

# MODELOS DE DICTÁMENES

y otras opiniones e informes del Auditor



**LIBRO CONSULTA  
BIBLIOTECA CONPUCOL**

*Guía para la preparación de  
dictámenes y otros informes*



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos





Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

**GERENTE EDITORIAL** Elia del Monte Cecilia  
**COORDINADORA EDITORIAL** Juana Trejo Caballero  
**FORMACIÓN Y PORTADA** Itzel Resendiz Silva  
**ESTILO** Norma Berenice San Martín López  
**PRODUCCIÓN** Susana Gabriela Almaraz Rivera

MEMORIA DE LOS TRABAJOS DE LOS COMITÉES DE TRABAJO DE LOS  
CONTADORES PÚBLICOS Y DE LOS COMITÉES PROFESIONALES

© 2013 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.,  
Carretera de las Maquinas Núm. 44 Fracc. Bosques de las Lomas 11700  
Ciudad de México D.F.  
[www.imcp.org.mx](http://www.imcp.org.mx)

Quedan todos los derechos reservados.  
Ninguna parte de este libro debe ser reproducida con ningún medio,  
electrónico o mecánico, ni tampoco en forma de fotocopia,  
sin permiso por escrito del editor o de su autor.

Impreso en México/Printed in Mexico

Novena edición  
Marzo 2013

ISBN 978 607 762 165 2



Respete el derecho de autor.  
No fotocopie este libro.

**CeMP**  
CONSEJO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS

**LIBRO CONSULTA BIBLIOTECA CONPUCOL**

# LIBRO CONSULTA BIBLIOTECA CONPUCOL

## Índice

Prólogo.....	11
--------------	----

Introducción.....	13
-------------------	----

### Capítulo Uno

#### Informe del auditor

Generalidades .....	17
Modelo de informe del auditor "Estados financieros comparativos".....	17
Modelo de informe del auditor "Cifras correspondientes de periodos anteriores" .....	19
Informe del auditor sobre estados financieros combinados .....	21
Informe del auditor sobre estados financieros consolidados.....	23
Informe del auditor sobre estados financieros individuales de una compañía tenedora .....	25
Efectos en el informe de hechos posteriores.....	28
Informe del auditor sobre estados financieros, en los cuales el año anterior fue auditado por otro auditor o no fue auditado .....	31
Informe del auditor sobre estados financieros de instituciones del sector financiero o asegurador .....	34

### Capítulo Dos

#### Informe del auditor con salvedades

Generalidades .....	41
Con salvedades.....	41
Opinión desfavorable.....	47
Modificaciones a opiniones relativas a ejercicios anteriores .....	50
Informe cuando se reformulan estados financieros de ejercicios anteriores .....	50
Combinación de varias salvedades .....	51

### Capítulo Tres

#### Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada

Generalidades .....	57
Ejemplos de informes con salvedades y denegación de opinión.....	57
• Falta de observación de inventarios físicos iniciales o finales .....	57
• Cuentas no confirmadas .....	64
• Registros inadecuados o falta de información.....	68

• Confirmaciones de abogados no obtenidas .....	71
• Debilidades importantes en la estructura del control interno .....	73
• Limitaciones en el alcance del examen del ejercicio actual y los anteriores .....	76
• Limitaciones en el alcance por el efecto del trabajo del experto de la administración .....	77
• Inversión en una subsidiaria cuyos estados financieros fueron examinados por otro auditor y no han sido proporcionados al auditor principal .....	82
• Declaraciones de la administración no obtenidas .....	84
• Compras no revisadas .....	87

#### Capítulo Cuatro

### Incorrecciones materiales o desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas

Generalidades .....	93
Ejemplos de informes con salvedades y opiniones desfavorables .....	93
• Valuación de inventarios .....	94
• Insuficiencia en estimaciones .....	97
• Pasivos no registrados .....	100
• Falta de presentación del estado de flujos de efectivo .....	104
• Falta de revelación o revelación inadecuada .....	106
• Cambios no justificados en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas .....	109
• Falta de reconocimiento de los efectos de la inflación .....	115
• Inversiones permanentes y consolidación .....	120

#### Capítulo Cinco

### Contingencias no cuantificables y problemas de negocio en marcha

Generalidades .....	127
Contingencias no cuantificables .....	127
Problemas de negocio en marcha .....	130

#### Capítulo Seis

### Comparabilidad de los estados financieros

Generalidades .....	137
Cambio de una regla particular utilizada (falta de comparabilidad) .....	138
Cambios en prácticas contables .....	140
Cambios por omisiones o aplicaciones incorrectas de las normas particulares .....	143
Ejemplo de informe al eliminarse en el ejercicio presente la causa de una salvedad del ejercicio anterior .....	146
Corrección de un error sin afectar ni reformular los estados financieros de ejercicios anteriores .....	148

#### Capítulo Siete

### Párrafo de énfasis en el informe

Generalidades .....	155
Suspensión de operaciones .....	155
Escisión .....	157
Fusión .....	160
Inicio de liquidación .....	162
Conclusión del proceso de liquidación .....	165

## Capítulo Ocho

### Trabajos de otros auditores

Generalidades .....	171
Informe de los auditores independientes .....	171

## Capítulo Nueve

### Informes, opiniones e informes especiales

Generalidades .....	179
Informe sobre estados financieros de entidades reguladas .....	179
Informe sobre estados financieros que han sido preparados por la administración de la entidad de acuerdo con las disposiciones de información financiera de un contrato.....	182
Informe de Comisario .....	184

## Capítulo Diez

### Informes en un trabajo de atestiguamiento

Generalidades .....	195
Ejemplos de informes relativos a exámenes y revisiones realizadas conforme a normas para atestiguar .....	196
Informes sobre la efectividad del control interno conforme a normas para atestiguar .....	208
Modelo de opinión sobre el ejercicio presupuestal de los auditores independientes .....	218
Ejemplo de informe sobre el examen del balance general.....	219
Ejemplos de informes sobre los controles de una organización de servicios .....	220

## Capítulo Once

### Informes sobre la revisión de información financiera histórica

Generalidades .....	237
Informe de revisión cuando el Contador Público no es el auditor de la entidad.....	238
Informe de revisión cuando el Contador Público es el auditor de la entidad.....	239

## Capítulo Doce

### Informes en otros servicios relacionados

Informe del auditor sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos .....	245
Informe sobre trabajos para compilar información financiera.....	247

## Capítulo Trece

### Informes emitidos por las autoridades

Generalidades .....	253
---------------------	-----

## Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento

Integrantes de la Comisión Bienio 2011-2013 .....	255
---	-----

## Prólogo

Como es ya una práctica, la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) ha preparado este libro destinado, fundamentalmente, al Contador Público Independiente y a los estudiantes de la Contaduría Pública, con objeto de proporcionar una herramienta útil en el desarrollo de su actividad.

Una de las actividades más importantes que realiza el Contador Público Independiente es la emisión de una opinión o informe, ya que representa la culminación de una auditoría que genera confianza, a los usuarios de la información financiera y, en general, hacia la profesión.

Los cambios en el ámbito comercial y económico en que se desarrollan los negocios y la economía en sí, además de los hechos que han impactado a la profesión del Contador Público, obligan a que este profesional se mantenga actualizado en aspectos técnicos, nacionales e internacionales, para conservar un alto nivel de calidad.

Esta edición se destaca por la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) a partir de los ejercicios que inicien el 1° de enero de 2012; por lo que se están actualizando todos los informes del auditor de conformidad con las NIA. Para mayor referencia sobre los informes del auditor deberán dar lectura a las NIA 700, 705, 706, 710, 720, 800 y 810 del libro de Normas de Auditoría.

Es importante mencionar que de conformidad con la NIA 710, *Información comparativa—Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos*, el auditor puede emitir su informe del auditor considerando: a) Las cifras correspondientes de periodos anteriores, o b) Los estados financieros comparativos.

En el capítulo Uno de esta edición, el primer modelo de informe del auditor se está redactando con estados financieros comparativos y con cifras correspondientes a periodos anteriores; posteriormente, los demás modelos que se redactan, relacionados con las NIA 700, se manejan utilizando estados financieros comparativos. Decidir el informe del auditor a utilizar dependerá de los acuerdos del auditor con su cliente.

Con el fin de que el lector pueda comparar fácilmente los cambios en los informes del auditor, antes y después de la adopción de las NIA, se elaboró este libro considerando casi todos los ejemplos utilizados, cuando las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México estaban vigentes.

Este libro no es normativo, sino que incluye recomendaciones de ejemplos de informes y opiniones, los cuales, sin duda, representan un apoyo importante para la profesión y los estudiantes; asimismo, refleja el esfuerzo y compromiso que ha caracterizado a todas las generaciones y miembros de la CONAA.

C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán  
Presidente del CEN 2012-2013  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

## Introducción

A los usuarios:

Esta edición revisada de *Modelos de dictámenes y otras opiniones e informes del auditor*, presenta una actualización a los modelos de opinión relativos al informe que emite el Contador Público Independiente de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

Los modelos que se incluyen fueron preparados de acuerdo con la normatividad establecida en los boletines de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) del *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB, por sus siglas en inglés), y de las *Normas de auditoría, para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados*, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Cabe señalar que los modelos incluidos en este libro representan solo una herramienta para los usuarios, por lo que no deben considerarse como normativos, ya que pretenden ser una guía para los Contadores Públicos, quienes, según las circunstancias de cada caso, podrán adoptar el formato que consideren más adecuado conforme a su juicio profesional, cuidando que se cumpla con la norma vigente.

# CAPÍTULO UNO

# INFORME DEL AUDITOR

## Generalidades

En este capítulo se describen y presentan ejemplos relativos al informe del auditor, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) para estados financieros combinados, consolidados e individuales.

### **Modelo de informe del auditor “Estados financieros comparativos”**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

He (mos) auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Mi (Nuestra) responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en mis (nuestras) auditorías. He (mos) llevado a cabo mis (nuestras) auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla (mos) los requerimientos de ética, así como que planifique (mos) y ejecute (mos) la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las

políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Considero (amos) que la evidencia de auditoría que he (mos) obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para mi (nuestra) opinión de auditoría.

### **Opinión**

En mi (nuestra) opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Modelo de informe del auditor “Cifras correspondientes de periodos anteriores”**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

He (mos) auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 20X2, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Mi (Nuestra) responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en mi (nuestra) auditoría. He (mos) llevado a cabo mi (nuestra) auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla (mos) los requerimientos de ética, así como que planifique (mos) y ejecute (mos) la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Considero (amos) que la evidencia de auditoría que he (mos) obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para mi (nuestra) opinión de auditoría.

## Opinión

En mi (nuestra) opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20X2, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

Nota 1: Cuando el Contador Público que firma el informe del auditor no pertenezca a una firma de Contadores, la redacción del contenido del informe se hace en primera persona del singular como se muestra en el ejemplo anterior. En todos los demás ejemplos que se incluyen en el presente libro el contenido del informe se hace en plural.

Nota 2: Los dos primeros ejemplos del modelo de informe se redactan de acuerdo con la NIA 710, sobre la base de: a) Estados financieros comparativos y b) Cifras correspondientes de periodos anteriores; posteriormente, todos los modelos que se redactan relacionados con la NIA 700, se manejan utilizando estados financieros comparativos.

\*\*\*

## Informe del auditor sobre estados financieros combinados

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros combinados adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. y afiliadas, que comprenden los estados combinados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados combinados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros combinados

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros combinados adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros combinados libres de desviación material, debido a fraude o error.

### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros combinados adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros combinados están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros combinados. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros combinados debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros combinados, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de

expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros combinados en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros combinados presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera combinada de Compañía y afiliadas al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados combinados (2) y sus flujos de efectivo combinados correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe del auditor sobre estados financieros consolidados**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros consolidados adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. y subsidiarias, que comprenden los estados consolidados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados consolidados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros consolidados**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros consolidados adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros consolidados libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros consolidados están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros consolidados. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros consolidados debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros consolidados, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros consolidados en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros consolidados presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera consolidada de la Compañía y subsidiarias al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados consolidados (2) y sus flujos de efectivo consolidados correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

**(1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de Resultados Integrales”**

**(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe del auditor sobre estados financieros individuales de una compañía tenedora**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros no consolidados adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera no consolidados al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados no consolidados de resultados (1), cambios en el capital contable y de flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros no consolidados**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros no consolidados adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros no consolidados libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros no consolidados adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros no consolidados están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros no consolidados. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros no consolidados debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros no consolidados, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros no consolidados en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

## Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros no consolidados presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera no consolidada de la Compañía al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) no consolidados y sus flujos de efectivo no consolidados correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

## Párrafo de énfasis

Tal como se indica en la Nota X a los estados financieros que se acompañan, estos fueron preparados en forma individual para cumplir con las disposiciones legales a que está sujeta la Compañía como una entidad jurídica independiente y, por lo tanto, la inversión en acciones de compañías subsidiarias y asociadas se valúa a través del método de participación. Por separado se presentan los estados financieros consolidados como una sola entidad económica, sobre los cuales emitimos en esta fecha una opinión sin salvedades.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## Efectos en el informe de hechos posteriores

Existen hechos o transacciones que es necesario revelar en los estados financieros y que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe de auditoría, así como hechos que llegan al conocimiento del auditor después de la fecha del informe de auditoría.

El auditor aplicará procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que se han identificado todos los hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la del informe de auditoría que requieran un ajuste de los estados financieros o su revelación en estos.

Existen hechos que llegan a conocimiento del auditor con posterioridad a la fecha del informe de auditoría, pero con anterioridad a la fecha de publicación de los estados financieros. En estos casos, el auditor no está obligado para aplicar procedimientos de auditoría con respecto a los estados financieros después de la fecha del informe de auditoría. Sin embargo, si llega a su conocimiento un hecho que, de haber sido conocido por él en la fecha del informe de auditoría, pudiera haberle llevado a rectificar este informe, el auditor:

Discutirá la cuestión con la dirección.

Determinará si los estados financieros necesitan ser modificados, y de ser así,

Indagar sobre el modo en que la dirección piensa tratar la cuestión en los estados financieros.

Si la dirección modifica los estados financieros, el auditor:

Aplicará los procedimientos de auditoría necesarios en tales circunstancias a la modificación.

Ampliará los procedimientos de auditoría entre la fecha de los estados financieros y la fecha del nuevo informe de auditoría.

En los casos en que las disposiciones legales o reglamentarias o el marco de información financiera no prohíban que la administración limite la modificación de los estados financieros a los efectos del hecho o de los hechos posteriores al cierre que han dado lugar a la misma, y los responsables de la aprobación de los estados financieros no tengan prohibido limitar su aprobación a dicha modificación, el auditor puede limitar a la modificación los procedimientos de auditoría sobre los hechos posteriores al cierre. En estos casos:

Rectificará el informe de auditoría para incluir una fecha adicional limitada a la citada modificación, lo cual indica, por lo tanto, que los procedimientos del auditor sobre hechos posteriores al cierre se limitan únicamente a la modificación de los estados financieros descrita en la correspondiente nota explicativa de los estados financieros; o

Proporcionará un informe de auditoría nuevo o rectificado que contenga una declaración, en un párrafo de énfasis o en un párrafo sobre otras cuestiones, mediante la cual se haga saber que los procedimientos del auditor sobre hechos posteriores al cierre se limitan únicamente a la modificación de los estados financieros, tal como se describe en la correspondiente nota explicativa de los estados financieros.

## Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros no consolidados**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo, correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Párrafo de énfasis**

#### **Fundamento de un hecho con posterioridad a la fecha del informe**

Como consecuencia del terremoto acaecido el \_\_\_ de \_\_\_ de 20\_\_\_, la Compañía sufrió daños en sus activos fijos, cuyo valor en libros a esa fecha ascendían a \$ \_\_\_\_\_. La administración está gestionando ante la compañía de seguros la recuperación de la suma asegurada que es semejante al valor de los activos dañados. Esta eventualidad origina además una reducción en las operaciones de producción y venta durante el periodo de reposición de los activos dañados, cuyo efecto aún no ha sido cuantificado.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

México, D.F., a \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20X3, excepto por lo indicado en la Nota X, que es de fecha \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20X3.

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe del auditor sobre estados financieros, en los cuales el año anterior fue auditado por otro auditor o no fue auditado**

Cuando se presentan estados financieros comparativos y los relacionados al ejercicio anterior fueron auditados por otro auditor, o bien no fueron auditados, existen dos enfoques generales diferentes de las responsabilidades del auditor de dar cuenta de dicha información comparativa, según lo marca la Norma Internacional de Auditoría 710, *Información comparativa—Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos*. A continuación se presenta un ejemplo de cifras correspondientes de periodos anteriores, con estados financieros del periodo anterior auditados por otro auditor o no fueron auditadas:

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 diciembre de 20X2, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo, correspondientes al ejercicio terminado el 31 de diciembre de 20X2, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20X2, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo

correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

#### **Otras cuestiones**

*Párrafo a utilizarse cuando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor:*

Los estados financieros de la Compañía X, S.A. de C.V. correspondientes al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 20X1 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión sin salvedad sobre dichos estados financieros el XX de marzo de 20X2.

*Párrafo a utilizarse cuando los estados financieros del periodo anterior no fueron auditados:*

Los estados financieros de la Compañía X, S.A. de C.V. correspondientes al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 20X1 no han sido auditados.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe del auditor sobre estados financieros de instituciones del sector financiero o asegurador**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Banco X, S.A., Institución de Banca Múltiple

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Institución X, S.A., que comprenden los balances generales al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con los criterios contables aplicables a instituciones del (tipo de institución del sector financiero que se trate o sector asegurador), emitidos por (indicar la Comisión que se trate), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las

políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros de la Institución X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, han sido preparados en todos los aspectos materiales de conformidad con los criterios contables emitidos por (indicar la comisión de que se trate).

