

BOLETÍN 7010 NORMAS PARA ATESTIGUAR

I. INTRODUCCIÓN

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.

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.

En respuesta a tales necesidades, los Contadores Públicos han sido capaces de aplicar a esos servicios profesionales los conceptos básicos subyacentes en las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En consecuencia, el principal objetivo para adoptar estas normas para atestiguar es proporcionar un marco general de referencia y establecer límites razonables alrededor de la función de atestiguar. Como tales, estas normas: a) Proporcionan una guía útil y necesaria para los Contadores Públicos comprometidos en la prestación de

los actuales y futuros servicios profesionales de atestiguar.

Las normas para atestiguar son una extensión natural de las normas de auditoría generalmente aceptadas y, al igual que éstas, las normas para atestiguar tratan acerca de la necesidad de:

- 1.- Competencia técnica,
- 2.- Actitud de independencia mental,
- 3.- Cuidado y diligencia profesionales,
- 4.- Planeación y supervisión,
- 5.- Obtención de evidencia suficiente y competente, e
- 6.- Información apropiada; sin embargo, son mucho más amplias en alcance. Ver ejemplos y modelos de informes.

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 servicios. Ejemplos:

- ℞ 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.

II. GENERALIDADES

Cuando en la práctica de la profesión independiente un Contador Público lleve a cabo un trabajo de atestiguar, como se define a continuación, éste estará sujeto a las normas de atestiguar aplicables a ese trabajo en particular.

DEFINICIONES SOBRE UN TRABAJO DE ATESTIGUAR.

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

III. ALCANCE Y LIMITACIONES

Las normas de este boletín son aplicables únicamente a los servicios de atestiguar que presta el Contador Público en la práctica de la Contaduría Pública; esto es, como se le describe en la nota 1 del párrafo 20 de este boletín.

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 ellos.

- 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.

IV. NORMAS PERSONALES Y GENERALES

La primera de las normas personales y generales es: El trabajo de atestiguar, cuya finalidad es la de rendir un informe profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional de Contador Público o equivalente legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional para la función de atestiguar.

La segunda de las normas personales y generales es: El trabajo de atestiguar debe ser llevado a cabo por un Contador Público que tenga conocimiento adecuado del asunto de que se trate el trabajo.

La tercera de las normas personales y generales es: El Contador Público puede llevar a cabo el trabajo de atestiguar, solamente si tiene razón para pensar que existen las siguientes dos condiciones: a. Es posible evaluar la aseveración a revisar con criterios razonables establecidos por un cuerpo colegiado reconocido, o esos criterios se describen en la aseveración de una manera, suficientemente, clara y completa para que un lector conocedor esté en posibilidad de entenderlos. b. La aseveración a revisar puede estimarse y medirse en forma consistente y razonable, utilizando esos criterios.

La cuarta de las normas personales y generales es: El Contador Público está obligado a ejercer cuidado y diligencia razonables en la realización de su trabajo de atestiguar, así como en la preparación de su informe.

A continuación se incluye un párrafo del *Tratado Cooley on Torts*, que ha soportado la prueba del tiempo e ilustra en forma muy clara el compromiso profesional relativo a cuidado y diligencia razonables:

Cada hombre que ofrece sus servicios a otro y es contratado, asume el deber de ejercitar en el trabajo todas las habilidades que posee, con cuidado razonable y diligencia. En todos aquellos trabajos en donde una habilidad peculiar es un requisito, si uno ofrece sus servicios, se entiende que él se considera ante el público como poseedor del grado de habilidad que comúnmente tienen otros en el mismo empleo, y si sus pretensiones son infundadas, comete una especie de fraude sobre todo hombre que lo emplee confiando en su profesión pública. Pero ningún hombre, con habilidades o no, se compromete a que el trabajo que asume se realizará con éxito y sin fallas ni errores; él lo asume de buena fe y con integridad, pero no con infalibilidad y es responsable ante quien lo contrate por negligencia, mala fe o deshonestidad, pero no de pérdidas resultantes de meros errores de juicio.⁴

La quinta de las normas personales y generales es: El Contador Público está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional de atestiguar.

V. NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO

La primera norma de ejecución del trabajo es: El trabajo de atestiguar debe ser planeado adecuadamente y si se utilizan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

Una planeación y supervisión adecuadas contribuyen a la efectividad de los procedimientos de verificación. Una planeación adecuada influye, directamente, en la selección de los procedimientos apropiados, así como en la oportunidad de su aplicación, y una supervisión adecuada ayuda a asegurar que los procedimientos planeados son aplicados, apropiadamente.

