

# EL INFORME DE LA AUDITORÍA Y EL DICTAMEN

Elaborado por:  
**Lic. María del Pilar Ugalde Herrera MAF**  
Mayo 2017

# EL INFORME DE LA AUDITORÍA Y EL DICTAMEN

## EL NUEVO INFORME DE LA AUDITORÍA Y EL DICTAMEN

### IMPORTANTE

Debido a que el nuevo informe de auditoría empezó a regir a nivel mundial el 15 de diciembre de 2016, es necesario rescatar lo siguiente: todas las normas sean NIIF, NIC, NIAS, ISAES, son elaboradas en idioma inglés, razón por la cual antes de llegar a nuestras manos, han pasado por un proceso de traducción, en el cual, en ocasiones se pierde el concepto original que se pretendía expresar.

En el caso de la traducción de la NIA-701, se debe prestar especial atención a las siguientes palabras, las cuales pueden generar confusiones que afecten su aplicación:

PALABRA ORIGINAL DE LA NIA-701	EN LA TRADUCCIÓN SE TRATA	CONCEPTO REAL
<b>Matters=</b>	Cuestiones. Se entiende como que algo es cuestionable.	Materias, asuntos, sustancias, cosas, especies, realmente es resaltar algo importante.
<b>Going concern =</b>	Empresa en funcionamiento.	Empresa en marcha.
<b>Chargued with governance=</b>	Responsables del gobierno.	Encargados del gobierno, tener presente que no es lo mismo tener responsabilidad que ser responsable legal.
<b>Misstatements=</b>	Enfoque suave de la auditoría.	Declaraciones equivocadas.

Fuente: elaboración propia, extraída de la NIA-701.

## LA PREGUNTA CLAVE: ¿POR QUÉ CAMBIA EL INFORME DEL AUDITOR?

El cambio en el informe del auditor permite brindar a los usuarios del informe lo más fundamental del enfoque y riesgos de auditoría, así como el acceso a informaciones que se mantenían solo entre auditores, esto permite informar sobre asuntos importantes, los cuales son clave en una auditoría. Para lograr la gestión adecuada de los sistemas de gestión de riesgos y de control interno, es necesario que el alcance y la profundidad del trabajo del auditor aumente, siempre de manera bien definida y sin perder de vista su papel, sus limitaciones y sus responsabilidades.

**EL INFORME DE AUDITORÍA ES EL RESULTADO DE LA INFORMACIÓN, ESTUDIOS, INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS EFECTUADOS POR LOS AUDITORES DURANTE LA REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA.**

### INFORME DE AUDITORÍA

El Informe de auditoría es el resultado de la información, estudios, investigación y análisis efectuados por los auditores durante la realización de una auditoría. De forma sistematizada, expresa por

escrito su opinión sobre el área o actividad auditada en relación con los objetivos establecidos; marca las debilidades de control interno; y formula recomendaciones oportunas para eliminar las causas de tales deficiencias, con el fin de que la administración establezca las medidas correctoras adecuadas.

### IMPORTANCIA Y RELEVANCIA DEL INFORME

Este informe se presenta a las más altas autoridades de la empresa y es el único medio autorizado para dar a conocer la opinión de los auditores. Además, es un medio de comunicación y pone de manifiesto si los auditores tienen una visión gerencial de las áreas auditadas o carecen de ella; también muestra si se encuentran realmente capacitados.

Además, estos informes son representativos de la calidad de la auditoría interna en cuanto a la formación profesional, cultura, estilo y corrección en el lenguaje escrito. Cada informe es una carta de presentación de la auditoría. Los errores de conceptos, la falta de oportunidad de las recomendaciones y la deficiente redacción pueden producirse en cualquier auditoría pero son defectos que deben evitarse.



## PRECAUCIONES BÁSICAS EN EL INFORME

La escrupulosidad y el examen de los informes de auditoría una vez redactados y listos para ser distribuidos son indispensables. En los informes debe existir un cuidadoso procedimiento de control de calidad que elimine errores y fallos de cualquier clase y evite prontitudes e improvisaciones. Para esto, todo auditor debe tener presente:

- » Revisar cifras y datos detenidamente.
- » Corregir estilo y eliminación de faltas de ortografía, de impresión.
- » Hacer que otros auditores que no hayan intervenido en la auditoría lean el informe.
- » Comprobar la pertinencia de las opiniones y recomendaciones.
- » Verificar su fundamentación documental, racional y normativa.

Es necesario tener estos cuidados pues el informe de auditoría refleja, sintetiza y divulga la opinión de los auditores en sus recomendaciones, es la prueba de su calidad y acierto, o de sus carencias en el trabajo realizado.



Los auditores internos deben reportar los resultados de su trabajo de auditoría, según la NIA-430 comunicación del resultado. Al respecto, deben cumplir con el siguiente procedimiento:

- » Se debe emitir un informe escrito y firmado cada vez que concluya un examen de auditoría. Puede haber informes parciales.
- » Los auditores internos deben discutir sus conclusiones y recomendaciones en un nivel adecuado dentro de la empresa / área / unidad auditada, antes de emitir su reporte escrito final.
- » Los reportes deben ser objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos.
- » Los reportes deben contener el objetivo, alcance y resultados del trabajo realizado y, en lo aplicable, la opinión del auditor.
- » Los reportes pueden incluir recomendaciones de mejoras potenciales y un satisfactorio reconocimiento de la ejecución de acciones correctivas.
- » Pueden ser incluidos los puntos de vistas de los auditados respecto de conclusiones o recomendaciones del auditor.
- » El responsable superior del departamento de auditoría interna debe revisar y aprobar el reporte final de auditoría antes de su emisión, el cual debe ser entregado a la más alta autoridad de la empresa.

## ALCANCES DE LOS REQUISITOS DEL INFORME

El nuevo modelo de informe de auditoría contiene mayor profundidad y múltiples variables de investigaciones, lo cual exige dominar el conocimiento; para esto, es importante contar con una variedad de especialistas, que permita realizar un análisis completo de toda la empresa, y no solo de los estados financieros; así como explicar las variables que afectan directamente los resultados de la empresa. Para lograr estos resultados hay que tener presente en la auditoría los siguientes puntos:

- » Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material, o de riesgos significativos identificados de conformidad con la NIA 315.
- » Los juicios significativos del auditor relativos a áreas en los estados financieros.
- » Las estimaciones contables que se ha identificado tienen una alta incertidumbre en la estimación.
- » El efecto en la auditoría sobre eventos o transacciones significativas ocurridas durante el período.
- » La situación identificada de mayor importancia en la auditoría de los estados financieros.

