

# *La evidencia, en los servicios especiales prestados por los Contadores Públicos Independientes*

Rojas R., Eli S.

Recibido: 11-05-2013 - Revisado: 24-05-2013 - Aceptado: 11-01-2014

Rojas R., Eli S.  
Lcdo. en Contaduría Pública  
M.Sc. en Ciencias Contables  
Universidad de Los Andes, Venezuela  
elisaul@ula.ve

La Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública del año 1973, enuncia una lista de actividades a ser realizadas por el profesional contable independiente. La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela ha emitido las declaraciones de normas sobre trabajos especiales con la intención de estandarizar dichos trabajos. Toda prestación de servicio especial debe estar apegada al comportamiento ético, se debe establecer un contrato de servicio donde se indiquen las cláusulas de servicio. Esta investigación de tipo documental y analítica, está orientada a identificar la evidencia de trabajo en los servicios especiales prestados por los contadores públicos. Estas evidencias pueden ser: Físicas, documentales, testimoniales y analíticas. Permite esta investigación, describir al profesional contable los procedimientos a utilizar en cada prestación de servicio, orientando de esta manera un trabajo de alta calidad.

**Palabras clave:** Evidencia, profesional contable, servicios contables.

**RESUMEN**

The Practice of Public Accounting Law created in 1973, sets out a list of activities to be performed by the independent public accounting professional. The Federation of Public Accountants of Venezuela has issued policy statements on special assignments with the intent to standardize these activities. Any special service made by public accountants must be attached to ethical behavior, and the clauses should be established and indicated on a service contract. This paper is a documentary and analytic research, and the main objective is to identify evidence of work in the special services provided by independent public accountants. This evidence may include: physical, documentary, testimonial and analytical. This research also allows to describe professional accounting procedures used in each service contract, to make work of high quality.

**Keywords:** Evidence, professional accountant, accounting services.

**ABSTRACT**

## **1. Introducción**

### **1.1. El entorno del servicio profesional del contador público**

El mundo financiero y de los negocios, conoce al contador público, como aquel profesional encargado de aplicar, analizar e interpretar la información contable y financiera de una organización, con la finalidad de diseñar e implementar instrumentos y mecanismos de apoyo a las directivas de la organización, en el proceso de toma de decisiones y, al mismo tiempo cumplir con disposiciones legales de la localidad.

La actividad profesional de acuerdo a sus fundamentos legales en Venezuela, puede desarrollarse en el ejercicio independiente de la profesión y en los servicios prestados bajo relación de dependencia.

La Ley del Ejercicio Profesional de la Contaduría Pública en Venezuela, en su artículo número 7, lista una serie de actividades que pueden desarrollar los profesionales contables, entre las que se tienen:

- a) Auditar o examinar libros o registros de contabilidad, documentos conexos y estados financieros de empresas legalmente establecidas en el país, así como el dictamen sobre los mismos, cuando dichos documentos sirvan a fines judiciales o administrativos. Asimismo será necesaria la intervención de un contador público cuando los mismos documentos sean requeridos a dichas empresas por instituciones financieras, bancarias o crediticias, en el cumplimiento de su objeto social;
- b) Dictaminar sobre los balances de bancos, compañías de seguros y almacenes generales de depósito, así como los de cualquier sociedad, cuyos títulos de valores se negocien en el mercado público de capital. Estos deberán ser publicados;
- c) Auditar o examinar los estados financieros que los institutos bancarios, compañías de seguros, así como otras instituciones de crédito, para ello, deben publicar o presentar, de conformidad con las disposiciones

- legales. Igualmente para dictaminar sobre dichos estados financieros;
- d) Actuar como peritos contables, en diligencias sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas o avalúo de intangibles patrimoniales;
  - e) Certificar estados de cuentas o balances, que presenten liquidadores de sociedades comerciales o civiles, cuyo capital sea o exceda de Bs. 500,00;
  - f) Certificar estados de cuenta y balances producidos por síndicos de quiebra y concurso de acreedores, así como para revisar y autorizar balances que se utilizarán en la transformación o fusión de sociedades anónimas cuyo capital sea o exceda de Bs. 500,00;
  - g) Certificar el informe del Comisario de las sociedades de capital, exigido por el artículo 311 del Código de Comercio, cuando así sea solicitado por un número de accionistas que represente, por lo menos, la quinta parte del capital social.
  - h) Dictaminar sobre los estados financieros que deberán publicarse como anexos a los prospectos de emisión de títulos valores destinados a ofrecerse al público para su suscripción y que sean emitidos, conforme a la Ley de Mercado de Capitales;
  - i) Dictaminar sobre balances y estados de ganancias y pérdidas de empresas y establecimientos públicas descentralizadas, así como fundaciones y otras instituciones de utilidad pública.