La planeación de un trabajo de atestiguar involucra el desarrollo de una estrategia total, relativa al alcance y conducción del trabajo que se esperan. Para desarrollar esa estrategia, los Contadores Públicos necesitan tener un conocimiento suficiente que les permita entender adecuadamente los eventos, transacciones y prácticas que, a su juicio, tienen un efecto significativo en la presentación de las aseveraciones.

ELEMENTOS DEL INFORME Y TRABAJOS DE ATESTIGUAMIENTO

1.- El Contador Público debe establecer con el cliente un claro entendimiento de los términos y alcance de los servicios a prestar en el trabajo que se contrata.

2.- La naturaleza, extensión y oportunidad de la planeación variará con la naturaleza y complejidad de las aseveraciones y de las experiencias anteriores del Contador Público, con respecto al preparador de esas aseveraciones.

La segunda norma de ejecución del trabajo es: El Contador Público, al efectuar su trabajo de atestiguar, debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente, en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su informe.

VI. NORMAS DE INFORMACIÓN

La primera norma de información es: El informe debe describir con claridad la aseveración o aseveraciones sobre las que se informa y las características del trabajo de atestiguar.

El Contador Público que acepta un trabajo de atestiguar debe emitir un informe sobre la aseveración o el asunto a que se refiere ésta, o bien, retirarse de ese trabajo. La aseveración o aseveraciones de la administración, por lo general, deben integrarse al informe del Contador Público.

La declaración del carácter de un trabajo de atestiguar, diseñado para que resulte en un informe de distribución general, incluye dos elementos: a) una descripción de la naturaleza y alcance del trabajo realizado, y b) una

referencia a las normas profesionales que regulan el trabajo

La segunda norma de información: En el informe debe presentarse con claridad y objetividad la conclusión del Contador Público acerca de si la aseveración está presentada de conformidad con los criterios establecidos con los cuales se midió, o una afirmación de no haber observado en el trabajo realizado ninguna situación de importancia que indicara que la aseveración revisada debería ser modificada.

El Contador Público debe considerar el concepto de importancia relativa en la aplicación de esta norma. Al expresar una conclusión sobre la confianza en la aseveración con relación a los criterios establecidos, con los cuales se evaluó, el Contador Público debe considerar que una omisión o un error en una aseveración individual es significativa, si su magnitud —individualmente o acumulada con otras omisiones o errores— es de tal importancia que una persona razonable que confíe en la aseveración sería influenciada por las omisiones o errores en ésta. El tamaño relativo, más que el absoluto de una omisión o error, determina si es importante o no en cualquier situación dada.

Los informes de trabajos de atestiguar que sean para distribución general, deben limitarse a dos niveles de seguridad: uno basado en una reducción del riesgo de

atestiguar a un nivel apropiadamente bajo (un "examen") y el otro basado en una reducción del riesgo de atestiguar a un nivel moderado (una "revisión").

En un trabajo para lograr el más alto nivel de seguridad: un examen, la conclusión del Contador Público debe expresarse en forma de una opinión positiva. Cuando el riesgo de atestiguar ha sido reducido sólo a un nivel moderado: una "revisión" , la conclusión del Contador Público debe contener una afirmación de no haber observado situación alguna de importancia en el trabajo realizado, indicando que la aseveración revisada debería ser modificada.

VII. EXAMEN

Cuando expresa una opinión positiva, el Contador Público debe establecer, claramente, si en su opinión: a) la aseveración que hace la administración está presentada (o razonablemente presentada) en todos sus aspectos importantes, con base en (o de conformidad con) los criterios establecidos, o b) el asunto a que se refiere la aseveración, en todos sus aspectos importantes, está basado en (o de conformidad con) los criterios establecidos.

Sin embargo, los informes que expresan una opinión positiva acerca de la confianza en una aseveración, pueden modificarse o incluir alguna salvedad sobre algún aspecto del trabajo de atestiguar o de la aseveración (ver la tercera norma de información). Adicionalmente, esos informes pueden enfatizar ciertos asuntos relacionados con el trabajo de atestiguar o con la aseveración.

El informe del Contador Público sobre un examen realizado en un trabajo de atestiguar, debe contener: VER CUADRO No. 1

El formato de los informes del Contador Público dependerá de:

- ℞ Si opina acerca de la aseveración de la administración o sobre el asunto objeto de la aseveración.
- ℞ Si la aseveración de la administración se presenta por separado y acompaña al informe del Contador Público o si la aseveración solamente se menciona en dicho informe.