En lo que respecta a la presentación formal, igual cuidado debe tener el profesional en auditoría, ya que el informe, inevitablemente, debe contar con una serie de características que le permitan ser confiable, tales como:

- » Presentación impecable.
- » Redacción correcta.
- » Lectura y manejo.
- » Estructura normalizada.
- » Fundamental.
- » Mayor transparencia.

## PRESENTACIÓN IMPECABLE

Formato estándar, titulado, referenciado, limpio, sin correcciones ni faltas o errores de impresión o de ortografía que serían imperdonables. El destinatario del informe relacionará la calidad del informe con la calidad de la auditoría. Los errores que se le "escapen" al auditor darán lugar a pensar en otros descuidos durante el transcurso de la auditoría. El responsable último del informe es siempre el directivo superior de auditoría, por eso, debe dar lectura completa y detenida del informe. Con su firma asume la responsabilidad total del contenido del informe.

**EL DESTINATARIO DEL INFORME RELACIONARÁ LA CALIDAD DEL INFORME CON LA CALIDAD DE LA AUDITORÍA.**

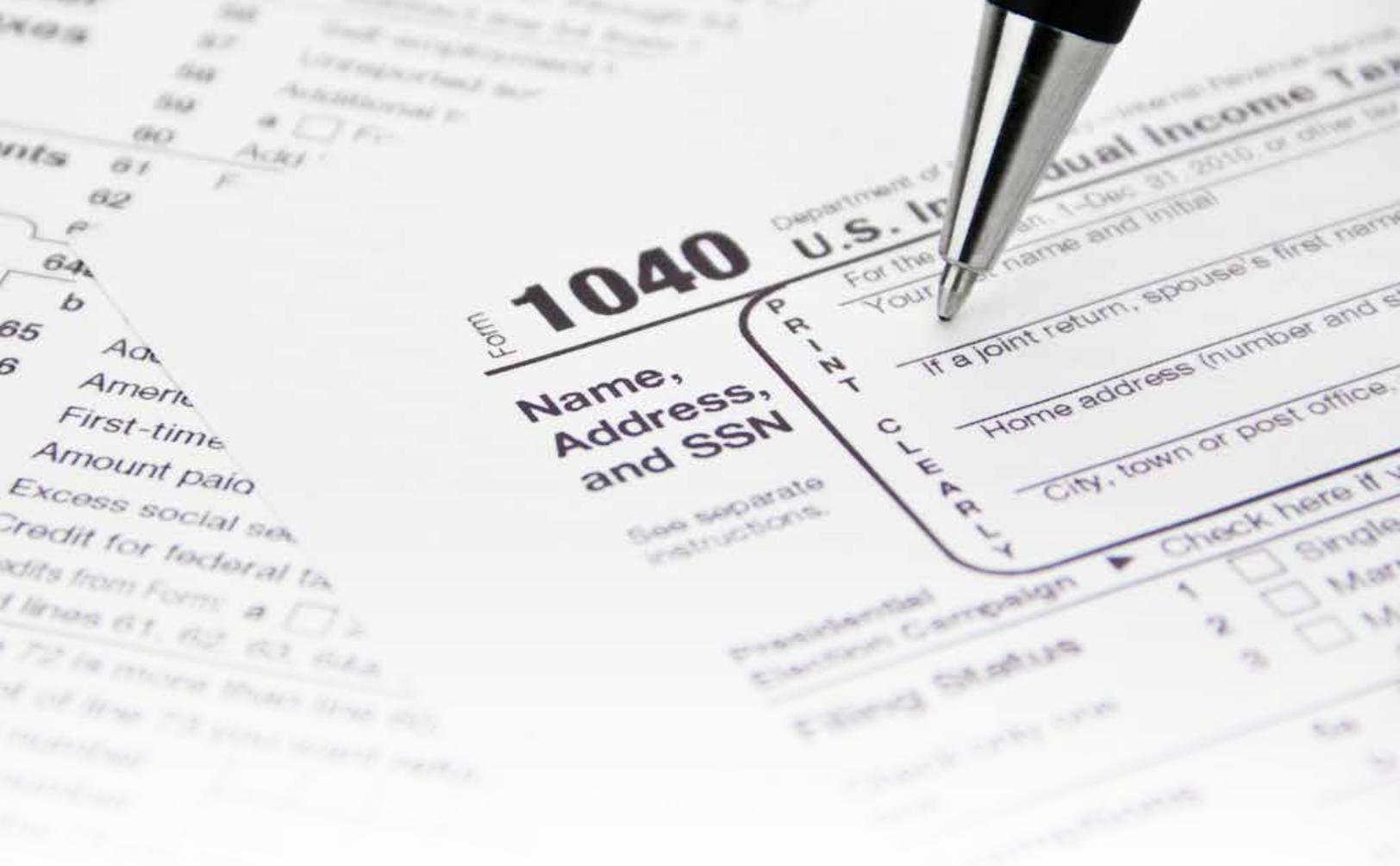
## REDACCIÓN CORRECTA

De los informes se deben eliminar las afirmaciones categóricas, las expresiones agresivas o hirientes, la ironía y el sarcasmo y las alusiones personales. La redacción debe ser clara y culta a la vez, sin términos repetitivos, evítese frases hechas. Se debe transmitir al lector lo que realmente se quiere y hay que decirlo sin posibles confusiones o malas interpretaciones. Es necesario evitar frases atribuibles a otras profesiones que puedan dar lugar a problemas legales, por ejemplo: "Se ha comprobado fehacientemente...". La finalidad del informe es que se cumplan sus recomendaciones y a ello hay que someter cualquier otro fin.

## LECTURA Y MANEJO

Los nuevos informes de auditoría ofrecen mayor transparencia, pueden estar cargados de más información que solo un dictamen, por esta razón el auditor debe tener el cuidado de que toda la lectura del informe mantenga una secuencia de los hechos, para que el usuario no se indisponga y no lo lea, ya que es sumamente importante que lo lean porque el fin que se busca es implementar mejoras.

