

NIF Normas de auditoría, para ates... Normas para atestiguar Normas relativas a trabajos pa...

## **NORMAS DE AUDITORÍA, PARA ATESTIGUAR, REVISIÓN Y OTROS SERVICIOS 2013 - BOLETÍN 7030**

Boletín 7030 Informe sobre examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera



### **ÍNDICE**

	<b>PÁRRAFOS</b>
Objetivo	1 al 4
Limitaciones y alcance	5
Condiciones para el trabajo	6 al 14
Comunicación con el auditor que llevó a cabo el examen de los estados financieros	15 al 16
Servicios que no corresponden a trabajos de atestiguamiento	17
Componentes del control interno de una entidad	18 al 21
Deficiencias de control	22
Controles compensatorios	23
Limitaciones del control interno de una entidad	24 al 25
Examen	26 al 28
Entendimiento del proceso del control interno	29
Planeación del trabajo:	
Consideraciones generales	30
Consideraciones de fraude	31 al 32
Evaluación del control	33 al 35
Múltiples localidades	36 al 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 al 43

Evaluación de la efectividad de diseño de los controles	44 al 47
Probar y evaluar la efectividad de operación de los controles	48 al 54
Formar una opinión	55
Situaciones a informar	56
Debilidades materiales	57 al 60
Comunicar las situaciones a informar y los errores materiales	61 al 63
Cartas de declaraciones	64 al 65
Normas para informar sobre el examen	66 al 67
Documentación del trabajo de atestiguamiento	68
Modelo de informes	69 al 71
Restricción en el uso del informe	72
Debilidades materiales	73
Modelo de informes con debilidades materiales	74 al 77
Limitaciones al alcance	78
Modelo de informes con limitaciones al alcance	79 al 81
Eventos subsecuentes	82 al 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 al 93
Vigencia	94

**BOLETÍN 7030**  
**INFORME SOBRE EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO**  
**RELACIONADO CON LA PREPARACIÓN DE LA INFORMACIÓN**  
**FINANCIERA**

**Objetivo**

1. Este boletín establece normas y proporciona guías al Contador Público que es contratado para examinar y opinar sobre la efectividad del diseño y/u operación del sistema de control interno (o sobre las declaraciones de la administración mencionadas en el párrafo 7) relacionado con información financiera a una fecha específica (o un periodo).

2. El control interno, en relación con los estados financieros de una entidad, incluye los procedimientos y políticas que corresponden a la capacidad de una entidad para registrar, procesar e informar datos financieros consistentes con las declaraciones que forman parte 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) de una entidad debe cumplir con las normas que establecen el presente boletín y el *Boletín 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 mencionadas en el párrafo 7) de una entidad, a una fecha específica (o un periodo), sobre los siguientes aspectos:
  - a) El diseño y la efectividad operativa del control interno de la entidad.
  - b) El diseño y la efectividad operativa del control interno de un componente de la entidad. Por ejemplo, una división operativa o la función de las cuentas contables de la misma división.
  - c) La efectividad del diseño del control interno de una entidad, incluyendo los controles que aún no han sido puestos en operación. (Supuestos en los que la administración no realiza afirmaciones sobre la efectividad operativa de dichos controles.)
  - d) El diseño y efectividad operativa del control interno de la compañía basado en el criterio de alguna entidad regulatoria.

### **Limitaciones y alcance**

5. Este boletín no es aplicable a los siguientes aspectos:
  - a) Examen de los controles internos aplicables a las operaciones y al cumplimiento de leyes y reglamentos.
  - b) Trabajos sobre procedimientos convenidos.
  - c) Estudio y evaluación del control interno de una entidad, descritos en el *Boletín 3050, Normas y Procedimientos de Auditoría*.
  - d) Trabajos de consultoría.
  - e) Trabajos de implantación del sistema de control interno, así como de recopilación de información.

