecidos).

(Opción 2: Revisión)

(Conforme a las normas para atestiguar antes mencionadas, nuestra revisión incluirá los procedimientos que consideremos necesarios en las circunstancias para evaluar la aseveración de la administración de la Compañía. Debido a que una revisión es sustancialmente menor en alcance que un examen, cuyo objetivo es la expresión de una opinión sobre la aseveración de la Compañía, no emitiremos tal opinión, sino que nuestra revisión nos permitirá afirmar que no observamos, si ésta fuera nuestra conclusión, situación alguna de importancia que indique que la aseveración que revisamos debiera ser modificada; en caso contrario expresaremos las excepciones correspondientes).

(Describir los procedimientos convenidos).

(Opción 3: Un trabajo en el que los criterios de evaluación fueron definidos por quien emite la aseveración y otras partes especificadas)

(En nuestro trabajo de atestiguar aplicaremos los procedimientos que consideremos necesarios en las circunstancias, para evaluar la aseveración de la administración de la Compañía con base en los criterios que al respecto fueron definidos con (o por), lo que nos permitirá afirmar que en la aplicación de nuestros procedimientos no observamos errores o excepciones, si ésta fuera nuestra conclusión; en caso contrario expresaremos las excepciones correspondientes. En vista de que nuestra conclusión estará basada en los criterios de evaluación previamente definidos el informe correspondiente contendrá una declaración limitando su uso únicamente a las partes que definieron tales criterios).

Los papeles de trabajo preparados en relación con nuestro trabajo de atestiguar son propiedad de nuestra firma, comprenden información confidencial y serán retenidos por nosotros de acuerdo con nuestras políticas y procedimientos.

II. Responsabilidad de la administración

La aseveración sujeta a nuestro trabajo de atestiguar y la evidencia que la soporta son responsabilidad de la administración de la Compañía. A este respecto, la administración también es responsable del cumplimiento con los criterios establecidos para la evaluación de la aseveración.

Como lo requieren las normas para atestiguar, solicitaremos la confirmación por escrito de la administración y otros externos, acerca de la aseveración o asuntos que son objeto del trabajo. Las normas para atestiguar también requieren que se nos proporcione una carta de declaraciones, en relación con la aseveración y los criterios establecidos para su medición, por parte de ciertos miembros de la administración. Los resultados de nuestras pruebas, las respuestas a nuestras solicitudes de información y las declaraciones escritas constituyen la evidencia en la cual intentamos confiar para poder opinar sobre la confiabilidad de la aseveración. Debido a la importancia de las declaraciones de la administración para un trabajo de atestiguar efectivo, Compañía ABC, S.A. de C.V. acuerda deslindar la responsabilidad de la firma de Contadores Públicos, sus socios y su personal, en cuanto a daños y perjuicios que pudieran derivarse de los servicios descritos en esta Carta de Encargo, atribuibles a cualquier

manifestación errónea de la administración, contenida en la carta de declaraciones arriba mencionada.

Con la aprobación de la presente Carta de Encargo de servicios profesionales, se nos confirma el acuerdo de Compañía ABC, S.A. de C.V., de que proporcionemos la información requerida por cualquier autoridad, así como por los órganos de control de calidad profesional, que se encuentre relacionada con la información que se produzca como resultado de la presente contratación de servicios profesionales (relacionar a dichas autoridades), sin responsabilidad alguna para el suscrito, la firma profesional que representa, sus socios y el personal profesional subordinado al mismo.

III. Información necesaria para el trabajo de atestiguar

Con el propósito de que nuestro trabajo se realice sin limitaciones, la administración nos proporcionará, con base en nuestra solicitud, todos los registros de la Compañía que sustenten la aseveración sobre la cual atestigüaremos, su información y documentación de soporte y otra información complementaria que consideremos necesario evaluar como parte de nuestro trabajo. Asimismo, se designará por parte de ustedes, al personal que atenderá nuestras solicitudes de información.

Como parte de nuestras solicitudes de información, entregaremos a ustedes una relación de los papeles de trabajo que requerimos sean preparados por la administración, para efectos del trabajo de atestiguar sobre la aseveración. Acordaremos con los funcionarios responsables de la preparación de dichos papeles de trabajo, la forma, contenido y oportunidad necesarios para un eficiente desarrollo del trabajo.

IV. Otros servicios

Cualquier otro servicio profesional de nuestra firma que ustedes requieran estará sujeto a un acuerdo por separado.

V. Programación del trabajo

A continuación, se indican las fechas programadas para el inicio y conclusión de nuestro trabajo, para la entrega del informe y para otros eventos importantes del trabajo, conforme a nuestros acuerdos previos.

(Fecha)	Inicio del trabajo de campo
(Fecha)	Recepción de la evidencia que soporta la aseveración y los papeles de trabajo que solicitaremos
(Fecha)	Conclusión del trabajo de campo

(Fecha)	Entrega de nuestro reporte
---------	----------------------------

En caso de que, en el transcurso de nuestro trabajo, nos enfrentemos a hechos o circunstancias que no permitan desarrollarlo en la forma inicialmente propuesta, se los informaremos inmediatamente por escrito, a fin de que se tomen las decisiones pertinentes por ambas partes.

VI. Informe a presentar

Como resultado de nuestro trabajo, prepararemos el informe correspondiente con base en lo que establecen las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

VII. Honorarios profesionales

Estimamos que nuestros honorarios profesionales, por el trabajo de atestiguar sobre la aseveración de la administración de la Compañía, calculados en atención al nivel de experiencia y al tiempo por invertir de nuestro personal, considerando que la administración es responsable de poner a nuestra disposición, con base en nuestra solicitud, todos los registros contables originales de la Compañía y su información correspondiente, así como los papeles de trabajo específicos y otra información complementaria que se hayan acordado, ascenderán a la cantidad de \$ _____ (_____ 00/100 M.N.)

Proponemos la siguiente distribución de pagos para cubrir nuestros honorarios profesionales:

- Al monto de nuestros honorarios profesionales se deberá adicionar el impuesto al valor agregado.
- En caso de que se presente cualquier circunstancia que pueda modificar el monto de los honorarios profesionales propuestos, se los informaremos de inmediato.

Los gastos de viaje en los que se llegue a incurrir, así como otros gastos (especificar) necesarios para la realización de nuestro trabajo, serán facturados por separado y previo acuerdo con ustedes.

VIII. Otros aspectos importantes

La administración conoce y acepta el riesgo implícito que existe en el uso de comunicaciones por vía electrónica, incluyendo la falta de seguridad de la información y de certeza de su adecuado envío/recepción, así como la posible pérdida de confidencialidad. A menos de que la administración nos solicite, por escrito, que no utilicemos el correo electrónico como medio para transmitir información relativa a los servicios cubiertos por esta Carta de Encargo, no asumimos responsabilidad alguna respecto a posibles pérdidas de información o de confidencialidad de la misma, relacionadas con el uso de dicho medio de comunicación.

Cualquier controversia que surja o se relacione con los servicios profesionales cubiertos por esta Carta de Encargo, será sometida primero a mediación voluntaria entre las partes, y si ésta no tiene éxito, entonces podrá ser llevada ante un tribunal en la Ciudad de_____.

Si se llega a determinar que una porción de esta Carta de Encargo es nula, inválida, o en cualquier forma inhabilitada, en parte o totalmente, las porciones restantes de la misma permanecerán vigentes.

Deseamos agradecer esta oportunidad de servir profesionalmente a la Compañía y le aseguramos que este trabajo recibirá nuestra mejor atención. Favor de confirmar su aceptación de los términos de esta Carta de Encargo, firmando copia de la misma y devolviéndola a uno de nuestros representantes.

Muy atentamente,

Nombre y firma del Contador Público

Acepto las condiciones de esta Carta de Encargo como un acuerdo de voluntades entre la Compañía que represento y la firma de Contadores Públicos que practicará el trabajo antes citado. La he leído y entiendo plenamente las condiciones y disposiciones contenidas. También confirmo que estoy facultado para suscribir este acuerdo de voluntades en nombre de Compañía ABC, S.A. de C.V.

Nombre de la Compañía:_____

Aceptado por:_____ (*nombre y firma*)

Puesto:_____

Fecha:_____

NORMA DE ATESTIGUAMIENTO 7030

INFORME SOBRE EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

ÍNDICE

	Párrafos
Objetivo	1 a 4
Limitaciones y alcance	5
Condiciones para el trabajo	6 a 14
Comunicación con el auditor que llevó a cabo el examen de los estados financieros	15 a 16
Servicios que no corresponden a trabajos de atestiguamiento	17
Componentes del control interno de una entidad	18 a 21
Deficiencias del control	22
Controles compensatorios	23
Limitaciones del control interno de una entidad	24 y 25
Examen	26 a 28
Entendimiento del proceso del control interno	29
Planeación del trabajo	
Consideraciones generales	30
Consideraciones de fraude	31 y 32

Evaluación del control interno	33 a 35
Localidades múltiples	36 y 37
Función de auditoría interna	38
Documentación	39
Entendimiento del control interno	40
Pruebas de recorrido	41
Identificación de procesos significativos y transacciones relevantes	42 y 43
Evaluación de la efectividad de diseño de los controles	44 a 47
Probar y evaluar la efectividad de operación de los controles	48 a 54
Formación de una opinión	55
Situaciones a informar	56
Debilidades materiales	57 a 60
Comunicación de las situaciones a informar y los errores materiales	61 a 63
Declaraciones de la administración	64 y 65
Normas para informar sobre el examen	66 y 67
Documentación del trabajo de atestiguamiento	68
Modelo de informes	69 a 71
Restricción del uso del informe	72
Debilidades materiales	73

Modelo de informes con debilidades materiales	74 a 77
Limitaciones al alcance	78
Modelo de informes con limitaciones al alcance	79 a 81
Eventos subsecuentes	82 a 86
Informe sobre la efectividad de un segmento del control interno de la entidad	87
Informe sobre la evaluación del diseño del control interno de la entidad	88
Informes sobre el control interno con base en criterios especificados por una agencia o institución reguladora	89 a 92
Vigencia	93

Objetivo

- 1 Este Norma establece procedimientos específicos y proporciona guías al Contador Público que es contratado para examinar y opinar sobre el diseño y la efectividad operativa del sistema de control interno (o sobre las declaraciones de la administración que se explican en el párrafo 8 siguiente) relacionado con la preparación de la información financiera (estados financieros) de una entidad a una fecha específica o por un periodo determinado.
- 2 El control interno relacionado con la preparación de la información financiera incluye los procedimientos y políticas que corresponden a la capacidad de una entidad para iniciar, registrar, procesar y reportar datos financieros consistentes con las aseveraciones de los estados financieros anuales o intermedios.
- 3 El Contador Público contratado para examinar la efectividad del control interno (o las declaraciones de la administración) debe cumplir con las normas establecidas en este Apéndice y en la NAT 7010, Normas para atestiguar.
- 4 El Contador Público puede ser contratado para realizar un examen sobre la efectividad del control interno (o sobre las declaraciones de la administración), a una fecha específica o por un periodo determinado, sobre los siguientes aspectos:
 - a) El diseño y la efectividad operativa del control interno.

- b) El diseño y la efectividad operativa del control interno de un componente de una entidad. Por ejemplo, una división operativa o la función de las cuentas contables de una división.
- c) La efectividad de diseño del control interno, incluyendo los controles que aún no han sido puestos en operación.
- d) El diseño y efectividad operativa del control interno de una entidad basado en un criterio emitido o requerido por un organismo regulador.

Limitaciones y alcance

5 Esta Norma no es aplicable a los siguientes trabajos:

- a) Examen de los controles sobre la eficiencia de las operaciones.
- b) Examen de los controles sobre el cumplimiento con leyes y reglamentos.
- c) Procedimientos convenidos sobre controles en cumplimiento con las Normas Internacionales de Auditoría.
- d) Consultoría.
- e) Implantación de sistema de control interno.

Condiciones para el trabajo

6 El Contador Público podrá examinar el diseño y/o la operación efectiva del control interno de una entidad (o las declaraciones de la administración) relacionados con la preparación de la información financiera a una fecha específica o por un periodo determinado, si se cumplen las siguientes condiciones:

Condiciones para llevar a cabo un examen de control interno junto con una auditoría de estados financieros:

- a) La administración acepta que es responsable del diseño y de la operación efectiva del control interno relacionado con la información financiera determinada, situación que debe incluirse en la carta de encargo.
- b) La administración evalúa el diseño y la operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de la información financiera con criterios adecuados y disponibles.
- c) Existe evidencia suficiente y apropiada que sustente las declaraciones de la administración sobre el diseño y la operación efectiva del control interno que permita llevar a cabo la revisión.

es suficiente para cumplir con los objetivos mencionados, con excepción de las siguientes debilidades materiales, cuyos planes de corrección se detallan a continuación”.

- 10 El Contador Público no deberá aceptar declaraciones subjetivas que originen que personas con la capacidad necesaria, y utilizando los mismos o similares criterios, normalmente no podrían llegar a las mismas conclusiones; por ejemplo, el uso de declaraciones como un control interno “muy efectivo”.
- 11 La negativa, por parte de la administración de la entidad, de proporcionar declaraciones por escrito, como parte del examen, debe provocar que el Contador Público considere tal negativa como una limitación en el alcance de su trabajo y, en consecuencia, evaluar la posibilidad de emitir una abstención de opinión o una salvedad sobre el diseño y/o sobre la operación efectiva del control interno.
- 12 La administración tiene la responsabilidad de establecer y mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de la información financiera a una fecha específica o por un periodo determinado. Al inicio del trabajo, el Contador Público requerirá a la administración las declaraciones escritas sobre la responsabilidad de la misma sobre el establecimiento y mantenimiento de un control interno efectivo relacionado con la preparación de la información financiera, las cuales deberán ser obtenidas antes de la conclusión de su trabajo.
- 13 La administración podrá contratar a otro profesional para que le asista a recabar la información necesaria que le permita evaluar la efectividad del control interno; en este caso, el Contador Público que realiza el examen sobre el control interno estará en condiciones de emitir su informe.
- 14 En los casos en que el Contador Público es contratado exclusivamente para examinar el diseño del control interno relacionado con la preparación de la información financiera (incluyendo controles que aún no se encuentren en operación), no se requerirá que la administración emita declaraciones sobre la efectividad de la operación de los mismos, limitándose únicamente a emitir declaraciones sobre el diseño.