Para que los informes interesen han de cautivar inmediatamente la atención del lector, lo cual contribuye a que su lectura sea lo más cómoda y rápida posible. Con independencia de su contenido, han de ser impresos con letra lo grande, frases y párrafos cortos y espaciados. Se deben evitar párrafos interminables, apartados y epígrafes inadecuadamente titulados, y por supuesto, en todo el informe dejar en claro la responsabilidad de cada uno de los involucrados.



## PRESENTACIÓN IMPECABLE

Formato estándar, titulado, referenciado, limpio, sin correcciones ni faltas o errores de impresión o de ortografía que serían imperdonables. El destinatario del informe relacionará la calidad del informe con la calidad de la auditoría. Los errores que se le "escapen" al auditor darán lugar a pensar en otros descuidos durante el transcurso de la auditoría. El responsable último del informe es siempre el directivo superior de auditoría, por eso, debe dar lectura completa y detenida del informe. Con su firma asume la responsabilidad total del contenido del informe.

## REDACCIÓN CORRECTA

De los informes se deben eliminar las afirmaciones categóricas, las expresiones agresivas o hirientes, la ironía y el sarcasmo y las alusiones personales. La redacción debe ser clara y culta a la vez, sin términos repetitivos, evítese frases hechas. Se debe transmitir al lector lo que realmente se quiere y hay que decirlo sin posibles confusiones o malas interpretaciones. Es necesario evitar frases atribuibles a otras profesiones que puedan dar lugar a problemas legales, por ejemplo: "Se ha comprobado fehacientemente...". La finalidad del informe es que se cumplan sus recomendaciones y a ello hay que someter cualquier otro fin.



## LECTURA Y MANEJO

Los nuevos informes de auditoría ofrecen mayor transparencia, pueden estar cargados de más información que solo un dictamen, por esta razón el auditor debe tener el cuidado de que toda la lectura del informe mantenga una secuencia de los hechos, para que el usuario no se indisponga y no lo lea, ya que es sumamente importante que lo lean porque el fin que se busca es implementar mejoras.

**PARA QUE LOS INFORMES INTERESEN HAN DE CAUTIVAR INMEDIATAMENTE LA ATENCIÓN DEL LECTOR**

Para que los informes interesen han de cautivar inmediatamente la atención del lector, lo cual contribuye a que su lectura sea lo más cómoda y rápida posible. Con independencia de su contenido, han de ser impresos con

letra lo grande, frases y párrafos cortos y espaciados. Se deben evitar párrafos interminables, apartados y epígrafes inadecuadamente titulados, y por supuesto, en todo el informe dejar en claro la responsabilidad de cada uno de los involucrados.

## ESTRUCTURA NORMALIZADA DEL NUEVO INFORME DE AUDITORÍA

De acuerdo con la NIA-701, los informes de auditoría deben contener los siguientes elementos y orden:

- » Índice
- » Opinión
- » Fundamento de la opinión
- » Cuestiones claves de la auditoría (ver Anexo 2 – Ejemplos de cuestiones clave de auditoría descritas en Informes de Auditoría)
  - Descripción del contenido del informe capítulos, epígrafes y sub-epígrafes con número de página asociado
  - Párrafo introductorio
  - Naturaleza de la auditoría

- » Período cubierto
- » Tiempo dedicado al trabajo de campo
- » Personal asignado a la auditoría
- » Alcance
  - El alcance está determinado por los objetivos y procedimientos empleados en la auditoría y concreta la amplitud y profundidad de los trabajos.
- » Otra información a revelar
  - Resumen de aspectos principales
  - Aspectos sustantivos tratados en el informe, síntesis de hallazgos
  - Por aspectos individuales
  - Encabezado
  - Hallazgo
  - Recomendación
- » Responsabilidad de la dirección y del gobierno corporativo en relación con los estados financieros
- » Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría
- » Informe de otros requerimientos legales y reglamentarios
- » Fecha, dirección y firma

Los nuevos informes de auditoría permiten al usuario relacionar el asunto o el tema directamente, ya que se debe explicar todo el proceso que ha permitido llegar a los respectivos temas; en los informes anteriores no se permitía hablar puntualmente. Lo no que no es posible y no es permitido al auditor en influir sobre la resolución del asunto.

El informe se hace llegar a través de una carta denominada "conductora", dirigida a la autoridad superior con copia al auditado y otros que, excepcionalmente, se estimaran necesarios. Esta carta incluye un párrafo referido a la apreciación del auditor asignado en relación con la cooperación y asistencia recibida durante el curso de la auditoría.

## FUNDAMENTAL

Se debe procurar que los informes sean lo más transparentes y claros posible, que cuenten con una excelente redacción para que el usuario no se confunda, y que demuestren que las pruebas utilizadas se mantienen en el soporte o archivo del informe junto con los correspondientes papeles de trabajo.

**EL DICTAMEN ES DONDE EL AUDITOR EMITE SU OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UNA ORGANIZACIÓN (TODO EL TRABAJO DE AUDITORÍA SE RESUME EN LA OPINIÓN). POR SU PARTE, EL INFORME CONTIENE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ORGANIZACIÓN Y ES ELABORADO POR LA ADMINISTRACIÓN. POR LO TANTO, ES SU RESPONSABILIDAD. EN CAMBIO, EL DICTAMEN ES REALIZADO POR EL AUDITOR, QUIEN ES SU RESPONSABLE.**

Estas pruebas identifican dos tipos de hechos: los que proporcionan evidencia adicional de las condiciones que existían al final del periodo y los que son indicativos de condiciones que surgieron subsecuentemente al final del periodo.

En cuanto a las normativas internacionales, la NIA-ES-700 protege la congruencia del informe de auditoría. Cuando la auditoría se realiza de conformidad con las NIA, la congruencia del informe de auditoría promueve la credibilidad en el mercado global al hacer más fácilmente identificables aquellas auditorías realiza-

das de conformidad con unas normas reconocidas a nivel mundial. Dicha congruencia fomenta la comprensión por parte del usuario y ayuda a identificar, cuando ocurren, circunstancias inusuales.