### **Otras cuestiones**

Previamente y con fecha xxxxxx emitimos nuestro informe de auditoría sobre los estados financieros al 31 de diciembre de 2011 y por el año terminado en esa fecha de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México. De acuerdo con lo dispuesto por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las Normas Internacionales de Auditoría son de aplicación obligatoria en México para auditorías de estados financieros iniciados el 1° de enero de 2012, consecuentemente el informe de auditoría sobre las cifras comparativas de los estados financieros de 2012 y 2011, se emiten con base en las Normas Internacionales de Auditoría.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

# **CAPÍTULO DOS**

# **INFORME DEL AUDITOR CON**

# **SALVEDADES**

## **Generalidades**

En este capítulo se describen y presentan ejemplos de aquellos casos en que es necesario modificar el informe, ya sea por la inclusión de alguna salvedad o por la necesidad que puede tener el auditor de expresar una opinión desfavorable o denegación de opinión.

En algunos casos, el auditor no se encuentra en posibilidad de rendir un informe sin salvedades, debido a que durante su examen encontró desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas; o bien, tuvo limitaciones en el alcance de su examen, por lo que se vería en la necesidad de emitir un informe con salvedades, previa evaluación de la importancia que pudieran tener estas situaciones en los estados financieros examinados.

Al existir cualquier excepción de desviación material, el auditor deberá emitir, según sea el caso, una opinión con salvedades, una opinión desfavorable o una denegación de opinión.

## **Con salvedades**

Cuando el auditor expresa una opinión modificada sobre los estados financieros, además de los elementos específicos requeridos por la NIA 700, incluirá un párrafo en el informe de auditoría que proporcione una descripción

del hecho que da lugar a la modificación. El auditor incluirá este párrafo inmediatamente antes del párrafo de opinión en el informe de auditoría, con el título “Fundamento de la opinión con salvedades”, “Fundamento de la opinión desfavorable” o “Fundamento de la denegación de opinión”, según corresponda.

Si existe desviación material en los estados financieros que afecta a cantidades concretas de los estados financieros (incluidas revelaciones de información cuantitativa), el auditor incluirá en el párrafo de fundamento de la opinión modificada una descripción y cuantificación de los efectos financieros de la desviación, excepto que no sea factible. Si la cuantificación de los efectos financieros no es factible, el auditor lo indicará en el párrafo de fundamento de la opinión modificada.

Cuando el auditor exprese una opinión modificada, el párrafo de opinión tendrá el título “Opinión con salvedades”, “Opinión desfavorable” o “Denegación de opinión”, según corresponda.

El siguiente cuadro ilustra el modo en que el juicio del auditor sobre la naturaleza del hecho que origina la opinión modificada, y la generalización de sus efectos o posibles efectos sobre los estados financieros, afecta el tipo de opinión a expresar.

<i>Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada</i>	<i>Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros</i>	
	<i>Material pero no generalizado</i>	<i>Material y generalizado</i>
Los estados financieros contienen incorrecciones materiales	Opinión con salvedades	Opinión desfavorable
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada	Opinión con salvedades	Denegación de opinión

Cuando el auditor exprese una opinión con salvedades, debido a una desviación material en los estados financieros, el auditor manifestará en el párrafo de opinión que, en su opinión, excepto por los efectos de los hechos descritos en el párrafo de fundamento de la opinión con salvedades.

A continuación se presenta un ejemplo de informe con salvedad cuando existen desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas.

## **Informe de los auditores independientes**

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

## Fundamento de la opinión con salvedades

Como se describe en la Nota X, al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, la Compañía no registró una pérdida por deterioro en sus activos de larga duración por \$XXX y \$XXX, respectivamente. De haberse registrado dicha pérdida en 20X2 y 20X1, el saldo de maquinaria y equipo se hubiera disminuido en \$XXX y \$XXX, respectivamente y la utilidad por los años terminados en esas fechas hubiera disminuido en \$XXX y \$XXX, respectivamente.

## Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la opinión con salvedades" los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

A continuación se presenta un ejemplo de informe con salvedad cuando existen desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas, relacionadas con las revelaciones cuantitativas:

## Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

## **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

## **Fundamento de la opinión con salvedades**

Las notas a los estados financieros no incluyen la revelación del monto y concepto de las operaciones celebradas con sus partes relacionadas en los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, tal como lo requieren las Normas de Información Financiera mexicanas.

## **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la opinión con salvedades" los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Opinión desfavorable**

El auditor debe expresar una opinión desfavorable o adversa cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las desviaciones individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros.

Aun cuando el auditor haya expresado una opinión desfavorable (o adversa) o haya denegado la opinión (o se haya abstenido de opinar) sobre los estados financieros, describirá en el párrafo de fundamento de la opinión modificada los motivos de cualquier otro hecho del que tenga conocimiento que hubiera requerido una opinión modificada, así

como los efectos correspondientes.

Cuando el auditor considera necesario expresar una opinión desfavorable o una denegación de opinión sobre los estados financieros en su conjunto, el informe del auditor no deberá incluir también una opinión sin modificaciones con respecto a un solo estado financiero o uno o más elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero. La inclusión en una opinión no modificada en el mismo informe, en estas circunstancias sería contradictoria con la opinión desfavorable o una denegación de opinión sobre los estados financieros en su conjunto.

A continuación se presenta un ejemplo de opinión desfavorable.

## **Informe de los auditores independientes**

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría desfavorable.

### **Fundamento de la opinión desfavorable**

La Compañía no registró al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, impuesto sobre la renta (ISR) diferido por importes de \$XXX y \$XXX, respectivamente. De haberse registrado dichos importes se hubiera disminuido la utilidad del año en \$XXX y \$XXX respectivamente, y se hubieran disminuido los resultados acumulados en \$XXX y \$XXX, respectivamente.

### **Opinión desfavorable**

En nuestra opinión, debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la opinión desfavorable" los estados financieros no presentan razonablemente, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, ni sus resultados (2), ni sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Modificaciones a opiniones relativas a ejercicios anteriores**

Cuando se presentan estados financieros comparativos el auditor deberá mencionar en su informe la responsabilidad que asume respecto a dichos estados, indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros examinados.

Si en el año anterior hubo salvedades o se dio una opinión desfavorable, tales aseveraciones deberán mencionarse en el informe actual si aún son válidas. En caso de que ya no existan los hechos que dieron origen a estas aseveraciones, el auditor deberá mencionar en su informe los cambios en las circunstancias y, en su caso, modificar la opinión previamente emitida. Los ejemplos correspondientes a este tipo de situaciones se incluyen en el capítulo 6.

## **Informe cuando se reformulan estados financieros de ejercicios anteriores**

En el caso de corrección de errores en que es necesario afectar, mediante ajustes retrospectivos, los estados financieros de años anteriores, el auditor deberá cerciorarse de que se hagan las revelaciones necesarias para ayudar a los lectores a su interpretación, principalmente a aquellos que pudieran haber tomado decisiones sobre los estados financieros que ahora se corrigen. Estas revelaciones, hechas por la entidad, incluirán la justificación y explicación de las causas de estos ajustes y de la conciliación de estos con los saldos de las cuentas afectadas antes de su corrección. En estos casos, el auditor deberá considerar la conveniencia de mencionar este hecho en un párrafo de énfasis en su informe, con el fin de destacar el efecto de estos ajustes retrospectivos (ver ejemplos de este tipo de informes en el capítulo 6).

## **Combinación de varias salvedades**

En algunos casos, como resultado del examen practicado, el auditor determina que existe la necesidad de emitir un informe que incluya dos o más salvedades, inclusive que las mismas se refieran, tanto a desviaciones en la aplicación de Normas de Información Financiera mexicanas como a limitaciones en el alcance de su examen. En estos casos, el informe podría redactarse de la siguiente forma:

### **Informe de los auditores Independientes**

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

## **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

## **Fundamento de la opinión con salvedades**

1. No nos fueron proporcionados los estados financieros examinados que soportan la valuación de la inversión en acciones en una empresa asociada, por un importe de \$XXX\_\_ y \$XXX, al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, respectivamente, de la participación en la utilidad por \$XXX y \$XXX respectivamente, en las cuentas de actualización del capital contable de la asociada de \$XXX y \$XXX respectivamente, ni fue posible satisfacernos de estos importes a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría.
2. Como se describe en la Nota X, a los estados financieros, la Compañía no ha cuantificado ni registrado los efectos acumulados derivados de las obligaciones laborales a las que se encuentra sujeta conforme a las disposiciones legales y estatutarias, incluyendo el de las indemnizaciones por causas distintas a reestructuración, conforme a las reglas establecidas en la Norma de Información Financiera D-3, *Beneficios a los empleados*.

## **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos de lo mencionado en los párrafos 1 y 2 de la sección de “Fundamento de la opinión con salvedades” los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

# CAPÍTULO TRES

## IMPOSIBILIDAD DE OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE Y ADECUADA

### Generalidades

Para que el auditor pueda emitir un informe sin salvedades al alcance de su examen, se requiere que haya aplicado todos los procedimientos de auditoría que consideró necesarios en las circunstancias y que haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

En ocasiones, por razones ajenas al auditor, ciertas características operativas de la entidad, o bien, por limitaciones impuestas por la administración de la entidad, este no puede aplicar todos los procedimientos de auditoría que consideró necesarios. Las situaciones mencionadas anteriormente representan imposibilidades para que el auditor pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión. Ante estas situaciones el auditor deberá utilizar su criterio profesional para evaluar si estas restricciones son de tal importancia que lo llevan a expresar una salvedad o emitir una denegación de opinión.

Cuando se presenta este tipo de imposibilidades, también conocidas como limitaciones en el alcance del examen, el auditor deberá describir la naturaleza de dichas limitaciones en un párrafo llamado "Fundamento de la opinión con salvedades o de la denegación de opinión", según corresponda.

### Ejemplos de informes con salvedades y denegación de opinión

A continuación se incluyen varios ejemplos de limitaciones en el alcance del examen, que se presentan comúnmente en la práctica:

#### Falta de observación de inventarios físicos iniciales o finales

En ocasiones, la contratación de un auditor independiente ocurre con posterioridad a la fecha de la toma física de los inventarios anuales de la entidad. En tales circunstancias, el auditor debe satisfacerse mediante la aplicación de otros procedimientos de auditoría, de las cantidades y valores del inventario, lo cual en algunas ocasiones no es posible, debido a las características específicas de los registros contables. Cuando se presenta una situación de estas, dependiendo de la materialidad de los inventarios, el auditor deberá expresar su opinión con salvedad o llegar, en su caso, a una denegación de opinión.

A continuación se presenta un ejemplo que ilustra estas situaciones.

#### Ejemplo de salvedad por inventarios iniciales

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Debido a que fuimos contratados como auditores de la compañía en fecha posterior al 31 de diciembre de 20X1, no observamos los inventarios físicos de ese año y debido a la naturaleza de los registros contables no pudimos satisfacerlos, a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría, de la razonabilidad de dichos inventarios y del costo de ventas de dicho ejercicio.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos en el ejercicio 20X1 del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

### **Ejemplo de salvedad por inventarios finales**

A continuación se presenta un ejemplo cuando el auditor independiente es contratado con posterioridad al cierre del ejercicio, por lo cual no pudo presenciar los inventarios finales ni cerciorarse de su razonabilidad, mediante la aplicación de otros procedimientos; sin embargo, los estados financieros del ejercicio anterior fueron dictaminados por otro Contador Público, por lo que se confía en su trabajo respecto a los saldos iniciales.

# Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

## Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

## Fundamento de la opinión con salvedades

Debido a que fuimos contratados como auditores de la Compañía en fecha posterior al 31 de diciembre de 20X2, no observamos los inventarios físicos finales y debido a la naturaleza de los registros contables no pudimos satisfacernos, a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría, de dichos inventarios con monto de \$XXX.

## Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

## Otras cuestiones

Los estados financieros de la Compañía X, S.A. de C.V., correspondientes al ejercicio terminado al 31 de diciembre de 20X1 fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión sin salvedad sobre dichos estados financieros el XX de marzo de 20X2.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".

(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## Ejemplo de denegación de opinión (inventarios finales)

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2, y los estados de resultados (1), de variaciones en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de la opinión" no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría.

### **Fundamento de la denegación de opinión**

Debido a que fuimos contratados como auditores de la Compañía en fecha posterior al 31 de diciembre de 20X2, no observamos los inventarios físicos finales y debido a la naturaleza de los registros contables, no pudimos satisfacernos a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría, de la razonabilidad de dichos inventarios con un monto de \$XXX y del costo de ventas del ejercicio.

### **Denegación de opinión**

Debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de opinión", no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

**(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**

\*\*\*

## Cuentas no confirmadas

En algunas ocasiones, a solicitud expresa de su cliente, el auditor se ve impedido de llevar a cabo la confirmación de algún saldo o cuenta de importancia y no puede satisfacerse de su procedencia mediante otros procedimientos. Cabe mencionar que en la mayoría de las ocasiones en que esto sucede y atendiendo a su materialidad, el auditor deberá expresar una salvedad o denegación de opinión. A continuación se presenta un ejemplo de esta limitación en el alcance, aplicable a las cuentas por cobrar a clientes, tanto en el caso en que se incluya una salvedad como una denegación de opinión.

## Ejemplo de salvedad (cuentas no confirmadas)

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la adecuación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Por instrucciones de la Compañía no llevamos a cabo la confirmación de las cuentas por cobrar a clientes al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, por un monto de \$XXX y \$XXX, respectivamente. Debido a la naturaleza de los registros contables no pudimos satisfacerlos a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría de la razonabilidad del saldo de dichas cuentas.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".

(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado

de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## Ejemplo de denegación de opinión (cuentas no confirmadas)

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de la opinión" no obtuvimos evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría.

### Fundamento de la denegación de opinión

Por instrucciones de la Compañía no llevamos a cabo la confirmación de las cuentas por cobrar a clientes al 31 de diciembre de 20X2, por un monto de \$XXX. Debido a la naturaleza de los registros contables no pudimos satisfacernos a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría de la razonabilidad del saldo de dichas cuentas.

### Denegación de opinión

Debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de opinión", no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".

\*\*\*

## Registros inadecuados o falta de información

En ocasiones existen deficiencias tales en los registros contables que hacen imposible aplicar los procedimientos de auditoría diseñados por el auditor, para satisfacerse de la existencia y razonabilidad de algún saldo. De igual modo, se presentan casos en los que por falta de información adecuada para evaluar alguna transacción o saldo de importancia, el auditor se ve limitado en el alcance de su trabajo. Es importante mencionar que si en estos casos, el auditor no puede satisfacerse de la aplicación consistente de las normas de información financiera, también deberá hacer mención de esta situación al expresar su opinión.

# Ejemplos de salvedad por el registro inadecuado o falta de información

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

## **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

## **Fundamento de la opinión con salvedades**

Debido a la falta de depuración en los registros contables de las cuentas por cobrar a clientes, no nos fue posible obtener evidencia suficiente para expresar una opinión sobre la razonabilidad de dichos saldos que al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 ascendían a \$XXX y \$XXX, respectivamente.

## **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## Confirmaciones de abogados no obtenidas

En los casos en que por alguna razón la Compañía decida no solicitar a sus abogados que confirmen directamente a los auditores sobre la existencia de juicios o litigios en contra de la empresa, o que por alguna causa el abogado se rehusara a responder antes de la emisión de los estados financieros, el auditor deberá evaluar con mucho cuidado esta situación y el efecto que tiene en su trabajo, y debe emitir su informe con salvedad o denegación de opinión dependiendo de las circunstancias.

### Ejemplo de salvedad por la confirmación de abogados no obtenida

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

#### Fundamento de la opinión con salvedades

Al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, la Compañía decidió no solicitar la confirmación del abogado encargado de atender los juicios y litigios. Dicha confirmación se considera necesaria de conformidad con las normas internacionales de auditoría, para corroborar la información que nos fue proporcionada por la administración de la Compañía con relación a dichos asuntos.

#### Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Debilidades importantes en la estructura del control interno**

Cuando en el desarrollo del trabajo el auditor encuentra que la entidad presenta debilidades importantes en el control interno, y que la aplicación de sus pruebas sustantivas de auditoría no proporcionan los elementos necesarios para concluir sobre la razonabilidad de las cifras sujetas a examen.

## **Ejemplo de denegación de opinión por debilidades en la estructura del control interno**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la denegación de la opinión” no obtuvimos evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría.

### **Fundamento de la denegación de opinión**

Al 31 de diciembre de 20X2, la estructura de control interno de la Compañía tiene las siguientes debilidades importantes (incluir la descripción de las debilidades). Por consiguiente, aun cuando apliqué otros procedimientos de auditoría, no fue posible asegurarme que la Compañía hubiera registrado adecuadamente todas las transacciones.

### **Denegación de opinión**

Debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la denegación de opinión”, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**

\*\*\*

## Limitaciones en el alcance del examen del ejercicio actual y los anteriores

En los casos en que en ambos años se presenten limitaciones al alcance del trabajo del auditor, el informe se redactaría como sigue:

### Ejemplo de denegación de opinión por limitaciones al alcance del trabajo del auditor en dos años

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y de flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de la opinión" no obtuvimos evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría.

#### Fundamento de la denegación de opinión

La Compañía no cuenta con la documentación que soporte el costo de los inmuebles, maquinaria y equipo adquiridos hasta el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 por un importe de \$XXX y \$XXX, respectivamente. Además, los registros contables no permiten la aplicación de otros procedimientos de auditoría sobre dichas cuentas.

#### Denegación de opinión

Debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de opinión", no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".