Comunicación con el auditor que llevó a cabo el examen de los estados financieros

- 15 Aun cuando generalmente el Contador Público que audita los estados financieros es el mismo que lleva a cabo el examen sobre la efectividad del control interno, existen casos en que el examen es realizado por un Contador Público diferente al que llevó a cabo la auditoría de los estados financieros, por lo que deberá establecerse una constante comunicación entre ambos, coordinando las fechas en que se llevarán a cabo las revisiones, con el propósito de evaluar cómo afectan al control interno de la entidad los asuntos reportados por el Contador Público que realizó la auditoría de los estados financieros.

- 16 Con el objeto de conocer si el control interno está funcionando como fue establecido, el Contador Público que lleve a cabo el examen del control interno debe obtener la siguiente información del auditor de los estados financieros:
- a) El estado en que se encuentra la auditoría de los estados financieros, es decir, si ya se concluyó o se encuentra en proceso, la fecha de su informe de auditoría y las fechas de entrega de los hallazgos encontrados en la auditoría. La fecha del informe sobre el examen del control interno debe ser la misma o posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros.
 - b) Confirmación de independencia del auditor responsable de la auditoría de los estados financieros, la de sus socios y la de los miembros de la firma profesional a que pertenece.
 - c) Cualquier hallazgo material o deficiencia significativa determinados, así como situaciones que afectan a la auditoría de los estados financieros y al control interno de la entidad.

Servicios que no corresponden a trabajos de atestiguamiento

- 17 La administración puede contratar al Contador Público para proporcionar ciertos servicios sobre el diseño y/u operación efectiva del control interno de una entidad que no corresponden a un examen del control interno (o sobre las declaraciones de la administración). Por ejemplo, se le puede solicitar que proporcione exclusivamente recomendaciones sobre las mejoras al control interno de la entidad, en cuyo caso, el servicio se considera como un trabajo de consultoría.

Componentes del control interno de una entidad

- 18 El marco conceptual y los componentes de control interno adoptados por la administración de una entidad deben cumplir con los siguientes criterios:
- a) Objetividad. El criterio debe estar libre de prejuicios.
 - b) Medible. El criterio debe permitir razonar mediciones consistentes, datos cualitativos o cuantitativos del estudio.
 - c) Suficiencia. El criterio debe soportarse con documentación y datos para apoyar los factores relevantes y evitar que se puedan realizar modificaciones o afectar a las conclusiones.
 - d) Relevancia. El criterio debe ser de importancia significativa respecto a lo que se está reportando.
- 19 Los criterios establecidos o desarrollados por grupos de expertos, que están de acuerdo con lo indicado en el párrafo 18, normalmente son considerados como aceptables.

- 20 Los criterios pueden ser establecidos por la administración de la entidad; en estos casos, el Contador Público deberá evaluarlos tomando como referencia los criterios descritos en el párrafo 18.
- 21 Los componentes que constituyen el control interno de una entidad son una función de la definición y de la descripción del control interno utilizado por la administración para el propósito de evaluar la efectividad del mismo. La administración puede escoger la definición y la descripción de control interno con base en algún marco de referencia ya establecido; por ejemplo, el emitido por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras denominado Marco Integrado COSO de la Comisión Treadway. El Marco Integrado COSO considera los siguientes cinco componentes del control interno: Ambiente de Control, Evaluación de Riesgos, Actividades de Control, Sistemas de Información y Comunicación, y Vigilancia. Si la administración selecciona otra definición y descripción de control interno es posible que sus componentes no sean los mismos indicados anteriormente; sin embargo, deben incluir otros elementos que abarquen, en general, todos los criterios mencionados en el párrafo 18.

Deficiencias del control

- 22 Una deficiencia del control se presenta cuando el diseño y/o la operación de un control no le permiten a la administración o a los empleados en el ejercicio normal de sus funciones, prevenir o detectar fallas a lo largo del tiempo del proceso. Existen, principalmente, dos tipos de deficiencias:
- a) Deficiencia en el diseño. Se da cuando a pesar de que el control interno se lleve a cabo de manera correcta, la definición y alcance del diseño es inadecuado; por lo tanto, no se logran los objetivos del control.
 - b) Deficiencia en la operación. Se da cuando un control está bien diseñado y no es operado adecuadamente. Esta deficiencia se da también cuando la persona encargada del control no está capacitada, adecuadamente, para operar el control de forma satisfactoria.

Controles compensatorios

- 23 Un control compensatorio está diseñado para limitar la ocurrencia de errores originados por la deficiencia de un control, previniendo que esta deficiencia por su importancia pueda convertirse en una deficiencia significativa. Una deficiencia significativa en el control interno relacionado con la preparación de información financiera corresponde, tanto a la consideración del Contador Público de elementos cuantitativos como cualitativos; así mismo se debe considerar si dichas deficiencias en lo individual o en forma combinada distorsionan o pueden distorsionar un rubro o rubros de los estados financieros y/o las revelaciones de los mismos. Los controles compensatorios se deben considerar individualmente y sin correlación alguna con los controles, es decir, la existencia de un control compensatorio no afecta la existencia de las deficiencias en los controles. Cuando existen deficiencias de control mitigadas por controles

compensatorios, estos deben ser validados conforme a la misma mecánica de validación de controles y concluir si persiste el impacto de la deficiencia de control original.

Limitaciones del control interno de una entidad

- 24 El control interno, sin importar qué tan bien esté diseñado y qué tan efectivamente esté operando, sólo le puede proporcionar a la administración una seguridad razonable en cuanto al logro de los objetivos de control interno. La probabilidad del logro es afectada por limitaciones inherentes al control interno. Estas limitaciones inherentes, incluyen los efectos de que la conducta humana, en la toma de decisiones, puede fallar, y que las fallas en el control interno pueden ocurrir debido a errores humanos. Además, los controles se pueden pasar por alto, mediante la colusión de dos o más personas, o por la anulación del control interno derivada de una decisión de la administración de la entidad.
- 25 Las costumbres, la cultura y el sistema de control interno pueden inhibir la ejecución de un fraude por parte de la administración, pero no son un impedimento absoluto. Un ambiente efectivo de control interno también puede ayudar a mitigar la probabilidad de un fraude. Por ejemplo, un consejo de administración efectivo, y una función adecuada de control interno pueden limitar una conducta inapropiada de la gerencia. Por otro lado, un ambiente inefectivo de control puede afectar negativamente la efectividad de los demás componentes del control interno; por ejemplo, cuando la presencia de incentivos para la gerencia crea un ambiente que podría resultar en un error material en los estados financieros, la efectividad del control interno podría ser reducida. La efectividad del control interno podría resultar afectada negativamente por factores tales como: un cambio de propietario o de control, cambios en la gerencia u otro personal, o situaciones en el mercado o industria de la entidad.

Examen

- 26 El objetivo del examen del Contador Público sobre el diseño y/o la operación efectiva del control interno de una entidad (o sobre las declaraciones de la administración), relacionado con la preparación de la información financiera a una fecha específica o por un periodo determinado, es la de expresar una opinión sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de las operaciones de una entidad relacionados con la preparación de la información financiera (estados financieros), con base en los criterios de control establecidos, en todos los aspectos materiales.
- 27 El Contador Público no puede realizar un trabajo conforme a normas para atestiguar relativas a la evaluación de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de la información financiera determinado que no corresponda a un examen, por lo que, de acuerdo con dichas normas, no puede realizar revisiones cuyo alcance sea menor al alcance de un examen, o aplicar procedimientos convenidos. En todos los casos, el Contador Público deberá diseñar y aplicar los procedimientos que considere necesarios en las circunstancias para llevar a cabo un examen, a efecto de dar

cabal cumplimiento a las disposiciones establecidas en este boletín. El alcance del trabajo debe ser suficiente para que pueda emitirse una opinión sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de la información financiera.

- 28 La opinión del Contador Público se relaciona con la efectividad del control interno de una entidad en su conjunto, y no con la efectividad de cada componente individual. Por lo tanto, deberá considerar la interrelación de los componentes del control interno al lograr los objetivos de los criterios de control (el ambiente de control, la evaluación de riesgos, las actividades de control, los sistemas de información y comunicación, y la vigilancia). Para expresar una opinión, el Contador Público debe obtener evidencia suficiente y apropiada acerca del diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de la información financiera a una fecha específica o por un periodo determinado, restringiendo el riesgo de atestiguamiento a un nivel adecuadamente bajo. Al evaluar el diseño de controles específicos se debe considerar si el control interno está adecuadamente diseñado para prevenir o detectar oportunamente errores materiales. Al evaluar la efectividad de operación, se debe considerar cómo fue aplicado el control interno, la coherencia con que fue aplicado y por quién fue aplicado.

Entendimiento del proceso del control interno

- 29 El Contador Público debe tener un total entendimiento del proceso seguido por la administración de la entidad para llevar a cabo el examen sobre la efectividad del control interno. Con base en este entendimiento deberá:
- a) Determinar qué controles deben probarse.
 - b) Evaluar la probabilidad de que todos los controles fallen.
 - c) Determinar el número de unidades de negocio que se deben examinar.
 - d) Evaluar lo adecuado del diseño de los controles.
 - e) Evaluar la efectividad operativa de los controles basándose en procedimientos de revisión suficientes y apropiados. En su caso, probar controles complementarios, redundantes o compensatorios.
 - f) Determinar las deficiencias de los controles, identificando las deficiencias de control, las deficiencias significativas y las debilidades materiales.
 - g) Comunicar los hallazgos determinados.
 - h) Formarse una opinión sobre la efectividad operativa del control interno basándose en las declaraciones realizadas por la administración y en los criterios de control establecidos por ésta.

- i) Evaluar si se ha obtenido la evidencia suficiente y apropiada para poder opinar sobre la efectividad operativa del control interno relacionado con la preparación de la información financiera.

Planeación del trabajo

Consideraciones generales

- 30 Planear un trabajo para examinar las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de una entidad relacionado con la preparación de la información financiera a una fecha específica o por un periodo determinado, requiere del desarrollo de una estrategia global para el alcance y la realización del trabajo. Al desarrollar una estrategia global para planear el trabajo, se deben considerar los siguientes factores:
- a) Los aspectos que afectan a la industria en la cual opera la entidad, tales como las prácticas para presentar información financiera, las condiciones económicas, las leyes y reglamentos aplicables, los cambios tecnológicos, etcétera.
 - b) El conocimiento del control interno de la entidad relacionado con la preparación de la información financiera obtenido durante otros trabajos profesionales.
 - c) Los asuntos relacionados con el negocio de la entidad, incluyendo la organización, las características de operación, la estructura del capital y los métodos de distribución.
 - d) El grado de los cambios recientes, en las operaciones o en el control interno de la entidad.
 - e) El método de la administración para evaluar la efectividad del control interno de la entidad con base en criterios de control.
 - f) Decisiones preliminares acerca de la materialidad que puede impactar a los estados financieros, el riesgo inherente y otros factores relacionados a la determinación de las debilidades materiales.
 - g) El tipo y el grado de la evidencia sobre la efectividad del control interno de la entidad.
 - h) La naturaleza de los controles específicos diseñados para lograr los objetivos de control, y su importancia en relación con el control interno en su conjunto.
 - i) Las decisiones preliminares acerca de la efectividad del control interno de la entidad.

Consideraciones de fraude

- 31 El Contador Público debe evaluar todos los controles que fueron diseñados para la minimización de los riesgos relacionados con las aseveraciones de los estados financieros. Los controles diseñados para la prevención de fraudes normalmente están muy relacionados con los controles que previenen riesgos financieros.
- 32 Los controles de fraude, sin ser limitativos, incluyen:
- a) Los mecanismos que se encargan de detectar la falsa propiedad de activos reales y financieros que pudiera resultar en aseveraciones falsas sobre dichos activos.
 - b) El proceso de control de riesgos.
 - c) El código de ética de la entidad y las reglas de conducta.
 - d) La adecuación de la actividad interna de control y la verificación del correcto funcionamiento de los controles internos.

Evaluación del control interno

- 33 Cuando el Contador Público evalúa el control interno de una entidad relacionado con la preparación de la información financiera, en primera instancia debe evaluar el diseño de los controles y, posteriormente, la operación efectiva de dichos controles.
- 34 El procedimiento para evaluar los controles debe estar relacionado directamente, con los siguientes cinco componentes o con aquéllos equivalentes a los aquí mencionados:
- a) Ambiente de control. Es la base del resto de los controles, ya que provee de disciplina y estructura a toda la entidad. Los factores del entorno incluyen: integridad, valores éticos y las competencias del personal dentro de la entidad.
 - b) Evaluación de riesgos. Todas las entidades se enfrentan a riesgos, tanto externos como internos de la propia entidad. Un prerrequisito de la evaluación de riesgos es el establecimiento de objetivos relacionados con diferentes niveles y congruencia administrativa. La evaluación de riesgos consiste en la identificación de factores que afectan el cumplimiento de los objetivos planteados. Debido a que los factores que afectan el riesgo cambian a lo largo del tiempo es necesario identificar cómo cambian a lo largo del tiempo los riesgos asociados a esos factores.
 - c) Actividades de control. Aquí se toman en cuenta las políticas y procedimientos que aseguran que el cumplimiento de los objetivos de la administración ayuda a que se operen efectivamente los controles diseñados para la minimización de riesgos.