Esta lista promulgada y hecha ley en la década de los 70, no muestra la realidad en el campo de trabajo donde actualmente se desenvuelve el profesional de la contaduría pública, el siguiente cuadro solo indica una parte de las competencias en el campo laboral.

**Cuadro 1**  
**Campo laboral por competencias del contador público en Venezuela**

<b>Independiente</b>	<b>Dependiente</b>	<b>Dependiente</b>
<b>Libre ejercicio</b>	<b>Sector privado</b>	<b>Sector público</b>
<b>Competencias</b>		
Contabilidad	Contabilidad	Contabilidad
Tributaria	Tributaria	Tributaria
Laboral	Laboral	Laboral
Comisario		
Contralor	Contralor	Contralor
Costos	Costos	Costos
Auditoría Externa	Auditoría Externa	Auditoría Externa
Auditoría interna	Auditoría interna	Auditoría interna
Consultoría		
Servicios Especiales		
Docencia	Docencia	Docencia
Investigación	Investigación	Investigación
Presupuesto	Presupuesto	Presupuesto
Finanzas	Finanzas	Finanzas

**Fuente:** Elaboración propia a partir de encuestas a contadores públicos (2013)

Adicional a las actividades indicadas en La Ley del Ejercicio Profesional de la Contaduría Pública en Venezuela, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela elaboró las siguientes normas, referidas a servicios especiales prestados por contadores públicos:

- a) SECP-1: Normas Sobre Preparación de Estados Financieros.
- b) SECP-2: Norma Sobre Revisión Limitada de Estados Financieros.
- c) SECP-3: Compatibilidad de Ejercicio Simultáneo de la Función de Comisario y Auditor Externo.
- d) SECP-4: Norma para la Aplicación de Procedimientos Previamente Convenidos Sobre Determinada Información Financiera.
- e) SECP-5: Norma sobre Revisión de Ingresos de Personas Naturales.
- f) SECP-7: Servicios Prestados por el Contador Público en Ámbito Tributario.

g) SECP-8: Procedimientos para Revisión de Actas de Entrega de los Funcionarios Públicos.

Al entrar en negociaciones, respecto a trabajos de servicios profesionales, un contador público deberá celebrar con su cliente un contrato por escrito, en el cual se especifiquen las condiciones y alcances de los servicios, y lo relacionado con los honorarios y gastos a incurrir en la ejecución del trabajo. En este sentido, el contador público deberá asegurarse de que haya una clara comprensión por parte del cliente de los términos del compromiso.

## **2. El contrato de servicio profesional en los servicios especiales**

Para Cabrera (2011), un contrato es un acuerdo de voluntades que crea o transmite derechos y obligaciones a las partes que lo suscriben. El contrato es un tipo de acto jurídico en el que intervienen dos o más personas, y está destinado a crear derechos y generar obligaciones. Se rige por el principio de autonomía de la voluntad, según el cual, puede contratarse sobre cualquier materia no prohibida. Los contratos se perfeccionan por el mero consentimiento y las obligaciones que nacen del contrato tienen fuerza de ley entre las partes contratantes.

Es necesario para evitar denuncias ante órganos competentes en los colegios de contadores públicos tener como elemento de prueba las condiciones mínimas que fueron acordadas entre en profesional contable y el cliente.

No existe un formato estándar para celebrar dicho contrato, todo depende del tipo de servicio especial que se preste, se recomienda en todo caso, que se deje constancia de por lo menos los siguientes aspectos:

- a) Quienes suscriben el contrato: Identificación de las partes, domicilio residencial, entre otras informaciones básicas.
- b) Cláusula Primera.- Objeto: que servicio se va a realizar, alcance y resultados.
- c) Cláusula Segunda.- Plazo: el plazo para la ejecución de los servicios especiales, se recomienda expresar que dicho plazo podrá prorrogarse por acuerdo entre las partes.
- d) Cláusula Tercera.- Valor: identificación de los honorarios acordados entre las partes.
- e) Cláusula Quinta.- Obligaciones: El contratante deberá

facilitar acceso a la información que sea necesaria, de manera oportuna, para la debida ejecución del objeto del contrato, y, estará obligado a cumplir con lo estipulado en las demás cláusulas y condiciones previstas en este documento.