\*\*\*

## Limitaciones en el alcance por el efecto del trabajo del experto de la administración

En aquellos casos en que no se le permita al auditor o no se le proporcione toda la información necesaria para evaluar la razonabilidad del trabajo desarrollado por un experto de la administración, el informe se redactaría como sigue:

# Ejemplo de salvedad por la falta del estudio actuarial relativo a los beneficios a los empleados

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

## Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

## Fundamento de la opinión con salvedades

A la fecha de emisión de este informe, el cálculo actuarial de los beneficios a los empleados al 31 de diciembre de 20X2 se encuentra en proceso de elaboración por parte del experto de la administración y en consecuencia, no nos fue posible asegurarnos de la razonabilidad del pasivo de las obligaciones por \$XXX a esa fecha, ni a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

## Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades" aplicable al ejercicio 2012, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".

(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## **Ejemplo de denegación de opinión por la falta del estudio actuarial relativo a los beneficios a los empleados**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos sido nombrados para auditar los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en la realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Sin embargo, debido al hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de la opinión" no obtuvimos evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría.

### **Fundamento de la denegación de opinión**

Como se menciona en la Nota X, la reserva para beneficios a los empleados que al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 ascendía a \$XXX y \$XXX, respectivamente, es elaborada por expertos de la administración, quienes a la fecha de emisión de este informe no han concluido su revisión por los años mencionados. No nos fue posible asegurarnos de la razonabilidad de dicha reserva a través de la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

### **Denegación de opinión**

Debido a la significatividad del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la denegación de opinión", no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría. En consecuencia, no expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".

\*\*\*

## **Inversión en una subsidiaria cuyos estados financieros fueron examinados por otro auditor y no han sido proporcionados al auditor principal**

El siguiente ejemplo es de un informe que incluye una salvedad por limitación en el alcance del examen relativo a la inversión en una subsidiaria, suponiendo que los efectos de dicha limitación son tales que se ha concluido que no es apropiada una denegación de opinión.

## Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros no consolidados adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

No nos fueron proporcionados los estados financieros auditados que respaldan la inversión de la Compañía en una subsidiaria, cuyo saldo al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 es de \$XXX y \$XXX, respectivamente, y la participación en sus utilidades en esos años es por \$XXX y \$XXX, respectivamente. Tampoco, pudimos satisfacernos del valor registrado de la inversión en la subsidiaria y de la participación en sus utilidades mediante la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Párrafo de énfasis**

Los estados financieros no consolidados adjuntos han sido específicamente preparados para su presentación a la Asamblea General de Accionistas y para dar cumplimiento a las disposiciones legales a que está sujeta la Compañía, como entidad legal independiente; por lo tanto, no se incluye la consolidación de los estados financieros de las subsidiarias de la Compañía, sino que la inversión en acciones y partes sociales se presenta valuada a través del método de la participación. Por separado la Compañía ha emitido estados financieros consolidados, a los cuales se debe recurrir para analizar la situación financiera consolidada y los resultados de las operaciones de la Compañía y sus subsidiarias como una entidad económica.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## Declaraciones de la administración no obtenidas

En los casos en que la administración se niega a proporcionar o ratificar declaraciones escritas que el auditor considere necesarias, esto constituirá una limitación en el alcance del trabajo. En tales circunstancias, el auditor debe evaluar la confianza que ha depositado en otras declaraciones de la administración durante el curso de su examen, y considerar si la negativa tiene algún efecto en su informe de tal forma que pueda ocasionar una salvedad o una denegación de opinión. Un ejemplo de este tipo de situaciones sería el siguiente.

### Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### Fundamento de la opinión con salvedades

En la carta de declaraciones que nos proporcionó la Compañía en ambos años, no se incluyó una manifestación sobre la existencia de títulos de propiedad sobre la totalidad de los inmuebles, maquinaria y equipo que aparecen en los estados financieros al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 por \$XXX y \$XXX, respectivamente.

### Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos

de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## Compras no revisadas

A continuación se muestra un ejemplo de informe con limitación al alcance, motivada por la falta de controles adecuados sobre las compras realizadas en el ejercicio.

### Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, la Compañía no mantiene un control adecuado sobre los registros y documentación soporte de las compras realizadas en el ejercicio y que ascienden a \$XXX y \$XXX respectivamente, por lo cual no nos fue posible obtener evidencia suficiente para expresar una opinión sobre si dichos montos son razonables.

**Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los posibles efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en esas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

**(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**

**(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

# CAPÍTULO CUATRO

# INCORRECCIONES MATERIALES

# O DESVIACIONES EN LA

# APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA



## Generalidades

Cuando existan incorrecciones materiales o desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera (NIF) mexicanas, el auditor deberá identificar en forma precisa en qué consisten esas desviaciones, cuantificar su efecto en los estados financieros (salvo que no sea factible) y consignar su repercusión en el informe.

Si en una nota a los estados financieros se revelan los asuntos que dan origen a desviaciones en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas, el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades” del informe en que se describe la salvedad puede abreviarse, haciendo referencia a esa nota, pero dejando claramente la naturaleza de la desviación en el informe.

Considerando la importancia relativa que pudieran tener tales desviaciones en la aplicación de las NIF mexicanas, el auditor deberá emitir, según sea el caso, un informe con salvedades o una opinión desfavorable.

Cuando el auditor prevea tener que expresar una opinión modificada en el informe de auditoría, comunicará a los responsables del gobierno de la entidad las circunstancias que le lleven a prever dicha opinión modificada y la redacción prevista de la modificación.

## Ejemplos de informes con salvedades y opiniones desfavorables

Ejemplos de informes con salvedades u opiniones desfavorables derivadas de desviaciones en la aplicación de las NIF mexicanas, de las que se presentan comúnmente en la práctica son:

### Valuación de inventarios

En algunas ocasiones, las fórmulas seguidas por las entidades para la asignación de costos a sus inventarios no están de acuerdo con lo que señalan las NIF mexicanas. A continuación se presenta un ejemplo en el cual existe una sobrevaluación que origina que los valores del inventario se presenten por encima de su valor neto de realización como lo requieren dichas normas:

#### Informe con salvedad (valuación de inventarios)

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable

y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Los inventarios de producción en proceso y productos terminados al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 se encuentran sobrevaluados en \$XXX y \$XXX, respectivamente, ya que exceden a su valor neto de realización. De haberse valuado de acuerdo con las Normas de Información Financiera mexicanas, los saldos de inventarios se hubieran reducido en \$YYY y \$YYY, respectivamente y la utilidad neta por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 se hubiera reducido en \$ZZZ y \$ZZZ, respectivamente, neto del efecto de impuestos a la utilidad.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe con opinión desfavorable valuación de inventarios**

Los párrafos Introdutorio, de Responsabilidad de la administración en relación con los estados financieros y Responsabilidad del auditor serían iguales, excepto en el último párrafo de "Responsabilidad del auditor" el cual cambiará a: *Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría desfavorable;* así como en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", que cambiara su subtítulo a "Fundamento de la opinión desfavorable" y el párrafo de "Opinión" podría

redactarse como sigue:

### **Opinión desfavorable**

En nuestra opinión, debido a la importancia del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión desfavorable”, los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, ni sus resultados (2) y ni sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Insuficiencia en estimaciones**

Uno de los casos más comunes de desviaciones en la aplicación de las NIF mexicanas, se relaciona con la adecuada determinación de estimaciones, en virtud de que, por su naturaleza, dependen de evaluaciones de carácter subjetivo, con las cuales en ocasiones el auditor está en desacuerdo. A continuación se presentan algunos ejemplos de estas situaciones:

### **Informe con salvedad (insuficiencia en estimaciones)**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S. A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así

como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

**Fundamento de la opinión con salvedades**

La estimación para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 no incluye saldos de dudosa recuperación por \$XXX y \$XXX, respectivamente.

**Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**  
**(El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

**Informe con opinión desfavorable  
(insuficiencia en estimaciones)**

Aunque es difícil encontrar algún caso en el que, por una insuficiencia en estimaciones, se llegue a tener que emitir un informe con opinión desfavorable, a continuación se presenta un ejemplo del mismo.

Los párrafos, Introdutorio, de Responsabilidad de la administración, en relación con los estados financieros y Responsabilidad del auditor serían iguales, excepto en el último párrafo de “Responsabilidad del auditor” el cual cambiará a: *Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría desfavorable*; así como en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, que cambiara su subtítulo a “Fundamento de la opinión desfavorable” y el párrafo de “Opinión” podría redactarse como sigue:

**Opinión desfavorable**

En nuestra opinión, debido a la importancia del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión desfavorable”, los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, ni sus resultados (2), ni sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**  
**(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

**Pasivos no registrados**

En ocasiones, principalmente, por medio del examen de eventos subsecuentes que lleva a cabo el auditor, se pueden detectar pasivos de importancia que no fueron registrados por la entidad al cierre del ejercicio. A continuación se

presentan ejemplos de informes con salvedad y opinión desfavorable, derivados de estas situaciones:

## **Informe con salvedad (pasivos no registrados)**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo Aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se explica en la nota X, la Compañía omitió registrar pasivos con proveedores y acreedores diversos al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 por \$XXX y \$XXX, respectivamente. De haberse registrado oportunamente esos pasivos, el saldo de inventarios al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 se hubiera incrementado en \$XXX y \$XXX, respectivamente, y la utilidad por los años terminados en esas fechas se hubiera disminuido en \$XXX y \$XXX, respectivamente, netos del efecto de impuestos a la utilidad.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## **Informe con opinión desfavorable (pasivos no registrados)**

Al igual que en el caso anterior, es difícil encontrar situaciones en las que la omisión en el registro de pasivos haya sido de tal magnitud que lleve al auditor a la conclusión de expresar una opinión desfavorable; sin embargo, si este fuera el caso, el informe se redactaría de la siguiente manera:

Los párrafos, Introdutorio, de Responsabilidad de la administración en relación con los estados financieros y Responsabilidad del auditor serían iguales, excepto en el último párrafo de “Responsabilidad del auditor” el cual cambiará a: *Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría desfavorable*; así como en el párrafo de “Fundamento para la opinión con salvedades”, que cambiara su subtítulo a “Fundamento de la opinión desfavorable” y el párrafo de “Opinión” podría redactarse como sigue:

### **Opinión desfavorable**

En nuestra opinión, debido a la importancia del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión desfavorable”, los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, ni sus resultados (2) y ni sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## **Falta de presentación del estado de flujos de efectivo**

Se pueden presentar casos en los que, por diferentes razones, la entidad ha decidido no presentar el estado de flujos de efectivo. A continuación se muestra un ejemplo de informe con salvedad derivada de esta situación:

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1) y cambios en el capital contable correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías.

Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

#### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Los estados financieros adjuntos no incluyen el estado de flujos de efectivo por los años terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, el cual es requerido por las Normas de Información Financiera mexicanas para tener información completa sobre la compañía.

#### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por el hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

### **Falta de revelación o revelación inadecuada**

Cuando se omite alguna revelación que se considere esencial para una adecuada presentación de los estados financieros, esta situación debe revelarse en un párrafo explicativo y el párrafo de la opinión debe contener una salvedad al respecto. Estas situaciones no se presentan frecuentemente en la práctica, excepto en el caso de compañías con una distribución limitada de sus estados financieros en las que el costo de obtener determinada información requerida por las Normas de Información Financiera mexicanas pudiera ser elevado. Excepto en estos casos, el cliente prefiere, generalmente, revelar la información necesaria en los estados financieros y sus notas de acuerdo con el juicio del auditor, en vez de tener que aceptar una salvedad por falta de revelación o revelación inadecuada de esa información.

A continuación se muestra un ejemplo de salvedad derivada de aquellos casos en los que el cliente no revela aspectos necesarios para cumplir con las Normas de Información Financiera mexicanas, o lo hace en forma inadecuada:

## **Informe de los auditores independientes**

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se explica en la nota X, estos no revelan (describir la naturaleza de las revelaciones omitidas o inadecuadas). La revelación de esta información es requerida por las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por el hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Cambios no justificados en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas**

La Norma de Información Financiera mexicana relativa a las características cualitativas de los estados financieros, en su apartado de comparabilidad, requiere que se analicen los cambios en la aplicación de las Normas de Información Financiera mexicanas o en sus reglas particulares de valuación y de presentación. El auditor tiene que analizar si:

La nueva norma adoptada, incluyendo el método de aplicación, está de acuerdo con las Normas de Información Financiera mexicanas.

La justificación de la entidad para efectuar el cambio es razonable y se encuentra debidamente divulgada.

Si un cambio en las Normas de Información Financiera mexicanas no cumple con estas condiciones, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o bien, si el efecto del cambio es de tal importancia, deberá emitir una opinión desfavorable sobre los estados financieros. Ejemplos de estos casos se presentan a continuación:

## **Informe con salvedad**

Informe de los auditores independientes

Al consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se indica en la nota X, la Compañía decidió capitalizar en el activo fijo, en 20X2 (ejercicio actual), la totalidad de los intereses a cargo provenientes de préstamos bancarios. Aunque las Normas de Información Financiera mexicanas (NIF) permiten, cumpliendo ciertos requisitos, la capitalización del Resultado Integral de Financiamiento, no existe una justificación razonable para llevar a cabo este cambio, toda vez que no se cumple con el concepto de activo calificable en los términos de la NIF D-6, *Capitalización del Resultado Integral de Financiamiento*. Asimismo, no fue práctico cuantificar los efectos de dicho cambio.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

Es importante aclarar la diferencia existente entre un cambio injustificado de una Norma de Información Financiera mexicana a otra también aceptada y las situaciones que se presentan cuando la entidad decide cambiar de una Norma de Información Financiera mexicana a una práctica contable que no lo es, pues en este caso en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades” se deben presentar los efectos de dicho cambio en los estados financieros y, dependiendo de su importancia relativa, el auditor deberá emitir un informe con salvedad o una opinión desfavorable. A continuación se presenta un ejemplo de esta situación:

## **Informe con salvedad**

Informe de los auditores independientes

Al consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se indica en la nota X, la Compañía decidió modificar su política contable y reevaluar en 20X2 y 20X1, al tipo de cambio de cierre, el valor de sus inventarios de producto terminado de procedencia extranjera, lo que originó un aumento en el saldo de este rubro así como en la utilidad neta del ejercicio en \$XXX y \$XXX, respectivamente. Esta política contable no está de acuerdo con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

### **Informe con opinión desfavorable**

Los párrafos, Introdutorio, de Responsabilidad de la administración en relación con los estados financieros y Responsabilidad del auditor serían iguales, excepto en el último párrafo de “Responsabilidad del auditor” el cual cambiará a: *Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría desfavorable*; así como en el párrafo de “Fundamento para la opinión con salvedades”, que cambiara su subtítulo a “Fundamento de la opinión desfavorable” y el párrafo de “Opinión” podría redactarse como sigue:

#### **Opinión desfavorable**

En nuestra opinión, debido a la importancia del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión desfavorable”, los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, ni sus resultados (2) y ni sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Falta de reconocimiento de los efectos de la inflación**

Una de las desviaciones que más comúnmente se presentan en la práctica se deriva de la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación, lo cual en la mayoría de los casos produce efectos de tal importancia que llevan al auditor a emitir un informe con opinión desfavorable. Existen casos, donde el efecto de la falta de reconocimiento no sea tan importante y permita al auditor expresar una opinión con salvedad. A continuación se presenta un ejemplo de cada una de estas situaciones considerando la desconexión de la contabilidad inflacionaria (entorno no inflacionario) donde se suspende el reconocimiento de inflación del año y sólo se mantienen los efectos acumulados de inflación reconocidos hasta 2007 en la medida en que se vayan consumiendo (depreciación, cargo al costo de ventas o a gastos, etcétera).

### **Informe con salvedad**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de

conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se menciona en la nota X, los estados financieros adjuntos no reconocen de manera integral los efectos acumulados de la inflación en la información financiera hasta el 31 de diciembre de 2007. De haberse reconocido dichos efectos, el saldo de propiedad planta y equipo (describir cualquier otro activo no monetario) se hubiera incrementado, al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 en \$XXXX y \$XXXX, respectivamente, y el saldo de impuestos diferidos y el capital contable se hubieran incrementado en \$XXXX y \$XXXX, y \$XXXX y \$XXXX, respectivamente.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe con opinión desfavorable**

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

## **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría desfavorable.

## **Fundamento de la opinión desfavorable**

Como se menciona en la nota X, los estados financieros adjuntos no han reconocido los efectos de la inflación en la información financiera de años anteriores, consecuentemente, están preparados sobre la base de valor histórico original; sin embargo, las NIF mexicanas requieren que se reconozcan los efectos de inflación acumulados hasta el 31 de diciembre de 2007. No fue práctico determinar los efectos por la falta de reconocimiento de la inflación en la información financiera al 31 de diciembre de 2007, los cuales se consideran significativos en virtud de la antigüedad de los activos no monetarios, del capital contable y de la posición monetaria acumulada y al efecto en el ISR diferido.

## **Opinión desfavorable**

En nuestra opinión, debido a la importancia del hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión desfavorable", los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, ni sus resultados (2) y ni sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Inversiones permanentes y consolidación**

Existen casos en que una empresa tenedora decide no consolidar su inversión en subsidiarias como lo requieren las Normas de Información Financiera mexicanas y no se cumple con lo estipulado por la NIF B-8 en lo relativo a estados financieros no consolidados. Considerando la importancia relativa de la inversión y de acuerdo con el juicio del auditor, se deberá expresar un informe con salvedad o una opinión desfavorable, según sea el caso. Un ejemplo de estas situaciones se presenta a continuación:

## **Informe con salvedad**

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros no consolidados adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados no consolidados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se explica en la nota X a los estados financieros, la Compañía no consolida su inversión en subsidiarias, la cual se reconoce en los estados financieros adjuntos mediante el método de participación. Para cumplir con las Normas de Información Financiera mexicanas y tener información completa sobre la Compañía, es necesario preparar estados financieros consolidados.