- d) Sistemas de información y comunicación. La información pertinente debe ser identificada, capturada y comunicada en forma de una línea de tiempo que permita al personal desempeñar sus funciones. Los sistemas de información generan reportes que contienen datos financieros y operacionales. En este componente se analiza, no solamente la información interna de la compañía sino, también, la información de factores externos a ella que se deben observar para la toma de decisiones.
- e) Vigilancia. Los sistemas de control interno deben ser monitoreados; este es un proceso que asiste a la calidad del desempeño del sistema a lo largo del tiempo, el cual se logra a través de actividades, evaluaciones separadas o una combinación de ambos. El monitoreo de los procesos es realizado a lo largo de la operación real de los mismos. La periodicidad de estas evaluaciones dependerá enteramente del riesgo implícito que generen a la entidad. Como parte del monitoreo, cuando sea necesario, deben llevarse a cabo las correcciones, mejoras o adaptaciones a los controles.

35 Para tener un conocimiento completo y poder evaluar el diseño y operación efectiva de los controles de cada uno de los componentes del control interno, el Contador Público deberá aplicar los procedimientos siguientes:

- a) Realizar entrevistas al personal encargado de las diferentes áreas que se involucran en el proceso, tanto a nivel de supervisión y revisión como a nivel operativo.
- b) Inspeccionar documentos.
- c) Observar la aplicación de diferentes controles.
- d) Dar seguimiento a transacciones a lo largo de la cadena de información e identificar procesos relevantes en esta cadena.

Localidades múltiples

36 Cuando se evalúa la efectividad operativa del control interno de una entidad y los trabajos deben realizarse en varias localidades con operaciones, deben considerarse los factores similares a aquéllos que se tomarían en cuenta al efectuar una auditoría de estados financieros de una entidad con varias localidades. Es posible que no sea necesario entender y examinar los controles en cada lugar, siempre y cuando se haya determinado que:

- a) Los controles a nivel entidad son adecuados y han sido probados.
- b) Existen los mismos sistemas de control en las diferentes localidades (normalmente operados por distintas personas), en cuyo caso se deberán llevar a cabo pruebas de recorrido en las localidades más importantes. Si el Contador

Público concluye que el diseño de los controles es homogéneo y opera consistentemente, se podrá llevar a cabo una selección entre las diferentes localidades.

- 37 Además de lo mencionado en el párrafo 30, la selección de las localidades sujetas a evaluación debe hacerse con base en los siguientes factores:
- a) La similitud de las operaciones del negocio y el control interno en las diversas ubicaciones.
 - b) El grado de la centralización de los registros.
 - c) La efectividad del ambiente de control, en particular el control directo de la gerencia sobre la ejecución de autoridad delegada a otros y la capacidad de ésta de supervisar efectivamente las actividades en las diversas ubicaciones.
 - d) La naturaleza y el importe de las transacciones ejecutadas y los activos relacionados en las diversas ubicaciones.

Función de auditoría interna

- 38 Al planear el trabajo, el Contador Público debe considerar si la entidad a revisar cuenta con una función de auditoría interna. Una responsabilidad importante de la función de auditoría interna es vigilar el desempeño de los controles. Se deberá considerar la ayuda o asesoría que el área de auditoría interna le puede proporcionar al Contador Público en el desarrollo de su trabajo, para lo cual debe evaluar la capacidad y la objetividad de los auditores internos y el grado del trabajo a realizar. El que los auditores internos monitoreen el desempeño de la administración al realizar pruebas que proporcionan evidencia acerca del diseño y de la operación efectiva de los controles internos específicos, permite obtener evidencia adicional para el examen de la efectividad operativa del control interno.

Documentación

- 39 Los controles internos establecidos por la administración de la entidad deben ser documentados adecuadamente para que puedan servir como base de las declaraciones de la administración y para el informe del Contador Público. Esta documentación debe ser preparada por la administración de la entidad y se presenta en varias formas: manuales de políticas de la entidad, manuales contables, narrativas, organigramas, tablas de decisiones, documentos de los procedimientos o cuestionarios contestados. Adicionalmente, la administración necesita documentar sus matrices de control y sus conclusiones sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de la información financiera. Ninguna forma de documentación en particular es obligatoria, y el grado de la documentación puede variar según el tamaño y la complejidad de la entidad.

Entendimiento del control interno

- 40 El Contador Público, generalmente, obtiene un entendimiento del diseño de los controles específicos al realizar preguntas al personal de la gerencia, a los supervisores y al personal en general; al inspeccionar los documentos de la entidad, y al observar las actividades y las operaciones de la entidad. La naturaleza y el grado de los procedimientos varían en cada entidad y son influidos por factores como los que se mencionan en el párrafo 30.

Pruebas de recorrido

- 41 Para lograr el entendimiento de los procesos o ciclos significativos el Contador Público debe llevar a cabo pruebas de recorrido, las cuales consisten en dar seguimiento a las transacciones de un ciclo significativo desde su origen, considerando su registro en la contabilidad, hasta su incorporación en los estados financieros; asimismo, debe(n) indicarse el(los) componente(s) de control interno a que corresponde(n) el(los) control(es) y las aseveraciones de los estados financieros que cubre. Es recomendable que la documentación se haga utilizando flujos con narraciones paralelas a cada segmento operativo, preparados por la gerencia de la entidad. Cabe señalar que este tipo de pruebas apoyan la evaluación sobre el diseño de los controles, pero no posee la extensión ni el detalle necesario para validar los mismos. La validación de controles deberá llevarse a cabo mediante la aplicación de pruebas específicas para tal propósito. Asimismo, debe observarse especial cuidado en volver a documentar los procesos que hayan sufrido cambios significativos en su diseño y operación antes del cierre del ejercicio, así como la relación con los sistemas de información.

Identificación de procesos significativos y transacciones relevantes

- 42 El Contador Público deberá identificar cada proceso relevante sobre cada clase de transacción que afecta a rubros de importancia de los estados financieros. Pueden existir diferentes clases de transacciones que individualmente son de importancia para la preparación de la información financiera, por ejemplo, si una compañía realiza ventas de mostrador y ventas a través de Internet, el registro contable de las ventas de mostrador, como el de las ventas por Internet son una clase de transacción, por lo que se deberá concluir que para esa entidad existen dos clases de transacciones de gran relevancia.
- 43 Las transacciones tienen diferentes niveles de riesgo inherente asociado con los diferentes niveles de administración de las mismas. A partir de esta diferenciación, el Contador Público puede subdividir las transacciones por tipo como sigue:
- a) Transacciones de rutina. Son actividades recurrentes en el desarrollo de la operación de una entidad y en la generación de información financiera; por ejemplo: ventas, compras de materia prima, pago de nómina, etcétera.

- b) Transacciones no rutinarias. Son transacciones que ocurren esporádicamente una o dos veces al mes o al año, pero nunca se sabe cuándo se tiene que realizar la operación hasta que surge la necesidad. Por ejemplo, análisis del inventario físico, ajuste por tipos de cambio o la determinación del valor de deterioro de los activos de larga duración.
- c) Estimaciones. Son transacciones que involucran juicios o suposiciones de la administración en la formulación de los estados financieros; por ejemplo, la estimación de cuentas incobrables, de inventarios obsoletos o de lento movimiento.

Evaluación de la efectividad de diseño de los controles

- 44 Para evaluar la efectividad del diseño del control interno, el Contador Público debe obtener un entendimiento de los controles dentro de cada componente del control interno.
- 45 Cualquiera de los componentes de control interno puede incluir controles diseñados para lograr los objetivos de los criterios de control. Estos controles pueden tener un efecto importante en el logro de muchos objetivos globales de dichos criterios. Por ejemplo, los controles generales de cómputo sobre el desarrollo de programas, cambios en los programas, operaciones de cómputo y el acceso a los programas y datos ayudan a asegurar que los controles específicos sobre el proceso de las transacciones operan efectivamente. Por otro lado, otros controles son diseñados para lograr objetivos específicos de los criterios de control; por ejemplo, generalmente la gerencia establece controles específicos, tales como la contabilización de todos los documentos de embarque para asegurar que todas las ventas válidas son registradas.
- 46 El Contador Público debe enfocarse en la importancia de los controles para lograr los objetivos de los criterios de control, y no sobre los controles específicos aislados. Es posible que la ausencia o lo inadecuado de un control específico, que fue diseñado para lograr los objetivos de un criterio específico, no sea una deficiencia si los otros controles tratan, específicamente, el mismo criterio. Asimismo, es factible que el Contador Público no necesite considerar los otros controles diseñados para lograr esos mismos objetivos cuando uno o más controles logran los objetivos de un criterio específico.
- 47 Los procedimientos para evaluar la efectividad del diseño de un control específico deben estar enfocados para cerciorarse de que dicho control ha sido diseñado adecuadamente para prevenir o detectar errores y que garantiza la preparación y revelaciones específicas de los estados financieros. Tales procedimientos variarán según la naturaleza del control específico y de la documentación del control específico de la entidad, así como de la complejidad y sofisticación de las operaciones y los sistemas de la entidad, los procedimientos a elegir pueden ser: entrevista, observación, examen y reproceso.

Probar y evaluar la efectividad de operación de los controles

- 48 Para evaluar la efectividad de operación del control interno de una entidad, el Contador Público realiza pruebas de los controles pertinentes con la finalidad de obtener evidencia suficiente para apoyar su opinión incluida en su informe. Las pruebas de efectividad de operación tratan de cómo fue aplicado el control, la coherencia con la que fue aplicado y por quién fue aplicado. Normalmente, las pruebas incluyen procedimientos tales como preguntas al personal pertinente, inspección de la documentación adecuada, observación de las operaciones de la entidad y la aplicación de pruebas específicas a la muestra seleccionada de controles.
- 49 El nivel de evidencia que es suficiente para apoyar la opinión del Contador Público depende de una decisión profesional; sin embargo, el Contador Público debe considerar los siguientes aspectos:
- a) La naturaleza del control.
 - b) La importancia del control al lograr los objetivos de los criterios de control.
 - c) La naturaleza y el grado de las pruebas realizadas por la entidad sobre la efectividad de operación de los controles, en caso de existir.
 - d) Oportunidad de la realización de las pruebas con base en la frecuencia de los controles.
 - e) Actuar con escepticismo profesional.
 - f) Considerar los controles sobre transacciones no rutinarias.
 - g) El riesgo de incumplimiento del control, el cual podría ser evaluado considerando lo siguiente:
 - i. Si ha habido cambios, en el volumen o en la naturaleza de las transacciones, que podrían afectar de manera adversa el diseño o la efectividad de operación del control.
 - ii. Si han ocurrido cambios en los controles.
 - iii. El grado en que el control depende de la efectividad de otros controles (por ejemplo: el ambiente de control o los controles generales del sistema de cómputo).
 - iv. Si se han dado cambios en el personal clave que opera el control o que monitorea el desempeño.
 - v. Si el control depende del desempeño de algún individuo o del procesamiento electrónico de datos.

- vi. La complejidad del control.
- vii. Si más de un control logra un objetivo específico.

- 50 La administración de la entidad debe proporcionarle al Contador Público el resultado de las pruebas sobre la efectividad de operación de ciertos controles. Aunque el Contador Público debe considerar los resultados de dichas pruebas al evaluar la efectividad de operación de los controles, es responsabilidad de él obtener la evidencia suficiente para apoyar su opinión y, de ser posible, corroborar los resultados de tales pruebas. Al evaluar si se ha obtenido suficiente evidencia, debe considerar que la evidencia obtenida a través de su conocimiento personal, observación, repetición de la prueba e inspección, es más concluyente que la información obtenida indirectamente de la administración o de otro personal. Además, las decisiones acerca de la suficiencia de la evidencia obtenida y otros factores que afectan su opinión, como la materialidad de las deficiencias de control identificadas, son del Contador Público.
- 51 La naturaleza de los controles influye en las pruebas sobre los controles que el Contador Público puede efectuar. Por ejemplo, es posible que examine la evidencia documental referente a los controles; sin embargo, los documentos relativos al ambiente de control (como la filosofía de la gerencia y el estilo de operación) comúnmente no existen. En estos casos, las pruebas sobre los controles del Contador Público consistirían en preguntas al personal adecuado y la observación de las actividades de la entidad. Las evaluaciones preliminares del Contador Público acerca de la efectividad del ambiente de control comúnmente influyen en la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de controles a realizar para obtener evidencia acerca de la efectividad de operación de los controles en el sistema contable y otros controles.
- 52 El periodo de tiempo sobre el cual el Contador Público debe realizar pruebas de controles es un asunto de juicio profesional; sin embargo, varía con la naturaleza de los controles que examina y con la frecuencia con que operan los controles específicos y se aplican las políticas específicas. Algunos controles operan continuamente (por ejemplo, los controles sobre ventas), en tanto que otros sólo operan en determinados momentos (por ejemplo, controles sobre la preparación de estados financieros intermedios y controles sobre los conteos de inventarios físicos). El Contador Público debe concluir si los controles internos establecidos están operando al cierre del periodo cuando su opinión es a una fecha específica y si han estado operando durante el periodo de los últimos tres meses cuando es por un periodo determinado.
- 53 El Contador Público debe realizar pruebas de los controles durante un periodo de tiempo que sea adecuado para determinar si, a la fecha especificada en las declaraciones de la administración, los controles necesarios para lograr los objetivos de los criterios de control operaron en forma efectiva.
- 54 La entidad podrá solicitar que el Contador Público examine la efectividad de los controles (o declaraciones de la administración) relacionados a la preparación de la información financiera intermedia. Dependiendo del(de los) periodo(s) especificado(s)

en dichas declaraciones, el Contador Público también debe realizar pruebas sobre los controles vigentes durante uno o más periodos para formarse una opinión acerca de la efectividad de los controles al lograr los objetivos de la preparación de la información financiera intermedia. Previo a la fecha especificada en las declaraciones de la administración de la entidad pueden cambiar los controles para hacerlos más efectivos o eficientes, o para tratar las deficiencias de control. En estos casos, es posible que el Contador Público no tenga que considerar los controles que han sido sustituidos. Por ejemplo, si el Contador Público determina que los nuevos controles logran los objetivos de los criterios de control, y si dichos nuevos controles han estado vigentes por un periodo suficiente para permitir que el Contador Público verifique el diseño y la efectividad de operación al realizar las pruebas de control, éste no tendrá que considerar el diseño y la efectividad de operación de los controles sustituidos. A efecto de evaluar la suficiencia del periodo en que un nuevo control ha estado vigente, se debe considerar la periodicidad de su operación, verificando que en ningún caso la carencia de dicho control pueda tener efecto significativo sobre las aseveraciones de los estados financieros.