## MAYOR TRANSPARENCIA

En diciembre del año 2016 el Consejo Asesor de Normas IASSB presentó el formato de los nuevos informes que rigen, los cuales tienen la finalidad de brindar mayor transparencia del auditor con el cliente; de manera que todo usuario utilice el informe para su conveniencia para lograr este objetivo se ha creado de Norma Internacional de Auditoría NIA-701 Comunicación de las cuestiones claves de la auditoría en un informe emitido por un auditor independiente, la cual señala la importancia de mantener mayor valor comunicativo entre el auditor y la empresa auditada. Además de definir las responsabilidades tanto del auditor como de la gerencia.

El IASSB establece en el NIA-701 que los cambios deben aplicar para todas las entidades que se encuentren bajo las NIAs, los cambios señalados son:

Cambios en el orden de presentación de los párrafos:

- » El párrafo de opinión se presenta en primer lugar (recordemos que este se observaba al final del documento).
- » El auditor debe describir de una manera detallada su responsabilidad como profesional ante la auditoría que realizó.
- » Se debe detallar la responsabilidad de la dirección en relación con los estados financieros.
- » El auditor debe manifestar la independencia que mantuvo durante la ejecución de la auditoría.
- » Se debe detallar la responsabilidad del auditor en relación con el trabajo que realizó.

El nuevo informe del auditor independiente activará el papel del auditor externo con el fin de que sea responsable de confianza y certidumbre de la información financiera, y de que ofrezca a la empresa su disposición y apertura a la transparencia. La comunicación de temas realmente relevantes de auditoría es el desafío que tiene que enfrentar, desde la identificación de los mismos hasta la redacción para transferir debidamente cada situación identificada; el informe le brinda la oportunidad de evidenciar la importancia de la auditoría a través de la descripción de su trabajo y responsabilidades.



## INFORMES DE AUDITORÍA CON BASE EN NIA

Los informes de auditoría basados en Normas Internacionales de Auditoría se deben preparar con base en las siguientes NIA, según cada caso:

- » **NIA 700**, formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre estados financieros.
- » **NIA 705**, opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente.
- » **NIA 706**, párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente.
- » **NIA 710**, información comparativa, cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.
- » **NIA 720**, responsabilidades del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.
- » **NIA 800**, consideraciones especiales, auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
- » **NIA 805**, consideraciones especiales, auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero.
- » **NIA 810**, encargos para informar sobre estados financieros.



Por ello, es absolutamente obligatorio profundizar en el estudio y aplicación de las NIA antes señaladas, las cuales deben aplicarse de acuerdo con las circunstancias y con los términos del encargo. Algunos de los puntos por considerar son:

- » **La NIA 700** trata de la responsabilidad que tiene el auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros y también de la estructura y el contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros.
- » **La NIA 700** está redactada en el contexto de un conjunto completo de estados financieros con fines generales.
- » **La NIA 700** protege la congruencia del informe de auditoría. Cuando la auditoría se realiza de conformidad con las NIA, la congruencia del informe de auditoría promueve la credibilidad en el mercado global al hacer más fácilmente identificables aquellas auditorías que han sido realizadas de conformidad con unas normas reconocidas a nivel mundial. También ayuda a fomentar la comprensión por parte del usuario y a identificar, cuando ocurren, circunstancias inusuales.
- » **Las NIA 705 y 706** tratan del modo en que la estructura y el contenido del informe de auditoría se ven afectados cuando el auditor expresa una opinión modificada o incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría.
- » **La NIA 800** trata de las consideraciones especiales a tener en cuenta cuando los estados financieros se preparan de conformidad con un marco de información con fines específicos.
- » **La NIA 805** trata de las consideraciones especiales aplicables en una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero.



Con base en lo señalado en la NIA 705, en el Cuadro 1. se muestra cómo se deben emitir los diferentes tipos de opiniones modificadas, con base en el juicio del auditor.

### CUADRO NO 1. HECHO QUE GENERA UNA OPINIÓN MODIFICADA

NATURALEZA O HECHO QUE ORIGINA LA OPINIÓN MODIFICADA	JUICIO DEL AUDITOR SOBRE LA GENERALIZACIÓN DE LOS EFECTOS POSIBLES SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS	
	MATERIAL, PERO NO GENERALIZADO	MATERIAL GENERALIZADO
Los estados financieros contienen incorrecciones materiales	Opinión con salvedad	Opinión desfavorable o adversa
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada	Opinión con salvedad	Denegación de opinión o abstención

Fuente: elaboración propia extraído de Norma Internacional de Auditoría 705. Recuperado de <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA>

La NIA 706 señala qué debemos entender como “párrafo de énfasis” y qué como “párrafo sobre otras cuestiones”: párrafo de énfasis son aquellos incluidos en el informe de auditoría y se refieren a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros, la cual a juicio del auditor es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros.

Por su parte, los párrafos sobre otras cuestiones se refieren a asuntos distintos de los presentadas o revelados en los estados financieros y que, a juicio del auditor, son relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.



## **INFORMES DE AUDITORÍA PARA EL SECTOR PÚBLICO**

Las auditorías que se realicen en el sector público también debe considerar las modificaciones de presentación que establece la NIA-701 a menos que exista una normativa que no lo permita.

En la elaboración de estos informes se crea lo que se denomina Comisión de Auditoría, con el fin de verificar que todos los requerimientos que exige la norma son aplicables obligatoriamente a menos que lo contradiga una normativa del país correspondiente.

Esta comisión está en la obligación de mantener en secuencia con el auditor responsable el plan de implementación de los resultados y acordar los plazos de implementación.

### **COMISIÓN DE AUDITORÍA**

La Comisión de Auditoría debe asesorar y facilitar la información especializada a todos los usuarios que tengan relación con la auditoría externa, los sistemas de gestión de riesgos y control interno y la elaboración de información financiera de la empresa así como de terceros.