### **Opinión con salvedades**

En mi nuestra opinión, excepto por el hecho descrito en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros no consolidados presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera no consolidada de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) no consolidados y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe con opinión desfavorable**

Los párrafos, Introdutorio, de Responsabilidad de la administración en relación con los estados financieros y

Responsabilidad del auditor serían iguales, excepto en el último párrafo de “Responsabilidad del auditor” el cual cambiará a: *Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría desfavorable*; así como en el párrafo de “Fundamento para la opinión con salvedades”, que cambiara su subtítulo a “Fundamento de la opinión desfavorable” y el párrafo de “Opinión” podría redactarse como sigue:

**Opinión desfavorable**

En nuestra opinión, debido a la importancia del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión desfavorable”, los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, ni sus resultados (2) y ni sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.

(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

# CAPÍTULO CINCO

# CONTINGENCIAS NO

# CUANTIFICABLES Y PROBLEMAS

# DE NEGOCIO EN MARCHA

## Generalidades

Toda empresa lleva a cabo una variedad de transacciones en el curso normal de sus operaciones, y se ve afectada por eventos económicos externos sobre los que existe incertidumbre en mayor o menor grado.

En las Normas de Información Financiera mexicanas, se define lo siguiente: Un pasivo contingente es: a) una obligación posible surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo control de la entidad; b) una obligación presente surgida a raíz de sucesos pasados que no se ha reconocido contablemente porque: i) no es viable que la entidad tenga que satisfacerla, ii) el importe de la obligación no puede ser cuantificado con la suficiente confiabilidad.

Un activo contingente es un beneficio económico posible que surge de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Los compromisos “representan acuerdos realizados para llevar a cabo determinadas acciones en el futuro, los cuales no cumplen los requisitos para considerarse como pasivos, provisiones o contingencias”.

También señala que las provisiones son pasivos en los que existe incertidumbre sobre su cuantía o vencimiento y que el término “contingente” se utiliza para designar activos y pasivos que no han sido reconocidos en los estados financieros.

## Contingencias no cuantificables

Las contingencias no cuantificables pueden incidir en el informe por las siguientes circunstancias:

1. Cuando solamente sea necesario incluir un párrafo de énfasis en el informe, porque la contingencia se encuentra adecuadamente revelada en una nota a los estados financieros, atendiendo a la importancia relativa de dicha contingencia.
2. Cuando el auditor no haya podido obtener evidencia suficiente y competente para soportar las declaraciones de la administración, en relación con la completa revelación de una contingencia en los estados financieros y, en consecuencia, deba considerar la necesidad de expresar una salvedad en su informe por limitación al alcance de su trabajo o una denegación de opinión, de acuerdo con la importancia de la misma.
3. Cuando el auditor concluye que una contingencia no está revelada en los estados financieros o no se encuentra adecuadamente revelada de conformidad con las NIF mexicanas, por lo que deberá expresar una salvedad o una opinión desfavorable, según la importancia de la misma.

El siguiente ejemplo es de un informe sin salvedad, con un párrafo de énfasis, en el que se describe una incertidumbre relativa a un proceso jurídico mediante el cual se alega la violación de ciertos derechos, el reclamo de regalías y daños:

### Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de

situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Párrafo de énfasis**

Como se indica en la nota X a los estados financieros, un cliente de Compañía X, S.A. de C.V., mantiene un proceso jurídico en contra de esta, por el cual alega la violación de ciertos derechos reservados, el reclamo de regalías y otros daños. La Compañía ha presentado una contra demanda y se están desarrollando audiencias preliminares y procedimientos de recolección de pruebas en ambos procesos. Las consecuencias del litigio no pueden ser determinadas actualmente por la Compañía ni por sus asesores legales, por lo que no se ha reconocido provisión alguna en los estados financieros al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1. Mi (Nuestra) opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

**(1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**

**(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

## **Problemas de negocio en marcha**

El auditor tiene la responsabilidad de evaluar si existen dudas sustanciales en relación con la posibilidad de la entidad para continuar como negocio en marcha y, por lo tanto, respecto a la valuación y clasificación de los activos y pasivos de los estados financieros.

Lo anterior por factores tales como: problemas de solvencia por pérdidas de operación recurrentes, capital de trabajo deficitario, incapacidad para obtener suficiente financiamiento para continuar las operaciones proyectadas,

incumplimiento con los términos de contratos de préstamos, flujos negativos derivados de las operaciones, insuficiencia en la inversión de los accionistas, índices financieros negativos, pérdida de personal clave, huelgas o dificultades laborales, obsolescencia del producto en el mercado, cambios bruscos de paridad monetaria, etcétera.

Si después de evaluar los factores negativos y los positivos, el auditor concluye que existen dudas respecto a la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, deberá mencionar este hecho en un párrafo de énfasis en su informe y asegurarse de que se hagan las revelaciones necesarias en las notas a los estados financieros.

El siguiente es un ejemplo de informe con mención de un problema de negocio en marcha, ya que antes de que el auditor concluya con su trabajo, la entidad por diversas circunstancias se ha quedado sin personal clave en el área de operación, ha sufrido paros laborales y, en consecuencia, ha sufrido una disminución drástica en sus ingresos, que ocasiona una duda importante acerca de su habilidad para continuar como negocio en marcha:

## **Informe de los auditores independientes**

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Párrafo de énfasis**

Como se menciona en la nota X, a partir del mes siguiente al ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X1 (último ejercicio auditado), la Compañía ha disminuido en forma considerable la generación de los ingresos propios de su actividad, debido a la renuncia de un número importante de trabajadores que ocupaban puestos clave en el área de operación y a que ha sufrido constantes paros laborales; por esta razón la Compañía tal vez no pueda continuar en

operación. Los estados financieros no incluyen aquellos ajustes relacionados con la valuación y clasificación de los activos y con la clasificación e importe de los pasivos, que podrían ser necesarios en caso de que la Compañía no pudiera continuar en operación. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

**(1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**

**(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

# CAPÍTULO SEIS

## COMPARABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

## Generalidades

La consistencia, postulado básico de las Normas de Información Financiera mexicanas (NIF), coadyuva a la comparabilidad de la información financiera en una misma entidad en diferentes periodos contables y en comparación con otras entidades, lo que permite a los usuarios generales identificar y analizar sus diferencias y similitudes. En adición, las NIF señalan que la comparabilidad es uno de los requisitos básicos de la información financiera, por lo que para promover una mayor comparabilidad, se han establecido normas particulares de presentación y revelación de cambios contables y correcciones de errores.

Por lo anterior, el auditor debe revelar en su informe, los hechos que afectan la comparabilidad de los estados financieros, haya auditado o no los del año anterior.

Para juzgar sobre la comparabilidad, el auditor necesita estar informado de las normas NIF utilizadas para preparar los estados financieros del ejercicio anterior, ya sea porque las examinó, o bien, porque llevó a cabo una investigación al respecto y debe evaluar los cambios en su aplicación o en sus reglas particulares de valuación y presentación así como convencerse de:

Que la nueva norma adoptada por la entidad, está de acuerdo con las NIF.

Que la justificación de la entidad para efectuar el cambio es razonable y se encuentra debidamente revelada, describiendo en un párrafo de énfasis el cambio y la indicación de que el auditor está de acuerdo con el mismo.

Si un cambio en las NIF no cumple con estas condiciones, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad, o bien, si el efecto del cambio es trascendente deberá emitir una opinión desfavorable sobre los estados financieros.

Cuando el auditor ha verificado que el cambio en las normas cumple con los pronunciamientos antes indicados, deberá incluir un párrafo de énfasis en su informe y dirigir la atención del lector a la nota a los estados financieros donde la administración analiza, justifica y, de ser posible, cuantifica el cambio con mayor detalle.

## Cambio de una regla particular utilizada (falta de comparabilidad)

En ocasiones, con objeto de presentar información financiera más clara y adecuada a las circunstancias, una entidad decide cambiar una regla particular que venía utilizando hasta el año anterior por otra que, además de considerarse más conveniente, también está de acuerdo con las NIF. En principio, este cambio debe reconocerse mediante su aplicación retrospectiva en los estados financieros de ejercicios anteriores y el auditor lo debe mencionar en un párrafo de énfasis; sin embargo, por algunas situaciones puede ser impráctica su aplicación. Un ejemplo de esto último es el siguiente:

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas

exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Párrafo de énfasis**

Como se menciona en la nota X a los estados financieros, durante el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X2 (último ejercicio auditado), la compañía cambió el método de valuación de sus inventarios de materiales, pasando del de últimas entradas primeras salidas al de costos promedios. Este cambio originó un incremento de \$XXX aproximadamente en el valor de los inventarios al cierre del ejercicio y una disminución en el costo de ventas por la misma cantidad, en consecuencia, un aumento en la utilidad neta del ejercicio. No obstante que la administración de la compañía realizó todos los esfuerzos razonables y justificables, fue impráctico aplicar dicho cambio en los estados financieros del ejercicio de 20X1 (ejercicio anterior); por lo tanto, las cifras del ejercicio anterior de los rubros señalados no son comparables con las del ejercicio actual. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Cambios en prácticas contables**

Formando parte de las operaciones de una entidad existen eventos cuyos efectos, a la fecha de presentación de los estados financieros, no son susceptibles de cuantificarse con exactitud. Por este motivo, se ha hecho necesaria la utilización de estimaciones contables que permitan conocer, aunque sea aproximadamente, el efecto futuro de dichos eventos.

En algunos casos se llevan a cabo cambios a las políticas y prácticas contables por lo que se deberán reformular los estados financieros de ejercicios anteriores, de conformidad con las disposiciones establecidas por las Normas de Información Financiera mexicanas. Un ejemplo de cambios en prácticas contables es el siguiente:

Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

### **Fundamento de la opinión con salvedades**

Como se menciona en la nota X a los estados financieros, durante el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X2 (último ejercicio auditado), la Compañía cambió el método de depreciación de los activos fijos que venía utilizando. Dicho cambio, originó un incremento en la depreciación acumulada por \$XXX y una disminución en la utilidad del año por la misma cantidad; por lo tanto, las cifras del ejercicio anterior no son comparables con las del ejercicio actual.

### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Cambios por omisiones o aplicaciones incorrectas de las normas particulares**

En ocasiones, una entidad decide adoptar una norma particular aceptada en sustitución de una no aceptada. En estos casos, el auditor deberá cerciorarse de que la entidad corrija el error mediante la afectación retrospectiva de la porción correspondiente a los resultados de años anteriores, con el objeto de que los estados financieros que se presenten comparados con los del ejercicio auditado, reconozcan los efectos de la nueva norma adoptada y, además, que en notas se hagan las revelaciones necesarias. Con esto, el auditor emite su informe sin salvedad y solamente

en un párrafo de énfasis informa del cambio efectuado por la entidad y, por lo tanto, del cambio de su opinión respecto a los estados financieros del ejercicio anterior. Un ejemplo de este tipo de situaciones es el siguiente:

#### Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

#### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

#### **Párrafo de énfasis**

El 4 de marzo de 20X2 (fecha del informe del año anterior) emitimos nuestro informe sobre los estados financieros de la Compañía al 31 de diciembre de 20X1 (ejercicio anterior), en el que expresamos una opinión con salvedad por no haberse determinado y registrado los impuestos diferidos y su efecto en los resultados del ejercicio, conforme a lo establecido en la NIF D-4. Como se menciona en la nota X a los estados financieros, a partir del ejercicio de 20X2 (último ejercicio auditado) la Compañía decidió cumplir lo dispuesto en dicha norma por lo que de su aplicación se reconoció un pasivo por impuestos diferidos y su efecto en resultados. Este cambio originó la necesidad de reconocer retrospectivamente los efectos relativos, por lo que nuestra opinión actual sobre los estados financieros de 20X1 (ejercicio anterior), una vez reformulados, es diferente a la que emitimos originalmente. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".

- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## **Ejemplo de informe al eliminarse en el ejercicio presente la causa de una salvedad del ejercicio anterior**

En aquellos casos que el informe sobre los estados financieros del periodo anterior incluya una salvedad, denegación de opinión u opinión desfavorable y el asunto que le dio origen esté resuelto y atendido en forma apropiada, se indicará este hecho en un párrafo de énfasis y el informe se emitirá sin salvedad, denegación de opinión u opinión desfavorable.

A continuación se presenta un ejemplo de informe del auditor cuando existe una salvedad por limitación al alcance que se resuelve en el ejercicio siguiente:

### **Informe de los auditores independientes**

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

#### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

#### **Párrafo de énfasis**

El 4 de marzo de 20X2 (año anterior) emitimos nuestro informe sobre los estados financieros de Compañía X, S.A. de

C.V., al 31 de diciembre de 20X1 (ejercicio anterior), en el cual expresamos una salvedad por limitación al alcance de nuestra revisión, debido a que la compañía se mantenía en proceso de depuración de sus cuentas por cobrar, por lo que no pudimos cerciorarnos de la razonabilidad de los saldos de dichas cuentas. Con posterioridad a la entrega de nuestro informe, la Compañía concluyó dicha depuración, determinando la necesidad de cancelar contra los resultados de los ejercicios de 20X1 (ejercicio anterior) y anteriores, cuentas por cobrar por un importe de \$XXX. Los estados financieros de 20X1 (ejercicio anterior) han sido reformulados para dar efecto a dicha cancelación, por lo que nuestra opinión actual sobre los mismos, como se presenta en este informe, es diferente a la que emitimos originalmente. Nuestra opinión no contiene salvedades en relación con esta cuestión.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Corrección de un error sin afectar, ni reformular los estados financieros de ejercicios anteriores**

Cuando el informe del ejercicio anterior incluye una salvedad, denegación de opinión u opinión desfavorable y la entidad no atendió en forma apropiada el asunto que le dio origen por haber afectado las cifras del ejercicio actual, el auditor expresará la salvedad correspondiente sobre los estados financieros de ambos ejercicios. A continuación se presenta un ejemplo de esta situación, en este caso, la salvedad por limitación al alcance del ejercicio anterior, cambia a salvedad por desviación a la aplicación de Normas de Información Financiera mexicanas:

### Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

#### **Fundamento de la opinión con salvedades**

El 4 de marzo de 20X2 (fecha del informe del año anterior) emitimos nuestro informe sobre los estados financieros de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X1 (ejercicio anterior), en el cual expresamos una salvedad por limitación al alcance de nuestra revisión, debido a que la compañía se mantenía en proceso de depuración de sus cuentas por cobrar, por lo que no pude cerciorarme de la razonabilidad de los saldos de dichas cuentas. Con posterioridad a la entrega de nuestro informe, la Compañía concluyó dicha depuración, determinando la necesidad de cancelar cuentas por cobrar por un importe de \$XXX. Sin embargo, la Compañía registró la corrección afectando resultados del ejercicio de 20X2 (último ejercicio auditado) y no reformuló los estados financieros de 20X1 (ejercicio anterior) tal y como lo requieren las Normas de Información Financiera mexicanas, por lo que la utilidad de 20X2 (último ejercicio auditado) se redujo en \$XXX y la de 20X2 (ejercicio anterior), está excedida en la misma cantidad. Por lo tanto, nuestra opinión actual sobre los estados financieros de 20X1 (ejercicio anterior), como se presenta en este informe, es similar a la que emitimos originalmente.

#### **Opinión con salvedades**

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo de “Fundamento de la opinión con salvedades”, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

(1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.

(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

# CAPÍTULO SIETE

# PÁRRAFO DE ÉNFASIS EN EL

# INFORME

## **Generalidades**

De manera adicional a los asuntos mencionados en los capítulos 5 y 6 (por los que es necesario que el auditor haga énfasis en su informe sobre un hecho importante, el cual debe revelarse en los estados financieros y sus notas, sin que implique salvedad, denegación de opinión u opinión desfavorable), se pueden presentar las siguientes circunstancias:

1. Suspensión de operaciones
2. Escisión
3. Fusión
4. Inicio de liquidación
5. Conclusión del proceso de liquidación

## Suspensión de operaciones

Un ejemplo de informe donde se revela una suspensión de operaciones es el siguiente:

### Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

#### Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondiente a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

#### Párrafo de énfasis

Como se indica en la Nota x de los estados financieros, los accionistas de la Compañía decidieron suspender las operaciones de producción y venta a partir del \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_ en tanto se definen cuáles van a ser las nuevas líneas de producción y se determina la fecha de reinicio de actividades. Al 31 de diciembre de 20\_\_\_\_ (último ejercicio

auditado) la empresa continúa en suspensión de operaciones.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)  
(Nombre y rúbrica del auditor)  
(Fecha del informe de auditoría)  
(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## Escisión

Un ejemplo de informe donde se revela la escisión de una compañía en un párrafo de énfasis es como sigue:

### Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

#### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2) y sus flujos de efectivo correspondiente a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Párrafo de énfasis**

Como se explica en la Nota X a los estados financieros, el \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_ se efectuó la escisión de Compañía X, S.A. de C.V., mediante la cual los activos, pasivos y capital contable asignados a las divisiones C y D se incorporaron a dos nuevas compañías constituidas para tal propósito, y cuyos accionistas son los mismos que los de dicha Compañía. Esta situación debe tomarse en cuenta para el adecuado análisis e interpretación de los estados financieros adjuntos.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Fusión**

Cuando se realiza una fusión, el informe sería el siguiente:

### **Informe de los auditores independientes**

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

## Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2), y sus flujos de efectivo correspondiente a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

## Párrafo de énfasis

Como se menciona en la Nota X a los estados financieros, en asamblea extraordinaria de accionistas celebrada el \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_ se acordó fusionar a \_\_\_\_\_, S.A., con Compañía X, S.A., subsistiendo esta última como sociedad fusionante; esta fusión surtió efectos después del cierre al \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_, por lo que a partir de esa fecha \_\_\_\_\_, S.A., dejó de existir como entidad legal.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

\*\*\*

## Inicio de liquidación

El siguiente ejemplo sería apropiado en el año en que una entidad entrara en liquidación (o en el cual se haya concluido que la liquidación fuese inminente). Los estados financieros han sido ajustados a valores de liquidación (los activos a su valor de realización y los pasivos a su valor de liquidación) y no están afectados por ninguna incertidumbre significativa (relativa a las cifras de liquidación presentadas en los estados financieros).

## Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre

la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2), y sus flujos de efectivo correspondiente a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

### **Párrafo de énfasis**

Como se describe en la Nota X a los estados financieros, los accionistas de la Compañía acordaron su disolución y aprobaron el plan de liquidación correspondiente el \_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_, habiéndose iniciado de inmediato la liquidación de la sociedad. Como resultado de lo anterior, la Compañía ha cambiado su base de contabilización para periodos posteriores al 30 de abril de 20\_\_\_\_, de la base de negocio en marcha a la base de liquidación.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Conclusión del proceso de liquidación**

Cuando ya se ha concluido el periodo de liquidación el siguiente sería un ejemplo apropiado del informe correspondiente.

### **Informe de los Auditores Independientes**

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V. que comprenden el estado de situación financiera al\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_ (conclusión del periodo de liquidación) y los estados de resultado (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo por el periodo del \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la

información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros, debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones de los riesgos, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

#### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2), y sus flujos de efectivo correspondiente a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

#### **Párrafo de énfasis**

Como se menciona en la Nota X a los estados financieros, los accionistas de la Compañía decidieron suspender sus actividades y disolver la sociedad, entrando en un periodo de liquidación a partir del \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_, según acuerdo de la asamblea general extraordinaria de esa fecha. En Asamblea General Extraordinaria de Accionistas del \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_, se determinó la liquidación final de la Compañía, de acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles, derivado de lo cual la Compañía concluyó la liquidación de sus pasivos y realización de sus activos.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**  
(2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

# CAPÍTULO OCHO

# TRABAJOS DE OTROS

# AUDITORES

## **Generalidades**

De conformidad con la NIA 600, *Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*, el auditor principal es responsable de la dirección, supervisión y realización del compromiso de auditoría del grupo, de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como de que el informe de auditoría que se emita sea adecuado a las circunstancias. **Dado lo anterior, el informe de auditoría sobre los estados financieros del grupo no hará**

**referencia al auditor de un componente**, a menos que disposiciones legales o reglamentarias requieran incluir dicha mención.

A continuación se presenta un ejemplo de opinión sin salvedad donde no se hace referencia al trabajo de otros auditores por requerimiento de la NIA 600:

## **Informe de los auditores independientes**

Al Consejo de Administración y los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros consolidados adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados consolidados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados consolidados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros consolidados adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros consolidados debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros consolidados, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros consolidados en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros consolidados presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2), y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

**(1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**

**(2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

Asimismo, se presenta un ejemplo de opinión con salvedades cuando el equipo del encargo de auditoría del grupo no ha podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, en la cual basar la opinión de auditoría del grupo.

# Informe de los auditores independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros consolidados adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados consolidados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados consolidados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

## Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros consolidados adjuntos de conformidad con las Normas Información Financiera mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

## Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados adjuntos basada en nuestras auditorías. Hemos llevado a cabo nuestras auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros consolidados debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros consolidados, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros consolidados en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

## Fundamento de la opinión con salvedades

La inversión de la Compañía X, S.A. de C.V., en la sociedad ABC, una asociada extranjera adquirida durante el ejercicio y contabilizada por el método de participación, está registrada por 15 millones de pesos en el estado de situación financiera consolidado al 31 de diciembre de 20X1, y la participación de la Compañía X, S.A. de C.V., en el resultado neto de ABC de 1 millón de pesos se incluye en el estado de resultados consolidado para el ejercicio terminado en dicha fecha. No hemos podido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe en libros de la inversión de la Compañía X, S.A. de C.V., en ABC al 31 de diciembre de 20X1, ni sobre la participación de la Compañía X, S.A. de C.V., en el resultado neto de ABC para el ejercicio, porque se nos denegó el acceso a la información financiera, a la dirección y a los auditores de ABC. Por consiguiente, no hemos podido determinar si estos importes deben ser ajustados.

## Opinión con salvedades

En nuestra opinión, excepto por los efectos del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados financieros consolidados presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2), y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) A partir del 1° de enero de 2013 "Estados de resultados integrales".
- (2) El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.

# CAPÍTULO NUEVE

## INFORMES, OPINIONES E INFORMES ESPECIALES

### **Generalidades**

En los capítulos anteriores se mostraron ejemplos de informes relativos a los estados financieros de empresas que se encuentran obligadas a prepararlos, de acuerdo con las Normas de Información Financiera mexicanas, incluyendo los casos en que, por las circunstancias, el auditor se ve precisado a modificar el texto del informe, ya sea por limitaciones en el alcance de su trabajo o por desviaciones en la aplicación de dichas normas.

En el presente capítulo se muestran ejemplos de los dictámenes e informes del Contador Público diferentes a los anteriormente señalados, relativos a los estados financieros de entidades reguladas, e información adicional que en ocasiones es presentada junto con los estados financieros básicos.

A partir de la adopción en México de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), el auditor es responsable de la dirección, supervisión y realización del compromiso de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como de que el informe de auditoría que se emita se elabore con base a las consideraciones especiales por las cuales fue contratado. En la NIA 800, *Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*.

# Informe sobre estados financieros de entidades reguladas

Debido a la naturaleza de las actividades que realizan ciertas entidades, estas se encuentran reguladas por organismos gubernamentales o autoridades y, por lo tanto, están sujetas a la preparación de su información financiera conforme a las reglas que emiten dichos organismos.

A continuación se muestra un ejemplo del informe del auditor sobre estados financieros preparados de acuerdo con bases específicas de contabilización, emitidas por un organismo gubernamental.

## Informe sobre estados financieros de entidades reguladas

Al Consejo de Administración y a los accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y de flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados de conformidad con las reglas emitidas por \_\_\_\_\_.

### Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las reglas contables emitidas por \_\_\_\_\_, y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basados en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

### Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como sus resultados (2), y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las reglas contables emitidas por \_\_\_\_\_.

## Base contable

Sin que afecte nuestra opinión, hacemos referencia a la nota \_\_\_\_\_ de los estados financieros que describe la base de contabilización. Los estados financieros están preparados para ayudar a la Compañía X, S.A. de C.V., al cumplimiento con los requerimientos del organismo normativo antes mencionado. Consecuentemente, los estados financieros pueden ser no adecuados para otro propósito.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

**Informe sobre estados financieros que han sido preparados por la administración de la entidad de acuerdo con las disposiciones de información financiera de un contrato (es decir un marco de referencia de propósito especial) para cumplir con las estipulaciones de dicho contrato. La administración no puede elegir el marco de referencia de la información financiera)**

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), de cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados de conformidad con las reglas contables contenidas en el contrato \_\_\_\_\_.

### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las reglas contables contenidas en el contrato \_\_\_\_\_, y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en nuestra auditoría. Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de auditoría.

## **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, han sido preparados, en todos los aspectos materiales de conformidad con las reglas contables contenidas en el contrato \_\_\_\_.

## **Base contable y restricción de la distribución y el uso**

Sin que afecte nuestra opinión, hacemos referencia a la nota \_\_\_\_ de los estados financieros, que describe la base de contable. Los estados financieros han sido preparados para permitir a la Compañía X, S.A. de C.V., cumplir con las reglas contables contenidas en el contrato \_\_\_\_\_. En consecuencia, los estados financieros pueden no ser apropiados para otro propósito. Nuestro informe se dirige únicamente a la Compañía X, S.A. de C.V., y Z, S.A. de C.V., y no debe ser distribuido ni utilizado por partes distintas a las compañías antes mencionadas.

(Nombre de la firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rúbrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

- (1) **A partir del 1° de enero de 2013 “Estados de resultados integrales”.**
- (2) **El significado de resultados se refiere al desempeño financiero de la entidad, por lo que incluye el estado de resultados y el estado de cambios en el capital contable.**

\*\*\*

## **Informe de Comisario**

### **Consideraciones generales para la elaboración de la presente Guía para la emisión del Informe de comisario**

Esta guía va dirigida al comisario de una entidad cuando también lleva a cabo una auditoría a los estados financieros de dicha entidad.

#### **1. ¿Por qué emitir una guía?**

Con la adopción que se realizó en México de las Normas Internacionales de Auditoría a partir de las auditorías de estados financieros de entidades mexicanas de ejercicios contables que inicien el 1 de enero de 2012, no hay un boletín que trate el tema del Informe de comisario; sin embargo, debido a que la función del comisario surge de una obligación local derivado de la Ley General de Sociedades Mercantiles, y cuando esta obligación es realizada por un Contador Público, es por ello, que se sugiere una guía, la cual solo aplica cuando el Contador Público sea el auditor externo de una entidad y, a su vez, ejerza las funciones de comisario.

#### **2. Planteamiento general de la guía**

Para realizar de la mejor manera posible la función de comisario, es recomendable observar las disposiciones establecidas en las Normas Internacionales de Auditoría, así como complementar el trabajo conforme a las disposiciones legales y reportar lo conducente como comisario.

#### **3. Comisario y auditor externo**

La presente guía es sugerida únicamente cuando el Contador Público sea el auditor externo de una entidad y, a su vez, ejerza las funciones de comisario, y no pretende ser una guía para los Contadores Públicos que ejerzan la función de comisario sin ser el auditor externo de dicha entidad. El término “Auditor externo” a que se hace referencia en este párrafo se puede referir a una persona física o a una firma de Contadores; por lo que en los casos en que el auditor externo sea diferente al comisario, pero ambas personas formen parte de la misma organización, se recomienda al comisario se involucre el tiempo que considere necesario en la auditoría y, en su caso, revise aquellos aspectos que marca la Ley General de Sociedades Mercantiles que debe de cubrir el comisario, con el fin de que pueda firmar el informe correspondiente.

### **Análisis para la elaboración de la Guía para la emisión del informe de comisario**

#### **Antecedentes**

Considerando que las auditorías de estados financieros de entidades mexicanas de ejercicios contables que inicien el 1

de enero de 2012, se deben realizar de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el *International Federation of Accountants* (IFAC), a través del *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), y que las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos ya no son aplicables, siendo sustituidas en forma integral por las NIA, el Boletín 4090, *El dictamen del Contador Público en su carácter de comisario*, deja de tener vigencia en México, por lo que surgió la necesidad de emitir una guía para la emisión de informe de comisario, cuando el Contador Público ejerce ambas funciones al mismo tiempo, esto es, ser el auditor externo y comisario, conforme a las disposiciones establecidas en la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM). Dicha guía consiste en establecer sugerencias y recomendaciones al Contador Público cuando ejerce las funciones de comisario y, a su vez, es el auditor externo de la dicha entidad, y no pretende imponer disposiciones normativas.

### **Aspectos a considerar**

El dictamen de comisario, según el Boletín 4090 de las Normas de Auditoría mencionaba:

El artículo 166 de la LGSM como fundamento legal del informe.

El uso de normas de auditoría generalmente aceptadas.

La asistencia a las Asambleas de Accionistas y Juntas de Consejo de Administración.

Recibir información financiera de la empresa.

Entre otras, tomando en consideración las disposiciones de la LGSM, las funciones y actividades del comisario que expresamente requieren ser reportadas en su informe anual a la Asamblea General Ordinaria de Accionistas son:

La veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el Consejo de Administración;

Si las políticas y criterios contables y de información, seguidos por la sociedad son adecuados y suficientes, tomando en consideración las circunstancias particulares de la sociedad;

Y si han sido aplicados en forma consistente.

Obligaciones adicionales y bajo las mismas disposiciones:

Examinar las operaciones, documentación, registros y demás evidencias comprobatorias;

Hacer que se inserten en el Orden del Día de las sesiones del Consejo de Administración y de las Asambleas de Accionistas, los puntos que crean pertinentes;

Convocar a Asambleas ordinarias y extraordinarias de Accionistas, en caso de omisión de los administradores y en cualquier otro caso en que lo juzguen conveniente;

Asistir, con voz, pero sin voto, a todas las sesiones del Consejo de Administración, a las cuales deberá ser citado;

Asistir, con voz pero sin voto, a las Asambleas de Accionistas,

En general, vigilar ilimitadamente y en cualquier tiempo todas las operaciones de la sociedad;

Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía que exige el artículo 152<sup>1</sup> de la LGSM, dando cuenta sin demora de cualquiera irregularidad a la Asamblea General de Accionistas;

Exigir a los administradores una información mensual que incluya, por lo menos, un estado de situación financiera y un estado de resultados.

De lo anterior se desprende que:

El Contador Público en su función de auditor externo puede realizar este tipo de encargo, ya que las actividades a realizar son afines a su campo de acción; sin embargo, cabe aclarar que no existe un requerimiento legal específico dentro de la LGSM, el cual mencione que el comisario deba ser un Contador Público ni que dicho

---

<sup>1</sup> Artículo, 152. Garantías de administradores o gerentes: "Los administradores y los gerentes prestarán la garantía que determinen los estatutos o, en su defecto, la asamblea general de accionistas, para asegurar las responsabilidades que pudieran contraer en el desempeño de sus cargos".

examen deba ser realizado de acuerdo con alguna norma profesional, como pueden ser las Normas Internacionales de Auditoría.

Es conveniente resaltar que sí menciona la realización de un examen de las políticas y criterios contables, y únicamente requiere que se evalúe si son adecuadas y suficientes a las circunstancias particulares de la compañía.

Tomando en cuenta que la función de comisario es de carácter profesional y no pretende ser utilizada como autoridad de ninguna forma o que su opinión pretenda tener dicha formalidad, se considera que no es necesario hacer mención expresa al articulado de la LGSM, ya que solo las autoridades están obligadas a fundar y sustentar sus actos de autoridad.

#### **Guía y opciones para rendir el informe de comisario**

La presente guía tiene como objetivo el orientar al Contador Público que lleve a cabo una auditoría de una entidad y, al mismo tiempo, ejerza la función de comisario, rindiendo su informe anual a la Asamblea General de Accionistas.

A continuación se presenta un ejemplo del informe del Contador Público cuando ejerce las funciones de comisario y, a su vez, se le ha encomendado practicar una auditoría de los estados financieros, conforme a las NIA (considerando las disposiciones establecidas en la NIA 700 y 720):

(En caso de una firma de Contadores Públicos, utilizar papel membretado de la firma de auditoría)

## **INFORME DE AUDITORÍA**

A la Asamblea General de Accionistas de

Compañía X, S.A. de C.V.

#### **Informe sobre los estados financieros**

He (mos) auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, y los estados de resultados (1), cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

#### **Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros**

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

#### **Responsabilidad del auditor**

Mi (Nuestra) responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en mis (nuestras) auditorías. He (mos) llevado a cabo mis (nuestras) auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla (mos) los requerimientos de ética, así como que planifique (mos) y ejecute (mos) la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así

como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Considero (amos) que la evidencia de auditoría que he (mos) obtenido en mis (nuestras) auditorías proporciona una base suficiente y adecuada para mi (nuestra) opinión de auditoría.

### **Opinión**

En mi (nuestra) opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2 y 20x1, así como sus resultados y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

(Utilizar papel blanco sin logos porque la responsabilidad es personal. Por lo tanto, solo imprimir el nombre del comisario, por ejemplo como sigue)

**C.P.C. (NOMBRE)**

### **Informe del comisario**

En mi carácter de comisario de Compañía X, S.A. de C.V. (la sociedad), rindo a ustedes mi dictamen sobre la veracidad, razonabilidad y suficiencia de la información financiera que ha presentado a ustedes el Consejo de Administración, por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X2.

He asistido a las Asambleas de Accionistas y juntas del Consejo de Administración a las que he sido convocado, y he obtenido de los directores y administradores toda la información sobre las operaciones, documentación y demás evidencia comprobatoria que consideré necesario examinar.

En mi opinión, los criterios, políticas contables y de información seguidos por la sociedad y considerados por los administradores para preparar la información financiera presentada por los mismos a esta Asamblea, son adecuados y suficientes y se aplicaron en forma consistente con el ejercicio anterior; por lo tanto, dicha información financiera refleja en forma veraz, suficiente y razonable la situación financiera de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20X2, así como sus resultados y sus flujos de efectivo, correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

[Firma]

[Fecha]

**(1) A partir del 1° de enero de 2013 “Estado de resultados integrales”.**

# CAPÍTULO DIEZ

## INFORMES EN UN TRABAJO DE ATESTIGUAMIENTO

### **Generalidades**

Desde los inicios de la Contaduría Pública, la función natural y más conocida de los miembros de esta profesión ha sido la auditoría de estados financieros. Sin embargo, las crecientes necesidades de la comunidad de negocios, de las autoridades y de la sociedad en general, han dado lugar a que cada vez con mayor frecuencia se solicite a los miembros de la Contaduría Pública informes sobre diversos asuntos diferentes a la auditoría de estados financieros. Ejemplos de estos servicios diferentes a la auditoría de estados financieros son los siguientes:

- Revisiones de tipo especial.
- Información financiera proforma.
- Revisiones al sistema de control interno de una entidad, así como a un área de la misma.

En todo este tipo de trabajos, se contrata al Contador Público para que realice su trabajo y emita un informe en su capacidad de profesional independiente, y como testigo de calidad para ejercer la función de atestiguar sobre las

declaraciones o información contenidas en un determinado documento que contiene datos de tipo financiero o relacionado con la función financiera o administrativa de la entidad. El informe que el Contador Público emite como consecuencia del trabajo que lleva a cabo, incluye como elemento fundamental del mismo, las afirmaciones derivadas de aquello a que se refiere el trabajo que realizó o la validez de la información que revisó y de la evidencia que tuvo a la vista, y que le permitió incluir como parte de su informe esas afirmaciones.

