

Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires  
Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo"

***EL INFORME BREVE DE AUDITORÍA EN UN  
ESCENARIO GLOBALIZADO DE LIBRE  
COMERCIO(\*)***

***MARIO WAINSTEIN  
ARMANDO MIGUEL CASAL***

**(\*)Trabajo presentado a las XIII<sup>as</sup> Jornadas de Profesionales de Contabilidad y XI<sup>as</sup> de Auditoría -Buenos Aires, 19 y 20 de noviembre de 1998-**

Publicación "Contabilidad y Auditoría"  
Año 4          Número 8          Diciembre 1998

**INDICE**

1. El informe de auditoría. Naturaleza y contenido básico.
2. Necesidades del usuario e importancia del informe del auditor.
3. El libre comercio. Necesidades de información confiable.
4. Función y contenido detallado del informe de auditoría.
5. El informe del auditor sobre estados financieros. (Norma ISA 700).
  - 5.1. Temas principales del informe del auditor.
  - 5.2. Elementos básicos del informe del auditor.
  - 5.3. Nuevos elementos incluidos en el texto de informe.
  - 5.4. Descripción de las principales normas de contabilidad utilizadas (sensores)
6. Replanteo del contenido del informe.
7. Otras consideraciones.
8. Resumen y conclusiones.
9. Bibliografía.
10. Apéndice.

## EL INFORME DE AUDITORIA. NATURALEZA Y CONTENIDO BASICO

El `informe´ es la denominación que se le asigna a uno de los posibles informes del contador público. También puede ser denominado informe resumido, corto o breve.

La denominación que durante mucho tiempo se dio a este informe fue el de `dictamen´, tal como fue consignado en las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA) recomendadas por la VIIª Conferencia Interamericana de Contabilidad (Mar del Plata – Argentina, año 1965).

La ISA (1) 700 del IFAC (2) no contiene una definición sobre el llamado Informe del Auditor.

Se ha señalado que el dictamen sobre estados contables `es el informe escrito mediante el cual un contador público, fundado en el examen de los mismos, practicado de acuerdo con normas de auditoría, emite una opinión o expresa que se abstiene de opinar sobre dichos estados, de acuerdo con estas normas...´ (Dictamen N°1 del Instituto Técnico de Contadores Públicos.)

El vocablo `dictamen´ ha sido sustituido por `informe´.

`El informe breve sobre los estados contables (para ser presentados a terceros) es el que emite un contador público, basado en el trabajo de auditoría realizado, mediante el cual el profesional expresa su opinión o declara que se abstiene a emitirla sobre la información que contienen dichos estados.´

(Resolución Técnica N° 7 III C, 5)

La denominación de `dictamen u opinión´ se debería utilizar para la parte pertinente del Informe de auditoría, donde se califica a los estados contables e información complementaria.

(1) ISA: International Standards on Auditing.(Normas Internacionales de Auditoría.)

(2) IFAC: International Federation of Accountants. (Federación Internacional de Contadores.)

Conforme a esta definición, un informe de auditoría tiene las siguientes características:

lo emite un contador público

el trabajo debe realizarse aplicando las normas de auditoría

la opinión que se emite se relaciona con la información contenida en los estados contables básicos que son:

estado de situación patrimonial o balance general

estado de resultados

estado de evolución del patrimonio neto

estado de variaciones del capital corriente (o de origen y aplicación de fondos)

Cuando sea aplicable, deberán integrarse los `estados complementarios´ a saber:

estado de situación patrimonial o balance general consolidado

estado de resultados consolidado

estado de variaciones del capital corriente (o estado de origen y aplicación de fondos consolidado)

La presentación de la información debería ser comparativa (ejercicio corriente y ejercicio anterior)

La falta de presentación de alguno de estos estados contables, como la ausencia de presentación de información comparativa originará la correspondiente salvedad, excepto que ello esté contemplado en las normas técnicas.

puede haber abstención de opinión

Los elementos formales podrían ser:

a) título

b) destinatario

c) párrafo introductorio:

i- identificación de los estados contables objeto de la auditoría

ii- indicación de la responsabilidad de la gerencia de la entidad por la confección de los estados contables y de la responsabilidad del auditor (este párrafo no es requerido actualmente por las normas profesionales argentinas)

d) información especial requerida por leyes o normas menores

e) lugar y fecha de emisión.