VIII. REVISION

El informe del Contador Público sobre una revisión realizada en un trabajo de atestiguar, debe contener: VER CUADRO No. 1

**NORMAS PARA ATESTIGUAR COMPARADAS ENTRE
EXAMEN Y REVISION. CUADRO 1**

EXAMEN	REVISION
a. Un título que incluya la palabra independiente.	a. Un título que incluya la palabra "independiente" .
b. Una identificación de la aseveración que hace la administración. Cuando esa aseveración no acompaña al informe del Contador Público, el primer párrafo de éste debe también contener una declaración sobre la aseveración que hace la administración.	b. Una identificación de la aseveración que hace la administración. Cuando esa aseveración no acompaña al informe del Contador Público, el primer párrafo de éste debe también contener una declaración sobre la aseveración que hace la administración.
c. Una declaración de que la aseveración es responsabilidad de la administración.	c. Una declaración de que la aseveración es responsabilidad de la administración.
d. Una declaración de que la responsabilidad del Contador Público es expresar, con base en su examen, una opinión sobre la aseveración que hace la administración (o sobre el asunto a que se refiere la aseveración).	d. Una declaración de que la revisión se efectuó de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
e. Una declaración de que el examen se efectuó de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de	e. Una declaración de que una revisión es sustancialmente menor en alcance a un examen, cuyo objetivo es la expresión de una

<p>Contadores Públicos y de que, por lo tanto, incluyó los procedimientos que el Contador Público consideró necesarios en las circunstancias.</p>	<p>opinión sobre la aseveración (o asunto objeto de ella) y, en consecuencia, no se expresa tal opinión.</p>
<p>f. Una declaración de que el Contador Público considera que el examen practicado por él proporciona una base razonable para su opinión.</p>	<p>f. Una declaración de que el Contador Público no tiene conocimiento de que debiera hacerse alguna modificación importante al asunto objeto de la aseveración para que ésta se presente (o presente razonablemente), en todos sus aspectos importantes, con base en (o de conformidad con) los criterios establecidos, excepto por aquellas modificaciones, si las hubiera, indicadas en su informe o una declaración acerca de si el Contador Público tiene conocimiento de que debería hacerse cualquier modificación importante al asunto objeto de la aseveración para que ese asunto, en todos sus aspectos importantes, se presente de acuerdo con (o de conformidad con), los criterios establecidos, excepto por aquellas modificaciones, si las hubiera, indicadas en su informe.</p>
<p>g. La opinión del Contador Público sobre la aseveración de la</p>	<p>N/A : NO HAY OPINION</p>

administración, acerca de:

1) Si la aseveración está presentada (o razonablemente presentada), en todos sus aspectos importantes, basada en (o de conformidad con) los criterios establecidos.

2) El asunto objeto de la aseveración está basado en (o de conformidad con) los criterios establecidos, en todos sus aspectos importantes.

h. Cuando la aseveración ha sido preparada con base en criterios específicos que han sido convenidos por el preparador y las partes especificadas, el informe del Contador Público también debe contener:

1) Una declaración de limitaciones sobre el uso del informe, porque está destinado únicamente a partes especificadas (ver cuarta norma de información).

2) Cuando existen criterios establecidos, una declaración de que no se intenta que la aseveración sea aquélla que se hubiera presentado si esa aseveración se hubiera preparado con base en... (Describir los criterios

g. Si la aseveración ha sido preparada con base en criterios específicos que han sido convenidos por el preparador y las partes especificadas, el informe del Contador Público también debe contener:

1) Una declaración de limitaciones sobre el uso del informe, porque está destinado únicamente a partes especificadas (ver cuarta norma de información).

2) Cuando existen criterios establecidos, una declaración de que no se intenta que la aseveración sea aquélla que se hubiera presentado si esa aseveración se hubiera preparado

establecidos).	con base en (describir los criterios establecidos).
i. La firma autógrafa o impresa del Contador Público.	h. La firma autógrafa o impresa del Contador Público.
j. La fecha del informe.	i. La fecha del informe

IX. OTROS REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN

La tercera norma de información es: El informe debe contener todas las excepciones significativas que el Contador Público tenga con relación al trabajo de atestiguar realizado y a la aseveración o aseveraciones objeto de ese trabajo.

La frase "excepciones significativas que el Contador Público tenga con relación al trabajo realizado" se refiere a cualquier problema no resuelto que el Contador Público tenga en el cumplimiento con estas normas para atestiguar o con los procedimientos específicos convenidos por el (los) usuario(s) específico(s). El Contador Público debe expresar una conclusión sin excepciones cuando el trabajo se ha realizado de acuerdo con las normas para atestiguar. Estas normas no se habrán cumplido si el Contador Público no estuvo en posibilidad de aplicar todos los procedimientos que consideró necesarios en las circunstancias, o que se

hayan acordado con el (los) usuario(s), cuando sea aplicable.

Las restricciones al alcance de un trabajo, ya sean impuestas por el cliente o por otras circunstancias, tales como el tiempo en que se efectúa el trabajo o la incapacidad para obtener evidencia suficiente, pueden requerir que el Contador Público emita su informe con salvedades, se abstenga de opinar o se retire del trabajo. Las razones de las salvedades o de la abstención de opinión, deben describirse en el informe del Contador Público. Cuando éste decida retirarse del trabajo, deberá notificarlo por escrito a su cliente.