Es fundamental el apoyo de la Comisión de Auditoría en grandes empresas o grupos empresariales por la eficacia y la eficiencia en el acatamiento de las funciones y, sobre todo, por el principio de desconcentración funcional. Las principales áreas de competencia de la Comisión de Auditoría son las siguientes:



## IDONEIDAD EN LAS TAREAS PRINCIPALES

### Auditor Externo

- » Propuesta de nombramiento del auditor externo y detalles de su contratación.
- » Preservar la independencia del auditor.
- » Conversación.
- » Evaluación de la competencia técnica.

### Sistemas de control interno y gestión de riesgos

- » Supervisión de la eficacia de los sistemas de control interno y de gestión de riesgos.

### Auditor Interno

- » Supervisión de la independencia y eficacia de la función de Auditoría Interna.
- » Aprobación del plan anual de Auditoría Interna.
- » Proponer nombramiento del responsable de Auditoría Interna.
- » Mantener un diálogo en esta área.

## DICTAMEN DE AUDITORÍA

El dictamen del auditor debe contener, de forma clara, su opinión sobre los estados financieros que están preparados y sobre todo lo que él considere importante, utilizando como base el marco de referencia de información financiera aplicable.

El dictamen debe expresar un punto de vista verdadero y “razonable” de acuerdo con el marco de referencia de información financiera y que sea aplicable, no es posible que el auditor en su dictamen sugiera situaciones imposibles de cumplir por el auditado. Su redacción es muy importante, puede haber un riesgo de que los usuarios malentiendan la seguridad obtenida en una auditoría de estados financieros. Por ejemplo, la redacción podría transmitir a los lectores que el auditor está atestiguando sobre la exactitud de los montos de los estados financieros, en lugar de expresar una opinión sobre si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable, o están presentados de manera razonable.

## ELEMENTOS DEL DICTAMEN DEL AUDITOR EN UNA AUDITORÍA CONDUCTA

La solidez del dictamen del auditor, cuando la auditoría se ha conducido de acuerdo con las NIA, promueve la credibilidad en el mercado global al hacer más fácilmente identificables las auditorías que se han conducido de acuerdo con normas reconocidas globalmente. También, ayuda a promover el entendimiento del lector y a identificar las circunstancias inusuales, cuando estas ocurren.

Cuando la auditoría se ha conducido de acuerdo con las NIA el informe debe contener:

- » Título
- » Opinión del auditor
- » Fundamento de la opinión
- » Cuestiones claves
- » Periodo cubierto
- » Tiempo asignado a la auditoría
- » Alcance
- » Otra información a revelar
- » Responsabilidad de la dirección y del gobierno corporativo en relación con los estados financieros
- » Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría
- » Informe de otros requerimientos legales y reglamentarios
- » Fecha, dirección y firma



## OPINIÓN DEL AUDITOR

En el momento que el auditor ha concluido el informe y se dispone a redactar su opinión por la auditoría, debe expresar una opinión no modificada cuando concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante y de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

El auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA 705, cuando concluya que, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; o cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.

Si los estados financieros preparados de conformidad con los requerimientos de un marco de imagen fiel no logran la presentación fiel, el auditor lo discutirá con la dirección y, dependiendo de los requerimientos del marco de información financiera aplicable y del modo en que se resuelva la cuestión, determinará si es necesario expresar una opinión modificada en el informe de auditoría.

## TIPOS DE OPINIÓN

El auditor es el único responsable de expresar la opinión en cuanto a si se logró la seguridad razonable de que los estados financieros no contienen declaraciones erróneas materiales, causadas por actuaciones fraudulentas o errores, y que han sido fielmente presentados de conformidad con las normas contables relevantes.

La opinión expresada en el dictamen del auditor puede ser:

- » Sin salvedades o limpia
- » Con salvedades
- » Negativa
- » Abstención de opinión

## OPINIÓN SIN SALVEDADES

Se emite una opinión sin salvedades o normal en el caso de que el auditor, al obtener la evidencia suficiente y competente, se conforme completamente con la razonabilidad de los estados financieros, su elaboración conforme a Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptadas y aplicados sobre una base consistente con los años anteriores. Esta satisfacción del auditor se presenta en el informe de una manera clara y afirmativa.

**EL AUDITOR ESTÁ EN LA OBLIGACIÓN EXPRESA DE INCLUIR SI HAN EXISTIDO CAMBIOS EN LOS PRINCIPIOS CONTABLES O EN EL MÉTODO DE SU APLICACIÓN**

En el momento que el auditor decide que su opinión es una opinión sin salvedades, el auditor está en la obligación expresa de incluir si han existido cambios en los principios contables o en el método de su aplicación, y si los instrumentos concernientes han sido determinados y revelados adecuadamente en los estados financieros.

Un dictamen limpio declara que los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, la situación financiera, los cambios en el patrimonio, los resultados de operaciones y los cambios en la situación financiera de la entidad.

## OPINIÓN CON SALVEDADES

Las salvedades son las excepciones particulares que el auditor realiza sobre una o más de las afirmaciones genéricas del dictamen estándar, normal o no calificado. Se emite una opinión con salvedades cuando el auditor concluye que no puede emitir una opinión limpia o no calificada, pero que el efecto de cualquier desacuerdo, incertidumbre o limitación al alcance no es tan importante como para que requiera una opinión negativa o una abstención de opinión. Una opinión con salvedades debe expresarse como un "excepto por" los efectos del asunto a que se refiere la salvedad.

Se dará una opinión con salvedad cuando se exprese que "excepto por" el efecto del asunto al que se refiere la salvedad, los estados financieros se presentan razonablemente de conformidad con los Principios de Contabilidad de General Aceptación. La frase "excepto por" generalmente se usa en caso de salvedades relativas a desacuerdos con la administración respecto de los estados financieros, cuando el alcance del examen ha sido restringido, las revelaciones son inadecuadas o incompletas, no hay presentación de los estados financieros conforme a Principios de Contabilidad de General Aceptación o estos han sido aplicados sobre bases no uniformes con años anteriores sin que esto tenga una importancia tal que amerite una opinión negativa.

Por su parte, la frase "sujeto a" se utiliza para las incertidumbres contables que no han sido satisfactoriamente resueltas a la fecha del informe del auditor independiente y que no tengan un grado de importancia que obligue a una abstención de opinión. Siempre que el auditor emita un dictamen distinto al no calificado, debe incluir en él una clara descripción de todas las razones sustanciales y una cuantificación de los posibles efectos sobre los estados financieros, a menos que esto último sea materialmente imposible. Esta información de preferencia debe establecerse en un párrafo separado que precede a la opinión o a la negación de opinión y puede también incluir una referencia a las notas de los estados financieros que informen del caso con mayor amplitud.