Los elementos esenciales serían:

f) alcances del trabajo de auditoría;

i- referencia a las normas de auditoría

ii- descripción sintética del trabajo de auditoría (este párrafo no es requerido actualmente por las normas profesionales argentinas)

g) concepto de `seguridad razonable´ proporcionada por la auditoría (este párrafo no es requerido actualmente por las normas profesionales argentinas)

h) aspectos especiales previos al dictamen:

i) dictamen u opinión (o la indicación de que el auditor se abstiene de opinar).  
Mención del concepto `en sus aspectos de significación´ (este punto no es requerido actualmente por las normas profesionales argentinas)

j) firma del profesional

## **2. NECESIDADES DEL USUARIO E IMPORTANCIA DEL INFORME DEL AUDITOR**

El informe del auditor es el resultado principal de su trabajo, siendo el documento que trasciende a terceros, constituyendo por ende, el elemento clave para evaluar su actuación pública. En caso de no reflejar la realidad, puede provocar al contador público independiente, responsabilidades de tipo profesional, civil y penal. También el informe transmite información utilizable por los propios usuarios (internos y externos) de los estados contables como una de las posibles bases para la toma de decisiones de diversa índole (principalmente de crédito e/o inversión)

Lo más frecuente es que el informe contenga una opinión favorable lo cual agrega credibilidad a los estados contables examinados.

En este sentido, cabe señalar que los informes de revisión limitada (y las certificaciones), no incluyen opiniones principales en cuanto a sí los estados contables fueron confeccionados mediante la utilización de las normas contables correspondientes (sensores).

Es evidente la necesidad que tiene el usuario de que se presente información confiable, comparable y significativa.

En este enfoque, el tema de `continuación de la empresa en marcha´ adquiere una especial atención. Por todo lo expuesto, el informe debe redactarse cuidadosamente puesto que en una auditoría es tan importante el examen (planeamiento y ejecución de las tareas) como la preparación del informe (conclusión de la labor de auditoría).

## **3. EL LIBRE COMERCIO. NECESIDADES DE INFORMACION CONFIABLE**

El libre comercio y la globalización de los mercados, esta relacionado con el desarrollo del mercado de capitales, en donde el contador público pasa a desempeñarse en un ambiente que excede las fronteras nacionales.

La emisión de informes de auditoría en un contexto nacional, está destinado a satisfacer necesidades locales. El desarrollo de normas de contabilidad y normas de auditoría a nivel país estuvo condicionado al propio desarrollo económico doméstico.

Con la necesidad que hoy tienen los países de salir al mundo a competir, surgen nuevos problemas que satisfacer. Las empresas deben adaptarse a un nuevo orden mundial, tratando de lograr la mayor eficiencia en la producción y comercialización de los bienes económicos.

La información que deben emitir las empresas tiene que contemplar otros requerimientos y el papel que debe asumir el contador público es de un `comunicador financiero´ pasando a ser el informe de auditoría e medio para hacerlo.

El IOSCO la Organización Internacional de Reguladores de Mercados de Valores ha reconocido al IFAC (International Federation of Accountants) la facultad de establecer que los estados contables que se presenten en distintos mercados de capitales, deben estar auditados de conformidad con las normas internacionales de auditoría, emitidas por el Comité del IFAC de Normas Internacionales de Auditoría. Ello reconoce al IFAC como principal organismo regulador del ejercicio de auditoría externa en el mundo.

Esto indica una tendencia hacia la mayor utilización de las NICs (Normas Internacionales de Contabilidad – International Accounting Standards) para la aplicación de los principios y normas de contabilidad y las ISA (International Standards on Auditing) para el examen de los estados contables.

Los informes de auditoría deberán diseñarse entonces pensando en su utilización a nivel mundial y uniforme, respetando contenidos básicos.

Por esta razón, y como siempre las opiniones insertadas en los informes, deberían ser concretas, no dando lugar a posibles dudas.

#### **4. FUNCION Y CONTENIDO DETALLADO DEL INFORME DE AUDITORIA**

En forma tradicional se reconoció al informe del auditor una función sólo informativa, pero en los últimos años se ha impuesto una línea también educativa, a partir del SAS 58 de abril de 1988 (Statement on Auditing Standard de la Auditing Standards Board del American Institute of Certified Public Accountants).

Seguidamente, señalaremos los requisitos detallados del informe de auditoría incluyendo las importantes modificaciones introducidas por el mencionado SAS:

**a. Título**

Corresponde consignar 'Informe del auditor' o 'Informe de los auditores' si se tratara de una asociación profesional. No debe considerarse un impedimento el uso de denominaciones que pueden entenderse similares como 'Informe del contador público' o 'Informe del contador público independiente'.

**b. Destinatario**

El informe debe dirigirse a quienes contrataron los servicios, sean éstas personas físicas o jurídicas. Excepcionalmente puede dirigirse a un tercero a pedido del contratante. En los casos de sociedades por acciones u otros entes donde la designación de los auditores hubiera sido hecha por una asamblea de accionistas o socios, ésta resultará la destinataria del informe.