La decisión del Contador Público para emitir un informe con salvedad, abstenerse de emitir una opinión o retirarse del trabajo debido a una limitación al mismo, depende de una evaluación del efecto de los procedimientos omitidos sobre su capacidad para expresar seguridad sobre la aseveración. Esta evaluación estará afectada por la naturaleza y magnitud de los efectos potenciales de los asuntos en cuestión, por su significado en la aseveración y por el hecho de que el trabajo sea un examen o una revisión. Si los efectos potenciales afectan a diversos aspectos de la aseveración, o si el Contador Público está realizando una revisión, una abstención de opinión o el retiro del trabajo es razonablemente más apropiado. Cuando las restricciones

que limitan en forma importante el alcance del trabajo son impuestas por el cliente, el Contador Público generalmente debe abstenerse de proporcionar cualquier nivel de seguridad sobre la aseveración, es decir, abstenerse de opinar y comunicar esta decisión por escrito a su cliente con toda oportunidad.

La frase excepciones significativas que el Contador Público tenga en relación... con la aseveración o aseveraciones, se refiere a cualquier situación no resuelta y relacionada con la conformidad de la aseveración con los criterios establecidos, incluyendo la adecuada revelación de asuntos importantes. Esas excepciones no resueltas pueden dar lugar a un informe con salvedades o a un informe con opinión negativa, dependiendo de la importancia de la desviación de los criterios contra los que la aseveración se evaluó.

Las excepciones relativas a la presentación de las aseveraciones pueden referirse a la medida, forma, arreglo, contenido o a juicios y suposiciones utilizadas, aplicables a la presentación de aseveraciones y sus notas correspondientes, incluyendo, por ejemplo, la terminología usada, la cantidad de detalle que se proporciona, la clasificación de partidas y las bases de los montos que se presentan. El Contador Público considera si una excepción particular debe dar lugar a un informe con salvedad o a un informe con opinión negativa, dadas

las circunstancias y hechos que conoce en la fecha de emisión.

La cuarta norma de información es: El informe sobre un trabajo para evaluar una aseveración que ha sido preparada, de acuerdo con criterios, debe contener una declaración limitando el uso del informe únicamente a las partes que acordaron esos criterios.

Algunos informes deben restringirse a usuarios específicos que hayan participado en el establecimiento de los criterios con los cuales las aseveraciones se evaluaron y no se consideran "razonables" para su distribución general (ver la tercera de las normas personales). Tales criterios pueden ser acordados directamente por el usuario o a través de un representante designado. Los informes sobre esos trabajos deben indicar claramente que su intención es que se utilicen únicamente por las partes especificadas, y pueden no ser de utilidad para otras personas.

APÉNDICE A

COMPARACIÓN DE LAS NORMAS PARA ATESTIGUAR CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS

Existen dos principales diferencias conceptuales entre las Normas para Atestiguar y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México (NA' s) vigentes.

Primero, las Normas para Atestiguar proporcionan un marco de referencia para la función de atestiguar más allá de los estados financieros. Consecuentemente, las referencias a "estados financieros" y "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" , que existen en las NA' s, se omiten en las Normas para Atestiguar.

Segundo, como es aparente en las normas de ejecución del trabajo y de información, las Normas para Atestiguar regulan el cada vez más creciente número de servicios de atestiguar en los que el contador público expresa seguridad inferior del nivel de seguridad que se expresa en la auditoría tradicional ("opinión positiva").

Tercero, en adición a esas dos grandes diferencias, existe otra diferencia conceptual. Las Normas para Atestiguar se refieren formalmente a servicios de atestiguar que se diseñan para satisfacer necesidades de usuarios que participan, ya sea en el establecimiento de los criterios especializados con los cuales las aseveraciones sujetas a

revisión serán medidas y quienes, por consiguiente, recibirán un informe de uso limitado. A pesar de que esas diferencias son significativas, solamente reconocen cambios que han ocurrido en el mercado y en la práctica de la Contaduría Pública.