## **Ejemplos de informes relativos a exámenes y revisiones realizadas conforme a normas para atestiguar**

### **Ejemplo de opinión sobre examen de información financiera proforma**

Hemos examinado los ajustes proforma que reflejan las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1 y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por el año terminado en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos de la Compañía X fueron examinados por nosotros y los de la Compañía Y fueron examinados por otros contadores públicos,<sup>1, 2</sup> y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. La información financiera proforma es responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la información financiera proforma con base en nuestro examen.

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en consecuencia, incluyó los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

El objetivo de esta información financiera consolidada proforma es mostrar cuáles pudieran haber sido los efectos importantes en la información financiera consolidada básica de las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1, de haber ocurrido éstas a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica. Sin embargo, los estados financieros consolidados proforma que se describen en el párrafo anterior, no son necesariamente indicativos del resultado de las operaciones ni de los correspondientes efectos en la posición financiera consolidada que se hubieran determinado si las operaciones (o eventos) mencionados, realmente hubieran ocurrido a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica.

[Pueden agregarse párrafos adicionales para enfatizar asuntos relacionados con el trabajo para atestiguar efectuado o con las operaciones o eventos.]

En nuestra opinión, los supuestos de la administración proporcionan una base razonable para presentar los efectos importantes directamente atribuibles a las operaciones (o eventos) antes mencionados que se describen en la Nota 1, en los ajustes proforma relativos se les da efecto adecuado a esos supuestos y la columna de cifras proforma refleja la aplicación apropiada de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma por el año terminado en esa fecha.

(Firma) (Firma)

<sup>1</sup> Este texto es apropiado cuando se presenta una columna de información financiera proforma, sin columnas por separado para la información financiera básica y los ajustes proforma.

<sup>2</sup> Si el informe de los contador públicos incluye un párrafo de énfasis o si se trata de una opinión diferente a una opinión si salvedades, debe hacerse referencia a ese hecho en el informe.

\*\*\*

### **Ejemplo de informe sobre revisión de información financiera proforma**

Hemos revisado los ajustes proforma que reflejan las operaciones (o eventos) que se describen en la Nota 1 y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan<sup>1</sup> en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de marzo de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por los tres meses terminados en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos se derivan de los estados financieros

básicos sin examinar de la Compañía X que fueron revisados por nosotros y de la Compañía Y, que fueron revisados por otros contadores públicos,<sup>2,3</sup> y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. La información financiera proforma es responsabilidad de la administración de la Compañía.

Nuestra revisión fue realizada de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Una revisión es sustancialmente menor en alcance a un examen. El objetivo de un examen es la expresión de una opinión sobre los supuestos de la administración, los ajustes proforma y la aplicación de esos ajustes a la información financiera básica y, en consecuencia, no expresamos tal opinión.

El objetivo de esta información financiera consolidada proforma es mostrar cuáles pudieran haber sido los efectos importantes en la información financiera consolidada básica de las operaciones (o eventos) que se describen en la Nota 1, de haber ocurrido éstas a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica. Sin embargo, los estados financieros consolidados proforma que se describen en el primer párrafo no son necesariamente indicativos del resultado de las operaciones ni de los correspondientes efectos en la posición financiera consolidada que se hubieran determinado si las operaciones (o eventos) mencionados, realmente hubieran ocurrido a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica.

[Pueden agregarse párrafos adicionales para enfatizar asuntos relacionados con el trabajo para atestiguar efectuado o con las operaciones o eventos.]

En nuestra revisión no encontramos situación alguna que nos haga pensar que los supuestos de la administración no proporcionan una base razonable para presentar los efectos importantes directamente atribuibles a las operaciones (o eventos) antes mencionadas y que se describen en la Nota 1, que en los ajustes proforma relativos no se les da efecto adecuado a esos supuestos o que la columna de cifras proforma no refleja la aplicación apropiada de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de marzo de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma por los tres meses terminados en esa fecha.

(Firma) (Fecha)

- <sup>1</sup> Este texto es adecuado cuando se presenta una columna de información financiera proforma, sin columnas por ajustes proforma.
- <sup>2</sup> Si el informe de los contadores públicos incluye un párrafo de énfasis o si se trata de una opinión diferente a una opinión sin salvedades, debe hacerse referencia a ese hecho en el informe.
- <sup>3</sup> Cuando un juego de estados financieros básicos está auditado y el otro está revisado, un texto como el siguiente es adecuado: "Los estados financieros consolidados de la Compañía X fueron auditados por nosotros y los de la Compañía Y fueron revisados por otros contadores públicos y se presentan en otra parte de ese informe".

\*\*\*

## **Ejemplo de informe sobre examen de información financiera proforma a fin de año, con una revisión de información financiera proforma a una fecha intermedia posterior**

Hemos examinado los ajustes proforma que reflejan las operaciones (o eventos) que se describen en la Nota 1 y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas<sup>1</sup> que se presentan en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de diciembre de 200X y del estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por el año terminado en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos de la Compañía X fueron examinados por nosotros y los de la Compañía Y fueron examinados por otros contadores públicos,<sup>2</sup> y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. La información financiera proforma es responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la información financiera proforma con base en nuestro examen.

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en consecuencia, incluyó los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

Adicionalmente, hemos revisado los ajustes proforma correspondientes y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas<sup>3</sup> que se presentan en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de marzo de 200Y y en el estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por los tres meses terminados en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos de la Compañía X fueron revisados por nosotros y los de la Compañía Y fueron revisados por otros contadores públicos<sup>2</sup> y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. Nuestra revisión fue realizada de

acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Una revisión es sustancialmente menor en alcance a un examen. El objetivo de un examen es la expresión de una opinión sobre los supuestos de la administración, los ajustes proforma y la aplicación de esos ajustes a la información financiera básica y en consecuencia, no expresamos una opinión sobre los ajustes proforma o la aplicación de esos ajustes al balance general consolidado pro forma al 31 de marzo de 200Y y al estado de resultados consolidado proforma por los tres meses terminados en esa fecha.

El objetivo de esta información financiera consolidada proforma es mostrar cuáles hubieran sido los efectos importantes en la información financiera consolidada básica de las operaciones (o eventos) que se describen en la Nota 1, de haber ocurrido éstas a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica. Sin embargo, los estados financieros consolidados proforma no son necesariamente indicativos del resultado de las operaciones ni de los correspondientes efectos en la posición financiera consolidada que se hubieran determinado si las operaciones (o eventos) mencionados, hubieran ocurrido a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica.

[Pueden agregarse párrafos adicionales para enfatizar asuntos relacionados con el trabajo para atestiguar realizado o con las operaciones o eventos.]

En nuestra opinión, los supuestos de la administración proporcionan una base razonable para presentar los efectos importantes directamente atribuibles a las operaciones (o eventos) consolidadas antes mencionadas que se describen en la Nota 1, en los ajustes proforma relativos se les da efecto apropiado a esos supuestos y la columna de cifras proforma refleja la aplicación apropiada de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma por el año terminado en esa fecha.

En nuestra revisión no encontramos situación alguna que nos haga pensar que los supuestos de la administración no proporcionan una base razonable para presentar los efectos importantes directamente atribuibles a las operaciones (o eventos) antes mencionadas y que se describen en la Nota 1, que en los ajustes proforma relativos no se les da efecto adecuado a esos supuestos o que la columna de cifras proforma no refleja la aplicación apropiada de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de marzo de 200Y y en el estado de resultados consolidado proforma por los tres meses terminados en esa fecha.

(Firma) (Fecha)

- <sup>1</sup> Este texto es apropiado cuando se presenta una columna de información financiera proforma, sin columnas por separado para la información financiera básica y los ajustes proforma.
- <sup>2</sup> Si el informe de cualquiera de los contadores públicos incluye un párrafo de énfasis o si se trata de una opinión diferente a una opinión sin salvedades, debe hacerse referencia a ese hecho en el informe.
- <sup>3</sup> Cuando un juego de estados financieros básicos está examinado y el otro está revisado, un texto como el siguiente es adecuado: "Los estados financieros consolidados básicos se derivan de los estados financieros básicos de la Compañía X que fueron examinados por nosotros y de la Compañía Y que fueron revisados por otros contadores públicos y que se presentan en otra parte de ese informe".

\*\*\*

## **Ejemplo de examen de información financiera proforma con salvedades por limitaciones al alcance**

Hemos examinado los ajustes proforma que reflejan las operaciones (o eventos) que se describen en la Nota 1 y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan<sup>1</sup> en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por el año terminado en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos de la Compañía X fueron examinados por nosotros y los de la Compañía Y fueron examinados por otros contadores públicos,<sup>2</sup> y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. La información financiera proforma es responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la información financiera proforma con base a nuestro examen. Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en consecuencia, incluyó los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias, excepto como se explica en el siguiente párrafo:

No estuvimos en posibilidad de aplicar los procedimientos que consideramos necesarios para examinar los supuestos

relativos al préstamo propuesto que se describe como ajuste E, en la Nota 2.

El objetivo de esta información financiera consolidada proforma es mostrar cuáles pudieran haber sido los efectos importantes en la información financiera consolidada básica de las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1, de haber ocurrido éstas a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica. Sin embargo, los estados financieros consolidados proforma que se describen en el párrafo anterior, no son necesariamente indicativos del resultado de las operaciones ni de los correspondientes efectos en la posición financiera consolidada que se hubieran determinado si las operaciones (o eventos) mencionados, realmente hubieran ocurrido a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada.

En nuestra opinión, excepto por los efectos que pudiéramos haber determinado si hubiera sido posible nuestro examen de los supuestos relativos al préstamo propuesto, los supuestos de la administración proporcionan una base razonable para presentar los efectos importantes directamente atribuibles a las operaciones (o eventos) antes mencionadas que se describen en la Nota 1, en los ajustes proforma relativos se les da efecto adecuado a esos supuestos y la columna de cifras proforma refleja la aplicación apropiada de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma por el año terminado en esa fecha.

(Firma) (Fecha)

<sup>1</sup> Este texto es apropiado cuando se presenta una columna de información financiera proforma, sin columnas por separado para la información financiera básica y los ajustes proforma.

<sup>2</sup> Si el informe de los contadores públicos incluye un párrafo de énfasis o si se trata de una opinión diferente a una opinión sin salvedades, debe hacerse referencia a ese hecho en el informe.

\*\*\*

## **Ejemplo de informe sobre información financiera proforma considerando una incertidumbre**

Hemos examinado los ajustes proforma que reflejan las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1 y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan<sup>1</sup> en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por el año terminado en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos de la Compañía X fueron examinados por nosotros y los de la Compañía Y fueron examinados por otros Contadores Públicos<sup>2</sup>, y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. La información financiera proforma es responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la información financiera proforma con base en nuestro examen.

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en consecuencia, incluyó los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias.

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

El objetivo de esta información financiera consolidada proforma es mostrar cuáles pudieran haber sido los efectos importantes en la información financiera consolidada básica de las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1, de haber ocurrido éstas a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica. Sin embargo, los estados financieros consolidados proforma que se describen en el párrafo anterior, no son necesariamente indicativos del resultado de las operaciones ni de los correspondientes efectos en la posición financiera consolidada que se hubieran determinado si las operaciones (o eventos) mencionados, realmente hubieran ocurrido a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada

La administración ha supuesto que las operaciones (o eventos) que se describen en la Nota 1 están exentas de impuestos. Este tratamiento depende de que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) confirme ese criterio. A la fecha aún no se conoce cuál será la decisión final del SAT.

En nuestra opinión, los supuestos de la administración proporcionan una base razonable para presentar los efectos importantes directamente atribuibles a las operaciones (o eventos) antes mencionadas que se describen en la Nota 1, en los ajustes proforma relativos se les da efecto adecuado a esos supuestos y la columna de cifras proforma refleja la aplicación apropiada de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma por el año terminado en esa fecha.

(Firma) (Fecha)

- <sup>1</sup> Este texto es apropiado cuando se presenta una columna de información financiera proforma, sin columnas por separado para la información financiera básica y los ajustes proforma.
- <sup>2</sup> Si el informe de los contadores públicos incluye un párrafo de énfasis o si se trata de una opinión diferente a una opinión sin salvedades, debe hacerse referencia a ese hecho en el informe.

\*\*\*

## **Informe sobre examen de información financiera pro forma Informe con salvedad referente a la idoneidad de los supuestos relativos a la venta de una división de la entidad**

Hemos examinado los ajustes proforma que reflejan las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1 y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan<sup>1</sup> en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por el año terminado en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos de la Compañía X fueron examinados por nosotros y los de la Compañía Y fueron examinados por otros Contadores Públicos<sup>2</sup> y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. La información financiera proforma es responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la información financiera proforma con base en nuestro examen.

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, en consecuencia, incluyó los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias.

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

El objetivo de esta información financiera consolidada proforma es mostrar cuáles pudieran haber sido los efectos importantes en la información financiera consolidada básica de las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1, de haber ocurrido éstas a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica. Sin embargo, los estados financieros consolidados proforma que se describen en el párrafo anterior, no son necesariamente indicativos del resultado de las operaciones ni de los correspondientes efectos en la posición financiera consolidada que se hubieran determinado si las operaciones (o eventos) mencionados, realmente hubieran ocurrido a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada.

Como se explica en la Nota 2 de los estados financieros proforma, los ajustes proforma reflejan el supuesto de la administración de que la División X de la entidad será vendida. Los activos netos de esta División se presentan a su valor de adquisición actualizado mediante factores determinados en base al índice de precios del país, publicado por el Banco de México; las normas de información financiera mexicanas requieren que esos activos se presenten a su valor estimado de realización.

En nuestra opinión, excepto por la valuación incorrecta de los activos netos de la División X, los supuestos de la administración que se describen en la Nota 1, proporcionan una base razonable para presentar los efectos importantes directamente atribuibles a la operación antes mencionada, que se comenta en la Nota 1, en los ajustes proforma relativos se da efecto adecuado a esos supuestos y la columna de proforma refleja la aplicación apropiada de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma por el año terminado en esa fecha.

(Firma) (Fecha)

- <sup>1</sup> Este texto es apropiado cuando se presenta una columna de información financiera proforma, sin columnas por separado para la información financiera básica y los ajustes proforma.
- <sup>2</sup> Si el informe de los contadores públicos incluye un párrafo de énfasis o si se trata de una opinión diferente a una opinión sin salvedades, debe hacerse referencia a ese hecho en el informe.

\*\*\*

## Ejemplo de abstención de opinión debido a una limitación al alcance

Fuimos contratados para examinar los ajustes proforma que reflejan las operaciones (o eventos) que se describen en la Nota 1 y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas<sup>1</sup> que se presentan en el balance general consolidado proforma de la Compañía X al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados consolidado proforma que le es relativo, por el año terminado en esa fecha. Los estados financieros consolidados básicos se derivan de los estados financieros básicos de la Compañía X que fueron examinados por nosotros<sup>2</sup> y de la Compañía Y que fueron examinados por otros contadores públicos, y se presentan en otra parte de este informe. Los ajustes proforma están basados en los supuestos de la administración que se describen en la Nota 2. La información financiera proforma es responsabilidad de la administración de la Compañía.

Como se describe en la Nota 2 de los estados financieros proforma, los ajustes proforma reflejan el supuesto que ha considerado la administración de que la eliminación de ciertas instalaciones podría resultar en una reducción de 30% en los costos de operación. A la administración no le fue posible proporcionarnos evidencia suficiente para respaldar esa aseveración.

El objetivo de esta información financiera consolidada proforma es mostrar cuáles pudieran haber sido los efectos importantes en la información financiera consolidada básica de las operaciones (o eventos), que se describen en la Nota 1, de haber ocurrido éstas a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada básica. Sin embargo, los estados financieros consolidados proforma que se describen en el párrafo anterior, no son necesariamente indicativos del resultado de las operaciones ni de los correspondientes efectos en la posición financiera consolidada que se hubieran determinado si las operaciones (o eventos) mencionados, realmente hubieran ocurrido a la fecha del balance general consolidado que contiene la información financiera consolidada

Debido a que no nos fue posible evaluar el supuesto de la administración relativo a la reducción de costos de operación correspondientes a la eliminación de ciertas instalaciones, el alcance de nuestro trabajo no fue suficiente para permitirnos expresar y, en consecuencia, no expresamos una opinión sobre los ajustes proforma, el supuesto que ha considerado la administración con respecto a ese ajuste y la aplicación de esos ajustes a las cifras básicas que se presentan en el balance general consolidado proforma al 31 de diciembre de 200X y en el estado de resultados, consolidado proforma por el año terminado en esa fecha.

(Firma) (Fecha)

<sup>1</sup> Este texto es apropiado cuando se presenta una columna de información financiera proforma, sin columnas por separado para la información financiera básica y los ajustes proforma.

<sup>2</sup> Si el informe de los contadores públicos incluye un párrafo de énfasis o si se trata de una opinión diferente a una opinión sin salvedades, debe hacerse referencia a ese hecho en el informe.

\*\*\*

## Informes sobre la efectividad del control interno conforme a normas para atestiguar

Cuando los Contadores Públicos son contratados para examinar e informar sobre la efectividad del diseño y/u operación del sistema de control interno (o sobre las declaraciones de la administración) relacionado con información financiera a una fecha (o un periodo) determinada, deberán aplicar lo establecido por las normas para atestiguar, algunos ejemplos aplicables se presentan a continuación:

Ejemplo que se 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:

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 a [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.

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.

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.

En nuestra opinión, 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 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]

\*\*\*

### **Ejemplo que se 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**

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 a [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 y sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

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.

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.

En nuestra opinión, 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 a [identificar los criterios de control].

[Firma] [Fecha]

\*\*\*

**Ejemplo que se debe utilizar al expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración acerca de la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica y en consecuencia sobre la efectividad del control interno**

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 a [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 y sobre la efectividad del control interno con base en nuestro examen.

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.

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.