- f) Cláusula Sexta.- Vigilancia del contrato: El contratante supervisará la ejecución del servicio profesional encomendado, y podrá formular las observaciones del caso con el fin de ser analizadas conjuntamente con el contratista y efectuar por parte de éste las modificaciones o correcciones a que hubiere lugar.
- g) Cláusula Séptima.- Domicilio contractual: Para todos los efectos legales, el domicilio contractual será el acordado entre las partes.
- h) Firma y fecha del contrato y de no estar autenticada de testigos seleccionados entre las partes.

Los contratos verbales o de simple palabra, a veces llamados acuerdos de "apretón de manos", tienen dificultades para probar la existencia del acuerdo. Es más confiable firmar un contrato por escrito. Sin embargo, algunas personas no entienden completamente las ventajas de poner el acuerdo por escrito. Alguna de las partes con poca ética, puede intentar aprovecharse de la falta de un acuerdo formal, cambiando los términos a medida que avanzan el trabajo. Con la información por escrito, a la otra parte tiene menos probabilidades de tener posibilidades de volver a las condiciones iniciales del contrato. Cuanto más específico y detallado el contrato será mejor.

### **3. El código de ética y la prestación de servicio**

El Código de Ética para regular el ejercicio profesional del contador público, establece la aceptación por parte del profesional contable de su responsabilidad para con el público, conformado por sus clientes, los gobiernos, los empleados, los inversionistas, entre otros, quienes confían en la objetividad e integridad, para mantener el funcionamiento adecuado de una entidad y su objetivo, es servir al interés público, seguir fortaleciendo la profesión contable en el mundo, contribuir al desarrollo de economías internacionales sólidas, mediante el establecimiento de normas profesionales de alta calidad y la promoción de la adherencia a las

mismas, fomentar la convergencia internacional de dichas normas, y pronunciarse sobre cuestiones de interés público, allí donde la especialización de la profesión es más relevante.

El Código de Ética rige la conducta moral de todo profesional de la contabilidad, el perfil de un contador público, no sólo puede definirse en términos de conocimientos, sino que debe contemplar otros factores, principalmente capacidades, que no son estrictamente contables, pero que son imprescindibles para un adecuado desempeño de las tareas propias de un contador, como son los valores profesionales.

El código establece que se requiere, que un contador público cumpla con los siguientes principios fundamentales:

- a) Integridad: El contador público, deberá ser recto y honrado en todas sus relaciones profesionales.
- b) Objetividad: El contador público, no deberá permitir que sesgos, conflictos de interés o influencia indebida de otros, predominen sobre sus juicios profesionales.
- c) Competencia profesional y cuidado debido: El contador público, tiene un deber continuo de mantener el conocimiento y la habilidad profesional al nivel que se requiere, con el fin de asegurar que un cliente o empleador reciba un servicio profesional competente que se base en desarrollos actuales de la práctica, la legislación y las técnicas. El contador público, deberá actuar de manera diligente y de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables cuando preste servicios profesionales.
- d) Confidencialidad: El contador público, deberá respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y no deberá revelar nada de esta información a terceros, sin autoridad apropiada y específica, a menos que haya un derecho, deber legal o profesional de hacer la revelación. La información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales no deberá usarse para ventaja personal del contador público o de terceros.
- e) Comportamiento profesional: El contador público, deberá cumplir con las leyes y regulaciones relevantes y deberá evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.

El Código de Ética no se caracteriza, por tener usos para resolver problemas éticos de un contador profesional en un caso específico, lo que hace es proveer orientación sobre la aplicación en la práctica de éstos, en relación con situaciones típicas que se dan en la profesión contable. El código señala como una obligación para el profesional de la contabilidad, o para la firma de contadores públicos, cumplir la disposición específica en la que se utiliza. El cumplimiento es obligatorio, salvo si el código autoriza una excepción.

#### **4. Los servicios especiales prestados por los contadores públicos y la evidencia del trabajo**

El trabajo profesional contable, requiere de evidencia que respalde la opinión profesional que se emita con respecto al trabajo que se contrato. La evidencia, está definida como cualquier información que utiliza el contador público, para determinar y explicar si la información cuantificable, se presenta de acuerdo con principios contables, además de considerar, las implicaciones legales que de ésta se deriva.