NORMAS PARA ATESTIGUAR COMPARADAS CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NA´s)

NORMAS PARA ATESTIGUAR	NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NA' s)
<p>NORMAS PERSONALES Y GENERALES NORMAS PERSONALES Título profesional, entrenamiento técnico y capacidad profesional Entrenamiento técnico y capacidad profesional 1. El trabajo de atestiguar, cuya finalidad es la de rendir un informe profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional de Contador Público o equivalente, legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional para la función de atestiguar. Conocimiento del asunto del que se trate el trabajo</p> <p>2. El trabajo de atestiguar debe ser llevado a cabo por un Contador</p>	<p>1. El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.</p>

<p>Público que tenga conocimiento adecuado del asunto del que se trate el trabajo. Condiciones para poder llevar a cabo el trabajo de atestiguar</p> <p>3. El Contador Público puede llevar a cabo el trabajo de atestiguar solamente si tiene razón para pensar que existen las siguientes dos condiciones:</p> <p>— Es posible evaluar la aseveración a revisar con criterios razonables establecidos por un cuerpo colegiado reconocido o esos criterios se describen en la aseveración de una manera suficientemente clara y completa para que un lector conocedor esté en posibilidad de entenderlos.</p> <p>— La aseveración a revisar puede estimarse y medirse en forma consistente y razonable, utilizando esos criterios.</p>	
<p>Cuidado y diligencia profesionales 4. El Contador Público está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su trabajo de atestiguar y en la preparación de su informe.</p>	<p>Cuidado y diligencia profesionales 2. El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.</p>
<p>Independencia 5. El Contador Público está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional de atestiguar.</p>	<p>Independencia 3. El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.</p>
<p>NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO Planeación y supervisión</p> <p>1. El trabajo de atestiguar debe ser planeado adecuadamente y si se</p>	<p>NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO Planeación y supervisión</p> <p>1. El trabajo de auditoría debe ser</p>

utilizan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.	planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.
	<p>Estudio y evaluación del control interno</p> <p>2. El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.</p>
<p>Obtención de evidencia suficiente y competente</p> <p>2. El Contador Público, al efectuar su trabajo de atestiguar, debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente, en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su informe.</p>	<p>Obtención de evidencia suficiente y competente</p> <p>2. Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente, en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.</p>
<p>NORMAS DE INFORMACIÓN Bases de opinión sobre trabajos de atestiguar</p> <p>1. El informe debe describir con claridad la aseveración o aseveraciones sobre las que se informa y las características del trabajo de atestiguar.</p>	<p>NORMAS DE INFORMACIÓN Bases de opinión sobre el examen del auditor</p> <p>El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:</p> <p>a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.</p> <p>b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.</p> <p>c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.</p>
<p>2. En el informe debe presentarse con claridad y objetividad la conclusión del Contador Público acerca de si la aseveración está</p>	

<p>presentada de conformidad con los criterios establecidos con los cuales se midió; o una afirmación de no haber observado en el trabajo realizado ninguna situación de importancia que indicara que la aseveración revisada deberá ser modificada.</p>	
<p>3. El informe debe contener todas las excepciones significativas que el Contador Público tenga con relación al trabajo de atestiguar realizado y a la aseveración u objeto de ese trabajo.</p>	
<p>4. El informe sobre un trabajo para evaluar una aseveración que ha sido preparada de acuerdo con criterios convenidos o sobre un trabajo para aplicar procedimientos convenidos, debe contener una declaración limitando el uso del informe únicamente a las partes que acordaron esos criterios o procedimientos.</p>	
<p>Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión</p> <p>5. En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión o informe sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen o revisión, las excepciones que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa</p>	<p>Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión</p> <p>2. En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una</p>

o no puede expresar una opinión profesional, a pesar de haber hecho un examen o una revisión de acuerdo con las Normas para Atestiguar.	opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.
---	--

SERVICIOS DE ATESTIGUAMIENTO QUE SE COMPLEMENTAN CON EL SERVICIO DE CONSULTORIA. VER PARRAFO 90 Y 91.

Ejemplo de trabajos de atestiguamiento. Examen sobre contribuciones de Seguridad Social o Dictamen IMSS.

La actividad por tradición del contador público independiente es la emisión del dictamen sobre los estados financieros de una entidad, los cuales se basan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) (obligatorias a partir de enero de 2012). Los informes de auditoría dan confianza y una seguridad razonable referente a que el contador expresa una opinión sobre si los estados financieros están preparados, por lo que la economía de un país descansa en la confiabilidad del público hacia que los resultados de sus operaciones reflejan la realidad.

Es por ello que si hablamos del sistema financiero de las empresas que cotizan en Bolsa, de acreedores inversionistas, de organismos reguladores, de autoridades fiscales, hablamos de que todos requieren la confianza de los informes de los auditores independientes. Esta confianza se debe al reconocimiento de la normatividad impuesta por nuestra

profesión para la realización de este tipo de trabajos: código de ética, normas de control de calidad, entre otras.

1.- Las Normas de Atestiguamiento.