Formación de una opinión

- 55 Al formarse una opinión sobre la efectividad del control interno (o sobre las declaraciones de la administración), el Contador Público, para efectos de evaluar el diseño y/o la efectividad de operación de los controles con base en los criterios de control debe considerar toda la evidencia obtenida, incluyendo los resultados de las pruebas de controles y cualquier deficiencia de control identificada. Asimismo, deberá considerar también aquellos resultados negativos obtenidos de procedimientos sustantivos de auditoría, de los informes de auditoría interna, o de los reportes de la propia administración.

Situaciones a informar

- 56 Las situaciones a informar son los puntos que llaman la atención del Contador Público y que representan hallazgos y conclusiones respecto a las deficiencias de control en el diseño o en la operación efectiva de control interno que podrían afectar de manera adversa la capacidad de la entidad de iniciar, registrar, procesar y reportar datos financieros consistentes con las declaraciones de la gerencia en los estados financieros.

Debilidades materiales

- 57 Una debilidad material se define como una deficiencia significativa, o combinación de deficiencias significativas, en la(s) cual(es) el diseño, o la operación de uno o más componentes de control interno no reduce(n), a un nivel relativamente bajo, el riesgo de que los errores causados, ya sea por errores o por fraude, en montos materiales en relación con los estados financieros, podrían ocurrir y no ser detectados oportunamente por la administración en el transcurso normal del desempeño de las funciones asignadas dentro de un periodo. Por lo tanto, la presencia de una debilidad material impedirá que el Contador Público concluya que la entidad tiene un control interno efectivo. Sin

embargo, dependiendo de la importancia de la debilidad material y el efecto sobre el logro de los objetivos de los criterios de control, el Contador Público podría expresar una opinión modificada sobre el mantenimiento de un control interno efectivo debido a la debilidad material detectada o, en su caso, expresar una opinión negativa.

- 58 Al evaluar si una situación a informar es una debilidad material, el Contador Público debe considerar:
- a) Si los errores susceptibles de ocurrir y permanecer sin detectarse podrían derivar en un fraude cuantificable en un monto importante en los estados financieros o en las transacciones expuestas a una condición reportable.
 - b) Si es factible que el riesgo de un error proveniente de fraude sea cuantificado por un monto menor e irrelevante en los estados financieros o en las transacciones expuestas a una condición reportable, pero el riesgo del monto menor puede ser progresivamente mayor.
- 59 Al evaluar si el efecto combinado de las deficiencias significativas individuales resulta en una debilidad material, el Contador Público debe considerar:
- a) El rango o la distribución de los montos incorrectos causados por error o fraude que puede resultar durante el mismo periodo contable de dos o más condiciones reportables.
 - b) El riesgo en conjunto, o la probabilidad, que tal combinación de errores sea material.
- 60 Evaluar si una condición reportable también es una debilidad material, es un proceso subjetivo que depende de factores tales como la naturaleza del sistema contable y de cualquier monto o transacción expuesta a una condición reportable en los estados financieros, el ambiente global de control, otros controles y el juicio de los que efectúan la revisión.

Comunicación de las situaciones a informar y los errores materiales

- 61 El Contador Público contratado para examinar las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de la entidad debe comunicar las condiciones reportables al Consejo de Administración o, en su caso, a cualquier funcionario de un nivel adecuado de la entidad e identificar las condiciones reportables que se consideran debilidades materiales. Esta comunicación debe hacerse por escrito. Cuando no se observaron condiciones reportables durante el examen no debe emitirse informe por escrito, debido a la posibilidad de que se malinterprete el grado limitado de seguridad que proporciona un informe escrito.
- 62 La comunicación oportuna es muy importante, por lo que es posible que el Contador Público decida informar a la entidad los asuntos relevantes durante el transcurso de la

revisión, en lugar de hacerlo después de que se termine ésta. La decisión de que si una comunicación intermedia deba ser emitida se debe evaluar bajo la consideración de la importancia de los asuntos observados y de la urgencia de la aplicación de las medidas correctivas que se requieran.

- 63 Si existe un contrato en el que participan múltiples actores y el cliente del Contador Público no es la entidad examinada, éste no tiene la responsabilidad de comunicar las condiciones reportables a la entidad revisada. Por ejemplo, si el Contador Público es contratado por su cliente para revisar las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno en la preparación de información financiera una entidad dentro de un proceso de adquisición, el Contador Público no tiene responsabilidad alguna de comunicar cualquier condición reportable a la entidad sujeta a adquisición. Sin embargo, el Contador Público no está excluido de realizar dicha comunicación a quien lo contrata.

Declaraciones de la administración

- 64 El Contador Público debe obtener cartas de declaraciones de la administración de la entidad en las que ésta señale:
- a) La responsabilidad de la administración de la entidad de establecer y mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de la información financiera (estados financieros) de una entidad a una fecha específica o por un periodo determinado.
 - b) Que la administración de la entidad ha realizado una revisión sobre la efectividad operativa del control interno de la entidad relacionado con la preparación de la información financiera (estados financieros) de una entidad a una fecha específica o por un periodo determinado), describiendo los criterios de control utilizados.
 - c) Las declaraciones de la administración acerca de la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de la información financiera (estados financieros) de una entidad a una fecha específica o por un periodo determinado.
 - d) Que la administración de la entidad ha revelado todas las deficiencias significativas en el diseño u operación del control interno que podrían afectar de manera adversa la capacidad de la entidad de iniciar, registrar, procesar y reportar los datos financieros consistentes con las afirmaciones de la gerencia en los estados financieros, y que ha identificado aquéllos que cree son debilidades materiales en el control interno.
 - e) Sobre cualquier fraude material o inmaterial que involucre a la gerencia o a otros empleados quienes tengan o no una función importante en el control interno de la entidad relacionada con la preparación de la información financiera (estados financieros) a una fecha específica o por un periodo determinado haciendo las descripciones pertinentes.

- f) En su caso, si hubo, posterior a la fecha del informe, algún cambio en el control interno u otros factores que pudieran afectar de manera significativa a éste, incluida cualquier acción correctiva tomada por la administración de la entidad con respecto a las deficiencias importantes y a las debilidades materiales.

65 Como se indica en el párrafo 11 de esta Norma, la negativa de la administración de la entidad de proporcionar todas las declaraciones por escrito constituye una limitación en el alcance del examen, que es suficiente para evitar la emisión de una opinión sin salvedades y ordinariamente es suficiente para que el Contador Público se abstenga de opinar o se retire del trabajo. Sin embargo, con base en la naturaleza de las declaraciones no obtenidas o las circunstancias de la negativa de la administración de proporcionarle ciertas declaraciones, el Contador Público puede concluir que es adecuada una opinión con salvedades. Asimismo, éste debe considerar los efectos de la negativa de la administración de la entidad sobre su capacidad de depender de otras declaraciones.

Normas para informar sobre el examen

66 El Contador Público debe examinar e informar sobre las declaraciones escritas de la administración de la entidad acerca de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de la información financiera (estados financieros) de una entidad a una fecha específica o por un periodo determinado.

67 El informe del Contador Público sobre las declaraciones escritas acerca de la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica o por un periodo determinado debe apegarse a los requerimientos normativos previstos en la NAT 7010 Normas para atestiguar (ver párrafos 84 a 95 y Apéndice 1).

Documentación del trabajo de atestiguamiento

68 Al realizar un trabajo de atestiguamiento para el examen del control interno de una entidad relacionado con la preparación de la información financiera o un periodo determinado, el Contador Público debe documentar:

- a) El conocimiento del control interno relacionado con la preparación de la información financiera a una fecha específica (o por un periodo determinado) y la evaluación del diseño de cada uno de los componentes del marco de referencia utilizado por la entidad.
- b) El proceso utilizado para determinar cuentas significativas y los procesos con transacciones importantes.
- c) Los riesgos identificados.
- d) La evaluación de las deficiencias de los procesos.

- e) Otros hallazgos que pudieran modificar las conclusiones del Contador Público.

Modelos de informes

- 69 I.A continuación se presenta un ejemplo del informe que el Contador Público debe utilizar al expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración acerca de la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía “X”, S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el **[nombre del anexo de las declaraciones de la administración]** sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía “X”, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX.

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de Compañía “X”, S.A. de C.V. sobre el mantenimiento de un control interno efectivo y enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía “X”, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 70 II. A continuación se presenta un ejemplo del informe que el Contador Público debe utilizar al expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de

Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía "X", S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, así como de las declaraciones de la administración sobre la efectividad de dicho control interno.

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, la Compañía "X", S.A. de C.V. ha mantenido un control interno efectivo relacionado con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, y ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, de prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de dichos estados financieros.

Crterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de la efectividad del control interno relacionado con la preparaci3n de los estados financieros de Compa1a "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, as3 como de las declaraciones de la administraci3n sobre la efectividad de dicho control interno, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administraci3n

La Administraci3n es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparaci3n de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompa1an en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el dise1o y operaci3n efectiva del control interno relacionado con la preparaci3n de informaci3n financiera, as3 como la evaluaci3n del dise1o y operaci3n de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores P3blicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administraci3n y sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparaci3n de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores P3blicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye pol3ticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos 3ticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables.

Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos 3ticos establecidos en el C3digo de 3tica Profesional del Instituto Mexicano de Contadores P3blicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opini3n respecto a las declaraciones de la administraci3n y sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparaci3n de los estados financieros de Compa1a "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluy3 la obtenci3n de un entendimiento del control interno relacionado con la preparaci3n de los estados financieros y la evaluaci3n de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compa1a, relacionadas con la preparaci3n de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluaci3n del dise1o y efectividad de operaci3n del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 71 III. A continuación se presenta un ejemplo del informe que el Contador Público debe utilizar al expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración acerca de la efectividad del control interno de la entidad, relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica y, en consecuencia, sobre la efectividad del control interno.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía "X", S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX., así como de las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del anexo de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad de dicho control interno.

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la Compañía "X", S.A. de C.V. sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía; relacionadas con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes; asimismo, podemos concluir que dicho control interno relacionado con la preparación de los estados financieros antes referidos, cumple con los objetivos de control descritos por la administración y ofrece una seguridad razonable.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, así como de las declaraciones de la administración sobre la efectividad de dicho control interno, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y de las declaraciones de la administración sobre dicho control interno.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios

aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, así como de las declaraciones de la administración sobre la efectividad de dicho control interno, y con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

Restricción del uso del informe

- 72 Nada impide que el Contador Público restrinja el uso de su informe. Si una parte le solicita a éste que revise las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de otra entidad, es posible se desee restringir la circulación de dicho informe a la parte que se lo solicita, asimismo el Contador Público podrá restringir la circulación de su informe cuando:

- a) El Contador Público ha determinado que el criterio utilizado para evaluar la efectividad del control interno relativo a la preparación de la información financiera es apropiado exclusivamente para quienes participaron en su establecimiento, o para quienes cuentan con un conocimiento claro de los criterios utilizados en su diseño.
- b) El criterio utilizado para evaluar la efectividad del control interno relativo a la preparación de la información financiera está disponible únicamente para algunas partes específicas.
- c) La administración no ha proporcionado un reporte en forma escrita en el que establezca que el uso del informe del Contador Público sobre la evaluación del control interno relativo a la preparación de la información financiera es para terceros interesados.

Si el Contador Público considera adecuado restringir el uso del informe, puede incluir una sección al final del informe como la que se sugiere a continuación:

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

Debilidades materiales

- 73 Si el examen revela condiciones que, individualmente o en conjunto, resulten en una o más debilidades materiales (párrafos 57 a 60), el Contador Público debe modificar el informe y, para comunicar al lector del informe de la manera más efectiva, debe expresar su opinión directamente sobre la efectividad del control interno y no sobre las declaraciones de la administración. La naturaleza de la modificación depende de la debilidad y el efecto sobre el logro de los objetivos de los criterios de control.

Modelo de informes con debilidades materiales

- 74 Cuando la entidad declara al Contador Público de antemano que los controles son inefectivos, el Contador Público debe declinar el trabajo.
- 75 A continuación, se presenta un ejemplo del informe, modificado con una redacción aclaratoria, que el Contador Público debe usar cuando existe una debilidad material en el control interno de la entidad y, con base en la importancia y el efecto sobre el logro de los objetivos de los criterios de control, el Contador Público concluye que una opinión con salvedades es adecuada. Puede darse el caso de que el dictamen sobre el examen de los estados financieros no presente salvedad alguna; sin embargo, el examen sobre

evaluación del control interno puede resultar con debilidades que deberán ser descritas en el informe correspondiente:

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía "X", S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el **[nombre del anexo de las declaraciones de la administración]** sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX.

Opinión con salvedad

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, excepto por el efecto de la debilidad material (debilidades materiales) descrita(s) en el(los) siguiente(s) párrafo(s), las declaraciones de la administración de Compañía "X", S.A. de C.V., sobre el mantenimiento de un control interno efectivo y enfocado a prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes; asimismo, podemos concluir que dicho control interno relacionado con la preparación de los estados financieros antes referidos cumple con los objetivos de control descritos por la administración y ofrece una seguridad razonable.