Entre las principales evidencias según Whittington & Pany (2000), que utiliza el profesional contable, se encuentra la evidencia física, testimonial, documental y analítica. Esta clasificación, parte de la teoría conocida en el proceso de auditoría y se toma como referencia para la prestación de servicios especiales, sin embargo, son diseños normativos para ser aplicados en cualquier trabajo profesional.

La evidencia física para Arens & Loebbercke (1996), parte de la observación directa realizada por el contador público, ejemplo de este tipo de evidencia, la encontramos en realización de toma física del inventario. Cuando es la única evidencia obtenida, es recomendable que sea realizada en conjunto con el cliente. Los procedimientos utilizados para obtener esta evidencia son la observación y la inspección.

La evidencia testimonial, está respaldada por aseveraciones del cliente, entendida ésta por afirmaciones y posturas. Estas aseveraciones, son obtenidas de manera verbal y normalmente se obtienen producto de entrevistas y encuentros formales o no con el cliente.



La evidencia documental es la que existe de manera permanente en las organizaciones, están constituidas por todos los documentos que son utilizados para soportar las operaciones realizadas interna y externamente, ejemplo de este tipo de evidencia, se encuentra en las facturas, las nóminas, los estados de cuenta bancarios, los cheques, las notas de entrega, los documentos certificados legalmente entre otros. Este tipo de evidencia, es la más utilizada por los profesionales contables, para soportar los trabajos contratados.

La evidencia analítica por su parte, está constituida por la construcción de evidencia que realiza el profesional contable. Esta evidencia, deriva de la comparación de datos, y la combinación de los tipos de evidencia descritos anteriormente. Los procedimientos utilizados frecuentemente en este tipo de evidencia son el análisis, la verificación y el cálculo.

Es determinante para dar fe pública sobre el trabajo realizado, la calidad y volumen de la evidencia, esto permitirá al profesional contable, la seguridad sobre los procedimientos utilizados y resultados obtenidos.

A continuación se describe cada servicio especial con los elementos de evidencia a considerar en un servicio especial prestado por un contador público.

#### **4.1. SEPC – 1 Normas de preparación de estados financieros**

El propósito de esta declaración es establecer las normas que debe observar el contador público en ejercicio libre de la profesión, cuando lleva a cabo un trabajo de compilación de información, con la finalidad de preparar estados financieros, de entidades que no concurren al mercado de valores, ni están reguladas por leyes especiales.

La preparación de estado financiero por parte del profesional contable, está orientada a la presentación de los datos financieros, incluidas las notas adjuntas, tomados de los registros de contabilidad o de sus documentos de soporte, diseñados para dar a conocer los recursos económicos, o las obligaciones de una entidad a una fecha determinada, o los ingresos y egresos, o el flujo del efectivo, durante un período definido, de acuerdo con principios de contabilidad de aceptación general.

Es importante resaltar, que la preparación consiste únicamente, en la presentación adecuada en forma de estados financieros de la información extraída de los libros de contabilidad, si se trata de una entidad mercantil, o de sus documentos de soportes, si se trata de una persona natural no comerciante.

Antes de preparar los estados financieros, el contador público debe adquirir un entendimiento pleno, de la naturaleza particular de las transacciones que realiza el cliente, la configuración de sus registros contables, la preparación y la capacidad de su personal, las bases de contabilidad sobre las que serán presentados los estados financieros, y la forma y contenido de los mismos, según se trate de una persona jurídica o de una persona natural.

El profesional contable obtiene normalmente esta información, mediante averiguaciones con el personal de la organización, en base a cuyo conocimiento, deberá decidir si, antes de ejecutar su trabajo, será necesario recomendar algunos ajustes en los libros de contabilidad, o prestar algún tipo de asesoramiento, a fin de subsanar en lo posible, errores significativos evidentes en los estados financieros.

Previo a la emisión de su informe, el contador público deberá observar cuidadosamente, los estados financieros elaborados y considerar si éstos parecen ser apropiados en cuanto a presentación, y si están libres de errores obvios significativos.

La evidencia de error, se refiere a equivocaciones en la presentación de los estados financieros, en cuanto a inexactitud aritmética, errores en el proceso de recopilación de datos, errores en la aplicación de los principios de contabilidad de aceptación general o revelación inadecuada. En la ejecución de su trabajo, el contador público, deberá tener siempre presente que su actuación profesional no puede limitarse a la simple transcripción de los datos que le suministra el cliente, sino, que debe usar su pericia profesional para reunir, clasificar y resumir la información, conforme a los principios de conducta ética.