Los trabajos que efectúan los contadores se han ampliado, ya que se elaboran con características especiales debido a la naturaleza de los mismos, haciéndolos diferentes a los que se efectúan en las auditorías. Es por ello que se elaboraron las Normas para Atestiguar, mismas que se desarrollaron para buscar una respuesta a las demandas de nuevos servicios como son:

- 1) Informes sobre la efectividad del control interno,
- 2) Examen o Dictamen del Seguro Social e Infonavit, Contribuciones Locales, entre otras.

A partir del primero de noviembre de 2010 se hizo obligatorio el boletín 7010 de Normas para Atestiguar, el cual establece la importancia de las:

1.1. Normas Personales.

Título Profesional, entrenamiento técnico y capacidad profesional. Se debe estar preparado técnicamente para llevar a cabo los trabajos de atestiguamiento. Conocimiento del asunto del que se trate el trabajo. Condiciones para poder llevar a cabo el trabajo para atestiguar. El Contador Público puede llevarlo a cabo solamente si tiene una razón para pensar que existen condiciones para evaluar la aseveración a revisar

con criterios razonables establecidos por un cuerpo colegiado, o si los criterios se describen en la aseveración de una manera suficientemente clara para que el lector esté en posibilidades de entenderlos, por lo que debe de tener las siguientes características:

Relevancia y confianza.

Cuidado y diligencia profesional. El contador público debe mantener una independencia en todos los asuntos relativos a sus trabajos a realizar.

1.2. Normas de ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión. En la planeación del trabajo se establece la selección de los procedimientos apropiados, así como la oportunidad de su aplicación, esto implica que también podemos apoyarnos de un especialista que estará dentro del equipo de atestiguamiento pero será responsable del trabajo que realice el contador público.

También se debe establecer con el cliente los términos y alcance de los servicios que se prestarán en el trabajo que se contrata. Un ejemplo es cuando el contador público no puede elaborar un trabajo al 100% en sus pruebas, si el Seguro Social emite una cédula de diferencias (SIVEPA) de un mes que no se incluyó en el alcance de la revisión, creando conflictos con el cliente por no poner los límites del mismo. La extensión y oportunidad de la planeación variará con la naturaleza y

complejidad de las aseveraciones y de las experiencias anteriores del contador público. Como parte del proceso de planeación se debe considerar cómo avanza en el trabajo de atestiguar, ya que las situaciones son cambiantes y puede ser necesario modificar los procedimientos inicialmente planeados. La supervisión implica dirigir los esfuerzos de los supervisores, encargados y ayudantes que participan en el cumplimiento de los objetivos del trabajo de atestiguar y determinar si cumplieron o no. Los elementos de la supervisión incluyen la instrucción del equipo que se integra a los trabajos de atestiguamiento, así como el adecuado seguimiento de los problemas que se van presentado en el transcurso del los trabajos.

Obtención de evidencia suficiente y competente.

El contador público debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente con el fin de suministrar una base objetiva para su informe.

Cabe mencionar que en los trabajos de atestiguamiento se debe incluir la evidencia como son fuentes independientes fuera de la entidad, la cual proporciona mayor seguridad que aquellas obtenidas dentro de la misma. En un trabajo de atestiguar diseñado para proporcionar el más alto nivel de seguridad sobre una aseveración (un examen), el objetivo del contador es acumular evidencia suficiente para limitar el riesgo de

atestiguar, por lo que los papeles de trabajo deben reflejar la evaluación de todas las aseveraciones que efectuó y no llenarse de copias fotostáticas de los documentos del cliente, mismas que hacen voluminosos los legajos.

1.3. Normas de información

Los informes deben describir claramente las aseveraciones sobre lo que se informa;

por ejemplo en un examen para efectos del Seguro Social, ¿cuáles serían las aseveraciones?

1. El patrón dio de alta a un trabajador.
2. El patrón calculó el salario base de cotización.
3. El patrón dio de baja al trabajador, entre otras.

El informe debe presentarse con claridad y objetividad.

La conclusión del contador acerca de las aseveraciones debe ser presentada de conformidad con los criterios establecidos con los que se midió. Éstas se evaluarán, se documentarán y se presentarán en un informe, por lo que es importante aclarar que cuando el contador haga este tipo de trabajos debe efectuarlos sobre las Normas para Atestiguar.

Comentarios de Organismos Públicos Federados al IMCP

Los dictámenes del IMSS y del INFONAVIT son exámenes realizados por Contadores Públicos autorizados, quienes emiten una opinión o conclusiones sobre el cumplimiento de obligaciones del patrón ante estas instituciones.

Para el Presidente de la Comisión Representativa ante Organismos de Seguridad Social del Colegio de Contadores Públicos de México, C.P.C. Miguel A. Castellanos Cadena.