En diversas convenciones profesionales y con motivo de nuevas corrientes de opinión aparecidas a partir de la sanción del SAS 58, se ha incorporado un párrafo explicativo sobre la responsabilidad por la preparación y/o emisión de los estados contables y la responsabilidad del contador público independiente como auditor de esos estados contables.

**c. Identificación de los estados contables objeto de auditoría**

El objetivo es la identificación de los estados contables; de quién emite los documentos examinados y la fecha o período a que corresponden. Debe mantenerse la misma denominación utilizada y también deben identificarse los anexos y notas (información complementaria), aún cuando se los consigne cómo parte integrante de los estados contables.

#### **d. Alcance del trabajo de auditoría**

La emisión de un informe sobre estados contables implica su examen previo de acuerdo con normas de auditoría. Ello se concreta consignando que se aplicaron normas de auditoría. Ello se concreta consignando que se aplicaron normas de auditoría vigentes (resulta conveniente su armonización internacional, aplicando las ISAs. (Normas Internacionales de Auditoría).

La existencia de limitaciones en el alcance de la auditoría debe consignarse cuando no hubiere sido posible la aplicación de otros procedimientos alternativos adecuados. Cuando un procedimiento de auditoría se hubiere modificado, sustituido por otro alternativo o suprimido, y el auditor hubiera obtenido la evidencia válida y suficiente para sustentar adecuadamente su juicio, no es necesario dejar constancia de ello.

También en este sector del Informe de auditoría, se ha incorporado un texto explicativo para ilustrar a los lectores interesados sobre el contenido y seguridad de las tareas de auditoría, mediante el agregado de un párrafo como el siguiente:

Estas normas exigen la adecuada planificación, ejecución y conclusión de la auditoría, para poder establecer con razonable seguridad, que la información proporcionada por los estados contables en su conjunto carece de errores, omisiones e irregularidades significativos.

Una auditoría comprende: la determinación del riesgo y el error tolerable; la aplicación de pruebas selectivas para obtener evidencias respaldatorias de las afirmaciones y cifras relevantes; la evaluación de las estimaciones importantes efectuadas por la Dirección o Gerencia; la revisión de las normas contables de valuación y exposición utilizadas y el control de la presentación general de los estados contables. Considero que la auditoría que efectué, fundamenta razonablemente la opinión expresada.

**e. Aclaraciones especiales previas al dictamen**

Cuando resulta necesario la exposición de salvedades o es conveniente para una mejor interpretación del informe, la inclusión de explicaciones ilustrativas de hechos o circunstancias importantes, se utiliza este sector del informe que puede complementarse con referencias a notas a los estados contables. La exposición en notas a los estados contables permite reducir las aclaraciones mediante la referenciación correspondiente.

**f. Dictamen u opinión (sobre los estados contables en su conjunto o la indicación por la cual no se emite opinión)**

En este sector del informe, se consigna la conclusión del trabajo de auditoría sobre la información que contienen los estados contables de acuerdo con normas contables profesionales

En este sector del informe, se ha considerado importante consignar el agregado de la frase `en sus aspectos significativos´ a la opinión sobre la presentación razonable de la información sobre la situación del ente auditado.

De esta forma se modifica el tradicional texto del informe de auditoría con los agregados comentados precedentemente que ilustran mejor acerca de la responsabilidad por la emisión de los estados contables y la responsabilidad por la emisión del informe de auditoría; el objetivo o seguridad del trabajo y las características o tipo de tarea que prescriben las normas de auditoría, para finalmente dejar aclarado al decir `en sus aspectos significativos´ que no son estados que buscan una exactitud matemática.

**g. Lugar y fecha de emisión**

El lugar de emisión correspondería a la localidad donde el contador público matriculado firma su informe.

La fecha de emisión es aquella en que se dio por terminado el trabajo de auditoría. Esta fecha delimita la responsabilidad del contador público por la revelación de hechos posteriores significativos acontecidos desde la fecha del cierre del ejercicio de los estados contables auditados.

Estos hechos pueden ser:

tener efectos sobre los estados contables auditados

No tener efectos sobre los estados contables auditados, pero justifican la inclusión de una nota explicativa. Por ejemplo, la pérdida de contratos importantes de venta que afecten sustancialmente los resultados futuros, la adquisición de otras empresas, etc.

#### **h. Firma del auditor**

Corresponde al contador público que debería aclarar su nombre y apellido completos, título profesional e inscripción en la matrícula correspondiente.