#### **4.2. Fuentes de evidencia SEPC – 1**

Esta declaración presenta tres aspectos fundamentales a considerar por el profesional contable en relación con la evidencia a obtener, ellos son:

- a) Para la preparación de estados financieros de personas jurídicas o de personas naturales comerciantes, el contador público deberá, obtener información escrita de los registros de contabilidad, libros legales o documento constitutivo y apreciar su presunta autenticidad, en función del conocimiento de la entidad, de las averiguaciones con el personal y, si es el caso, de los informes anteriores de preparación, revisión limitada o auditoría o de otros elementos que estén a su alcance.
- b) En cuanto a las personas naturales no comerciantes, el contador público, a falta de registros de contabilidad, deberá recurrir a información alterna proporcionada por el cliente, como una declaración escrita de sus activos y pasivos, documentos de propiedad, estados de cuenta bancarios, referencias de terceros, evaluada a la luz del conocimiento que tenga del cliente y de su actividad y, si es el caso, de informes anteriores de preparación.
- c) El contador público deberá documentar los asuntos que son importantes, para proporcionar evidencia de que realizó su trabajo de acuerdo con estas normas.

El informe del profesional contable en relación con este servicio especial, muestra claramente la evidencia obtenida en relación con el trabajo efectuado.

#### **4.3. SEPC – 2 Norma sobre revisión limitada de estados financieros**

Una revisión limitada a los estados financieros, es un compromiso donde básicamente se utilizan algunos procedimientos formales de substanciación. En este tipo de servicio, no se requiere evaluar el sistema de control interno, observar el proceso de toma física del inventario, y la circularización de cuentas por cobrar y pagar.

El objetivo de una revisión limitada, es permitirle al profesional contable, expresar sobre la base de procedimientos, que no le suministran toda la evidencia que hubiera requerido un examen de los estados financieros, de acuerdo con las normas de auditoría de aceptación general, si ha encontrado o no elementos que le permita inferir, que la información revisada está presentada o

no de conformidad con principios de contabilidad de aceptación general.

#### **4.4. Fuentes de evidencia SEPC – 2**

El profesional contable ejecutará procedimientos de averiguaciones y análisis, que le proporcionen una base razonable para expresar una opinión limitada de que los estados financieros están de acuerdo con los Principios de Contabilidad de Aceptación General, sin efectuarles modificaciones importantes. Tales procedimientos pudieran consistir en:

- a) Obtención de información acerca del giro o actividad de la entidad, así como del sector económico dentro del cual opera.
- b) Indagación acerca de los principios y prácticas contables de la entidad.
- c) Indagación acerca de los procedimientos que emplea la entidad para el registro, clasificación y resumen de sus operaciones, acumulación de información para su exposición en los estados financieros, y elaboración de estos.
- d) Indagación acerca de todas las afirmaciones significativas presentadas en los estados financieros;
- e) Indagación acerca de las decisiones tomadas en asambleas de accionistas y reuniones de la junta directiva, que puedan afectar los estados financieros.
- f) Indagación ante personas que hayan tenido responsabilidad en asuntos financieros y contables, en lo concerniente a la certeza de que todas las operaciones han sido registradas, certeza de que los estados financieros han sido elaborados de conformidad con Principios de Contabilidad de Aceptación General.

El profesional contable debe documentar en sus papeles de trabajo la labor realizada y los resultados de los procedimientos de revisión empleados, en particular, la manera en que se resolvieron los problemas surgidos.

#### **4.5. SEPC – 4 Norma para la aplicación de procedimientos previamente convenidos**

El propósito de esta declaración sobre servicios especiales, es el de establecer normas, y proporcionar lineamientos, sobre las responsabilidades profesionales del contador público independiente, cuando lleva a cabo un trabajo, para realizar procedimientos previamente convenidos a determinada información financiera.

Un trabajo realizado bajo la aplicación de procedimientos previamente convenidos, puede implicar que el profesional contable, sea contratado para ejecutar determinados procedimientos concernientes a partidas individuales de datos financieros como por ejemplo, cuentas por pagar, cuentas por cobrar, compras a partes relacionadas y ventas, utilidades de un segmento de una entidad, entre otros trabajos.