Fundamento de la salvedad

[Incluir una redacción que describa la debilidad material (debilidades materiales) y el efecto sobre los logros de los objetivos de los criterios de control.] Consideramos que esta situación representa una debilidad material. Una debilidad material es una condición que impide que el control interno de la entidad proporcione una seguridad razonable de que los errores materiales en los estados financieros serán prevenidos o detectados oportunamente.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A.

de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la

seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión con salvedad.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 76 A continuación, se presenta un ejemplo del informe, modificado con una redacción aclaratoria, que el Contador Público debe usar cuando existe una debilidad material en el control interno de la entidad y, con base en la importancia y el efecto sobre el logro de los objetivos de los criterios de control, el Contador Público concluye que una opinión negativa es adecuada. Puede darse el caso de que el dictamen sobre el examen de los estados financieros no presente salvedad alguna; sin embargo, el examen sobre evaluación del control interno puede resultar con debilidades que deberán ser descritas en el informe correspondiente.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía “X”, S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el **[nombre del anexo de las declaraciones de la administración]** sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía “X”, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX.

Opinión negativa

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, debido a la importancia de la debilidad material (debilidades materiales) descrita(s) en el(los) siguiente(s) párrafo(s), las declaraciones de la administración de Compañía "X", S.A. de C.V. sobre el mantenimiento de un control interno efectivo y enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, no se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes y, en consecuencia, concluimos que dicho control interno relacionado con la preparación de los estados financieros antes referidos no cumple con los objetivos de control descritos por la administración.

Fundamento de la salvedad

[Incluir una redacción que describa la debilidad material (debilidades materiales) y el efecto sobre los logros de los objetivos de los criterios de control.] Consideramos que esta situación representa una debilidad material. Una debilidad material es una condición que impide que el control interno de la entidad proporcione una seguridad razonable de que los errores materiales en los estados financieros serán prevenidos o detectados oportunamente.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión negativa.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 77 Si las declaraciones escritas de la administración que acompañan al informe del Contador Público contienen una aseveración en la que la administración de la entidad considera que el costo para corregir la debilidad excedería los beneficios que se derivarían de la implementación de los controles nuevos, el Contador Público debe renunciar a emitir una

opinión sobre la declaración del beneficio de costos hecha por la administración de la entidad. El Contador Público puede usar la siguiente redacción en la sección de opinión del informe, para abstenerse de opinar sobre la declaración de los beneficios y costos hecha por la administración de la entidad:

“No expreso opinión alguna o cualquier otro tipo de confirmación sobre la declaración relativa al beneficio de costos de la administración en...”.

Limitaciones al alcance

- 78 Una opinión sin salvedades sobre las declaraciones escritas de la administración sobre el mismo punto puede ser expresada sólo si el Contador Público ha podido aplicar todos los procedimientos que considere necesarios, según las circunstancias. Las restricciones sobre el alcance del trabajo, impuestas por el cliente, la administración de la entidad o por las circunstancias, pueden requerir que el Contador Público se retire del trabajo, renuncie a emitir una opinión, exprese una opinión con salvedades o emita una abstención de opinión. La decisión del Contador Público depende de la evaluación de la importancia de los procedimientos omitidos en relación con su capacidad de formarse una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

Modelo de informes con limitaciones al alcance

a) Opinión con salvedades

- 79 Por ejemplo, es posible que la administración de la entidad implemente controles para corregir una debilidad material antes de la fecha especificada. Sin embargo, a menos que el Contador Público haya obtenido evidencia de que los nuevos controles fueron diseñados de manera adecuada y que han sido puestos en operación efectivamente en una fecha oportuna, debe hacer referencia a la debilidad material y calificar su opinión con base en la limitación del alcance. La siguiente es la forma del informe que un Contador Público debe utilizar cuando las restricciones sobre el alcance de la revisión resultan en la emisión de una opinión con salvedades.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía “X”, S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el **[nombre del anexo de las declaraciones de la administración]** sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía “X”, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX.

Opinión con salvedad

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, excepto por la(s) limitación(es) que se menciona(n) en el siguiente párrafo, las declaraciones de la administración de Compañía "X", S.A. de C.V. sobre el mantenimiento de un control interno efectivo y enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

Limitación (es) al alcance del trabajo

Antes del 20 de diciembre de 20XX, la Compañía "X", S.A. de C.V. contaba con un sistema inadecuado para el registro de cobros de efectivo, el cual pudo haber impedido que la compañía registrara cobros en efectivo sobre las cuentas por cobrar de manera completa y correcta. Por lo tanto, los cobros en efectivo pudieron haber sido desviados para un uso no autorizado, o no registrados adecuadamente en las cuentas por cobrar. Consideramos que esta condición era una debilidad material en el diseño o la operación del control interno de Compañía "X", S.A. de C.V. vigente al [fecha]. Una debilidad material es una condición que impide que el control interno de la Compañía provea una seguridad razonable que los errores materiales en los estados financieros sean prevenidos o detectados oportunamente. Aunque la Compañía implementó un nuevo sistema para registrar pagos de efectivo el 20 de diciembre de 20XX, el sistema no ha sido puesto en operación en una fecha oportuna para permitirme obtener la evidencia suficiente acerca de la efectividad de la operación de dichos controles.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Excepto por lo mencionado en la sección denominada Limitación(es) al alcance, efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión con salvedad.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

b) Abstención de opinión

- 80 Cuando el cliente o la administración de la entidad imponen restricciones que limitan significativamente el alcance de la revisión, el Contador Público generalmente debe abstenerse de opinar sobre la efectividad del control interno de la entidad o sobre las declaraciones escritas de la administración sobre el mismo.
- 81 A continuación, se presenta un ejemplo del informe que el Contador Público debe utilizar cuando el cliente o la administración de la entidad imponen restricciones que limitan significativamente el alcance de la revisión y causan que el profesional emita un informe con abstención de opinión.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía "X", S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el **[nombre del anexo de las declaraciones de la administración]** sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX.

Abstención de opinión

Debido a la importancia de la(s) limitación(es) que se menciona(n) en el siguiente párrafo, y a que no nos fue posible aplicar otros procedimientos para satisfacernos de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros al 31 de diciembre de 20XX de la Compañía "X", S.A. de C.V. el alcance de nuestro trabajo no fue suficiente para permitirnos expresar, y en consecuencia no expresamos, una opinión relativa a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de la compañía para la preparación de los estados financieros referidos.

Limitación(es) al alcance del trabajo

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier

evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

[Incluir una redacción que describa las limitaciones al alcance del trabajo realizado.]

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

Eventos subsecuentes

82 Los cambios en el control interno y en otros factores que podrían afectarlo significativamente pueden suceder posteriormente a la fecha en la cual se revisa el control interno de los estados financieros, pero antes de la fecha del informe del Contador Público. Como se describe en el párrafo 53, el Contador Público debe obtener representaciones escritas relacionadas con estos puntos de parte de la administración de la entidad.

Adicionalmente, para obtener información acerca de si han ocurrido cambios que puedan afectar al control interno de la entidad y, por lo tanto, a su informe, debe preguntar acerca de y revisar, por ese periodo subsecuente, los siguientes puntos:

- a) Los informes pertinentes del auditor interno emitidos durante el periodo subsecuente.
- b) Los informes del auditor independiente (cuando no es el que está realizando el examen del control interno) sobre las condiciones reportables o de las debilidades del control interno reportadas como importantes.
- c) Los reportes de una agencia u organismo regulador sobre el control interno de la entidad.

d) Información sobre la efectividad del control interno de la entidad obtenida a través otros trabajos de profesionales independientes.

- 84 Si el Contador Público tiene conocimiento acerca de los eventos subsecuentes que considera que afectan significativamente la efectividad del control interno de la entidad a la fecha especificada en las declaraciones de la administración, debe reportar directamente sobre la efectividad del control interno de la entidad, y emitir una opinión negativa o con salvedades. Si el Contador Público no puede determinar el efecto del evento subsecuente sobre la efectividad del control interno de la entidad, entonces debe abstenerse de opinar.
- 85 El Contador Público puede tener conocimiento acerca de los eventos subsecuentes con respecto a las condiciones que no existían a la fecha especificada en las declaraciones de la administración, pero que surgieron posteriormente a esa fecha. Ocasionalmente, un evento subsecuente de este tipo tiene tanto impacto material sobre la entidad que el Contador Público podrá incluir un párrafo de énfasis que describa el evento y el efecto o que dirige la atención del lector y describe los efectos correspondientes en su informe.
- 86 No es la responsabilidad del Contador Público mantenerse informado acerca de eventos subsecuentes a la fecha de su informe; sin embargo, él puede llegar a conocer las condiciones que existían a esa fecha que pudieran haber afectado su opinión, si las hubiera conocido. La consideración del Contador Público de la información subsecuente es similar a la consideración de un auditor independiente de la información descubierta posteriormente a la fecha del informe sobre una auditoría de estados financieros descritos en las Normas Internacionales de Auditoría.

Informe sobre la efectividad de un segmento del control interno de la entidad

- 87 Cuando el Contador Público es contratado para revisar las declaraciones de la administración sobre la efectividad de sólo un segmento del control interno de la entidad (por ejemplo, el control interno relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específicos de la división de operación de una entidad o sobre las cuentas por cobrar), el Contador Público debe seguir lo establecido en esta norma y emitir un informe considerando lo mencionado en los párrafos 44 al 60, para referirse exclusivamente al segmento del control interno de la entidad revisado. En este caso, el Contador Público puede usar un informe como el que se ejemplifica a continuación.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el **[nombre del anexo de las declaraciones de la administración]** sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la división acero de la Compañía “X”, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX.

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la división acero de Compañía “X”, S.A. de C.V. sobre el mantenimiento de un control interno efectivo y enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía “X”, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo “X” del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables.

Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

Informe sobre la evaluación del diseño del control interno de la entidad

- 88 El cliente puede pedir que el Contador Público revise las declaraciones de la administración sobre la adecuación del diseño del control interno de una entidad para

prevenir o detectar errores materiales oportunamente. Por ejemplo, antes de otorgar una nueva franquicia a un nuevo franquiciatario, el otorgante de las franquicias puede solicitar un reporte acerca de si el control interno que la administración de la entidad que pretende obtener la franquicia proporcionará una seguridad razonable de que los objetivos de control especificados en los requerimientos de nuevos franquiciatarios se lograrán. Al evaluar la conveniencia del diseño del control interno de la entidad para propósitos de la compañía otorgante de las franquicias, el Contador Público debe obtener un entendimiento de los componentes de control interno que la administración de la entidad debe implementar para cumplir con los objetivos de control de los franquiciatarios y para identificar los controles que son pertinentes a esos objetivos de control. A continuación, se presenta un ejemplo del informe que el Contador Público podría utilizar en estos casos. Este informe debe ser modificado, como sea necesario, para cumplir con las circunstancias particulares de cada caso.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DEL DISEÑO DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía "X", S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del anexo de las declaraciones de la administración] sobre el diseño del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX.

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de Compañía "X", S.A. de C.V. sobre el diseño del control interno enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre el diseño del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en **[identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]**.

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de diseñar y mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre el diseño del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto a las declaraciones de la administración sobre el diseño del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con el diseño del control interno, con el propósito de aplicar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

Informes sobre el control interno con base en los criterios especificados por una agencia o institución reguladora

- 89 Una agencia gubernamental u otra que ejerce funciones administrativas reguladoras, supervisoras o públicas puede establecer sus propios criterios y requerir informes sobre el control interno de las entidades sujetas a su jurisdicción. Los criterios establecidos por una agencia reguladora pueden ser presentados en guías de auditoría, en cuestionarios o en otras publicaciones. Los criterios pueden incluir los aspectos especificados del control interno de una entidad y los aspectos especificados de control administrativo o de cumplimiento con donativos, reglamentos o estatutos. Si los criterios han sido sujetos a los procedimientos de revisión por parte de la agencia reguladora, incluyendo la distribución de los criterios para comentarios públicos, y si los criterios están disponibles para los usuarios, en estos casos, el Contador Público debe usar la forma del informe presentado en el párrafo 69. Sin embargo, si los criterios no están disponibles para los usuarios, o si dichos criterios no han sido sujetos a los procedimientos de revisión por la agencia reguladora y si el Contador Público determina que los criterios sólo son adecuados para un número limitado de usuarios que han participado en establecerlos o que se puede asumir que tienen un entendimiento adecuado de los criterios, el Contador Público debe modificar el informe al agregar un párrafo por separado que restringe el uso del informe a la agencia reguladora y a aquellas personas dentro de la entidad.
- 90 Para los propósitos de estos informes, una debilidad material es:
- a) Una condición en la cual el diseño o la operación de uno o más de los componentes específicos de control interno no reduce, a un nivel relativamente bajo, el riesgo de errores o fraudes en montos que serían materiales en relación con el donativo aplicable o programa, que podrían ocurrir y no ser detectados oportunamente por los empleados en el transcurso normal del desempeño de sus funciones asignadas.

- b) Una condición en la cual la falta de conformidad con los criterios de la agencia reguladora es material, de acuerdo con cualquier lineamiento para determinar la materialidad incluida en dichos criterios.

91 A continuación, se muestra un ejemplo del informe que el Contador Público podría usar al ser contratado para revisar las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de una entidad sobre los estados financieros con base en los criterios establecidos por una agencia reguladora los cuales no son adecuados para uso general.

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A UNA FECHA ESPECÍFICA

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados por la Administración de Compañía "X", S.A. de C.V. (la Compañía), con el propósito de emitir una opinión sobre las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del anexo de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en los criterios establecidos por la agencia _____, como son presentados en su guía contable con fecha _____].

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento independiente.

Entendemos que la agencia _____ considera que el control interno de Compañía "X", S.A. de C.V. sobre la efectividad en la preparación de los estados financieros, cumple con los criterios mencionados en el primer párrafo de este informe. En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la Compañía "X", S.A. de C.V. sobre el mantenimiento de un control interno efectivo y enfocado en prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía relacionadas con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de 20XX, con base en los criterios de control establecidos por la agencia _____, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes; asimismo, podemos concluir que dicho control interno relacionado con la preparación de los estados financieros antes referidos, cumple con los objetivos de control descritos por la administración y ofrece una seguridad razonable.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones y aseveraciones de la Administración sobre la efectividad del control

interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en los criterios establecidos por la agencia _____, como son presentados en su guía contable con fecha _____].