### **5. EL INFORME DEL AUDITOR SOBRE ESTADOS CONTABLES (The auditor's report on financial statements) de acuerdo con las normas del IFAC**

#### **5.1. TEMAS PRINCIPALES DEL INFORME DEL AUDITOR**

Se pueden mencionar a los siguientes de la norma internacional de auditoría número 700 (International Standards on Auditing – ISA) del IFAC.

##### **5.1.1 Alcance**

Es aplicable para la auditoría de estados contables y pueden ser adaptadas para la auditoría de otra información y a servicios relacionados

##### **5.1.2. Opinión**

El informe del auditor debe contener una clara expresión de opinión sobre los estados contables (financial statements), presentados (razonablemente, en todos los aspectos significativos –fairly, in all material respects), de acuerdo con normas internacionales de contabilidad (International Accounting Standards – IASs) o con normas nacionales pertinentes (relevant national standards) y cumpliendo con estatutos o leyes (relevant statutes or law) (Norma ISA 700 – 17)

Cuando el informe sea distribuido fuera del país de origen, se recomienda que el auditor - en su caso – aclare las normas del mismo ‘...de acuerdo con principios contables generalmente aceptados en el país...’ (Norma ISA 700 – 22)

También, puede ser necesario incluir una opinión referente a que los estados financieros cumplen con otros requerimientos especificados por leyes o reglamentos (Norma ISA 700 – 20)

### **5.1.3. Presentación**

Se persigue la uniformidad en cuanto a la forma y contenido del informe del auditor. La norma ISA – 27 a 46 ilustra sobre informes con distintos tipos de opiniones (sin calificaciones y con calificaciones por problemas de limitaciones de alcance y desacuerdo con políticas contables seleccionadas).

### **5.1.4. Modelos**

Se requiere el uso de los tres párrafos estándares, siguiendo al SAS 58. En la norma ISA 700 – 28 se ilustra sobre un informe sin salvedades. La norma ISA 44 a 46 ejemplifican casos con salvedades incluyendo opiniones adversas y abstenciones de opinión.

### **5.1.5. Salvedades indeterminadas**

Las incertidumbres significativas (significant uncertainty) no originan la emisión de una salvedad indeterminada (incluyendo un problema de ‘empresa en marcha’ - going concern problem). Cuando ello ocurre, se debe redactar un párrafo explicativo en el informe.

En casos extremos, el auditor puede considerar apropiado expresar una abstención de opinión (disclaimer of opinion), en lugar de agregar dicho párrafo enfatizando el tema. (norma 700 – 30 a 35)

### **5.1.6 Opinión parcial**

No se considera la emisión de una opinión parcial.

### **5.1.7. Opinión sobre uniformidad**

Una opinión sin calificaciones indica implícitamente que no hubo cambios en los principios contables o en los métodos de su aplicación (norma 700 – 27)

### **5.1.8. Estados contables condensados o resumidos**

Conforme a las normas sobre informes especiales se prevé la emisión de un informe sobre estados condensados que previamente hubieran sido auditados. También se tratan los informes sobre auditorías de componentes de los estados contables.

### **5.1.9. Estados contables no auditados (certificaciones)**

No se contempla este tema, pero los servicios relacionados con la auditoría tratan de las Compilaciones y los Procedimientos convenidos.

## **5.2 ELEMENTOS BASICOS DEL INFORME DEL AUDITOR**

Los elementos básicos señalados en la norma 700 del IFAC son:

Título

Destinatario

Párrafo introductorio identificando las responsabilidades de la gerencia y del auditor.

Identificación de los estados contables auditados (Ente, fecha y período cubierto).

Referencia a las normas de auditoría aplicadas, describiendo la naturaleza de una auditoría.

Opinión (o abstención de opinión) sobre los estados contables

Fecha del informe

Dirección o domicilio del auditor

Firma del auditor.

Sobre este tema, se ha hecho un desarrollo especial en los puntos 1 y 4 de este trabajo.

### **5.3. NUEVOS ELEMENTOS INCLUIDOS EN EL TEXTO DEL INFORME**

Caben señalar las modificaciones a los informes adelantadas en el punto 4, que deberán mencionar según la norma 700 - 29

a) Los estados contables son de responsabilidad de la Administración, Dirección o Gerencia y que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre ellos, basado en su auditoría(norma 700 – 9)

b) Las normas de auditoría requieren que el auditor planifique y ejecute la auditoría para obtener una seguridad razonable acerca de si los estados contables están libres de desvíos (errores, omisiones o fraudes) significativos. (punto 13)

c) La auditoría incluye (norma 700 – 14)

c) I. el examen por muestreo de evidencia respaldatoria de los importes e informaciones que surgen de los estados financieros,

c) II la valoración de las normas contables utilizadas en la preparación de los estados contables

c) III la valoración de las estimaciones significativas realizadas por la Administración del ente en dicha preparación y

c) IV la evaluación de la presentación de los estados contables tomados en su conjunto.