El profesional contable, debe documentar los asuntos importantes que proporcionen evidencia, para sustentar el informe de los resultados, y que el trabajo fue realizado de acuerdo con esta norma y los términos de la contratación.

Se debe preparar y mantener los papeles de trabajo, bajo los términos de su contratación. Tales papeles de trabajo, deberán estar de acuerdo con las circunstancias, y las necesidades de la contratación a la cual ellos aplican. Además, la cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo, variarán de acuerdo con las circunstancias y generalmente ellos deberán indicar que:

- a) El trabajo fue adecuadamente planificado y supervisado.
- b) La evidencia fue obtenida para proporcionar una base razonable para los resultados incluidos en el informe.

#### **4.6. Fuentes de evidencia SEPC – 4**

El profesional contable deberá obtener evidencia de la aplicación de los procedimientos previamente convenidos, que proporcionen una base razonable para los resultados incluidos en su informe, pero no necesita realizar procedimientos adicionales, fuera del alcance de su contratación a fin de reunir evidencia adicional. Ejemplos de procedimientos apropiados, incluyen:

- a) Ejecución de la aplicación de procedimientos en base a una muestra, después de acordados los parámetros

- correspondientes.
- b) Verificación de documentos específicos, evidenciando ciertos tipos de transacciones o atributos.
  - c) Confirmación de información específica con terceras partes.
  - d) Cumplimiento o comparación de ciertos atributos específicos en documentos, cédulas o análisis.
  - e) Realización o verificación de cálculos matemáticos.
  - f) Inspección física de activos cuando se acuerden.

#### **4.7. SEPC – 5 Norma sobre revisión de ingresos**

El propósito de esta declaración, es el de establecer las normas que debe observar el profesional contable, cuando realiza un trabajo de revisión de ingresos de personas naturales.

Se entiende por ingresos de personas naturales todos aquellos ingresos evidenciados por la persona natural, susceptibles de aplicación de procedimientos de revisión. Como ejemplo de lo que el interesado pudiera presentar para la aplicación de procedimientos de revisión tenemos la certificación de ingresos por parte del patrono, declaración de impuesto sobre la renta, otros comprobantes por diferentes conceptos de ingresos, documentación producto de ventas de activos de la persona natural, recurrentes o no.

#### **4.8. Fuentes de evidencia SEPC – 5**

El profesional contable al aceptar el compromiso de revisión de ingresos de personas naturales, aplicará los procedimientos siguientes (no limitativo) según la norma:

- a) El interesado debe presentar constancia de origen de sus ingresos de fecha reciente.
- b) Examinar los últimos recibos de pago.
- c) Declaración de rentas.
- d) Si fuere aplicable, debe examinar la documentación del cónyuge y determinar los ingresos de la comunidad conyugal.
- e) Solicitud de confirmaciones bancarias a entes financieros.
- f) Revisar que la información suministrada sea concordante.

#### **4.9. SECP-7: Servicios prestados por el Contador Público en ámbito tributario**

Esta norma debe ser aplicada por todos los contadores públicos que realicen cualquiera de las siguientes actividades en su ejercicio profesional:

- a) Cuando actúa como trabajador bajo relación de dependencia, de acuerdo con la normativa laboral.
- b) Cuando actúa indistintamente como asesor tributario, elabora los registros de contabilidad o prepara los estados financieros.
- c) Cuando actúa como contador público independiente.

#### **4.10. Fuentes de evidencia SEPC – 7**

El profesional contable, deberá obtener evidencia de la aplicación de los procedimientos utilizados en la elaboración del informe en el ámbito tributario, y que proporcionaron una base razonable para los resultados obtenidos.

El trabajo de preparación, revisión y/o asesoría a que se refiere esta norma, debe estar acompañado de un informe emitido por el contador público, que deberá contener como mínimo los siguientes aspectos:

- a) Identificación del cliente.
- b) A quien va dirigido el informe.
- c) Objetivo del informe.
- d) Un párrafo que indique que el trabajo fue efectuado de acuerdo con la Norma para la Preparación, Revisión y/o Asesoría de declaraciones Tributarias.
- e) Un párrafo que indique el alcance del trabajo.
- f) Que todas las informaciones incluidas en los estados financieros constituyen representaciones y responsabilidades de la gerencia de la entidad o persona natural según sea el caso.
- g) Que no fue contratado para emitir una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto.