### **Condiciones para el trabajo**

6. El Contador Público podrá examinar la efectividad del diseño y/u operación del control interno de una entidad (o las declaraciones de la administración) relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), 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 de la efectividad del diseño y/u operación del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), situación que debe incluirse desde la carta compromiso.
- b) La administración evalúa la efectividad del diseño y/u operación del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) basado en el marco de control interno adoptado o por el cual está regulada la entidad.
- c) Existen o podrían desarrollarse elementos suficientes de evidencia que permitan llevar a cabo la revisión de las declaraciones de la administración de la entidad.
- d) Que la administración proporcione al Contador Público sus estados financieros a la misma fecha y/o periodo sobre el cual está llevando a cabo el examen sobre la efectividad del diseño y/u operación del control interno. Generalmente, el Contador Público que lleva a cabo el examen del control interno es el mismo que llevó a cabo la auditoría de los estados financieros. De no ser así, deberá establecer contacto con el auditor de los estados financieros y observará lo dispuesto en el párrafo 15.
7. Condiciones para llevar a cabo un examen de control interno, sin llevar a cabo una auditoría de estados financieros:
- a) Cuando el Contador Público sea contratado únicamente para examinar la efectividad del diseño del control interno, no se requiere que los estados financieros se encuentren auditados; sin embargo, cuando éste es contratado para examinar la efectividad del diseño y operación del control interno se requiere que los estados financieros se encuentren auditados.
- b) Será necesario que el Contador Público delimite su responsabilidad al diseño del control interno, dado que no llevó a cabo una auditoría de estados financieros.
8. Como parte de su trabajo, el Contador Público debe obtener de la administración declaraciones por escrito acerca de la efectividad del diseño y/u operación del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo). La administración puede presentar la aseveración escrita en cualquiera de las dos formas siguientes:
- a) Un informe firmado por la Dirección General y la Dirección de Finanzas respecto a la situación que guarda la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros. Deberán en su caso, indicarse las debilidades materiales observadas por la administración de la compañía y los planes de corrección que se tengan al respecto.
- b) Una carta de declaraciones para el Contador Público, en la cual se detalle lo indicado en el informe mencionado en el inciso inmediato anterior.

9. Las declaraciones de la administración acerca de la efectividad del diseño y/u operación del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) podrán presentarse en diversas formas, como por ejemplo: "la administración de "Compañía X" mantuvo un control interno efectivo relacionado con la preparación de la información financiera al [fecha o periodo], con excepción de las siguientes debilidades materiales, cuyos planes de corrección se detallan a continuación," o "El control interno que ejerció la administración de "Compañía X" en relación con los estados financieros al [fecha o periodo] 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, por las que personas con la capacidad necesaria, y utilizando los mismos o similares criterios, normalmente, no podrían llegar a las mismas conclusiones, por ejemplo, un control interno "muy efectivo".
11. La negación por parte de la administración de proporcionar al Contador Público declaraciones por escrito, como parte del examen, debe provocar que el Contador Público considere tal negación como una limitación en el alcance de su trabajo y, en consecuencia, pudiera emitir una abstención de opinión o una salvedad sobre la efectividad del control interno.
12. La administración tiene la responsabilidad de establecer y mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo). Adicionalmente, al inicio del trabajo el Contador Público requerirá a la administración las declaraciones escritas sobre la responsabilidad de la misma del establecimiento y mantenimiento de un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros, las cuales deberán ser obtenidas antes de la conclusión de su trabajo.
13. La administración podrá contratar a otro Contador Público para que le ayude a recabar la información necesaria que le permita a ésta evaluar la efectividad del control interno de la entidad, en cuyo caso el Contador Público estará en condiciones de emitir un informe sobre el examen de las declaraciones de la administración.
14. En aquellos casos en que el Contador Público es contratado exclusivamente para examinar la efectividad del diseño del control interno relacionado con la preparación de la información financiera (incluyendo controles que 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 aseveraciones sobre la efectividad del diseño del control interno.

#### **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 (o las declaraciones de la administración) de una compañía, a una fecha específica (o por un periodo), existen casos en donde esto no es así. Cuando el examen del control interno es realizado por un Contador Público diferente al que llevó a cabo la auditoría de los estados financieros, deberá existir una constante comunicación entre ambos, teniendo que coordinar ambos las fechas en que se llevarán a cabo las revisiones; esto con el objeto de evaluar como afectan al control interno de la entidad los asuntos reportados por el Contador Público que llevó a cabo 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 estatus de la auditoría financiera, es decir, si ya se concluyó o se encuentra en proceso, la fecha de la opinión 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 de la opinión sobre la auditoría de los estados financieros.
  - b) Confirmación de independencia de él, sus socios y los miembros de la firma profesional a que pertenece.
  - c) Cualquier hallazgo material encontrado o deficiencia significativa, así como aquellas situaciones que afectan la auditoría de los estados financieros y el 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 la efectividad del diseño y/u operación del control interno de la entidad que no corresponden al examen del control interno (o de las declaraciones de la misma). Por ejemplo, la administración puede solicitar al Contador Público que proporcione exclusivamente recomendaciones sobre las mejoras al control interno de la entidad, en cuyo caso se consideraría 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 debe cumplir con los siguientes criterios:
  - a) Objetividad. El criterio debe ser libre de prejuicios.
  - b) Mensurabilidad. 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.