Responsabilidades de la administración

La Administración es responsable de mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen el diseño y operación efectiva del control interno relacionado con la preparación de información financiera, así como la evaluación del diseño y operación de dicho control interno.

Responsabilidades de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, con base en nuestro examen y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros y la evaluación de que ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, para prevenir o detectar errores o fraudes en el curso normal de operaciones de la compañía, relacionadas con la preparación de los estados financieros. El examen consiste, con base en pruebas selectivas, en la evaluación del diseño y efectividad de operación del control interno mencionado.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la

seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier sistema de control interno, los errores o fraudes pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de control interno a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X", S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 20XX, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y de la [agencia] y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 92 Cuando el Contador Público emite este tipo de informe, no asume ninguna responsabilidad por la amplitud de los criterios establecidos por la agencia reguladora; sin embargo, el Contador Público debe reportar cualquier condición que le llame la atención durante el transcurso de su examen, que considere una debilidad material, aunque no sea parte de los criterios.

Si la agencia reguladora requiere reportes sobre todas las condiciones (materiales o no) que no están de conformidad con los criterios de la agencia, el Contador Público debe describir en su informe todas las condiciones de las cuales tenga conocimiento.

Vigencia

- 93 Esta Norma es obligatoria para informes que emita el Contador Público acerca de los trabajos para atestiguar sobre la efectividad del control interno de una entidad, en relación con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o periodo), que se emitan a partir del 1° de enero de 2021, aunque se recomienda su aplicación anticipada.

NORMA DE ATESTIGUAMIENTO 7040

EXÁMENES SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

ÍNDICE

	Párrafos
Introducción	1
Alcance	2 a 4
Objetivo	5
Pronunciamientos generales y requerimientos	6 a 15
Situaciones a considerar en la realización de un examen	16
Riesgo en la realización del examen	17 y 18
Importancia relativa en los trabajos para atestiguar	19 y 20
Ejecución de un examen	21 y 22
Obtener un entendimiento sobre el cumplimiento de disposiciones específicas	23
Planeación del trabajo para atestiguar	24
Consideraciones generales	24
Entidades con varios segmentos	25
Uso del trabajo de un especialista en los servicios para atestiguar	26
Función de auditoría interna en los trabajos para atestiguar	27
Evaluación del control interno establecido	28 a 33
Obtención de evidencia suficiente	34 a 35
Consideración de hechos posteriores	36 a 38
Opinión del Contador Público independiente	39
Situaciones a considerar en el informe sobre el examen de un trabajo para atestiguar	40 a 45
Modificaciones al informe sobre el examen en un trabajo para atestiguar	46
Incumplimiento con las disposiciones específicas	47 a 51
Incertidumbre importante	52
Responsabilidad de la administración	53
Fecha de entrada en vigor	54
Apéndice A. Ejemplo de opinión no modificada respecto del examen practicado a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno respecto al cumplimiento de disposiciones específicas	

Apéndice B. Ejemplo de opinión negativa respecto del examen a las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento de disposiciones específicas

Apéndice C. Ejemplo de abstención de opinión respecto del examen sobre el cumplimiento de disposiciones específicas

Introducción

- 1 La NAT 7040, *Exámenes sobre el cumplimiento de disposiciones específicas* se refiere a las actividades profesionales del Contador Público, cuando no ha realizado un examen de los estados financieros conforme a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y se le solicita emitir un informe como profesional especializado, en relación con: a) el cumplimiento de algunas disposiciones legales, contractuales o compromisos, b) sobre la verificación de cierta información financiera, fiscal o de otra índole que se encuentra incluida en algún registro o informe emitido por la entidad (“disposiciones específicas”), o sobre la efectividad del control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones.

Alcance

- 2 La presente Norma comprende los lineamientos aplicables al Contador Público en su actuación como profesional especializado en la realización de un examen para atestiguar sobre:
 - a) El cumplimiento con disposiciones específicas por parte de una compañía, o sobre las declaraciones de la administración respecto al cumplimiento de las mismas.
 - b) Las declaraciones de la administración respecto a la efectividad del control interno, para dar cumplimiento a las disposiciones específicas antes mencionadas.
- 3 Derivado de lo anterior, el presente boletín no comprende:
 - a) El examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera a una fecha o periodo determinado, a que se refiere la NAT 7030.
 - b) Trabajos relacionados con la atención de peticiones de autoridades, sobre las cuales el Contador Público se limita a contestar cuestionarios específicos diseñados por las diversas partes involucradas en un litigio.
 - c) Servicios profesionales de consultoría relativos a la valuación de daños o efectos directos e indirectos en el incumplimiento de contratos o compromisos.
- 4 Las disposiciones establecidas en esta Norma sólo son aplicables cuando la administración proporciona o indica al Contador Público las declaraciones y revelaciones relativas a las aseveraciones sujetas a examen. En caso de que la administración no proporcione las declaraciones de referencia y el Contador Público esté obligado a la

emisión de un informe por consideraciones contractuales, se debe observar lo dispuesto en el párrafo 18 de esta Norma.

Objetivo

- 5 El objetivo de esta Norma es establecer los pronunciamientos normativos de ejecución del trabajo y de información a que se debe sujetar el Contador Público en el desarrollo de sus actividades, como profesional experto al rendir un informe relativo al examen sobre el cumplimiento de disposiciones específicas, y que no se haya efectuado una auditoría de estados financieros; asimismo, esta Norma cubre el informe relativo a la evaluación de la efectividad del control interno o sobre las declaraciones de la administración respecto a la efectividad del control interno, para dar cumplimiento a dichas disposiciones.

Pronunciamientos generales y requerimientos

Pronunciamientos generales

- 6 Una consideración importante al determinar el tipo de trabajo a realizar es la expectativa de los usuarios del informe del Contador Público. Lo anterior debe estar en concordancia con el alcance y condiciones acordadas con el cliente respecto del trabajo a realizar y las limitaciones propias del compromiso.
- 7 Las declaraciones escritas de la administración pueden proporcionarse al Contador Público por medio de una carta de representación, o pueden ser presentadas en un anexo que se acompañe al informe del Contador Público. Cuando las declaraciones de la administración no se acompañen al informe del Contador Público, el primer párrafo del informe del mismo debe contener una mención de las declaraciones de la administración.
- 8 También el Contador Público puede llevar a cabo un examen profesional, en relación con el cumplimiento de: a) disposiciones específicas de la entidad, b) sobre la efectividad del control interno, o c) sobre las declaraciones de la administración sobre la efectividad del sistema de control interno. Para dar cumplimiento a dichas disposiciones, se debe observar lo siguiente:
 - a) La administración acepta la responsabilidad de haber dado cumplimiento a las disposiciones específicas y, en su caso, de mantener un control interno efectivo en la entidad.
 - b) La administración evaluó el cumplimiento de la entidad de las disposiciones específicas y, en su caso, también evaluó la efectividad del control interno de la entidad relacionada con el cumplimiento de dichas disposiciones, para lo cual deben proporcionarse al Contador Público las declaraciones por escrito acerca de dichas situaciones.

- 9 En adición a lo mencionado en el punto anterior, el Contador Público puede realizar un examen considerando lo siguiente:
- a) Las declaraciones de la administración manifiestan que se han aplicado criterios razonables, y en aquellos casos en que dichos criterios hayan sido emitidos por un cuerpo (organización) reconocido, se incluyan o anexen al informe del Contador Público, a efecto de que en ambos casos se facilite que un lector conocedor del tema pueda identificar, claramente, los criterios aplicados descritos en las declaraciones emitidas por la administración.
 - b) La evidencia existente es suficiente para respaldar las declaraciones de la administración.
- 10 En la realización de un examen, las declaraciones escritas por la administración deben ser suficientemente específicas para que los usuarios puedan llegar a conclusiones similares.
- 11 Por ejemplo, las declaraciones relativas al cumplimiento de disposiciones específicas pueden señalar: “La compañía ha dado cumplimiento a las condiciones y restricciones contenidas en los capítulos I, II y III del contrato de financiamiento suscrito con el Banco A, celebrado el 12 de junio de 20_”. Sin embargo, el Contador Público no debe evaluar una declaración que es muy general o subjetiva (por ejemplo: “La compañía X cumple con las leyes y regulaciones aplicables a sus actividades”, o “La compañía X cumple suficientemente”).
- 12 La administración es responsable de asegurar que la entidad cumple con las disposiciones específicas. Esa responsabilidad abarca:
- a) Identificar el cumplimiento de los requerimientos aplicables.
 - b) Establecer y mantener un sistema de control interno adecuado para respaldar que la compañía cumple con dichos requerimientos.
 - c) Evaluar y monitorear permanentemente el cumplimiento de las disposiciones específicas por parte de la compañía.
 - d) Emitir informes que satisfagan los requerimientos legales, contractuales o compromisos contraídos.
- 13 Las declaraciones de la administración pueden incluir documentación como datos contables o estadísticos, manuales de políticas y procedimientos de la compañía, manuales y guías de contabilidad, textos de memorando narrativo, escritos de procedimientos, diagramas de flujo, contestación de cuestionarios o informes de los auditores internos, entre otros. La forma y extensión de la documentación habrá de variar dependiendo de la naturaleza de los requerimientos y de conformidad con el tamaño y complejidad de la compañía. La administración ofrecerá al Contador Público cierta información, con el objeto de apoyarlo en la evaluación del cumplimiento de las disposiciones específicas por parte de la compañía.

- 14 Independientemente de los procedimientos aplicados por el Contador Público, la administración debe aceptar la responsabilidad de sus declaraciones y no debe basarse solamente en los procedimientos aplicados por el Contador Público. En el caso en que la administración no proporcione las declaraciones escritas al Contador Público, éste puede evaluar la necesidad de suspender el trabajo de referencia y, en el caso en que esté obligado por disposiciones contractuales a la emisión de un informe, describirá las limitaciones correspondientes, considerando la posibilidad de emitir una denegación de opinión; asimismo, en estos casos debe restringir el uso del mismo.

Requerimientos

- 15 Para efectos de esta Norma también son aplicables los requerimientos previstos en la NAT 7010 relativos a:
- a) Ética
 - b) Aceptación y responsabilidad
 - c) Control de calidad
 - d) Escepticismo profesional
 - e) Juicio profesional

Situaciones a considerar en la realización de un examen

- 16 El objetivo del examen que practica el Contador Público acerca del cumplimiento de la entidad de disposiciones específicas o de las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento de las mismas es emitir una opinión. Para expresar dicha opinión, el Contador Público debe acumular evidencia sobre el cumplimiento de la entidad de las disposiciones específicas con el objeto de limitar el riesgo de atestiguamiento y mantenerlo en un nivel bajo.

Riesgo en la realización del examen

- 17 En un trabajo relativo al examen del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas, el Contador Público debe obtener un respaldo razonable de que la entidad cumplió con éstas, en todos los aspectos importantes, basándose en criterios específicos. Esto incluye diseñar los procedimientos necesarios para detectar omisiones o errores importantes que sean intencionales o no intencionales. Una seguridad absoluta no es posible, a causa de ciertos factores, tales como la necesidad de la aplicación del juicio profesional, el uso de muestras y las limitaciones inherentes a la adecuación y fortaleza del control interno y, adicionalmente, porque gran parte de la evidencia disponible para el Contador Público es persuasiva en lugar de ser concluyente en su naturaleza. Además, los procedimientos que son efectivos para detectar omisiones o errores que no son intencionales pueden ser inefectivos en la detección de

omisiones o errores intencionales y que pueden estar ocultos por la colusión entre personal de la entidad y terceras partes, o entre la administración y empleados de la misma. Por lo tanto, el descubrimiento posterior de omisiones o errores importantes no es evidencia de una inadecuada planeación, desempeño o juicio profesional por parte del Contador Público.

- 18 El riesgo en llevar a cabo un examen, de acuerdo con las normas para atestiguar, corresponde a la posibilidad de que el Contador Público falle involuntariamente en la emisión de una opinión apropiada. Se compone de riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. Para propósitos de un examen para atestiguar, estos componentes se definen como sigue:
- a) Riesgo inherente. El riesgo de existencia de una omisión o error importante en el cumplimiento de disposiciones específicas, sin considerar la existencia de controles internos relacionados.
 - b) Riesgo de control. El riesgo de que una omisión o error importante que pudiera ocurrir no sea prevenido o detectado de manera oportuna por los controles internos de la compañía.
 - c) Riesgo de detección. El riesgo de que la aplicación de los procedimientos del Contador Público pueda llevarle a concluir que no existen omisiones o errores importantes cuando, en realidad, dichas omisiones o errores sí existen.

Importancia relativa en los trabajos para atestiguar

- 19 En un examen relativo al cumplimiento de la compañía sobre disposiciones específicas o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, la consideración que hace el Contador Público de la importancia relativa difiere de aquélla que se aplica en una auditoría de estados financieros, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. En un examen acerca del cumplimiento de la compañía con disposiciones específicas, la consideración del Contador Público sobre importancia relativa está afectada por:
- a) La naturaleza de las declaraciones no cuantificables en términos monetarios que la administración hace sobre el cumplimiento de la compañía con disposiciones específicas o con la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones.
 - b) La naturaleza y frecuencia del incumplimiento por parte de la compañía de las disposiciones específicas o de la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones.
 - c) Consideraciones cualitativas, incluyendo las necesidades y expectativas de los usuarios del informe.

- 20 En algunas situaciones, los términos del trabajo a desarrollar pueden considerar la emisión de un informe suplementario de todos o ciertos incumplimientos no materiales descubiertos. Estos términos no deben cambiar el juicio del Contador Público acerca de la importancia relativa en la planeación y ejecución del trabajo, o en formar una opinión acerca del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas o de las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento de los mismos.