Las notas revelatorias deben narrar claramente toda la información inherente al trabajo contratado, especialmente deberá revelar:

- a) Datos del cliente, tales como razón social, identificación del

- Registro de Información Fiscal (RIF), domicilio, objeto de comercio.
- b) Información suficiente sobre el trabajo efectuado. Por ejemplo en el caso de la determinación de la obligación tributaria del impuesto sobre la renta, deberá contener un resumen de los papeles de trabajo relativos a:
    - c) Conciliación fiscal de rentas.
    - d) Ajuste inicial y regular por inflación
    - e) Detalle de las partidas que se incluyen en la declaración de impuesto sobre la renta.
    - f) Cálculo del gasto de impuesto sobre la renta de ejercicio.
    - g) Créditos fiscales compensados en el ejercicio.
    - h) Rebajas por nuevas inversiones.
  - i) Y cualquier otra revelación que sea necesaria a juicio del contador público.

#### **4.11. SECP-8: Procedimientos para revisión de actas de entrega de los funcionarios públicos**

La presente declaración sobre servicios especiales prestados por contadores públicos permitirá estandarizar las normas y procedimientos que el contador público independiente y dependiente (según sea el caso), empleará bajo un enfoque de revisión, el cual ameritará conocimientos adecuados y suficientes para aplicar criterios razonables, con el fin de obtener resultados apegados al ejercicio profesional de la contaduría pública en Venezuela.

Una vez que el funcionario público administrador, manejador o custodio de fondos o bienes que conforman el patrimonio público cese en sus funciones, de acuerdo con lo estipulado en las "Normas para regular la entrega de órganos y entidades de la administración pública y de sus respectivas oficinas o dependencias"; en concordancia, con lo establecido en el Reglamento N° 1 de la Ley de Administración Financiera del Sector Público para el Sistema de Presupuesto, el funcionario saliente tendrá tres (03) días hábiles para presentar el acta de entrega, contados a partir de la fecha en la cual el funcionario entrante reciba la resolución de su nombramiento.



#### **4.12. Fuentes de evidencia SEPC – 8**

1. Verifique que el acta de entrega se acompañe con los siguientes anexos:
  - a) Estado de las cuentas que refleje la situación presupuestaria, financiera y patrimonial (en caso de ser aplicable).
  - b) Mención del número de cargos existentes, con señalamiento de si son empleados u obreros, fijos o contratados, así como el número de jubilados y pensionados, de ser el caso.
  - c) Inventario de los bienes muebles e inmuebles, (en caso de que los hubiere).
  - d) Situación de la ejecución del plan operativo, de conformidad con los objetivos propuestos y las metas fijadas en el presupuesto de la entidad correspondiente.
  - e) Índice general del archivo, (en caso de que lo hubiere).
  - f) Cualquier otra información o documentación que se considere necesaria respecto al área.
2. En caso de ser una unidad administradora la que se está entregando, compruébese que además de los anexos mencionados anteriormente, igualmente esté acompañada de los siguientes:
  - a) Monto de los fondos y bienes asignados a la respectiva unidad administradora.
  - b) Saldo en efectivo de dichos fondos a la fecha de entrega de la gestión.
  - c) Estados bancarios actualizados y conciliados.
  - d) Lista de comprobantes de gastos.
  - e) Cheques emitidos pendientes de cobro.

Todo lo anterior, de conformidad con lo establecido en el artículo 12 de las Normas para regular la entrega de los órganos y entidades de la administración pública y de sus respectivas oficinas o dependencias, en concordancia con el artículo 53 del Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, sobre el Sistema Presupuestario.
3. Verifique que los anexos del acta de entrega incluyan datos e información con fecha de corte al momento del cese en el

ejercicio del empleo, cargo o función pública del funcionario o empleado que entrega.

4. Compruebe que el acta de entrega y sus anexos se hayan elaborado en original y 3 copias certificadas, y que una vez suscrita el acta, se les dio el destino establecido en el artículo 21 de las normas para regular la entrega de los órganos y entidades de la administración pública y de sus respectivas oficinas o dependencias.

## **5. Honorarios profesionales en la prestación de servicios especiales**

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela elaboró un instrumento referencial nacional de honorarios mínimos, este instrumento indica que los contadores públicos al momento de la estimación de honorarios mínimos tomarán en consideración:

- a) La importancia, naturaleza y complejidad del servicio.
- b) Su experiencia y reputación.
- c) La situación económica del cliente.
- d) Si los servicios son eventuales, fijos o permanentes.
- e) El tiempo requerido.
- f) El grado de participación en el estudio, planteamiento y desarrollo del asunto.
- g) Si el contador público ha actuado como asesor o como personal dependiente.
- h) El lugar de la presentación de los servicios según se realice en la oficina del contador público o fuera de ella.