d) El auditor piensa que la auditoría le proporciona una base razonable para su opinión (norma 700 – 15)

Además, en el párrafo de opinión se hace incapié en el concepto de significación, destinado a informar al público que los estados contables no brindan exactitud (norma 700 – 17)

### **5.4. DESCRIPCION DE LAS PRINCIPALES NORMAS DE CONTABILIDAD UTILIZADAS (SENSORES)**

Las conclusiones sobre la aplicación del sensor (o comparador) constituye la opinión o dictamen. Normalmente, los sensores obligatorios son las normas contables profesionales (NCP) o los principios contables generalmente aceptados (PCGA). Existen también

divergencias entre las normas internacionales y diversas normas locales.

En algunos casos pueden existir adicionalmente normas contables legales (NCL), que difieran de las normas contables profesionales.

El panorama se complica, porque normalmente puede ocurrir que los estados contables auditados sean utilizados en otro país, verbigracia para su consolidación con una controlante allí domiciliada. Cómo es lógico, resulta imprescindible evitar las posibles malas interpretaciones de las normas en ese sentido, siendo necesarias mayores precisiones al respecto en el informe.

## **6. REPLANTEO DEL CONTENIDO DEL INFORME**

Entendemos que la idea de incluir material educativo en los informes, merece su análisis y una definición concreta por parte de los distintos organismos de la profesión. Si bien no existe una propuesta oficial de parte de los Consejos Profesionales, se puede advertir, que un informe de la Federación Argentina de Consejos de Profesionales de Ciencias Económicas (Año 1992), vinculado con la Ley Penal Tributaria y el informe N ° 26, de la Comisión de Estudios de Auditoría del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Año 1996), recomienda modificar el texto del modelo de informe para incorporar la mayoría de los nuevos párrafos.

Consideramos que los datos educativos mencionados mejorarán el entendimiento de los usuarios acerca de la función de la auditoría y del correcto significado del informe sobre los estados contables.

Los nuevos elementos serían:

a) la explicación sobre las responsabilidades por la emisión de los estados contables y del auditor; la descripción resumida de los principales procedimientos y la seguridad brindada por una auditoría, y la significación en la opinión sobre los estados financieros.

b) una referencia concreta sobre las normas contables utilizadas y su concordancia o discordancia con las normas internacionales de contabilidad (NICs)

## **7. OTRAS CONSIDERACIONES**

Este sector se puede habilitar para explicar ciertas circunstancias tratadas en forma diferente por IFAC (Ver 700 – 29)

Materias que no afectan el informe del auditor

Párrafo de énfasis, materias que afectan, etc.

## **8. RESUMEN Y CONCLUSIONES**

El trabajo describe la naturaleza y contenido básico del informe de auditoría sobre los estados contables, destacando las necesidades del usuario y la importancia de dicho informe.

Se menciona que el libre comercio y la globalización de los mercados imponen nuevos problemas para satisfacer. En este sentido, las informaciones que deben emitir los entes públicos y privados, tienen que contemplar diversos requerimientos para adaptarse a un nuevo orden mundial.

La profesión de contador público tiene que asumir un rol esclarecedor, pasando a ser el informe de auditoría uno de los medios fundamentales para concretarlo.

Es indudable una mayor tendencia empresarial y profesional hacia la utilización de las normas contables y de auditorías internacionales.

Los informes de auditoría deberían diseñarse entonces pensando en su empleo a nivel mundial y uniforme. Por esta razón y como siempre, las opiniones de los informes, deberían ser concretas, no dando lugar a dudas o confusiones.

Siguiendo con el desarrollo del trabajo, mencionamos la función informativa y educativa del informe de auditoría, exponiendo su contenido detallado. Principalmente nos concentramos en el informe del auditor sobre los estados financieros del IFAC, sintetizando ciertos temas principales y elementos básicos; nuevos elementos incluidos en el texto del informe y la descripción de los principales sensores (normas contables) utilizados, para finalmente proponer las aceptaciones locales nacionales del replanteo del contenido del informe.

Cómo conclusión del trabajo, surgen las siguientes recomendaciones a ser discutidas:

Utilizar preferentemente en los distintos países tanto las Normas Contables Internacionales como las Normas Internacionales de Auditoría (uniformar o armonizar).