Ejecución de un examen

- 21 El Contador Público debe ejercer:
- a) Cuidado en la planeación, ejecución y evaluación de los resultados de los procedimientos aplicados.
 - b) Un nivel apropiado de escepticismo para alcanzar una seguridad razonable de que una inconformidad o incumplimiento substancial (importante) será detectado.
- 22 En el examen sobre el cumplimiento de la compañía con disposiciones específicas o respecto a la efectividad del sistema de control interno para el cumplimiento de dichas disposiciones, el Contador Público debe:
- a) Obtener un entendimiento de las disposiciones específicas a cumplir.
 - b) Planear el trabajo a realizar.
 - c) Considerar aspectos relevantes del control interno de la compañía que faciliten el cumplimiento de las disposiciones específicas.
 - d) Obtener evidencia suficiente, incluyendo pruebas del cumplimiento de las disposiciones específicas.
 - e) Considerar hechos posteriores.
 - f) Formarse una opinión acerca del cumplimiento de las disposiciones específicas por parte de la compañía, o sobre la efectividad del sistema de control interno para el cumplimiento de dichas disposiciones, en todos los aspectos importantes (o que las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento de las disposiciones específicas o sobre la efectividad del sistema de control interno para el cumplimiento de estas disposiciones se presentan en forma razonable en todos los aspectos materiales), basándose en un criterio específico.

Obtener un entendimiento sobre el cumplimiento de disposiciones específicas

- 23 Para obtener un entendimiento de las disposiciones específicas, el Contador Público debe considerar lo siguiente:

- a) Leyes, regulaciones, reglas, contratos o cesiones relacionadas con las disposiciones específicas, o con la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones.
- b) Conocimiento del cumplimiento de disposiciones específicas, o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, obtenidos con base en contratos previos e informes a autoridades reguladoras.
- c) Conocimiento del cumplimiento de disposiciones específicas, o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, que se ha obtenido a través de discusiones con expertos apropiados dentro de la entidad (por ejemplo, el director financiero, auditores internos, asesores legales, agentes fiduciarios, entre otros).
- d) Conocimiento del cumplimiento de disposiciones específicas o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, obtenido a través de discusiones con profesionales o expertos apropiados fuera de la entidad (por ejemplo, un intermediario financiero o un tercero especialista).

Planeación del trabajo para atestiguar

Consideraciones generales

- 24 Planear un trabajo para examinar el cumplimiento de la compañía con disposiciones específicas, o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, involucra desarrollar una estrategia general para el desarrollo y el alcance del trabajo a realizar. El Contador Público debe considerar los aspectos de planeación que establece la Norma 7010 de las normas para atestiguar.

Entidades con varios segmentos

- 25 El Contador Público debe planear un trabajo para examinar las declaraciones de la administración acerca del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas, o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones. Cuando ésta realiza operaciones en diversos segmentos (por ejemplo, agencias, sucursales o subsidiarias), el Contador Público puede determinar que no es necesario hacer pruebas sobre el cumplimiento de dichos requerimientos en cada segmento. Al hacer esta determinación y al seleccionar los componentes sujetos a evaluar, el Contador Público debe considerar factores como los siguientes:
- a) El grado en que aplica el cumplimiento de disposiciones específicas, o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, a este segmento.

- b) Juicios sobre importancia relativa.
- c) El grado de centralización de los registros.
- d) La efectividad del ambiente de control, particularmente, el control directo de la administración en el ejercicio de autoridad delegada a otros y su habilidad para supervisar efectivamente actividades en varias localidades.
- e) La naturaleza y extensión de las operaciones realizadas en los diferentes segmentos de la entidad.
- f) La similitud de las operaciones realizadas en los diferentes segmentos de la entidad.

Uso del trabajo de un especialista en los servicios para atestiguar

- 26 En algunos trabajos, la naturaleza del cumplimiento de las disposiciones específicas, o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, puede requerir una especialización o conocimiento en un área en particular distinta a la contabilidad o auditoría. En esos casos, el Contador Público puede utilizar el trabajo de un especialista y debe obtener la ayuda suficiente para la ejecución del trabajo y la emisión del informe correspondiente, evaluando la experiencia y competencia profesional de dicho especialista, observando lo dispuesto en la NIA 620, *Utilización del trabajo de un experto del auditor*.

Función de auditoría interna en los trabajos para atestiguar

- 27 Otro factor que el Contador Público debe considerar al planear su trabajo es si la entidad tiene un departamento de auditoría interna y la extensión en que los auditores internos están involucrados en el monitoreo del cumplimiento de las disposiciones específicas. El Contador Público debe considerar la capacidad y objetividad de los auditores internos, así como la naturaleza, oportunidad y extensión del trabajo realizado por éstos, observando lo dispuesto en la NIA 610 (Revisada), *Utilización del trabajo de los auditores internos*.

Evaluación del control interno establecido

- 28 El Contador Público debe obtener un entendimiento del sistema de control interno para poder planear el trabajo y para valorar el riesgo de control relacionado únicamente con el cumplimiento de las disposiciones específicas. Al planear el trabajo, dicho conocimiento debe ser utilizado para identificar los tipos de irregularidades potenciales, para considerar factores que afectan el riesgo de una irregularidad importante y para diseñar pruebas apropiadas.
- 29 El Contador Público obtiene generalmente un entendimiento del diseño de controles específicos a través de:

- a) Investigaciones relativas a la propia administración, personal de supervisión y operación.
 - b) Revisión de la documentación de la entidad.
 - c) Observación de las actividades y operaciones de la misma.
- 30 La naturaleza y extensión de los procedimientos que realiza el Contador Público varían de una entidad a otra y son influenciados por factores tales como:
- a) La novedad y complejidad de las disposiciones específicas, o sobre la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones.
 - b) El conocimiento del Contador Público acerca del control interno establecido.
 - c) El conocimiento obtenido por parte del Contador Público, en trabajos profesionales realizados previamente en la misma compañía.
 - d) La naturaleza del cumplimiento de las disposiciones específicas.
 - e) El entendimiento de la industria en la cual opera la entidad y juicios de importancia relativa.
- 31 El Contador Público debe realizar pruebas de los controles, para obtener evidencia relativa al nivel evaluado de riesgo de control.
- 32 Durante el curso del trabajo, el Contador Público puede darse cuenta de deficiencias significativas en el diseño u operación del control interno establecido, que pueden afectar de manera negativa la habilidad de la entidad para dar cumplimiento a las disposiciones específicas. La responsabilidad del Contador Público de comunicar estas deficiencias en un trabajo sobre el examen del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas, se describen en la Norma 7010 de las normas para atestiguar, en los apartados de normas de información y otros requerimientos de información.
- 33 En los casos en que el examen del Contador Público corresponda a la evaluación de la efectividad del control interno de la entidad acerca del cumplimiento de las disposiciones específicas, éste debe tomar en consideración los componentes del control interno que se describen en la Norma 7030 de las normas para atestiguar.

Obtención de evidencia suficiente

- 34 El Contador Público debe aplicar procedimientos que proporcionen un respaldo razonable para la detección de irregularidades importantes. Determinar estos procedimientos y evaluar la suficiencia de la evidencia obtenida son cuestiones de juicio profesional. Al ejercer tal juicio, el Contador Público debe considerar las disposiciones

contenidas en la Norma 7010 de normas para atestiguar, en el apartado de normas de ejecución de trabajo.

- 35 Para trabajos que involucran el cumplimiento de requerimientos de autoridades o instituciones reguladoras, los procedimientos del Contador Público deben incluir la revisión de informes significativos y comunicaciones relacionadas entre estas instituciones y la compañía, y cuando sea apropiado, realizar consultas a las autoridades o instituciones reguladoras.

Consideración de hechos posteriores

- 36 La consideración del Contador Público para evaluar hechos posteriores en un examen acerca del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas o de la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, es similar a la consideración de un auditor sobre hechos posteriores en una auditoría de estados financieros, de acuerdo con las disposiciones establecidas en la NIA 560, *Hechos posteriores al cierre*.

- 37 El Contador Público debe considerar información acerca de tales hechos después del periodo indicado en el informe.

- 38 Existen dos tipos de hechos posteriores que requieren ser considerados por la administración y evaluados por el Contador Público:

- a) Hechos que proporcionen información adicional acerca del cumplimiento de las disposiciones específicas por parte de la compañía, o de la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, durante el periodo señalado en el informe del Contador Público y que puedan afectar dicho informe.

El Contador Público debe realizar procedimientos que identifiquen esos hechos, que proporcionen información adicional acerca del cumplimiento de la compañía con las disposiciones específicas durante el periodo del informe. Estos procedimientos deben incluir, pero pueden no estar limitados a ello, investigando y considerando, la siguiente información:

- i. Informes relevantes de auditores internos emitidos durante el periodo posterior.
- ii. Otros informes de Contadores Públicos que identifiquen irregularidades, emitidos durante el periodo posterior.
- iii. Informes de autoridades reguladoras acerca de incumplimientos de la entidad, emitidos durante el periodo posterior.
- iv. Información relativa a irregularidades de la entidad, obtenida a través de otros trabajos profesionales para esa entidad.

- b) El segundo tipo consiste en hechos que ocurren con posterioridad al periodo sobre el que se está informando, pero antes de la fecha de emisión del informe del Contador Público. El Contador Público no tiene responsabilidad de detectar dichos hechos. Sin embargo, si llega a estar consciente de tal hecho, puede ser que la naturaleza e importancia de su revelación se requiera para evitar que las declaraciones de la administración sean engañosas. En esos casos, el Contador Público debe incluir, en su informe, un párrafo explicativo describiendo la naturaleza del hecho.

Opinión del Contador Público independiente

- 39 Al evaluar si la compañía ha dado cumplimiento a las disposiciones específicas en todos los aspectos importantes (o si las declaraciones de la administración acerca de dicha aseveración están adecuadamente reveladas en todos los aspectos importantes), el Contador Público debe considerar:
 - a) Identificar la naturaleza y frecuencia de las excepciones si las hubiera.
 - b) Si tales excepciones son importantes en relación con la naturaleza del cumplimiento de las disposiciones específicas.

Situaciones a considerar en el informe sobre el examen de un trabajo para atestiguar

- 40 El informe del examen realizado por el Contador Público que, ordinariamente, se dirige a la compañía, debe incluir como mínimo los requisitos establecidos en el párrafo 86 de la Norma 7010 de las normas para atestiguar.
- 41 En la evaluación que realiza el Contador Público acerca del cumplimiento de la entidad sobre disposiciones específicas, o de la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones (sobre las declaraciones de la administración), debe considerar, en su caso, la naturaleza y frecuencia del incumplimiento identificado y si estas situaciones son importantes en los términos descritos en el párrafo 34.
- 42 El informe del Contador Público sobre el examen del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas o acerca de la evaluación de la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, puede describir los procedimientos aplicados y los resultados obtenidos. El informe del Contador Público puede contener los elementos previstos en el párrafo 86 de la NAT 7010 y, en su caso:
 - a) Referencia a que el examen realizado no provee una resolución legal sobre el cumplimiento de la compañía con las disposiciones específicas.
 - b) Incluir, en los casos aplicables, una descripción de la naturaleza de la ayuda proporcionada por un especialista.

- 43 El siguiente es un ejemplo de un informe que el Contador Público debe utilizar cuando expresa una opinión acerca del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas:

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE EL EXAMEN DEL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

Hemos sido contratados para examinar el cumplimiento de la Compañía X, S.A. de C.V. (listar las disposiciones específicas) durante el periodo comprendido del _____ al _____. La administración de Compañía X, S.A. de C.V. con el propósito de emitir una opinión sobre las disposiciones específicas (Incluidas en el Anexo “X” adjunto)

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento sobre disposiciones específicas.

En nuestra opinión, la Compañía X, S.A. de C.V. ha dado cumplimiento, en todos los aspectos materiales, a las disposiciones específicas descritas en el Anexo “A” adjunto por el periodo comprendido del _____ al _____.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en examinar el cumplimiento de las disposiciones específicas incluidas en el Anexo “X”.

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de **(incluir las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las Disposiciones específicas que se acompañan en el Anexo “X” del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen **(en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Responsabilidad de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables.

Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en evaluar la razonabilidad de **(del cumplimiento de las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)** y, por lo tanto, hemos (describir los procedimientos aplicados para evaluar la razonabilidad del cumplimiento de las disposiciones específicas).

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre **(el cumplimiento de disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

En caso de considerar conveniente limitar la circulación incluir el párrafo siguiente:

Este informe se ha emitido exclusivamente para el uso de (listar las partes especificadas) y no tiene la intención de ser ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 44 El siguiente es un ejemplo de un informe que el Contador Público debe utilizar cuando expresa una opinión acerca de las declaraciones de la administración, respecto del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas:

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES Y ASEVERACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DEL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

Hemos sido contratados para examinar las declaraciones de la administración que se acompañan en el Anexo I, respecto del cumplimiento de la Compañía X, S.A. de C.V (listar las disposiciones específicas) durante el periodo comprendido del _____ al _____ , con el propósito de emitir una opinión acerca de las declaraciones sobre las disposiciones específicas (Incluidas en el Anexo "X" adjunto).

Opinión

Nuestra opinión ha sido formada con base en, y ha estado sujeta a, las limitaciones incluidas en este informe de atestiguamiento sobre disposiciones específicas.

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la Compañía X, S.A. de C.V. han dado cumplimiento, en todos los aspectos materiales, a las disposiciones específicas descritas en el Anexo "X" adjunto por el periodo comprendido del _____ al _____.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en examinar el cumplimiento de las disposiciones específicas incluidas en el Anexo "X".

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de **(incluir las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las Disposiciones específicas y declaraciones o aseveraciones que se acompañan en el Anexo "X" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen **(en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Responsabilidad de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de (las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento).

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en evaluar la razonabilidad de **(del cumplimiento de las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)** y, por lo tanto, hemos **(describir los procedimientos aplicados para evaluar la razonabilidad del cumplimiento de las disposiciones específicas)**.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre **(el cumplimiento de disposiciones específicas sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

En caso de considerar conveniente limitar la circulación incluir el párrafo siguiente:

Este informe se ha emitido exclusivamente para el uso de (listar las partes especificadas) y no tiene la intención de ser ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 45 En los apéndices de esta Norma se incluyen varios ejemplos de informes que el Contador Público puede utilizar cuando exprese una opinión acerca del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas o con las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento de éstos, así como de los relativos a la evaluación de la efectividad del control interno de la entidad para el cumplimiento de dichas disposiciones específicas o de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del mismo.