En nuestra opinión, 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], 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]

\*\*\*

**Ejemplo que se debe utilizar al expresar una opinión cuando las declaraciones de la administración hacen referencia a que los controles internos de la entidad son inefectivos con relación a la preparación de los estados financieros a una fecha específica**

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 a [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.

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.

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 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.)

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], se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes; sin embargo, el control interno relacionado con la preparación de los estados financieros antes referidos, no cumple con los objetivos de control para prevenir o detectar errores o irregularidades.

[Firma] [Fecha]

\*\*\*

### **Ejemplo que se debe utilizar al expresar una opinión negativa cuando la debilidad material es tan importante que el control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros no logra los objetivos del control**

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 a [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.

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.

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 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 que los errores materiales en los estados financieros serán prevenidos o detectados oportunamente.

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 a [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]

\*\*\*

## **Ejemplo que se debe utilizar al expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración acerca de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de estados financieros cuando existan limitaciones en el alcance del trabajo**

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 a [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.

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.

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.

En nuestra opinión, excepto por los asuntos descritos (mencionar los párrafos de donde se mencionan las limitaciones) 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 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]

\*\*\*

## **Ejemplo que se debe utilizar al expresar una abstención de opinión sobre las declaraciones de la administración acerca de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de estados financieros cuando existan limitaciones significativas en el desarrollo del trabajo**

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 Compañía "X" al 31 de diciembre de 20\_\_ , con base a [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.

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.]

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 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]

\*\*\*

## **Ejemplo que se debe utilizar al expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración acerca del diseño del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica**

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

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 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.

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.

En nuestra opinión, las declaraciones de la administración Compañía "X" sobre el diseño del control interno 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 a [identificar los criterios de control], se presentan razonablemente en todos los aspectos importantes.

[Firma] [Fecha]

\*\*\*

## **Modelo de opinión sobre el ejercicio presupuestal de los auditores independientes**

Hemos examinado los estados de ingresos presupuestales y del ejercicio presupuestal del gasto, así como la conciliación contable presupuestal de gastos de (NOMBRE DE LA ENTIDAD) por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de \_\_\_\_\_. Dichos estados han sido preparados y son responsabilidad de la administración de la ENTIDAD. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en nuestro examen.

Nuestro examen, fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos e incluyó la revisión, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras de los estados de ingresos presupuestales y del ejercicio presupuestal del gasto, de conformidad con la normatividad gubernamental aplicable que se describe en el informe adjunto; asimismo, aplicamos los procedimientos que consideramos necesarios en las circunstancias. Consideramos que nuestro examen proporciona una base razonable para sustentar nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados antes mencionados presentan, en todos los aspectos importantes, el resultado del ejercicio presupuestal, las variaciones respecto del presupuesto autorizado y la adecuada conciliación de los gastos presupuestales de ENTIDAD por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de \_\_\_\_\_, de conformidad con la normatividad gubernamental aplicable que se describe en el informe adjunto.

Nombre del C.P.C.

Lugar y fecha

\*\*\*

## Ejemplo de informe sobre el examen del balance general

(Se debe obtener por escrito de la administración, las políticas contables para la preparación del balance general)

He examinado el balance general de Compañía X, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 20\_\_\_. Dicho estado financiero y las políticas contables para su preparación son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el mismo con base en mi examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las normas para atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., y, por lo tanto, incluyó la verificación y la aplicación de procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias, con base en pruebas selectivas de la evidencia soporte de las cifras que integran el balance general. Asimismo mi examen incluye la evaluación de las normas de información financiera utilizadas, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y la presentación del estado financiero tomado en su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

En mi opinión, el balance general descrito en el primer párrafo, presenta razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A. de C. V., al 31 de diciembre de 20\_\_\_, de conformidad con las políticas contables establecidas para su preparación.

[Firma del Contador Público]

[Fecha del informe]

\*\*\*

## Ejemplos de informes sobre los controles de una organización de servicios

Esta norma se refiere a los trabajos de atestiguamiento realizados por un auditor (Contador Público Independiente), para proporcionar un informe a ser utilizado por las entidades usuarias y sus auditores externos, sobre los controles de una organización que le presta servicios a las entidades usuarias y que probablemente es importante para la entidad usuaria, respecto a el control interno de la información financiera relativa.

### Ejemplos de aseveraciones de la organización de servicios

Los siguientes ejemplos de aseveraciones de la organización de servicios solo tienen fines de orientación y no pretenden ser exhaustivos ni aplicables a todas las situaciones.

#### Ejemplo 1:

##### Aseveración por la organización de servicios, Tipo 2

La descripción adjunta se ha preparado para los clientes que han utilizado el sistema [el tipo o nombre de] y para sus auditores que tienen conocimiento suficiente para considerar la descripción, junto con otra información, incluida la información sobre los controles operados por los propios clientes, al evaluar los riesgos de errores materiales en los estados financieros de los clientes. [Nombre de la entidad] confirma que:

- (a) La descripción adjunta en las páginas [bb-cc] presenta razonablemente el sistema [el tipo o nombre de] para procesar las transacciones de los clientes durante todo el período comprendido del [fecha] al [fecha]. Los criterios utilizados para hacer esta aseveración fueron que la descripción adjunta:
  - (i) Presenta cómo se diseñó e implementó el sistema, incluyendo:
    - Los tipos de servicios prestados, incluyendo, en su caso, las clases de transacciones

procesadas.

- Los procedimientos, tanto en tecnología de la información como en los sistemas manuales, por los que dichas transacciones se iniciaron, registraron, procesaron, corrigieron según se necesitó, y transfirieron a los informes preparados para los clientes.
  - Los registros contables relacionados, la información de apoyo y las cuentas específicas que se utilizan para iniciar, registrar, procesar y reportar las transacciones; lo que incluye corregir la información incorrecta y cómo se transfirió la información a los informes preparados para los clientes.
  - Cómo procesa el sistema las condiciones y los hechos significativos, distintos de las transacciones.
  - El proceso utilizado para preparar los informes para los clientes.
  - Los objetivos de control y los controles relevantes, diseñados para lograr esos objetivos.
  - Los controles que, en el diseño del sistema, asumimos serían implementados por las entidades usuarias, y que, de ser necesario para lograr los objetivos de control establecidos en la descripción adjunta, están identificados en la descripción, junto con los objetivos de control específicos que no podemos alcanzar nosotros solos.
  - Otros aspectos de nuestro entorno de control, proceso de evaluación de riesgos, sistema de información (incluyendo los procesos de negocios relacionados) y comunicación, actividades de control y controles de monitoreo que fueron importantes para el procesamiento y reporte de las transacciones de los clientes.
- (ii) Incluye los detalles relevantes de los cambios al sistema de la organización de servicios durante el periodo del *[fecha]* al *[fecha]*.
- (iii) No omite ni distorsiona la información de interés para el ámbito de aplicación del sistema que se describe, si bien reconoce que la descripción está preparada para satisfacer las necesidades comunes de una amplia gama de clientes y sus auditores, y no puede, por lo tanto, incluir todos los aspectos del sistema que cada cliente puede considerar importante en su entorno particular.
- (b) Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la descripción adjunta fueron adecuadamente diseñados y operados de manera efectiva durante todo el período comprendido del *[fecha]* al *[fecha]*. Los criterios utilizados para hacer esta aseveración fueron que:
- (i) Los riesgos que amenazaron el logro de los objetivos de control establecidos en la descripción fueron identificados.
  - (ii) Los controles identificados ofrecerían, en caso de operar como se describe, certidumbre razonable de que esos riesgos no impidieron el logro de los objetivos de control establecidos.
  - (iii) Los controles fueron aplicados consistentemente según su diseño, incluyendo que los controles manuales fueron aplicados por personas que tienen la competencia y autoridad adecuadas, durante todo el período comprendido de *[fecha]* a *[fecha]*.

## **Informe de atestiguamiento Tipo 2 del auditor de la organización de servicios**

### **Informe del auditor independiente de la organización de servicios sobre la descripción de los controles, su diseño y efectividad operativa**

A: Organización de servicios XYZ

#### *Alcance*

Hemos sido contratados para informar sobre la descripción de la organización de servicios XYZ incluido en las páginas *[bb-cc]* de su sistema *[tipo o nombre de]* para procesar las transacciones de los clientes durante todo el período comprendido del *[fecha]* al *[fecha]* (la descripción), y sobre el diseño y la operación de los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la descripción.

### *Responsabilidades de la organización de servicios XYZ*

La organización de servicios XYZ es responsable de: preparar la descripción y aseveración adjunta en la página [aa], incluida la integridad, la exactitud y el método de presentación de la descripción y aseveración; proporcionar los servicios cubiertos por la descripción; establecer los objetivos de control; y diseñar, implementar y operar eficazmente los controles para lograr los objetivos de control establecidos.

### *Responsabilidades del auditor de servicios*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la descripción de la organización de servicios XYZ y sobre el diseño y la operación de los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en dicha descripción, con base en nuestros procedimientos. Llevamos a cabo nuestro trabajo de conformidad con la Norma para Atestiguar 7090, *Informes de atestiguamiento sobre los controles en una organización de servicios*, emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). La norma prevé que cumplamos con los requerimientos éticos, y que planifiquemos y realicemos nuestros procedimientos para obtener certidumbre razonable de que, respecto de todo lo importante, la descripción está presentada razonablemente y los controles están diseñados adecuadamente y operan con efectividad.

Un trabajo de atestiguamiento para informar sobre la descripción, el diseño y la efectividad operativa de los controles en una organización de servicios implica llevar a cabo procedimientos para obtener evidencia acerca de las revelaciones en la descripción del sistema de la organización de servicios, y en el diseño y la efectividad operativa de los controles. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor de servicios, que incluyen evaluar los riesgos acerca de que la descripción no se presente razonablemente, y que los controles no estén diseñados de manera adecuada ni que operen eficazmente. Nuestros procedimientos incluyeron pruebas de la efectividad operativa de los controles que consideramos necesarios para ofrecer certidumbre razonable de que se lograron los objetivos de control establecidos en la descripción. Un trabajo de atestiguamiento de este tipo también incluye evaluar la presentación general de la descripción, lo apropiado de los objetivos establecidos en ella, y la idoneidad de los criterios fijados por la organización de servicios y descritos en la página [aa]. Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

### *Limitaciones de los controles en una organización de servicios*

La descripción de la organización de servicios XYZ está preparada para satisfacer las necesidades comunes de una amplia gama de clientes y sus auditores, y no puede, por lo tanto, incluir todos los aspectos del sistema que cada cliente puede considerar importante en su entorno particular. Además, debido a su naturaleza, los controles en una organización de servicios quizá no puedan prevenir ni detectar todos los errores u omisiones en el procesamiento o el informe de transacciones. Asimismo, la proyección de cualquier evaluación de la efectividad a periodos futuros está sujeta al riesgo de que los controles en una organización de servicios puedan llegar a ser insuficientes o fallar.

### *Opinión*

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de los asuntos señalados en este informe. Los criterios que utilizamos para formar nuestra opinión son los descritos en la página [aa]. En nuestra opinión, respecto de todo lo importante:

- (a) La descripción presenta razonablemente el sistema [el tipo o nombre de] como fue diseñado e implementado, en todo el período comprendido entre el [fecha] al [fecha].
- (b) Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la descripción fueron diseñados adecuadamente durante todo el período comprendido entre el [fecha] al [fecha].
- (c) Los controles probados, que eran los necesarios para ofrecer certidumbre razonable de que se lograron los objetivos de control establecidos en la descripción, operaron eficazmente durante todo el período comprendido entre el [fecha] al [fecha].

### *Descripción de las pruebas de los controles*

Los controles específicos probados y la naturaleza, duración y resultados de esas pruebas se detallan en las páginas [yy-zz].

### *Usuarios previstos y propósito*

Este informe y la descripción de las pruebas de los controles en las páginas [yy-zz] son solo para el

propósito de los clientes que han utilizado el sistema [tipo o nombre de] de la organización de servicios XYZ, y para sus auditores, que tienen un conocimiento suficiente para considerarlo, junto con otra información que contendrá datos sobre los controles operados por los propios clientes, al evaluar los riesgos de error material de los estados financieros de los clientes.

[Firma del auditor de la organización de servicios]

[Fecha del informe de atestiguamiento del auditor de servicio]

[Dirección del auditor de servicio]

## Ejemplo 2:

### Aseveración de la organización de servicios, Tipo 1

La siguiente descripción se ha preparado para los clientes que han utilizado sistemas [el tipo o nombre de] y sus auditores externos que tienen conocimiento suficiente para considerar la descripción, junto con otra información que incluye la información sobre los controles operados por los propios clientes, al obtener un entendimiento de los sistemas de información de los clientes relevantes para los reportes financieros. [Nombre de la entidad] confirma que:

- (a) La descripción adjunta en las páginas [bb-cc] presenta razonablemente el sistema [el tipo o nombre de] para procesar las transacciones de los clientes al [fecha]. Los criterios utilizados para hacer esta aseveración fueron que la descripción adjunta:
  - (i) Presenta cómo se diseñó e implementó el sistema, incluyendo:
    - Los tipos de servicios prestados, incluyendo, en su caso, las clases de transacciones procesadas.
    - Los procedimientos, tanto en tecnología de la información como en los sistemas manuales, por los que dichas operaciones se iniciaron, registraron, procesaron, corrigieron según se necesitó, y transfirieron a los informes preparados para los clientes.
    - Los registros contables relacionados, la información de apoyo y las cuentas específicas que fueron utilizados para iniciar, registrar, procesar y reportar las transacciones; lo que incluye corregir los datos incorrectos y cómo se transfiere la información a los informes preparados para los clientes.
    - Cómo procesa el sistema las condiciones y hechos significativos, distintos de las transacciones.
    - El proceso utilizado para preparar los informes para los clientes.
    - Los objetivos de control y los controles relevantes, diseñados para lograr esos objetivos.
    - Los controles que, en el diseño del sistema, asumimos serían implementados por las entidades usuarias, y que, de ser necesario para lograr los objetivos de control establecidos en la descripción adjunta, están identificados en la descripción, junto con los objetivos de control específicos que no podemos alcanzar nosotros solos.
    - Otros aspectos de nuestro entorno de control, proceso de evaluación de riesgos, sistema de información (incluyendo los procesos de negocios relacionados) y comunicación, actividades de control y controles de monitoreo que fueron importantes para el procesamiento y reporte de las transacciones de los clientes.
  - (ii) No omite ni distorsiona la información de interés para el ámbito de aplicación del sistema que se describe, si bien reconoce que la descripción está preparada para satisfacer las necesidades comunes de una amplia gama de clientes y sus auditores, y no puede, por lo tanto, incluir todos los aspectos del sistema que cada cliente puede considerar importante en su entorno particular.
- (b) Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la descripción adjunta están diseñados adecuadamente al [fecha]. Los criterios utilizados para hacer esta aseveración fueron que:
  - (i) Los riesgos que amenazaron el logro de los objetivos de control establecidos en la descripción fueron identificados

- (ii) Los controles identificados ofrecerían, en caso de operar como se describe, certidumbre razonable de que esos riesgos no impidieron el logro de los objetivos de control establecidos.

## **Informe de atestiguamiento de tipo 1 del auditor de la organización de servicios**

### **Informe de atestiguamiento del auditor de la organización de servicios independiente sobre la descripción de los controles y su diseño**

Para: Organización de servicios XYZ

#### *Alcance*

Hemos sido contratados para informar sobre la descripción de la organización de servicios XYZ en las páginas [bb-cc] de su sistema [tipo o nombre de] para procesar las transacciones de los clientes al [fecha] (la descripción), y sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la descripción.

No realizamos procedimiento alguno con respecto a la efectividad operativa de los controles incluidos en la descripción y, en consecuencia, no expresamos una opinión al respecto.

#### *Responsabilidades de la Organización de servicios XYZ*

La organización de servicios XYZ es responsable de: preparar la descripción y aseveración adjunta en la página [aa], incluyendo la integridad, la exactitud y el método de presentación de la descripción y la aseveración; proporcionar los servicios cubiertos por la descripción; establecer los objetivos de control; y diseñar, implementar y operar eficazmente los controles para lograr los objetivos de control establecidos.

#### *Responsabilidades del auditor de servicio*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la descripción de la organización de servicios XYZ y sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en dicha descripción, con base en nuestros procedimientos. Llevamos a cabo nuestro trabajo de conformidad con la Norma para Atestiguar 7090, *Informes de atestiguamiento sobre los controles en una organización de servicio*, emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). La norma prevé que cumplamos con los requerimientos éticos, y que planifiquemos y realicemos nuestros procedimientos para obtener certidumbre razonable de que, respecto de todo lo importante, la descripción está presentada razonablemente y los controles están diseñados adecuadamente respecto de todo lo importante.

Un trabajo de atestiguamiento para informar sobre la descripción y el diseño de los controles en una organización de servicios implica llevar a cabo procedimientos para obtener evidencia sobre las revelaciones en la descripción del sistema de la organización de servicios, y en el diseño de los controles. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor de servicios, incluida la evaluación de que la descripción no está presentada razonablemente, y que los controles no están diseñados adecuadamente. Un trabajo de atestiguamiento de este tipo también incluye evaluar la presentación general de la descripción, lo apropiado de los objetivos de control establecidos en ella, y la idoneidad de los criterios fijados por la organización de servicios y descritos en la página [aa].

Como se señaló anteriormente, no realizamos ningún procedimiento con respecto a la efectividad operativa de los controles incluidos en la descripción y, en consecuencia, no expresamos una opinión al respecto. Creemos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

#### *Limitaciones de los controles en una organización de servicios*

La descripción de la organización de servicios XYZ está preparada para satisfacer las necesidades comunes de una amplia gama de clientes y sus auditores, y no puede, por lo tanto, incluir todos los aspectos del sistema que cada cliente puede considerar importante en su entorno particular. Además, debido a su naturaleza, los controles en una organización de servicios quizá no puedan prevenir ni detectar todos los errores u omisiones en el procesamiento o en el informe de transacciones.