- b) Explicar, de corresponder en el informe del auditor, las eventuales principales diferencias, con las normas locales empleadas en cada caso (estas excepciones deberían tender a ser eliminadas).
- c) Redactar y emitir en forma armonizada, los informes de auditoría y agregar los párrafos recomendados por la norma 700 del IFAC. (NIA)
- d) Adicionar una nueva sección o dar mayor detalle en el informe, explicando las prácticas contables alternativas aplicadas.

Ejemplos:

En general:

Utilización del criterio de valores corrientes.

En particular:

Revalúos técnicos de bienes de uso; contabilización del costo del capital propio; empleo de impuestos diferidos; registro de valor actual de partidas financieras de corto plazo; consideración de contingencias positivas, etc.

## **9. BIBLIOGRAFIA**

1. International Federation of Accountants (IFAC) The Auditor's Report on Financial Statements- International Auditing Guideline.
2. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas – Normas de Auditoría Resolución Técnica N<sup>o</sup> 7 - Setiembre, 1985.
3. Mario Wainstein y Armando Miguel Casal. Informes de Auditoría. Editorial Cangallo S.A., Buenos Aires, Noviembre 1992.

Armonización de las normas de auditoría. Congreso Nacional de Profesionales de Ciencias Económicas - Mendoza Año 1992.

Replanteo del informe de auditoría. Instituto de Investigaciones Contables – Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires. Año 1996.

La armonización de las Normas de Auditoría en el Mercosur. Revista La Información. Editorial Cangallo, Buenos Aires, Mayo 1993.

4. Enrique Fowler Newton  
Cuestiones Fundamentales de Auditoría. Editorial Tesis, Buenos Aires, Agosto 1989.

## **APENDICE**

### **LA FEDERACION INTERNACIONAL DE CONTADORES**

Las normas internacionales de auditoría (NIA)

La Federación Internacional de Contadores (IFAC – The International Federation of Accountants) se fundó el 7 de Octubre de 1977, como resultado de un acuerdo firmado por 63 organismos nacionales de contadores, representando a 49 países.

Los objetivos de esta Federación se hallan descriptos en el párrafo 2 de sus estatutos, y son `el desarrollo y engrandecimiento de una profesión contable coordinada a nivel mundial con normas armonizados´.

La formación de la IFAC, es el resultado del crecimiento del comercio internacional y empresas multinacionales. La estructura de la IFAC se compone de la Asamblea integrada por un representante de cada organismo miembro. Se convoca en ocasión de cada Congreso Mundial de Contadores, que tiene lugar cada 5 años.

La Asamblea tiene las siguientes funciones:

elige a los miembros del Consejo

establece las bases para fijar las cuotas de los miembros

aprueba los cambios recomendados a los Estatutos de la IFAC

recibe informes sobre las actividades de la IFAC

El Consejo se compone de los representantes elegidos por 5 años de 15 países. El Consejo se reúne dos veces por año y es el organismo que:

determina el plan de trabajo de la Federación.

supervisa el trabajo de los comités.

designa los 13 representantes de la profesión contable al Consejo de la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad.

supervisa la administración general de la IFAC.

admite nuevos miembros.

Los comités de la IFAC emiten normas y otros documentos que los miembros se comprometen a implantar en sus países. Estos comités son:

Prácticas Internacionales de Auditoría.

Educación.

Etica.

Contabilidad Financiera y Administrativa.

Sector Público.

Planeación.

Las normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

La Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB –International Accounting Standards Committee) fue creada el 29 de junio de 1973 a raíz de un convenio de los organismos contables profesionales de los siguientes países: Australia, Canadá, Francia,

Alemania, Japón, México, Holanda, Gran Bretaña, e Irlanda y los Estados Unidos de América.

En el año 1981, un acuerdo con la IFAC le otorgó al IASC completa y total autonomía en la emisión de normas internacionales de contabilidad.

El objetivo de la IASC, tal como se consigna en su acta constitutiva, es `la de formular y publicar para el interés público, normas de contabilidad que deben observarse en la presentación de estados contables y promover su aceptación y aplicación a nivel mundial´.

Los miembros de la IASC asumen el compromiso de:

- asegurar que los estados contables publicados cumplen con las NIC en todos sus aspectos sustanciales;
- lograr que los gobiernos y los responsables de la emisión de normas contables, establezcan el cumplimiento de las NIC en sus aspectos principales.
- lograr que las autoridades responsables del control de los mercados de valores, los industriales y hombres de negocios, respecto de los estados contables publicados, cumplan con las NIC en los aspectos sustanciales, que dichos estados contengan información respecto a dicho cumplimiento.
- asegurar que los auditores verifiquen que los estados contables cumplan con las NIC, en sus aspectos fundamentales.
- propiciar la aceptación y la observación internacional de las NIC.