a) 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 los estándares descritos en el párrafo 18, normalmente son considerados como aceptables.
20. Los criterios pueden establecerse por la administración de la entidad, pero el Contador Público deberá evaluar el criterio seleccionado por ésta, de acuerdo con los estándares 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 COSO describe el control interno de una entidad en cinco componentes como sigue: el ambiente de control, la evaluación de riesgos, los sistemas de información y comunicación, los procedimientos de control y la vigilancia (ver párrafo 5 del Boletín 3050 de las normas y procedimientos de auditoría). Si la administración selecciona otra definición y descripción de control interno, es posible que estos componentes no sean los mismos; sin embargo, deben incluir otros elementos que abarquen en general todos los componentes mencionados en el párrafo 18.

### **Deficiencias del control**

22. Una deficiencia del control existe cuando el diseño o la operación de un control no permite a la administración o a los empleados en el ejercicio normal de las funciones, prevenir o detectar fallas a lo largo del tiempo del proceso. Existen, principalmente, dos tipos de deficiencias:
  - Deficiencia en diseño. Se da cuando a pesar de que el control interno se lleve a cabo de manera correcta, la definición y alcance del mismo es inadecuado; por lo tanto, no se logran los objetivos del control.
  - Deficiencia en 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, de forma satisfactoria el mismo.

### **Controles compensatorios**

23. Un control compensatorio está diseñado para limitar la ocurrencia de errores originados por deficiencias 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,

correspondiente tanto a la consideración del Contador Público de

corresponde tanto a la consideración del Contador Público de elementos cuantitativos como cualitativos; así mismo debe considerar si dichas deficiencias en lo individual o en forma combinada distorsionan o pueden distorsionar un rubro o área de los estados financieros y/o la revelación 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 a 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 que tan bien esté diseñado y operando, puede proporcionar sólo una seguridad razonable a la administración, en cuanto al logro de los objetivos de control interno de una entidad (Boletín 3050 de las normas y procedimientos de auditoría). La probabilidad del logro es afectada por limitaciones inherentes al control interno. Estas 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 dichos 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, por decisiones de la administración.
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 impropia de la gerencia. Por otro lado, un ambiente inefectivo de control puede negar la efectividad de los demás componentes del control interno; por ejemplo, cuando la presencia de incentivos de 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 de una entidad 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/u operación (o declaraciones de la administración) del control interno de la entidad, relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), es la de expresar una opinión sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la entidad relacionados con la preparación de estados financieros, con base en los criterios de control, en todos los aspectos materiales.



27. El Contador Público no puede llevar trabajo alguno conforme a normas para atestiguar relativas a la evaluación de la efectividad del control interno de una entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), que no corresponda a un examen, por lo que no puede realizar conforme a dichas normas revisiones cuyo alcance sea menor a 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 del Contador Público debe ser suficiente para que pueda opinar acerca de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros.
28. La opinión del Contador Público se relaciona con la efectividad del control interno de la entidad en su conjunto, y no con la efectividad de cada componente individual. Por lo tanto, el Contador Público deberá considerar la interrelación de los componentes del control interno de la entidad al lograr los objetivos de los criterios de control (el ambiente de control, la evaluación de riesgos, los sistemas de información y comunicación, los procedimientos de control y la vigilancia). Para expresar una opinión, el Contador Público acumula suficiente evidencia acerca de la efectividad de diseño y operación del control interno de una entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), restringiendo el riesgo de atestiguación a un nivel adecuadamente bajo. Al evaluar la efectividad de diseño de los controles específicos, el Contador Público considera si el control interno está adecuadamente diseñado para prevenir o detectar oportunamente los errores materiales. Al evaluar la efectividad de operación, el Contador Público considera 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 de la administración para llevar a cabo el examen sobre la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo). Una vez que el Contador Público tiene esta información deberá hacer lo siguiente:
- a) Determinar que 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 la efectividad del diseño de los controles.
  - e) Evaluar la efectividad operativa de los controles basándose en procedimientos suficientes para poder realizar esa determinación, en su caso, probar controles complementarios, redundantes o compensatorios.

compensatorios.

f) Determinar las deficiencias de los controles internos, identificando las deficiencias de control, las deficiencias significativas y las debilidades materiales.

g) Comunicar lo encontrado.

h) Con base a los criterios de control establecidos por la administración, formarse una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad basándose en las aseveraciones realizadas por la administración.

i) Evaluar si se ha obtenido la evidencia suficiente para poder opinar sobre la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros.