#### *Opinión*

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de los asuntos señalados en este informe. Los criterios que utilizamos para formar nuestra opinión son los descritos en la página [aa]. En nuestra opinión, respecto de todo lo importante:

- a) La descripción presenta razonablemente el sistema [el tipo o nombre de] como fue diseñado e implementado a

partir del [fecha]

- b) Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la descripción fueron diseñados adecuadamente al [fecha].

*Usuarios previstos y propósito*

Este informe es solo para el propósito de los clientes que han utilizado el sistema [tipo o nombre de] de la organización de servicios XYZ, y a sus auditores, que tienen un conocimiento suficiente para considerarlo, junto con otra información que incluye los datos sobre controles operados por los propios clientes, al obtener una comprensión de los sistemas de información de los clientes importantes para los informes financieros.

[Firma del auditor de servicio]

[Fecha del informe de atestiguamiento del auditor de servicio]

[Dirección del auditor de servicio]

Otros ejemplos de informes de atestiguamiento  
modificados del auditor de la organización de servicios

Los siguientes ejemplos de informes modificados sólo tienen fines de orientación y no pretenden ser exhaustivos ni aplicables a todas las situaciones.

- 1) Opinión con salvedad – La descripción del sistema de la organización de servicios no está presentada razonablemente respecto de todo lo importante

...

*Responsabilidades del auditor de servicio*

...

Creemos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión calificada.

*Base para la opinión calificada*

La descripción adjunta declara en la página [mn] que la organización de servicios XYZ utiliza números de identificación del operador y contraseñas para evitar el acceso no autorizado al sistema. Con base en nuestros procedimientos, que incluyen indagaciones con el personal y la observación de las actividades, hemos determinado que se emplean números de identificación del operador y contraseñas en las Aplicaciones A y B, pero no en las Aplicaciones C y D.

*Opinión calificada*

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de los asuntos señalados en este informe. Los criterios que utilizamos para formar nuestra opinión fueron los descritos en la aseveración de la organización de servicios XYZ de la página [aa]. En nuestra opinión, excepto por el asunto descrito en el párrafo de la Base para la opinión calificada:

(a) . . .

- 2) Opinión calificada – los controles no están diseñados adecuadamente para proporcionar certidumbre razonable de que se lograrán los objetivos de control establecidos en la descripción de la organización de servicios de su sistema, si los controles operan eficazmente.

...

*Responsabilidades del auditor de servicio*

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

### *Base para la opinión calificada*

Como se discutió en la página [mn] de la descripción adjunta, de vez en cuando la organización de servicios XYZ realiza cambios en los programas de aplicaciones para corregir deficiencias o mejorar las capacidades. Los procedimientos seguidos para determinar si se debe realizar cambios, así como para diseñarlos e implementarlos, no incluyen la revisión y aprobación por las personas autorizadas que son independientes de las que participan en la realización de los cambios. Tampoco hay requerimientos especificados para probar dichos cambios o proporcionar resultados de las pruebas a un revisor autorizado, antes de implementar los cambios.

### *Opinión calificada*

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de los asuntos señalados en este informe. Los criterios que utilizamos para formar nuestra opinión fueron los descritos en la aseveración de la organización de servicios XYZ de la página [aa]. En nuestra opinión, excepto por el asunto descrito en el párrafo de la Base para la opinión calificada:

(a) . . .

- 3) Opinión calificada – los controles no operaron eficazmente durante todo el periodo especificado (únicamente para el informe de tipo 2)

...

### *Responsabilidades del auditor de servicio*

...

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

### *Base para la opinión con salvedad*

La organización de servicios XYZ declara en su descripción que ha implementado controles automatizados para conciliar los pagos de préstamos recibidos con la salida generada. Sin embargo, como se señala en la página [mn] de la descripción, este control no operaba eficazmente durante el período comprendido entre el dd/mm/aaaa al dd/mm/aaaa debido a un error de programación. Esto dio lugar a que no se alcanzara el objetivo de control “Los controles ofrecen certidumbre razonable de que los pagos de préstamos recibidos son debidamente registrados”, durante el periodo comprendido entre el dd/mm/aaaa al dd/mm/aaaa. XYZ llevó a cabo un cambio en el programa, realizando el cálculo a partir del [fecha], y nuestras pruebas indican que se estaba operando eficazmente durante el período comprendido entre el dd/mm/aaaa al dd/mm/aaaa.

### *Opinión con salvedad*

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de los asuntos señalados en este informe. Los criterios que utilizamos para formar nuestra opinión fueron los descritos en la aseveración de la organización de servicios XYZ de la página [aa]. En nuestra opinión, excepto por el asunto descrito en el párrafo de la Base para la opinión calificada:

- 4) Opinión con salvedad – el auditor de la organización de servicios no puede obtener suficiente evidencia apropiada

...

### *Responsabilidades del auditor de servicio*

...

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

### *Base para la opinión con salvedad*

La organización de servicios XYZ declara en su descripción que ha implementado controles automatizados para conciliar los pagos de préstamos recibidos con la salida generada. Sin embargo, los registros electrónicos del desempeño de esta reconciliación para el periodo comprendido entre el dd/mm/aaaa al dd/mm/aaaa se

suprimieron como consecuencia de un error de procesamiento de datos y, en consecuencia, no pudimos probar la operación de este control para ese período. En consecuencia, no hemos podido determinar si el objetivo de control "Los controles ofrecen certidumbre razonable de que los pagos de préstamos recibidos son debidamente registrados", operó eficazmente durante el período comprendido entre el *dd/mm/aaaa* al *dd/mm/aaaa*.

*Opinión con salvedad*

Nuestra opinión se ha formado sobre la base de los asuntos señalados en este informe. Los criterios que utilizamos para formar nuestra opinión fueron los descritos en la aseveración de la organización de servicios XYZ de la página *[aa]*. En nuestra opinión, excepto por el asunto descrito en el párrafo de la Base para la opinión calificada.

# CAPÍTULO ONCE

# INFORMES SOBRE LA REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

## Generalidades

Es frecuente que las entidades tengan la necesidad de emitir estados financieros intermedios para cumplir con requisitos de orden legal, estatutario o contractual como es el caso de empresas que tienen sus títulos inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios (acciones, obligaciones hipotecarias, papel comercial, etcétera). En otros casos, esta necesidad se puede derivar de convenios especiales entre accionistas o con acreedores.

El objetivo de una revisión sobre estados financieros intermedios difiere sustancialmente del que tiene una auditoría o examen sobre los mismos. El objetivo de una auditoría es el de proporcionar una base razonable para expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto. Por otro lado, una revisión limitada no proporciona una base para la expresión de tal opinión, ya que en dicha revisión no se incluye un estudio y evaluación del control interno contable ni se obtiene evidencia que permita corroborar el contenido de los registros contables, ni de las respuestas obtenidas en los procedimientos de entrevistas, así como otros procedimientos comúnmente desarrollados durante una auditoría. Aun cuando una revisión limitada puede revelar asuntos de importancia que afecten a los estados financieros, ésta no puede proporcionar certeza de que todos los aspectos significativos surjan a la atención del auditor como normalmente sucede en una auditoría.

Para dar respuesta a lo anterior, se han emitido las Normas para Trabajos de Revisión (NR) con la finalidad de establecer pautas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del Contador Público/Auditor cuando se lleve a cabo un trabajo para revisar estados financieros o información financiera intermedia así como la forma y contenido del informe que se emite en relación con esa revisión.

Nota: Las normas de revisión están dirigida a la revisión de estados financieros integrales, y no de un estado financiero individual o de un componente del mismo, en cuyo caso son aplicables las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Ver capítulo X- Informes en un trabajo de atestiguamiento.

## Informe de revisión cuando el Contador Público no es el auditor de la entidad

Cuando el Contador Público, no siendo el auditor de una entidad, lleva a cabo un trabajo para revisar estados financieros, dicha revisión la realiza de conformidad con la Norma de Revisión 9010, *Revisión de estados financieros*. A continuación se muestra un ejemplo sobre este tipo de informe:

He revisado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de XXXX, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en emitir un informe sobre estos estados financieros basado en mi revisión. Los estados financieros de XXXY, que se presentan

para fines comparativos de conformidad con las normas de información financiera mexicanas, no fueron objeto de mi revisión.

Mi revisión fue realizada de acuerdo con la Norma para Trabajos de Revisión 9010, emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Esta norma requiere que la revisión sea planeada y realizada de tal forma que permita obtener una seguridad moderada de que los estados financieros no contienen errores importantes. Una revisión se limita primordialmente a investigaciones con el personal de la Compañía y a procedimientos analíticos aplicados a la información financiera, por lo que proporciona un menor grado de seguridad que una auditoría. No he realizado una auditoría de los estados financieros antes indicados y, en consecuencia, no expreso una opinión sobre los mismos.

Basado en mi revisión, no tuve conocimiento de situación alguna que llamara a mi atención para considerar que los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, al 31 de diciembre de XXXX y por el año terminado en esa fecha, no estén presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes, de conformidad con las normas de información financiera mexicanas.

Contador Público

Fecha

Dirección

## **Informe de revisión cuando el Contador Público es el auditor de la entidad**

Por el contrario, un Contador Público que, siendo el auditor de la entidad, es contratado para realizar una revisión de información financiera intermedia, realiza dicha revisión de conformidad con la norma de revisión 9020 "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad". A continuación se muestra un ejemplo sobre este tipo de informe:

### **Introducción**

He revisado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC, al 31 de marzo de 20XX, y los correlativos estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo por el periodo de tres meses que terminó en esa fecha. La administración de la entidad es responsable de la preparación y presentación razonable de esta información financiera intermedia de acuerdo con las Normas de Información Financiera mexicanas. Mi responsabilidad es expresar una conclusión sobre esta información financiera intermedia con base en mi revisión. Los estados financieros de 20XY, que se presentan para fines comparativos de conformidad con las normas de información financiera mexicanas, no fueron objeto de mi revisión.

### **Alcance de la revisión**

Mi revisión fue realizada de acuerdo con la Norma para Trabajos de Revisión 9020, "Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad", emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Una revisión de información financiera intermedia consiste en llevar a cabo investigaciones, principalmente con el personal responsable de los asuntos financieros y contables, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión es sustancialmente menor en alcance que una auditoría realizada de conformidad con las Normas de Auditoría generalmente aceptadas en México y, en consecuencia, no permite tener la seguridad de conocer todos los asuntos importantes que pudieran identificarse en una auditoría. Consecuentemente, no expreso una opinión de auditoría.

### **Conclusión**

Con base en mi revisión, no tuve conocimiento de situación alguna que llamara a mi atención para considerar que la información financiera intermedia que se acompaña no presente razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía ABC al 31 de marzo de 20XX, los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y sus flujos de efectivo por el periodo de tres meses que terminó en esa fecha, de conformidad con las Normas de Información Financiera mexicanas.

Auditor

Fecha

Dirección

# CAPÍTULO DOCE

# INFORMES EN OTROS SERVICIOS RELACIONADOS

## **Informe del auditor sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos**

En la práctica, el auditor puede ser contratado para rendir un informe derivado de la aplicación de procedimientos de revisión convenidos sobre ciertos componentes, cuentas o partidas específicas de los estados financieros, lo cual no implica un examen de estados financieros de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas en México y por lo tanto no expresa certeza u opinión alguna sobre los resultados obtenidos. Para dar respuesta a este tipo de servicios, se ha emitido el Boletín 11010, *Informe del Contador Público sobre el resultado de la aplicación de procedimientos convenidos*, que establece las normas y proporciona lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del Contador Público, cuando realiza un trabajo de esta naturaleza respecto de información financiera; sin embargo, también proporciona lineamientos útiles para trabajos respecto de información no financiera, de la cual el Contador Público tiene conocimiento y existen criterios razonables en los cuales sustentar sus resultados.

A continuación se presenta un ejemplo de este tipo de informe:

Para (quienes contrataron al Contador Público):

Hemos aplicado los procedimientos convenidos con ustedes según carta compromiso de fecha xx de xx de xx y que enumeramos a continuación con respecto a las cuentas por pagar de la Compañía ABC al (fecha), incluidas en las cédulas que se acompañan (no se muestran en este ejemplo), para asistirlos en la verificación de dichos saldos a la fecha mencionada. Nuestro trabajo se llevó a cabo de acuerdo con la norma aplicable a Otros Servicios Relacionados emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, correspondiente a la aplicación de procedimientos convenidos. Los procedimientos aplicados se resumen como sigue:

1. Comparar la suma del saldo del listado de cuentas por pagar al (fecha) preparado por la Compañía ABC, y comparar el total del saldo con la cuenta del libro mayor relacionada.
2. Comparar la integración de cuentas por pagar a proveedores, anexo AA al (fecha) con los registros contables a esa fecha.
3. Obtener estados de cuenta de los saldos de los proveedores y solicitar a los mismos la confirmación de saldos al (fecha) identificando las diferencias correspondientes. En caso de existir discrepancias, cerciorarse que la administración realice las conciliaciones correspondientes.

Los resultados de la aplicación de los procedimientos antes mencionados fueron los siguientes:

Con respecto al punto 1, encontramos que la suma del listado de cuentas por pagar a proveedores era correcta y que el monto total concordaba con el libro mayor de los registros contables al (fecha).

Con respecto al punto 2, observamos que la integración de cuentas por pagar a proveedores, anexo AA al (fecha), coincide con los registros contables a esa fecha.

Obtuvimos la totalidad de las confirmaciones de saldos de proveedores al (fecha) y comprobamos que dichos saldos correspondieran con los estados de cuenta, observando las diferencias que se muestran en el anexo BB, sin que a la fecha de emisión del presente informe se hayan realizado las conciliaciones correspondientes por parte de la administración.

Debido a que los procedimientos aplicados antes citados no constituyen una auditoría, un examen o una revisión de acuerdo con las normas de auditoría o normas para atestiguar generalmente aceptadas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, no expresamos opinión alguna sobre los estados financieros de la compañía o de alguna cuenta o rubro relacionado con los mismos, a la fecha de la aplicación de los procedimientos convenidos.

Si hubiéramos aplicado procedimientos adicionales o hubiéramos realizado una auditoría, un examen o una revisión de los estados financieros de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, Normas para Atestiguar o Normas de Revisión, otros asuntos podrían haber surgido, los cuales habrían sido informados a ustedes.

Nuestro informe es únicamente para el propósito descrito en el primer párrafo de este informe y para su información y no debe usarse para ningún otro propósito, ni ser distribuido a otras partes. Este informe se refiere solamente a las cuentas y partidas especificadas anteriormente y no se extiende a los estados financieros de la Compañía ABC, tomados en su conjunto.

Contador Público

Fecha

## **Informe sobre trabajos para compilar información financiera**

Debido a ciertas necesidades de información, un cliente puede requerir a un Contador Público que lleve a cabo un trabajo de compilación de información financiera, el cual generalmente incluye la preparación de estados financieros, pero también puede incluir el reunir, clasificar y resumir otra información financiera.

La compilación de información financiera supone reducir datos detallados a una forma manejable y comprensible, sin que exista un requerimiento para el Contador Público a someter a pruebas las aseveraciones subyacentes a dicha información. Los procedimientos aplicados para la compilación no están diseñados ni permiten al Contador Público expresar ninguna opinión sobre la información que se está compilando; sin embargo, los usuarios de la información financiera compilada obtienen algún beneficio como resultado del involucramiento del Contador Público, debido a que la compilación ha sido realizada con diligencia y competencia profesional.

### **Ejemplo de un informe sobre un trabajo para compilar estados financieros**

Con base en la información financiera proporcionada por la administración de la Compañía, hemos compilado, de acuerdo con el Boletín 11020, *Informe sobre Trabajos para Compilar Información Financiera* emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., el balance general de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20XX, y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. No hemos auditado ni revisado estos estados financieros y, consecuentemente, no expresamos opinión alguna sobre los mismos.

Fecha

Nombre y firma del contador público

Dirección

## **Ejemplo de un informe sobre un trabajo para compilar estados financieros con un párrafo adicional que llama la atención sobre una desviación respecto de la aplicación de las Normas de Información Financiera**

Con base en la información financiera proporcionada por la administración de la Compañía, hemos compilado, de acuerdo con el Boletín 11020, *Informe sobre Trabajos para Compilar Información Financiera*, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., el balance general de la Compañía XYZ al 31 de diciembre de 20XX, y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de flujos de efectivo, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. No hemos auditado ni revisado estos estados financieros y, consecuentemente, no expresamos opinión alguna sobre los mismos.

Tal como se describe en la nota x a los estados financieros adjuntos, la administración de la Compañía decidió no capitalizar arrendamientos financieros de plantas y maquinaria, lo cual es una desviación respecto de las Normas de Información Financiera mexicanas.

Fecha

Nombre y firma del Contador Público

Dirección

# **CAPÍTULO TRECE**

# **INFORMES EMITIDOS POR LAS**

# AUTORIDADES

## Generalidades

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

A continuación se incluyen algunas ligas de interés a las páginas Web del SAT, IMSS e INFONAVIT, en donde se puede encontrar mayor información correspondiente a otras opiniones fiscales que el auditor emite como parte de su actuación profesional.

### **Información relativa al dictamen para efectos fiscales:**

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informacion\\_fiscal/orientacion\\_oe/dictamen\\_fiscal/](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/orientacion_oe/dictamen_fiscal/)

### **Información relativa a la declaratoria del Contador Público para las solicitudes de devolución de Impuesto al Valor Agregado:**

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/informacion\\_fiscal/](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/)

### **Información relativa al dictamen del Seguro Social:**

<http://www.imss.gob.mx/patrones/formatos.htm>

### **Información relativa al dictamen del INFONAVIT:**

<http://portal.infonavit.org.mx/wps/portal/EMPRESARIOS>