## LA DECLARACIÓN PROFESIONAL DEFINE ASÍ EL DICTAMEN CON SALVEDADES:

Un dictamen con excepciones declara que, a excepción del o los asunto a los que este se refiere, los estados financieros presentan razonablemente en todos los aspectos importantes la situación financiera, los cambios en el patrimonio, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera de la entidad, de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

**PUEDA SUCEDER QUE DURANTE EL TRANCURSO DE LA AUDITORÍA SE PRESENTE UNA LIMITACIÓN AL ALCANCE DE LAS PRUEBAS QUE PRETENDE REALIZAR EL AUDITOR.**

Puede suceder que durante el transcurso de la auditoría se presente una limitación al alcance de las pruebas que pretende realizar el auditor. Esto origina, necesariamente, una salvedad en el párrafo del alcance que puede o no tener conse-

cuencias en el párrafo de la opinión, pues este tiene la obligación de subsanar la limitación de la prueba con otras de distinto tenor.

Un caso muy común es que la gerencia no permita la circularización de los deudores clientes porque estos son muy exigentes y pueden llegar a creer que se les está efectuando cobro de sus adeudos. El auditor debe tratar de obtener evidencia suficiente y competente de estas cuentas utilizando técnicas diferentes a la circularización. Si lo logra en su dictamen, solo existirá una salvedad en el alcance sin repercusiones en la opinión; pero si no obtiene evidencia válida y suficiente por otras técnicas, debe, además de la salvedad en el alcance, efectuar una salvedad en la opinión.



## CONDICIONES PARA EL DICTAMEN DE SALVEDADEDES

Un auditor puede no estar en posibilidad de expresar una opinión sin salvedades cuando existe cualquiera de las siguientes circunstancias y, a juicio del auditor, el efecto relativo sobre los estados financieros puede ser importante:

- » Existe una limitación en el alcance de su trabajo.
- » Existe desacuerdo con la administración con respecto a los estados financieros.
- » Existe una incertidumbre significativa que afecta a los estados financieros cuya resolución depende de eventos futuros.

Las primeras dos circunstancias descritas en la generalidad de los casos podrían conducir una opinión con salvedades o a la abstención de opinión y en la última circunstancia descrita se podría llegar a emitir una opinión con salvedades o una opinión negativa.

## LIMITACIONES AL ALCANCE DE LA AUDITORÍA

Una limitación en el alcance del trabajo del auditor puede, en ocasiones, ser impuesta por el cliente; por ejemplo, cuando las condiciones del trabajo especifican que el auditor no deberá efectuar un procedimiento de auditoría que este considera necesario.

Sin embargo, cuando la limitación en las condiciones de un trabajo propuesto son de tal envergadura que el auditor deba emitir una abstención de opinión, no debe aceptar el trabajo así limitado como trabajo de auditoría.

La limitación al alcance del examen puede también tener lugar cuando, en opinión del auditor, los registros contables del cliente no son los más adecuados o cuando es materialmente imposible aplicar un procedimiento de auditoría que él considere necesario, en las circunstancias del caso. De todas maneras, es obligación del auditor intentar efectuar procedimientos alternativos razonables para obtener suficiente evidencia de auditoría para apoyar una opinión sin salvedades.

Cuando exista una limitación al alcance del trabajo del auditor que le impida emitir una opinión sin salvedades, en el dictamen se debe describir tal limitación y en la redacción del párrafo de la opinión se debe manifestar que se emite con salvedad en relación de los posibles ajustes a los estados financieros que pudieran haberse determinado de no haber existido la limitación.



## **DESACUERDO CON LA ADMINISTRACIÓN**

El auditor puede estar en desacuerdo con la administración respecto a:

- » La aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas,
- » El método de su aplicación, incluyendo lo adecuado de la revelación suficiente en los estados financieros,
- » El cumplimiento de los estados financieros en relación con los reglamentos relevantes o requerimientos estatutarios.

Si el desacuerdo es importante, llevará al auditor a expresar una opinión con salvedades o, según la magnitud de estas, expresar una opinión negativa. En la redacción que se utilice en el dictamen, necesariamente, como se ha manifestado, se debe indicar claramente la naturaleza del desacuerdo y, a menos de que sea imposible, cuantificar los posibles efectos en los estados financieros.

## **NO RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Los estados financieros pueden no presentar razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones por:

- » No estar de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- » No existir manifestaciones o exposiciones adecuadas sobre asuntos que se consideren esenciales para una presentación razonable.

## **NO APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD**

Los principios de contabilidad no fueron aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior.



## NO OBTENCIÓN DE LA CARTA DE REPRESENTACIÓN

La carta de representación es el principal documento y uno de los más relevantes, a la hora de elaborar su informe el auditor debe demostrar que obtuvo la Carta de Representación de la Gerencia, ahora bien, cuando el auditor no obtiene de la gerencia la "Carta de Representación" o "Carta General de Manifestaciones", donde generalmente se expresan las manifestaciones suscritas por la gerencia y la cual contiene, básicamente, los aspectos que serán materia de la opinión del auditor, se expresan aspectos como: "los estados financieros que se someterán a examen presentan razonablemente la situación de la empresa, y han sido formulados conforme a Principios y Normas de Contabilidad de General Aceptación aplicados en forma consistente", "no existen contingencias futuras de importancia que afecten dichos estados", "las actuaciones se han ajustado a lo prescrito por las normas legales, los estatutos, decisiones de Asamblea General, etc."

## FALLAS IMPORTANTES DEL CONTROL INTERNO

Suceden cuando existen fallas muy grandes de control interno que impiden al auditor confiar en él para realizar su examen. En estos casos, de acuerdo con la magnitud de las fallas la salvedad puede llegar a convertirse en una opinión adversa.