## **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 los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), requiere del desarrollo de una estrategia global para el alcance y la realización del trabajo. Al desarrollar una estrategia global para planear el trabajo, el Contador Público debe considerar los siguientes factores:

- Los aspectos que afectan la industria en la cual opera la entidad, tales como las prácticas para presentar información financiera, las condiciones económicas, las leyes y reglamentos, así como los cambios tecnológicos.
- El conocimiento del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros obtenido durante otros trabajos profesionales.
- 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.
- El grado de cambios recientes, en las operaciones o en el control interno de la entidad.
- El método de la administración para evaluar la efectividad del control interno de la entidad con base a los criterios de control.
- Decisiones preliminares acerca de la materialidad que puede impactar los estados financieros, el riesgo inherente, y otros factores relacionados a la determinación de las debilidades materiales.
- El tipo y el grado de la evidencia de la efectividad del control interno de la entidad.
- La naturaleza de los controles específicos diseñados para lograr los objetivos de los criterios de control, y su importancia en relación al control interno en su conjunto.

- Las decisiones preliminares acerca de la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica.

### **Consideraciones de fraude**

31. El Contador Público debe evaluar todos los controles que fueron diseñados para la minimización de 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 lo siguiente:
  - Mecanismos que se encargan de detectar la falsa propiedad de activos reales y financieros que pudiera resultar en aseveraciones falsas sobre dichos activos.
  - El proceso de control de riesgos.
  - El código de ética de la entidad y provisiones de conducta.
  - 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 la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (por un periodo), en primera instancia se debe evaluar el diseño y, posteriormente, la operación de dichos controles.
34. El procedimiento para evaluar los controles debe estar relacionado directamente, con los siguientes cinco elementos 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 prerequisite 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 al cumplimiento de los objetivos planteados. Debido a que los factores que afectan al 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, ayudan 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

permanentemente debe ser actualizada, 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 rubro 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 de la entidad.

e) Vigilancia (monitoreo). Los sistemas de control interno deben ser monitoreados; éste 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 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 niveles de supervisión y revisión como al personal operacional.

b) Inspeccionar documentos de la entidad que se está examinando.

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 de información.

### **Múltiples localidades**

36. El Contador Público que planea un trabajo para examinar las aseveraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de una entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), y cuando dicho trabajo debe realizarse en varias localidades con operaciones, debe considerarse los factores similares a aquéllos que él tomaría 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 el Contador Público haya determinado lo siguiente:

a) Que los controles a nivel entidad son adecuados y han sido probados por él.

b) Que existen los mismos sistemas de control en las localidades (normalmente operando por distintas personas), en cuyo caso, deberá 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

controles es homogéneo, y opera consistentemente, se pueda llevar a cabo una selección entre localidades.

37. Además de lo mencionado en el párrafo 30, la selección de las localidades sujetas a evaluación debería ser con base a 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 un departamento de auditoría interna. Una responsabilidad importante de la función de auditoría interna es vigilar el desempeño de los controles de la entidad. El Contador Público deberá considerar la ayuda o asesoría que el departamento de auditoría interna le puede proporcionar 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 de la efectividad del diseño y de la operación de los controles internos específicos permite obtener evidencia adicional para el trabajo del Contador Público que examina las aseveraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de la entidad (ver Boletín 5040 de las normas y procedimientos de auditoría).

### **Documentación**

39. Los controles internos establecidos por la administración de las entidades deben ser documentados adecuadamente para servir como una base de las aseveraciones de la administración de la entidad 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, narrativos, organigramas, tablas de decisiones, documentos de los procedimientos o cuestionarios contestados. Adicionalmente, la administración de la entidad necesita documentar sus matrices de control y sus conclusiones sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros. 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

40. El Contador Público, generalmente, obtiene un entendimiento del diseño de los controles específicos al realizar preguntas al personal de la gerencia, 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 que realiza el Contador Público varían en cada entidad y son influidos por factores como los que se mencionan en el párrafo 30.