Modificaciones al informe sobre el examen en un trabajo para atestiguar

- 46 El Contador Público debe modificar el informe estándar descrito anteriormente, si existe cualquiera de las siguientes condiciones:
- a) Incumplimiento con las disposiciones específicas.
 - b) Una cuestión que involucre incertidumbre importante.
 - c) Una limitación en el alcance del trabajo.
 - d) El Contador Público decide referirse en forma integral o en parte al informe de otro Contador Público.

Incumplimiento con las disposiciones específicas

- 47 Cuando se realiza un examen acerca del cumplimiento de la entidad con disposiciones específicas, o de la efectividad del sistema de control interno respecto del cumplimiento de éstas; así como, de las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento con dichas disposiciones, o sobre la efectividad del control interno y se observen inconsistencias con los requerimientos aplicables que el Contador Público considere que tienen un efecto importante, éste debe modificar el contenido de su informe, emitiendo una opinión sobre el incumplimiento de las disposiciones específicas por parte de la entidad o de la ineffectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, y no sobre las declaraciones de la administración. La naturaleza de la modificación al informe dependerá de si la administración revela, en sus declaraciones, una descripción del incumplimiento de los requerimientos correspondientes.

- 48 Si la administración revela el incumplimiento con las disposiciones específicas o de la ineffectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones y modifica apropiadamente sus declaraciones, el Contador Público debe adecuar el párrafo de opinión, incluyendo una referencia al incumplimiento de las disposiciones específicas y agregar un párrafo (antes del párrafo de opinión) que describa la naturaleza de dicha situación.
- 49 El siguiente es un ejemplo del informe que el Contador Público debe utilizar cuando ha concluido que una opinión con salvedades es apropiada en las circunstancias.

Informe del Contador Público independiente

Opinión con salvedad

Hemos sido contratados para examinar el cumplimiento de la Compañía X, S.A. de C.V. con las disposiciones específicas que se acompañan en el Anexo I, durante el periodo comprendido del _____ al _____, con el propósito de emitir una opinión acerca del cumplimiento de las disposiciones específicas (Incluidas en el Anexo "I" adjunto).

En mi opinión, excepto por lo descrito en la sección *Fundamento de la opinión con salvedad* (describir el párrafo) la Compañía X, S.A. de C.V. ha dado cumplimiento, en todos los aspectos importantes, con las disposiciones específicas descritas en el Anexo I adjunto por el periodo comprendido del _____ al _____.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en examinar el cumplimiento de las disposiciones específicas incluidas en el Anexo I.

Fundamentos para la opinión con salvedad

La Compañía no cumplió (detallar la disposición específica que no se haya cumplido) durante los meses...

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de **(especificar las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**. Asimismo, es responsable de la razonabilidad del cumplimiento de las disposiciones específicas que se acompañan en el Anexo I del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen **(en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Responsabilidad de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en evaluar la razonabilidad de **(del cumplimiento de las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)** y, por lo tanto, hemos **(describir los procedimientos aplicados para evaluar la razonabilidad del cumplimiento de las disposiciones específicas)**.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión con salvedad.

Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con **(las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de **(especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre **(el cumplimiento de disposiciones específicas sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

En caso de considerar conveniente limitar la circulación incluir lo párrafo siguiente:

Este informe se ha emitido exclusivamente para el uso de (listar las partes especificadas) y no tiene la intención de ser, ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

- 50 En los apéndices de esta Norma se incluye un ejemplo de abstención de opinión, para aquellos casos en que el Contador Público considera que las limitaciones en el alcance de su examen son suficientes para tal efecto.
- 51 Asimismo, en los apéndices de esta Norma se presenta un ejemplo de un informe que el Contador Público debe utilizar cuando concluya que, dadas las circunstancias, es apropiada una opinión negativa.

Incertidumbre importante

- 52 En ciertas circunstancias, el resultado de eventos posteriores puede tener un efecto importante en la determinación del cumplimiento con disposiciones específicas, que, en forma previa, no fue susceptible de una estimación razonable por la administración. Cuando esa incertidumbre exista, no será posible determinar si la compañía dio cumplimiento a las disposiciones específicas. Por ejemplo, una entidad puede estar involucrada en un litigio o sujeta a una investigación por parte de una institución reguladora durante la realización del trabajo y, en consecuencia, generar una incertidumbre sobre la determinación de los resultados. Cuando exista una incertidumbre importante, el Contador Público debe considerar si existe evidencia suficiente para emitir una opinión sin salvedades, o si debe expresar una opinión con salvedades o una opinión negativa.

Responsabilidad de la administración

- 53 En la realización de un examen, el Contador Público debe obtener una carta de declaraciones por parte de la administración, en la que ésta declare que:

- a) Manifiesta su responsabilidad para dar cumplimiento a las disposiciones específicas.
- b) Reconoce su responsabilidad sobre el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control interno efectivo.
- c) Ha realizado una evaluación sobre:
 - i. El cumplimiento por parte de la entidad con las disposiciones específicas.
 - ii. Los controles de la entidad para asegurar que dan cumplimiento y, en su caso, permiten detectar incumplimientos con las disposiciones específicas.
 - iii. La entidad manifiesta que ha dado cumplimiento a las disposiciones específicas o confirma la efectividad del sistema de control interno para dar cumplimiento a dichas disposiciones, basado en criterios específicos (definir en su caso los criterios).
 - iv. Ha revelado al Contador Público los incumplimientos que conoce con las disposiciones específicas.

54 Fecha de entrada en vigor

Esta Norma entrará en vigor para todos aquellos trabajos de aseguramiento sobre el cumplimiento de disposiciones específicas que inicien después del 1° de enero de 2021.

Apéndice A. Ejemplo de opinión no modificada respecto del examen practicado a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno respecto al cumplimiento de disposiciones específicas

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES Y ASEVERACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RESPECTO AL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía “X”, S.A. de C.V.

Hemos sido contratados para examinar las declaraciones de la administración que se acompañan en el Anexo 1, sobre la efectividad del control interno respecto del cumplimiento de la Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía) con (listar las disposiciones específicas) durante el periodo comprendido del _____ al _____.

Opinión

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la Compañía “X”, S. A. de C. V. sobre la efectividad del control interno para dar cumplimiento con (listar las

disposiciones específicas), con base en los criterios de evaluación que se incluyen en el Anexo I de este informe, se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones de la Administración sobre la efectividad del control interno con **(listar las disposiciones específicas)**. En el Anexo "I" de este informe se detallan los criterios de evaluación utilizados en nuestro examen.

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de la efectividad del control interno respecto con **(listar las disposiciones específicas)**. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo "I" del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen **(en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Responsabilidad de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de la efectividad del control interno con **(listar las disposiciones específicas sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en evaluar la efectividad del control interno en relación con el cumplimiento de **(las disposiciones específicas)** y, por lo tanto, hemos **(describir los procedimientos aplicados para evaluar la razonabilidad de la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno con **(listar las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la

seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con **(listar las disposiciones específicas o asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de **(listar las disposiciones específicas o asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre la efectividad del control interno **(listar las disposiciones específicas o especificar el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

En caso de considerar conveniente limitar la circulación incluir lo párrafo siguiente:

Este informe se ha emitido exclusivamente para el uso de (listar las partes especificadas) y no tiene la intención de ser ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

En algunos casos, al evaluar ciertos requisitos se puede requerir la interpretación de leyes, reglamentos, reglas, contratos, o disposiciones específicas. En tales situaciones, el Contador Público debe considerar si le han proporcionado la información con el criterio razonable requerido para poder llevar a cabo su evaluación de acuerdo con las normas para atestiguar. Si estas interpretaciones son significativas, el Contador Público puede incluir un párrafo indicando la descripción y la fuente de las interpretaciones realizadas por la administración de la entidad. El siguiente es un ejemplo de redacción, que debe presentarse después del párrafo del alcance:

He sido informado que, bajo la interpretación de (nombre de la entidad) de (identificar el requerimiento de conformidad), (explicar la fuente y naturaleza de la interpretación relevante).

Apéndice B. Ejemplo de opinión negativa respecto del examen a las declaraciones de la administración sobre el cumplimiento de disposiciones específicas

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES Y ASEVERACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RESPECTO AL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía “X”, S.A. de C.V.

Hemos sido contratados para examinar las declaraciones de la administración que se acompañan en el Anexo 1, sobre la efectividad del control interno respecto del cumplimiento de la Compañía “X”, S.A. de C.V. (la Compañía) con (listar las disposiciones específicas) durante el periodo comprendido del _____ al _____.

Opinión negativa

En nuestra opinión, debido al efecto que pudiera tener lo descrito en la sección *Fundamento de la opinión negativa*, la Compañía “X”, S. A. de C. V. no dio cumplimiento a las disposiciones específicas (describir el párrafo) sobre la efectividad del control interno con (listar las disposiciones específicas), con base en los criterios de evaluación que se incluyen en el Anexo I de este informe, durante el (período) comprendido (fecha)

Criterios aplicados

Los criterios aplicados en este trabajo consistieron en evaluar la razonabilidad de las declaraciones de la Administración sobre la efectividad del control interno con **(listar las disposiciones específicas)**. En el Anexo “I” de este informe se detallan los criterios de evaluación utilizados en nuestro examen.

Fundamento de la opinión negativa

Describir el incumplimiento que da origen a la opinión negativa.

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de la efectividad del control interno respecto con **(listar las disposiciones específicas)**. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo “I” del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen (en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento).

Responsabilidad de los auditores

Efectuamos nuestro trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifiquemos y ejecutemos procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de la efectividad del control interno relacionado con el cumplimiento de **(listar las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en evaluar la efectividad del control interno en relación con el cumplimiento de **(las disposiciones específicas)** y, por lo tanto, hemos **(describir los procedimientos aplicados para evaluar la razonabilidad de la aseveración sobre la que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Los procedimientos antes seleccionados dependen de nuestro criterio, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con la efectividad del control interno relacionado con el cumplimiento de **(listar las disposiciones específicas sobre las que versa el trabajo de atestiguamiento)**, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión negativa.

Limitaciones inherentes

(Cuando sea aplicable incluir una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con el trabajo realizado, enseguida se presenta un ejemplo de lo que puede ser la redacción de esta sección).

Debido a las limitaciones inherentes relacionadas con **(listar las disposiciones específicas o asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, los errores o irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados. Asimismo, las proyecciones de cualquier evaluación de **(listar las disposiciones específicas o asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, a una fecha posterior a la de la revisión, están sujetas al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados debido a los cambios en las

circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de los procedimientos pueda deteriorarse.

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre la efectividad del control interno en relación con el cumplimiento de **(listar las disposiciones específicas o incluir el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

En caso de considerar conveniente limitar la circulación incluir lo párrafo siguiente:

Este informe se ha emitido exclusivamente para el uso de (listar las partes especificadas) y no tiene la intención de ser ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

Apéndice C. Ejemplo de abstención de opinión respecto del examen sobre el cumplimiento de disposiciones específicas

INFORME DE ATESTIGUAMIENTO INDEPENDIENTE CON SEGURIDAD RAZONABLE, SOBRE LAS DECLARACIONES Y ASEVERACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN ACERCA DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO RESPECTO AL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

Al Consejo de Administración y a la Dirección General de Compañía "X", S.A. de C.V.

Hemos sido contratados para examinar las declaraciones de la administración que se acompañan en el Anexo 1, sobre la efectividad del control interno respecto del cumplimiento de la Compañía "X", S.A. de C.V. (la Compañía) con (listar las disposiciones específicas) durante el periodo comprendido del _____ al _____.

Abstención de opinión

Debido a los asuntos que se mencionan en la sección *Fundamento de la abstención de la opinión*, las limitaciones en el alcance de mi trabajo no me permiten expresar y, por lo tanto, no expreso una opinión sobre la efectividad del control interno respecto del cumplimiento de la Compañía "X", S.A. de C.V. con (listar las disposiciones específicas),

con base en los criterios de evaluación que se incluyen en el Anexo I de este informe, durante el período comprendido del ____ al ____.

Fundamento de la abstención de opinión

Describir las limitaciones en el alcance que dan origen a la abstención de opinión.

Responsabilidad de la administración

La Administración es responsable de la efectividad del control interno respecto al cumplimiento con **(listar las disposiciones específicas)**. Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones que se acompañan en el Anexo I del presente informe.

Estas responsabilidades incluyen **(en su caso, especificar las responsabilidades relacionadas con el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**.

Responsabilidad de los auditores

Cumplimos con la Norma de Control de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantenemos un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables. Hemos cumplido con la independencia y otros requerimientos éticos establecidos en el *Código de Ética Profesional* del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Nuestra responsabilidad consiste en evaluar la efectividad del control interno en relación con **(las disposiciones específicas)**. Sin embargo, debido a la significatividad de la cuestión descrita en la sección *Fundamento de la abstención de opinión* de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia suficiente que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión.,

Restricción del uso del informe

De acuerdo con los términos de nuestro trabajo, este informe de atestiguamiento independiente sobre la efectividad del control interno **(listar las disposiciones específicas o incluir el asunto sobre el que versa el trabajo de atestiguamiento)**, ha sido preparado únicamente para el uso de la administración de la compañía y no debe ser utilizado por ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

En caso de considerar conveniente limitar la circulación incluir lo párrafo siguiente:

Este informe se ha emitido exclusivamente para el uso de (listar las partes especificadas) y no tiene la intención de ser ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

C.P.C. _____

Lugar de expedición _____

Fecha _____

NOTA FINAL

El presente documento fue elaborado como apoyo para los sustentantes del examen para la certificación en materia de Prevención de Lavado de Dinero y Anticorrupción del Instituto Mexicano de Contadores Públicos