Se considera necesario la armonización de los principios de contabilidad (normas contables) en un mundo donde algunos países tratan de diferente manera un mismo tema, Por ello se busca facilitar el enfoque común.

Los cuerpos profesionales contables en distintos países, pueden trabajar al mismo tiempo, en la elaboración de normas contables. Para evitar el desarrollo de soluciones incompatibles, el Directorio de la IASC ha urgido a esos países a participar y discutir sobre normas contables.

En otros países donde las normas contables no han sido establecidas, se considera altamente recomendable que los mismos adopten las NIC.

En aquellos países donde los principios fijados como normas internacionales están adoptados como una base para las normas nacionales en un tema en particular, se considera que existe un cierto nivel de garantía por la norma en particular. Este enfoque puede reducir significativamente el tiempo y los costos de desarrollo requeridos para producir una norma nacional y puede consecuentemente, permitir a una país seguir un programa de fijación de normas con mayor rapidez que lo permitido con sus propios recursos.

Cuando existen normas nacionales, se pueden comparar con las normas internacionales y buscar la eliminación de diferencias importantes.

En aquellos países donde la práctica contable está contenida en leyes, los miembros integrantes de la IASC deben persuadir a las autoridades, de los beneficios de la armonización con las NIC.

Debe reconocerse la necesidad de la preparación y uso de los estados contables en todos los países, fijando los principios de los temas tratados, evitando los detalles habitualmente requeridos por las normas nacionales.

El objetivo de la IASC es también reducir las alternativas en la práctica contable, contribuyendo a la armonización de las normas de contabilidad.

Las normas internacionales de contabilidad emitidas al 31 de octubre se indican a continuación:

NIC	1	Revelaciones de políticas contables
NIC	2	Inventarios
NIC	4	Contabilización de la depreciación
NIC	5	Información que debe revelarse en los estados financieros
NIC	7	Estados del flujo de efectivo
NIC	8	Utilidad o pérdida neta por el período, errores fundamentales y cambios en políticas contables
NIC	9	Costos de investigación y desarrollo

la	NIC 10	Contingencias y sucesos que ocurren después de fecha de balance
	NIC 11	Contratos de construcción
	NIC 12	Impuestos sobre la renta
	NIC 13	Presentación de activos y pasivos circulantes
	NIC 14	Información financiera por segmentos
	NIC 15	Información que refleja los efectos de los precios cambiantes
	NIC 16	Propiedad, planta y equipo
	NIC 17	Contabilización de los arrendamientos
	NIC 18	Ingresos
	NIC 19	Costos por beneficios al retiro
	NIC 20	Contabilización de las concesiones del gobierno y revelación de asistencia gubernamental
	NIC 21	Efectos de las variaciones en tipos de cambio de moneda extranjera
	NIC 22	Combinaciones de negocios
	NIC 23	Costos de préstamos
	NIC 24	Revelaciones de partes relacionadas
	NIC 25	Contabilización de las inversiones
	NIC 26	Tratamiento contable e informes de los planes de beneficios por retiro
	NIC 27	Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias
	NIC 28	Contabilización de Inversiones en asociadas
	NIC 29	La información financiera en economías hiperinflacionarias
	NIC 30	Revelación en los estados contables de bancos y otras instituciones financieras similares
	NIC 31	Informes financieros de los intereses en negocios conjuntos
	NIC 32	Instrumentos financieros: Presentación y revelación
	NIC 33	Utilidades por acción
	NIC 34	Informes sobre estados intermedios
	NIC 35	Operaciones que se discontinúan
	NIC 36	Devaluación de activos
	NIC 37	Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes
	NIC 38	Activos intangibles

## **LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA**

El Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPAC – International Auditing Practices Committee), tiene la responsabilidad y autoridad para emitir en nombre del Consejo de la IFAC, proyectos y normas de auditoría. Los miembros del IAPAC son designados por los organismos profesionales de los países seleccionados por el Consejo de la IFAC.

Los miembros que inicialmente integraron el IAPAC pertenecían a los siguientes países: Australia, Canadá, Francia, República Federal de Alemania, India, Japón, México, Holanda, Filipinas, Gran Bretaña, Irlanda, y Estados Unidos de América.

Se ha observado que en cada país, existen regulaciones que en mayor o menor medida afectan la práctica de la auditoría de información contable. Esas regulaciones pueden existir a nivel de leyes o disposiciones emanadas de organismos profesionales.

Las normas internacionales de auditoría no prevalecen sobre las normas que pueden tener cada país. Sin embargo, puede ocurrir que esas normas emitidas por el IAPAC, no estén en conflicto o colisión con las normas vigentes en un país. En ese caso, se considera que la información auditada está automáticamente de acuerdo con esas normas internacionales de auditoría. En los casos de normas vigentes en un país que difieren o están en conflicto en algún tema con las normas internacionales de auditoría, el organismo profesional miembro de la IFAC debe trabajar en la implementación de esa guía en la medida de sus posibilidades.