### **Pruebas de recorrido**

41. Para confirmar el entendimiento sobre los procesos o ciclos significativos, el Contador Público debe llevar a cabo pruebas de recorrido, las cuales consisten en dar seguimiento a las transacciones del ciclo significativo desde su origen, considerando su registro en la contabilidad, hasta su incorporación en los estados financieros; asimismo, debe 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 flujogramas con narraciones paralelas a cada segmento de la operación, 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 y detalle necesarios para validar los mismos. La validación de controles deberá llevarse a cabo mediante la aplicación de pruebas específicas para la validación de controles. 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 de relevancia 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 los estados financieros, por ejemplo, si una compañía tiene ventas mostrador y además tiene ventas que se realizan a través de Internet, tanto el registro contable de las ventas de mostrador, como el registro contable de las ventas por Internet son una clase de transacción, así, el Contador Público deberá identificar que para esa entidad existen dos clases de transacciones de gran relevancia.
43. Las clases de transacciones tienen diferentes categorías de riesgo inherente asociado con los variados niveles de administración de las transacciones. A partir de esta diferenciación, el Contador Público puede subdividir las transacciones por tipo como sigue:
- Transacciones de rutina. Son actividades recurrentes en el desarrollo de la operación de una entidad en la generación de información financiera; por ejemplo, ventas, compras de materia prima, pago de nómina, etcétera.
  - Transacciones no rutinarias. Son transacciones que ocurren una o

transacciones no realizadas con transacciones que ocurren una o dos veces, pero nunca se sabe cuando 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.

- Estimación. Son transacciones que involucran juicios de la administración o suposiciones 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 de diseño del control interno de una entidad, el Contador Público debe obtener un entendimiento de los controles dentro de cada componente del mismo control interno.
45. Cualquiera de los componentes de control interno puede incluir los 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 los embarques, 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 en el 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:

- La naturaleza del control.
- La significación del control al lograr los objetivos de los criterios de control.
- La naturaleza y el grado de las pruebas de la efectividad de operación de los controles realizadas por la entidad, si existen.
- Oportunidad de realizar pruebas con base en la frecuencia de los controles.
- Utilizar el escepticismo profesional.
- Considerar controles sobre transacciones no rutinarias.
- El riesgo de incumplimiento del control podría ser evaluado al considerar lo siguiente:
  - Si ha habido cambios, en el volumen o en la naturaleza de las transacciones, que podrían afectar de manera adversa el diseño de control o la efectividad de operación.
  - Si han ocurrido cambios en los controles.
  - El grado en que el control depende de la efectividad de los otros controles (por ejemplo, el ambiente de control o los controles generales del sistema de cómputo).
  - Si se han dado cambios en el personal clave que realiza el control o que monitorea el desempeño.
  - Si el control depende del desempeño de algún individuo o del procesamiento electrónico de datos.
  - La complejidad del control.
  - Si más de un control logra un objetivo específico.

50. La administración de la entidad debe proporcionar al Contador Público el resultado de las pruebas de 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 de 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) a menudo no existen. En estos casos, las pruebas de 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 a menudo 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.
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 aseveraciones 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 aseveraciones, 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 puede cambiar sus 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.

### **Formar una opinión**

55. Al formarse una opinión sobre la efectividad del control interno (o sobre las declaraciones escritas de la administración), el Contador Público debe considerar toda la evidencia obtenida, incluyendo los resultados de las pruebas de controles y cualquier deficiencia de control identificada, para evaluar el diseño y/o efectividad de operación de los controles con base en los criterios de control. Asimismo, deberá considerar también aquellos resultados negativos obtenidos de procedimientos sustantivos de auditoría, los informes de auditoría interna, así como 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 representan hallazgos y conclusiones respecto a las deficiencias de control en el diseño o en la operación 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 por errores o fraude, en montos que serían materiales en relación con los estados financieros, podrían ocurrir y no ser detectados dentro de un periodo oportuno por la administración en el transcurso normal del desempeño de las funciones asignadas. 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 calificar su opinión, es decir, expresar una opinión sobre el mantenimiento de un control interno efectivo "excepto por" 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 evaluar lo siguiente:
- 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 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 resultan en una debilidad material, el Contador Público debe considerar los siguientes aspectos:
- a) El rango o la distribución de los montos incorrectos causados por error o fraude que puede resultar durante el mismo período 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.