El Contador Público Independiente (CPI) ha sido reconocido por la sociedad y por los usuarios de la información financiera principalmente por la **opinión que emite respecto de la revisión efectuada a los estados financieros de una entidad.**

Con el paso del tiempo, y motivados por la confianza adquirida, se requirió también la participación del CPI en temas diversos dentro de las empresas; algunos de éstos referentes al **cumplimiento de obligaciones de seguridad social con el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).**

En estas 2 áreas comenzó a incursionar el CPI con la **emisión de su dictamen respecto del cumplimiento de las obligaciones establecidas en las leyes respectivas. Para efectos del IMSS, el dictamen inició de manera opcional hace ya varios años (y hasta el año 2002) y determinándose obligatorio a partir del año 2003** para aquellos patrones que tuvieran 300 o más trabajadores promedio en el ejercicio fiscal inmediato anterior (artículo 16 de la Ley del Seguro Social y 152 del Reglamento de la Ley de Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de las Empresas, Recaudación y Fiscalización), mientras que **para el INFONAVIT, el dictamen ha mantenido siempre el carácter de optativo** (fracción VIII segundo párrafo del artículo 29 de la Ley del INFONAVIT).

Con el paso del tiempo, la emisión de estos dictámenes han sufrido diversos cambios, algunos en aspectos normativos otros en cuanto al formato y manera de presentación ante los 2 Institutos.

En el aspecto normativo puedo comentar que la necesidad de emitir estos dictámenes se generó al amparo de las entonces **Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA's)**; posteriormente, nuestros organismos normativos observaron que este tipo de servicios deberían de tener un

marco de referencia específico. Con este planteamiento, y después de varios periodos de revisión y auscultación, surgen las **Normas de Atestigüamiento (NA)**. Es importante señalar que las NA mantienen, en términos generales, los planteamientos de las NAGA's relativos a las capacidades del CPI, a la ejecución de su trabajo y al informe que debe rendir.

Aun cuando en las leyes y reglamentos del IMSS e INFONAVIT (respecto de este tipo de dictámenes) no han sido modificadas, los instructivos para su llenado y presentación ya hacen mención a las NA y los formatos de opinión han sido modificados de tal manera que se mencione la normatividad aplicable.

Por lo que respecta al **formato de anexos de los dictámenes**, en el transcurso de los años éstos han sufrido cambios de forma y de adecuación a ciertas necesidades de información; sin embargo, partiendo de la base de cambio en la normatividad, desde hace por lo menos un par de años atrás, se observó también la necesidad de que los formatos fueran modificados de tal manera que, después de un arduo trabajo por parte de los 2 Institutos y con la participación en diversos momentos de las Comisiones Representativas ante Organismos de Seguridad Social del Colegio de Contadores Públicos de México y del Instituto Mexicano de Contadores, se han hecho cambios a los anexos de ambos dictámenes.

Los nuevos formatos de anexos de dictamen del INFONAVIT ya fueron publicados en la página web del Instituto, mientras que los nuevos anexos del dictamen del IMSS fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación el pasado día 8 de mayo de 2013. Por lo anterior, ambos dictámenes del ejercicio 2012 deberán de presentarse en los nuevos formatos.

Respecto a la **presentación de los dictámenes**, ambos se exhiben actualmente en papel en las subdelegaciones correspondientes al domicilio fiscal de los patrones; pero en lo que respecta al IMSS, existe la opción, desde septiembre de 2011, de presentar el dictamen por medios electrónicos a través del **Sistema Único de Presentación de Dictamen por Internet (SUDINET)** el cual permite que la presentación del aviso de dictamen, y hasta el propio dictamen, se pueda realizar a través de medios electrónicos; aun existen algunos procesos derivados del dictamen que tienen que ser entregados o por medio de papel (algunos de ellos son movimientos de altas, bajas, modificaciones de salario y pagos derivados del dictamen,) pero los funcionarios del Instituto siguen trabajando en mejoras diarias.

Por lo que respecta al **INFONAVIT**, hasta antes del 30 de diciembre de 2009 existía el **Sistema de Cumplimiento de Obligaciones Patronales (SICOP)**, a través del cual se presentaba el dictamen respectivo, sin embargo, comenzó a tener deficiencias en su operación por lo que, por situaciones de infraestructura institucional, dejaría de operar hasta que fuera funcional. Al día de hoy, el Instituto tiene avances importantes para presentar en un corto plazo por medios electrónicos

BOLETÍN 7040 NORMAS PARA ATESTIGUAR

I. GENERALIDADES

Emitir un informe como profesional especializado, en relación con: A) Cumplimiento de disposiciones legales, contractuales o compromisos. B) Verificación de información fiscal, financiera o de otra índole o sobre la efectividad del control interno.

II. ALCANCES Y LIMITACIONES

Realizar UN EXAMEN de atestiguamiento sobre el cumplimiento con disposiciones específicas o sobre las declaraciones de la administración respecto si cumplimiento de las mismas.