## INCERTIDUMBRE SOBRE HECHOS FUTUROS

Se emite un dictamen con salvedades cuando existe incertidumbre acerca del futuro en relación con asuntos de impuestos, laborales u otras circunstancias pendientes de resolver a la fecha del dictamen, cuya resolución no depende de la gerencia, sino de personas o autoridades ajenas a la empresa. La incertidumbre puede referirse también a la recuperación de alguna inversión en activos a través de operaciones futuras o a la venta de los activos. Para que exista salvedad la incertidumbre, esta debe ser significativa y afectar los estados financieros y su resolución depende de eventos futuros.

Esta circunstancia puede llevar a la emisión de un dictamen con salvedades o a una abstención de opinión, pero se debe describir la incertidumbre y hacer referencia, en su caso, a la nota de los estados financieros que trata la incertidumbre con más amplitud. El SAS-79 prohíbe la emisión de un dictamen que haga referencia a incertidumbres.

En este tipo de salvedades, el párrafo de la opinión se inicia con la frase: "En mi opinión sujeta a.... ". Sin embargo, el nuevo dictamen del SAS 58 elimina este tipo de opinión con salvedades y lo limita a una explicación de la situación que genera incertidumbre en párrafo posterior al de la opinión.



## OPINIÓN NEGATIVA

Se emite una opinión negativa cuando el efecto del desacuerdo es tan importante y penetrante en los estados financieros que el auditor concluye que una salvedad del tipo "excepto por" o "sujeto a" en su dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros. La opinión negativa o adversa implica que los estados financieros no representan en forma razonable la realidad económica de la empresa. El auditor no debe, de ninguna manera, reemplazar la opinión negativa por una abstención de opinión, pues violaría la objetividad que le debe caracterizar. Sin embargo, el auditor está obligado a sugerir a la empresa examinada que realice los ajustes necesarios a los estados financieros, antes de emitir este tipo de dictamen.

## ABSTENCIÓN DE OPINIÓN

Se emite una abstención o denegación de opinión cuando el posible efecto de una limitación al alcance o de una incertidumbre es tan significativo que el auditor no puede expresar una opinión sobre los estados financieros. La abstención de opinión se origina cuando el auditor no ha podido obtener la evidencia suficiente y competente que le permita afirmar o negar que los estados financieros examinados representan razonablemente la situación financiera de la empresa. El auditor, en otras palabras, opina que no puede opinar sobre la realidad económica de la empresa por carencia de elementos de juicio.



## OTRAS RESPONSABILIDADES DE INFORMAR

El informe de auditoría pone de manifiesto que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros basada en su auditoría, con el fin de diferenciarla de la responsabilidad de la dirección de preparar los estados financieros.

La referencia a las normas utilizadas informa a los usuarios del informe de auditoría que la auditoría ha sido realizada de conformidad con unas normas establecidas. De conformidad con la NIA 200, el auditor no afirmará haber cumplido con las NIA en el informe de auditoría, a no ser que haya cumplido con los requerimientos de la NIA 200 y de todas las demás NIA aplicables a la auditoría.

En algunos casos, las normas relevantes o las leyes pueden requerir o permitir al auditor reportar sobre estas otras responsabilidades dentro del dictamen del auditor y sobre los estados financieros. En otros casos, puede requerirse o permitirse al auditor que notifique sobre ellas en un informe por separado. Ahora bien, cuando el auditor trata de informar otras responsabilidades sobre los estados financieros dentro del dictamen del auditor, estas deben manejarse en una sección por separado en el dictamen.

El dictamen del auditor tiene que ser firmado a nombre de la firma de auditoría y a nombre personal del auditor, o ambos; en algunas ocasiones se requiere que el auditor declare su designación profesional contable, según ha sido reconocido por la autoridad apropiada que emite licencias en dicha jurisdicción.



**EL AUDITOR DEBERÁ FECHAR EL DICTAMEN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS NO ANTES DE LA FECHA EN QUE HAYA OBTENIDO SUFICIENTE EVIDENCIA APROPIADA PARA LA AUDITORÍA.**

El auditor deberá fechar el dictamen sobre los estados financieros no antes de la fecha en que haya obtenido suficiente evidencia apropiada para la auditoría. La fecha del dictamen informa al lector que el auditor ha considerado el efecto de eventos y transacciones de los que el auditor se enteró y que ocurrieron hasta esa fecha.

En algunos países el auditor puede tener responsabilidades adicionales de información sobre otras cuestiones complementarias a la responsabilidad impuesta por las NIA de informar sobre los estados financieros. Por ejemplo, se puede requerir al auditor que informe sobre ciertas cuestiones si llegan a su conocimiento en el transcurso de la auditoría de los estados financieros.

También, se puede requerir al auditor que aplique procedimientos adicionales específicos e informe sobre ellos, o que exprese una opinión sobre cuestiones específicas, tales como la adecuación de los libros y registros contables. La norma de auditoría correspondiente, a menudo, proporciona orientaciones sobre las responsabilidades del auditor en relación con los requerimientos adicionales específicos de información de dicha jurisdicción.



## CONSIDERACIONES GENERALES PARA UNA AUDITORÍA CON PROPÓSITO ESPECIAL

El dictamen del auditor sobre compromisos de auditoría con propósito especial es la NIA-800. La norma persigue los siguientes propósitos:

- » Definir normas para dictámenes sobre estados financieros preparados sobre una base integral de contabilización diferente a las contempladas por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o normas de carácter nacional.
- » Emitir dictámenes sobre trabajos de auditoría de cuentas o partidas especiales de un estado financiero.
- » Opiniones sobre auditorías de convenios especiales contractuales.
- » Dictámenes sobre estados financieros resumidos.

La naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo que va ser desarrollado en un trabajo de auditoría con propósito especial varía con las circunstancias.

Antes de emprender un trabajo de auditoría con propósito especial, el auditor debe asegurarse de que hay un acuerdo con el cliente sobre la naturaleza exacta del trabajo y la forma y contenido del dictamen que será emitido. Al planear el trabajo de auditoría, el auditor necesitará una clara comprensión del propósito para el que se usará la información sobre la que dictaminará y quién es probable que la use.

Para evitar la posibilidad de que el dictamen sea usado con propósitos no planeados, el auditor puede indicar en él, el propósito para el cual se prepara y cualesquiera restricciones sobre su distribución y uso.