### **Comunicar las situaciones a informar y los errores materiales**

61. El Contador Público contratado para examinar las declaraciones sobre la efectividad del control interno de la entidad debe comunicar las condiciones reportables al Comité de Auditoría, 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. Debido a la posibilidad de que se malinterprete el grado limitado de seguridad que proporciona un informe escrito que indique que no se observaron condiciones reportables durante el examen, no se debe emitir este tipo de informe.
62. La comunicación oportuna es muy importante, por lo que es posible que el Contador Público decida informar a la entidad los asuntos importantes durante el transcurso de la revisión, en lugar de hacerlo después de que se termine ésta. La decisión acerca de que si una comunicación intermedia debe ser emitida debe evaluarse 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 de la entidad señalada 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.

### **Cartas de declaraciones**

64. El Contador Público debe obtener cartas de declaraciones de la administración de la entidad en las que declare:
- a) La responsabilidad de la administración de la entidad de establecer y mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo).
  - b) Que la administración de la entidad ha realizado una revisión sobre la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) y describiendo los criterios de control utilizados.
  - c) Las aseveraciones 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 (o por un periodo).
  - d) Que la administración de la entidad ha revelado todas las deficiencias significantes 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 declaraciones de la gerencia en los estados financieros, y que ha identificado aquéllos que cree son debilidades materiales en el control interno.
  - e) Describiendo 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 relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo).
  - f) Declarando en su caso, que 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 las debilidades materiales.
65. Como se indica en el párrafo 11, la negación 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 causar que el Contador Público se abstenga de opinar o se retire del trabajo. Sin embargo, con base

en la naturaleza de las representaciones no obtenidas o las circunstancias de la negación 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 negación 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 los estados financieros 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) debe incluir lo siguiente:
  - a) Un encabezado que incluye la palabra "independiente".
  - b) Una identificación de las declaraciones escritas 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 (o por un periodo) (cuando las declaraciones escritas de la administración no se acompañen al informe del Contador Público, el primer párrafo del mismo debe contener una relación de las declaraciones de la administración).
  - c) La declaración de que la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) es responsabilidad de la administración de la misma.
  - d) La declaración de que la responsabilidad del Contador Público es expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración respecto al estado de su sistema de control interno, con base en su examen.
  - e) La aseveración de que su examen se llevó a cabo de acuerdo con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyeron la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros, de pruebas y evaluación del diseño y de la efectividad de operación de dicho control interno, y la aplicación de otros procedimientos considerados necesarios según las circunstancias.
  - f) La declaración de que el Contador Público considera que su examen proporciona una base razonable para sustentar su opinión.
  - g) Un párrafo que indique que, debido a las limitaciones de cualquier control interno, puede haber equivocaciones provenientes de errores o fraude, que no sean detectadas (además, el párrafo

debe mencionar que las proyecciones de cualquier revisión de control interno sobre la información financiera a períodos futuros están sujetas al riesgo de que el control interno llegue a ser inadecuado, debido a cambios en las condiciones, o que el grado de cumplimiento con las políticas y los procedimientos podría deteriorarse).

h) La opinión del Contador Público sobre si las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de la entidad, relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), se presenta razonablemente en todos los aspectos importantes, con base en los criterios de control.

i) Una declaración que restringe el uso del informe a partes especificadas según las siguientes circunstancias: cuando los criterios y procedimientos aplicados para revisar la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), se encuentran únicamente disponibles a una parte específica o a quien contrató los servicios profesionales del Contador Público.

j) La firma del profesional.

k) La fecha del informe.

### **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 los estados financieros a una fecha específica, el Contador Público debe documentar lo siguiente:

- El conocimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica y la evaluación del diseño de cada uno de los componentes del marco de referencia utilizado por la entidad.
- El proceso utilizado para determinar cuentas significativas y los procesos con transacciones importantes.
- Los riesgos que se pudieron identificar.
- La evaluación de las deficiencias de los procesos.
- Otros hallazgos que pudieran modificar las conclusiones del Contador Público.