El alcance de esas normas internacionales de auditoría se refiere fundamentalmente a la emisión de una opinión independiente sobre estados contables. Sin embargo, esas normas pueden también aplicarse a otros trabajos de auditoría de información contable.

El IAPAC puede emitir también declaraciones que no tienen el nivel de guías y que sirven de ayuda práctica en la implementación de las normas.

El IAPAC selecciona temas de estudio que encomienda a subcomités para la preparación de los respectivos proyectos. Estos subcomités analizan los antecedentes existentes y como resultado de su estudio preparan los proyectos, que al aprobarse con el  $\frac{3}{4}$  de los votos se convierten en `exposure draft` (borradores), que se distribuyen a los miembros de la IFAC.

Luego de recibidas las sugerencias que también se procesan, se trata el texto final que se aprueba nuevamente con los  $\frac{3}{4}$  de los votos del IAPAC, emitiéndose la norma internacional de auditoría.

### **CODIFICACION DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA**

Las NIAs se mencionan siguiendo la codificación establecida por IFAC, ordenando las diferentes materias en temas y secciones, que se basan en la secuencia de ejecución de una auditoría: planeamiento, trabajo de campo e informe del auditor.

Código, temas y secciones

100 - 199 INTRODUCCION

100 - Prefacio a NIAs y RSs

110 - Glosario de Términos

120 - Marcos de referencia de NIAs

200 - 299 RESPONSABILIDADES

200 - Objetivos y principios generales que rigen una auditoria de estados financieros

210 - La carta compromiso de auditoría (Términos de los trabajos de auditoría)

220 - Control de calidad para el trabajo de auditoría

230 - Documentación

240 - Fraude y error

250 - Las leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros

300 - 399 PLANEACION

310 - Planeación del trabajo de auditoría

310 - Conocimiento del negocio o actividad de la entidad ser auditada

320 - La materialidad o importancia relativa de la auditoría

400 - 499 CONTROL INTERNO

400 - Evaluación de riesgos y control interno

401 - Auditoría en ambientes de sistemas de información computadorizados

402 - Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios

**500 - 599 EVIDENCIA DE AUDITORIA**

- 500 - Evidencia de auditoría
- 501 - Evidencia de auditoría – consideraciones adicionales para partidas específicas
- 510 - Trabajos iniciales – balances de apertura
- 520 - Procedimientos analíticos
- 530 - Muestreo de auditoría
- 540 - Auditoría de estimaciones contables
- 530 - Partes relacionadas
- 560 - Hechos posteriores
- 570 - Negocio en marcha
- 580 - Representación o manifestación de la administración

**600 - 699 UTILIZACION DEL TRABAJO DE OTROS**

- 600 - Uso del trabajo de otro auditor
- 610 - Consideración del trabajo de auditoría interna
- 620 - Utilización del trabajo de expertos

**700 - 799 CONCLUSIONES Y DICTAMEN DE AUDITORIA**

- 700 - Dictamen del auditor sobre los estados financieros
- 710 - Información financiera comparativa
- 720 - Información adicional proveniente de documentos que contienen estados financieros auditados

**800 - AREAS ESPECIALIZADAS**

- 800 - Dictamen sobre compromisos de auditoría con fines especiales
- 810 - Examen de la información financiera proyectada

**900 - 999 SERVICIOS AFINES**

- 910 - Compromiso (trabajos) de revisión de estados financieros
- 920 - Compromiso para realizar procedimientos convenidos con respecto a información financiera
- 930 - Compromiso de compilación de información financiera

**1000 - 1100 PRACTICA INTERNACIONAL DE AUDITORIA**

- 1000 - Procedimientos de confirmación inter-bancos
- 1001 - Entorno CIS- Microcomputadoras independientes
- 1002 - Entornos CIS- Sistemas de computadoras en línea
- 1003 - Entorno CIS- Sistemas de base de datos
- 1004 - La relación entre supervisores de bancos y auditores externos
- 1005 - Consideraciones particulares en la auditoría de negocios pequeños
- 1006 - La auditoría de bancos comerciales internacionales

- 1007 - Comunicaciones con la administración
- 1008 - Evaluación de riesgos y control interno- características y consideraciones de CIS
- 1009 - Técnicas de auditoría con ayuda de computadora
- 1010 - La consideración de los temas ambientales en la auditoría de estados contables
- 1011 - Implicancias para la gerencia y los auditores de la edición del año 2000