Las declaraciones de la administración respecto al control interno para dar cumplimiento a las disposiciones específicas del párrafo anterior.

III. OBJETIVO DEL BOLETIN

Establecer los pronunciamientos normativos relativos a la ejecución del trabajo y de información al rendir el INFORME CORRESPONDIENTE.

IV. PRONUNCIAMIENTOS GENERALES

Dentro del boletín, párrafos del 6 al 14, señalan que:

1.- Dentro de las expectativas del trabajo a realizar, se debe tomar en cuenta los alcances y condiciones pactadas con el cliente con respecto al trabajo.

2.- Las declaraciones de la administración es prudente sean recibidas por escrito (carta de representación) o acompañadas en su INFORME como ANEXOS o describirse en el primer párrafo de su INFORME.

3.- La administración es responsable de asegurar cumpla con las disposiciones específicas.

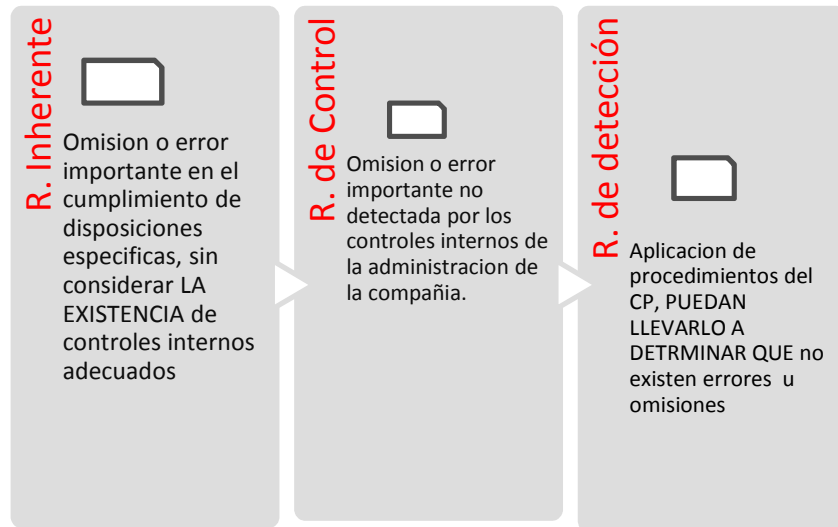
4.- Las declaraciones podrán incluir documentación, registros contables, manuales, etc.

V. SITUACIONES A CONSIDERAR EN UN EXAMEN

El objetivo de un EXAMEN es emitir una opinión o conclusión.

VI. RIESGOS EN UN EXAMEN

Corresponde a la posibilidad de que el CP falle involuntariamente en la emisión de una opinión apropiada.



VII. CUMPLIR COMO MINIMO LOS REQUISITOS DEL BOLETIN 7010, PARRAFO 78.

Es la tercera norma de información, relativa a que debe contener las excepciones significativas que el CP, TENGA CON RELACION A SU TRABAJO DE ATESTIGUAMIENTO Y A LAS ASEVERACIONES OBJETO DE SU TRABAJO.

La frase dentro de su informe, relativa a la frase:
"excepciones..."

VIII. EJEMPLOS Y MODELOS DEL INFORME.

**BOLETÍN 7080 CARTA CONVENIO PARA PRESTACION
DE SERVICIOS DE ATESTIGUAMIENTO**

I. GENERALIDADES

TODO trabajo de atestiguamiento que se contrate debe ser por ESCRITO. Debiendo determinar los alcances y términos de los servicios, responsabilidad, plazos y honorarios, entre otros.

Las definiciones de "Contador Publico" es el que se establece en el boletín 7010 (NA).

ESTE ACUERDO reduce el riesgo entre el Contador Publico y el cliente interpreten erróneamente los derechos y obligaciones.

De no firmarse, debe declinarse el trabajo.

Carta de encargo aplica para las NIA ' s.

Carta Convenio de Servicios Profesionales aplica a las NA.

II. ELEMENTOS DE LA CARTA CONVENIO

- 1.- Objetivo, alcance y periodo sujeto a revisión.
- 2.- En base al grado de confianza que se pretende dar a las aseveraciones sobre las que el CP atestiguara, el trabajo consiste en una revisión o examen.
- 3.- Respetar los lineamientos del boletín 7010.
- 4.- Responsabilidad del CP.

5.- Identificar las aseveraciones sobre las cuales se atestiguara.

6.- Responsabilidad de la administración sobre las aseveraciones.

7.- Propiedad de los papeles de trabajo.

8.- Libertad para acceso a la información.

9.- Fechas e informe.

III. MODELO DE CARTA CONVENIO PARA CONFIRMAR LA PRESTACION DE SERVICIOS DE ATESTIGUAMIENTO.