La preparación de estados financieros de personas naturales que realicen actividades comerciales y personas jurídicas, que se presenten ante organismos públicos, privados o a terceros en general, causa honorarios mínimos calculados sobre el monto total de los activos que aparecen en el balance general o el valor neto, en el caso de los inventarios de bienes, conforme a escalas expresadas en unidades tributarias (U T), que van desde 4 UT hasta 15 UT.

La preparación de estados financieros de personas naturales, que se presenten ante organismos públicos, privados o a terceros en general, causa honorarios mínimos, calculados sobre el monto total de los activos que aparecen en el balance general o de valor

neto, en el caso de los inventarios de bienes, conforme a escalas expresadas de unidades tributarias, que van desde 2 UT hasta 12 UT.

La preparación del informe de revisión de ingresos de personas naturales que se presenten ante organismos públicos, privados o a terceros en general, causa honorarios mínimos calculados sobre los ingresos mensuales obtenidos, conforme a escalas expresadas en unidades tributarias, que van desde 2 UT hasta 7 UT.

El Código de Ética describe algunas diferencias entre honorarios y obsequios, que de acuerdo a este dispositivo, coloca en juicio la objetividad y resultados finales del trabajo contratado.

Un contador público independiente, o un familiar cercano, puede ser objeto de ofrecimientos de obsequios y atenciones especiales por parte de un cliente. Estos ofrecimientos originan amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, puede crearse amenazas de interés personal a la objetividad si se acepta un obsequio de un cliente; también pueden resultar amenazas de intimidación ante la posibilidad de que estos ofrecimientos se hagan públicos.

## **6. Consideraciones finales**

La responsabilidad del servicio especial contratado con el cliente, debe enmarcarse dentro de la normativa vigente emitida por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

El perfil profesional para realizar estos trabajos especiales, deben estar compuestos por experiencia profesional y una buena planificación que permitan prestar un servicio adecuado al cliente.

Cada servicio especial, muestra al profesional contable los procedimientos a utilizar, en la búsqueda de evidencia que soporta el trabajo realizado, y debe el profesional hacer uso de esos procedimientos.

La evidencia constituye el medio de prueba ante terceros, lo importante no es la cantidad de evidencia que se obtenga del cliente sino, la calidad que está presente.

El mundo de los negocios demanda cada vez más, profesionales contables de alto nivel que tengan la capacidad y ética profesional en todas sus actuaciones.

## 7. Referencias

Arens, A. y Loebbecke, J. (1996). *Auditoría un enfoque integral*. Sexta edición. México: Prentice Hall.

*Código de Ética para regular el ejercicio profesionales del Contador Público*. (2013). Federación de colegios de contadores públicos de Venezuela

Cabrera G. (2011). *Derecho Probatorio*. Caracas: Vade ll Hermanos Editores. Editorial Melvin

*Instrumento Referencial Nacional de Honorarios Mínimos* (2005). Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

*Ley del ejercicio de la Contaduría Pública*. (1973). Gaceta Oficial de la República de Venezuela número 30.216, Septiembre 27, 1973.

Servicios Especiales Prestados por Contadores Públicos SEPC-1 (1997). *Normas sobre preparación de estados financieros*. Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Servicios Especiales Prestados por Contadores Públicos SEPC-2 (1999). *Normas sobre revisión limitada de estados financieros*. Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Servicios Especiales Prestados por Contadores Públicos SEPC-4 (1999). *Normas para la aplicación de procedimientos previamente convenidos sobre determinada información financiera*. Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Servicios Especiales Prestados por Contadores Públicos SEPC-5 (2000). *Normas sobre revisión de ingresos*. Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Servicios Especiales Prestados por Contadores Públicos SEPC-7 (2010). *Normas sobre Servicios Prestados por el Contador Público en Ámbito Tributario*. Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Servicios Especiales Prestados por Contadores Públicos SEPC-8 (2010). *Normas sobre Procedimientos para Revisión de Actas de Entrega de los Funcionarios Públicos*. Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Téllez, B. (2004). *Auditoría un enfoque práctico*. México, DF: Thomson Editores.

Whittington, O. y Oany K. (2000). *Auditoría un enfoque integral*. Colombia: Mc Graw Hill.