### **Modelo 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 del Contador Público Independiente**

#### **[Párrafo de introducción]**

Hemos examinado las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_, con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X", mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

#### **[Párrafo del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

#### **[Párrafo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

#### **[Párrafo de la opinión]**

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de Compañía "X" sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de \_\_, con base en [identificar los criterios de control], se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

#### **[Firma]**

#### **[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 del Contador Público Independiente**

**[Párrafo de introducción]**

Hemos examinado la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_, así como las declaraciones de la administración sobre la efectividad de dicho control interno con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración y sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

**[Párrafo del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

**[Párrafo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

**[Párrafo de la opinión]**

71. En nuestra opinión, la Compañía "X" ha mantenido un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros al 31 de diciembre de 20\_\_, y ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes, de prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de dichos estados financieros con base en [identificar los criterios de control].

**[Firma]****[Fecha]**

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



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 del Contador Público Independiente**

### **[Párrafo de introducción]**

Hemos examinado la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_, así como las declaraciones de la administración sobre la efectividad de dicho control interno con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración y sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

### **[Párrafo del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

### **[Párrafo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

### **[Párrafo de la opinión]**

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la Compañía "X" sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía; relacionadas con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de\_\_, con base en [identificar los criterios de control], 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

cumple con los objetivos de control descritos por la administración y ofrece una seguridad razonable.

**[Firma]**

**[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:

- 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.
- 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.
- 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.

### **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:

que deberán ser descritas en el informe correspondiente.

## **Informe del Contador Público Independiente**

### **[Párrafo de introducción]**

Hemos examinado las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_, con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

### **[Párrafo del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

### **[Párrafo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

### **[Párrafo aclaratorio]**

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

### **[Párrafo de la opinión]**

En nuestra opinión, excepto por el efecto de la debilidad material (debilidades materiales) descrita (descritas) en el párrafo anterior

(debilidades materiales), debida (debetas) en el párrafo anterior, las declaraciones de la administración de la Compañía "X" sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía relacionadas con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de\_\_\_, con base en [identificar los criterios de control], 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.

**[Firma]**

**[Fecha]**

76. A continuación se presenta un ejemplo del informe, que expresa una opinión negativa, que un Contador Público debe utilizar cuando existe una debilidad material en el control interno y, de acuerdo con la decisión de éste, la debilidad material es tan importante que el control interno relacionado con la preparación de los estados financieros no logra los objetivos del control.

**Informe del Contador Público Independiente**

**[Párrafo de introducción]**

Hemos examinado las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_\_, con base con [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

**[Párrafo normativos del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

**[Párrafo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

### **[Párrafo aclaratorio]**

[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 provea un aseguramiento razonable de que los errores materiales en los estados financieros serán prevenidos o detectados oportunamente.

### **[Párrafo de la opinión]**

En nuestra opinión, debido a la importancia de la debilidad material (debilidades materiales) descrita (descritas) en el párrafo anterior, las declaraciones de la administración Compañía "X" sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía relacionadas con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de\_\_\_\_, con base en [identificar los criterios de control], 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.

### **[Firma]**

### **[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 el último párrafo 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

... considerare 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 formar 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 del Contador Público Independiente**

#### **[El párrafo normativo de introducción]**

Hemos examinado las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_, con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto a las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

#### **[El párrafo del alcance]**

Excepto por lo mencionado en el (hacer referencia a los párrafos donde se describen las limitaciones), nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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.

Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

**[El párrafo aclaratorio]**

Antes del 20 de diciembre de 20\_\_\_, la Compañía "X" 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. Considero que esta condición era una debilidad material en el diseño o la operación del control interno de Compañía "X" vigente al [fecha]. Una debilidad material es una condición que impide que el control interno de la Compañía provea un aseguramiento razonable que los errores materiales en los estados financieros sean prevenidos o detectados oportunamente. Aunque la Compañía implementó un nuevo sistema de registrar pagos de efectivo el 20 de diciembre de 20\_\_\_, el sistema no ha sido puesto en operación en una fecha oportuna para permitirme obtener la evidencia suficiente acerca de la efectividad de operación de dichos controles.

**[El párrafo normativo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

**[El párrafo de la opinión]**

En nuestra opinión, excepto por los asuntos descritos (mencionar los párrafos de donde se mencionan las limitaciones), las declaraciones de la administración de la Compañía "X" sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de\_\_\_, con base en [identificar los criterios de control], se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

**[Firma]**

**[Fecha]**

b) Abstención de opinión

80. Cuando el cliente o la administración de la entidad impone 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 impone restricciones que limitan significativamente el alcance de la revisión y causan que el profesional emita una abstención de opinión.