## **DICTAMEN DEL AUDITOR SOBRE COMPROMISOS DE AUDITORÍA CON PROPÓSITO ESPECIAL**

Cuando un auditor realiza auditorías de propósito especial es necesario que tenga presente cuál es el compromiso que adquiere, ya que puede ser una auditoría de:

- » Un estado de entradas y salidas de efectivo.
- » Estado financiero preparado sobre la base de impuesto sobre la renta de la entidad.
- » Relación de cuentas por cobrar.
- » Participación de utilidades.
- » Dictámenes sobre cumplimiento.
- » Dictamen separado.
- » Cuando se expresó una opinión con salvedad sobre los estados financieros anuales auditados.



## EJEMPLOS DE DICTÁMENES DE AUDITORÍA

### DICTAMEN LIMPIO

A los accionistas de la Compañía X, S.A.

He examinado los estados de situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos con base en mi auditoría.

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

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las normas de información financiera.

FECHA \_\_\_\_\_

FIRMA \_\_\_\_\_

**DICTAMEN CON SALVEDADES  
SALVEDADES POR LIMITACIONES EN EL ALCANCE DEL EXAMEN PRACTICADO**

A los accionistas de la Compañía X, S.A.

He examinado los estados de situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos con base en mi auditoría.

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes y de que están preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soportan las cifras y revelaciones de los estados financieros; así mismo, incluye la evaluación de las Normas de Información Financiera utilizadas, la de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y la de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

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

En mi opinión, excepto por los efectos de los ajustes que pudiera haber determinado, si hubiera presenciado los inventarios físicos, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las normas de información financiera.

FECHA \_\_\_\_\_

FIRMA \_\_\_\_\_



**DICTAMEN CON SALVEDADES  
SALVEDADES POR DESVIACIONES EN LA APLICACIÓN  
DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

A los accionistas de la Compañía X, S.A.

He examinado los estados de situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos con base en mi auditoría.

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

Según se explica en la Nota... a los estados financieros, la estimación para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 2014 y 2015 no incluyen saldos que se consideran de dudosa recuperación por \$XXXX y \$XXXX, respectivamente.

En mi opinión, excepto porque la estimación para cuentas incobrables es insuficiente, como se describe en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las normas de información financiera.

FECHA \_\_\_\_\_

FIRMA \_\_\_\_\_



**DICTAMEN NEGATIVO**

A los accionistas de la Compañía X, S.A.

He examinado los estados de situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos con base en mi auditoría.

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

Como se menciona en la Nota X, en los estados financieros de la compañía no se reconocen los efectos de la inflación conforme lo requieren las normas de información financiera. Se consider que dichos efectos son importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios, de la inversión de los accionistas y de la posición monetaria promedio mantenida durante ambos ejercicios.

En mi opinión, debido a la importancia que tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación de la información financiera, según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2014 y 2015, ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las normas de información financiera.

FECHA \_\_\_\_\_

FIRMA \_\_\_\_\_



**DICTAMEN CON ABSTENCIÓN DE OPINIÓN**

A los accionistas de la Compañía X, S.A.

Fui contratado para examinar el Estado de Situación Financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los Estados de Resultados, de Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera que le son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importantes, y de que están preparados de acuerdo con las Normas de Información Financiera. La auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soportan las cifras y revelaciones de los estados financieros; así mismo, incluye la evaluación de las Normas de Información Financiera utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Mi examen reveló que el saldo de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2014 y 2015, que ascienden a \$XXXX y que representan un % de los activos totales, requieren de una depuración integral, por lo que no pude cerciorarme de su razonabilidad.

Debido a la limitación en el alcance de mi trabajo, que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia de los efectos que pudiera tener la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y por el año terminado en esa fecha, considerados en su conjunto.

FECHA \_\_\_\_\_

FIRMA \_\_\_\_\_

**DICTAMEN  
CONTINGENCIA CUANTIFICADA**

A los accionistas de la Compañía X, S.A.

He examinado los estados de situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos con base en mi auditoría.

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

Como se menciona en la Nota X a los estados financieros, la compañía fue demandada por un cliente que considera que ciertos equipos que le vendió, por \$XXXXXX, no reúnen las características especificadas y reclama la devolución del importe señalado y el pago de daños y perjuicios por \$XXXXXX. La compañía está en proceso de demostrar al cliente que los equipos cumplían con todos sus requerimientos técnicos; sin embargo, a la fecha de este informe, la administración de la compañía y de sus asesores legales no está en posición de determinar el resultado final de este asunto.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2014 y 2015 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable, y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con las normas de información financiera.

FECHA \_\_\_\_\_

FIRMA \_\_\_\_\_



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Estupiñán, R. (2007). *Papeles de trabajo en la auditoría financiera*. (2a ed). Colombia: Editorial Kimpres. ISBN 9586483576.

Federación Internacional de Contadores. (2010). *Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad*. IFAC. (Volumen.1.) New York: New York 10017 USA.

Federación Internacional de Contadores. (2010). *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)* IFAC. (Volumen.1.) New York: New York 10017 USA.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2007). *Normas internacionales de auditoría: pronunciamientos técnicos* (9a ed). México: Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos Ac. ISBN 9706652973.

Mendivil, V. (2010). *Elementos de auditoría* (6a ed.). Mexico: Editorial CenGage Learning. ISBN 9786074812213

Mendivil, V. (2010). *Práctica elemental de auditoría* (5a ed). Mexico: Editorial CenGage Learning. ISBN 9786074812275.

Méndez, H. (2011). *Auditoría, grado superior* (5a ed.). España: Mc Graw Hill. ISBN 9788448178970.

Rubio, E. (2013). *Normas internacionales de auditoría: implicaciones en el trabajo de auditoría*. *Revista AECA* Volumen (47) 27-45. España .

Instituto de Contabilidad y Auditoría. (2103). *Norma Internacional de Auditoría 705*. Recuperado el 27-12-2015 de <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA>

The logo for ILUMNO, featuring the word "ILUMNO" in white, uppercase, sans-serif font. The letter "O" is replaced by a white circle with a small gap at the top, resembling a stylized eye or a lens. The logo is positioned on the left side of the page, centered vertically, and is set against a solid orange rectangular background.

ILUMNO