### **Informe del Contador Público Independiente**

#### **[El párrafo de introducción]**

Fuimos contratados para examinar las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_, con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros.

#### **[El párrafo del alcance debe ser omitido]**

#### **[El párrafo aclaratorio]**

**Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.]**

#### **[El párrafo de la opinión]**

Debido a la importancia de lo mencionado en el párrafo anterior, y a que no pudimos aplicar otros procedimientos para satisfacernos de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros al 31 de diciembre de\_\_ de la Compañía "X", 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.

**[Firma]**

**[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 de 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 describe 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, éste 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 y Procedimientos 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 específica de la división de operación de una entidad o sobre las cuentas por cobrar), el Contador Público debe seguir lo establecido en este boletín y emitir un informe considerando lo mencionado en los párrafos 44 al 60, modificados 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 del Contador Público Independiente**

#### **[El párrafo de introducción]**

Hemos examinado las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de la división acero, incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] relacionado con la preparación de los estados financieros de la división acero de la Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_, con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

#### **[El párrafo del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

#### **[El párrafo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

#### **[El párrafo de la opinión]**

**[El párrafo de la opinión]**

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la división acero de la Compañía "X" sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros de la división acero al 31 de diciembre de\_\_\_, con base en [identificar los criterios de control], se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

**[Firma]****[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 del Contador Público Independiente****[El párrafo de introducción]**

Hemos examinado las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] sobre el diseño del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_\_, con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, COSO]. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X" el diseño adecuado del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre el adecuado diseño del control interno con base en nuestro examen.

**[El párrafo del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para

nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyó la obtención de un entendimiento del diseño 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 irregularidades en el curso normal de las 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

### **[El párrafo normativo de las limitaciones inherentes]**

Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

### **[El párrafo de la opinión]**

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración de la Compañía "X" sobre el diseño del control interno enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de las operaciones de la compañía relacionados con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de\_\_\_, con base en [identificar los criterios de control], se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

### **[Firma]**

### **[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 que no es conveniente para uso general.**

**Informe del Contador Público Independiente**

**[El párrafo de introducción]**

Hemos examinado las declaraciones de la administración incluidas en el [nombre del informe de las declaraciones de la administración] sobre la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros de la Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_\_\_, con base en [identificar los criterios de control, por ejemplo, los criterios establecidos por la agencia \_\_\_\_\_], como son presentados en su guía contable con fecha del \_\_\_\_\_. Es responsabilidad de la administración de la Compañía "X" mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión respecto de las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen, a efecto de dar cumplimiento con los criterios establecidos por la agencia \_\_\_\_\_.

**[El párrafo del alcance]**

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos 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 irregularidades 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. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

**[El párrafo normativo de las limitaciones inherentes]**

92. Debido a las limitaciones inherentes en cualquier control interno, los errores o irregularidades 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.

**[El párrafo de la opinión]**

93. Entendemos que la agencia \_\_\_\_\_ considera que el control interno de la Compañía "X" 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" sobre el mantenimiento de un control interno efectivo, y enfocado a prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de operaciones de la compañía relacionadas con la preparación de estados financieros al 31 de diciembre de \_\_\_\_, 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.

**[El párrafo de uso restringido]**

Este informe es sólo para información y para uso del Consejo de Administración de la Compañía "X" y de la [agencia] y no debe ser utilizado para ninguna otra persona que no sea la parte especificada.

**[Firma]**

**[Fecha]**

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 revisión, que considere una debilidad

material, aunque no sea parte de los criterios.

Si la agencia reguladora requiere reportes sobre todas las

En la siguiente reglamentación requiere reportar sobre estas 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**

94. Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera.

Este boletín es obligatorio 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 1º de marzo de 2007. Se recomienda su aplicación anticipada.

## **DEROGACIÓN DEL BOLETÍN 4100 OPINIÓN SOBRE EL CONTROL INTERNO CONTABLE**

Considerando que, a partir del 1º de marzo de 2007, se encuentra en vigor el *Boletín 7030, Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera* de las Normas para Atestiguar, quedan sin efectos las disposiciones normativas del Boletín 4100 de las Normas y Procedimientos de Auditoría, desde la fecha antes referida.

Por lo anterior, el Boletín 7030, *Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera* de las Normas para Atestiguar, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sustituye para todos los efectos al Boletín 4100, *Opinión sobre el control interno contable* de las Normas y Procedimientos de Auditoría, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a partir del 1º de marzo de 2007.

