



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

TÍTULO

**“Guía práctica para la planificación de Auditoría de estados financieros
bajo Normas Internacionales de Auditoría”**

AUTORES

**Salazar Moncada, Luis Fernando
Tirira Iturralde, Rogelio Enrique**

**Trabajo de Titulación previo a la Obtención del Título de
INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TUTOR:

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José, MBA

Guayaquil, Ecuador

2016



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por **LUIS FERNANDO SALAZAR MONCADA** y **ROGELIO ENRIQUE TIRIRA ITURRALDE**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría**.

TUTOR

CPA. SAMANIEGO PINCAY, PEDRO JOSÉ, MBA

DIRECTOR DE LA CARRERA

ING. MANCERO MOSQUERA HUMBERTO JACINTO M.SC.

Guayaquil, marzo del 2016



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotros, **Luis Fernando Salazar Moncada** y
Rogelio Enrique Tirira Iturralde,

DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación “**GUÍA PRÁCTICA PARA LA PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA**” previa a la obtención del Título de **INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de **nuestra** total autoría.

En virtud de esta declaración, **nos responsabilizamos** del contenido, veracidad y alcance del Trabajo de Titulación, de tipo **histórico** referido.

Guayaquil, marzo del 2016

LOS AUTORES

**LUIS FERNANDO SALAZAR
MONCADA**

**ROGELIO ENRIQUE TIRIRA
ITURRALDE**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

AUTORIZACIÓN

Nosotros, **LUIS FERNANDO SALAZAR MONCADA Y
ROGELIO ENRIQUE TIRIRA ITURRALDE,**

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **“GUÍA PRÁCTICA PARA LA PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA”**, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, marzo del 2016

LOS AUTORES:

**LUIS FERNANDO SALAZAR
MONCADA**

**ROGELIO ENRIQUE TIRIRA
ITURRALDE**

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios, por guiarme, iluminarme y por haber puesto en mi vida a cada una de las personas que de una u otra manera han sido instrumento de su voluntad para que hoy pueda terminar con éxito mis estudios en ésta universidad;

A mis padres, por todo el apoyo moral, sus consejos y su paciencia;

A mis hermanas, que de una u otra manera me han brindado toda la ayuda posible en éste proceso;

A mi enamorada, por estar presente con sus palabras y detalles en estos días fuertes de trabajo y dedicación;

A mi compañero de tesis, Rogelio Tirira por el esfuerzo impuesto en el proyecto;

Finalmente a mi tutor el MBA. Pedro Samaniego por sus palabras de aliento y dirección para la culminación de esta tesis.

¡A todos ustedes, mi agradecimiento!

Luis Salazar

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios, por iluminarme para alcanzar mis metas;

A mi familia, por estar presentes en cada momento de mi vida;

A Luis Salazar, mi compañero de tesis por la constancia y dedicación para terminar este trabajo;

Al MBA. Pedro Samaniego, tutor de éste proyecto, por la paciencia y apoyo incondicional para la entrega del mismo.

Rogelio

DEDICATORIA

Dedico éste trabajo a Dios,

A mis padres, Amabelly Moncada y Walter Salazar quienes han sido las personas que me han dado su apoyo constante;

A mi abuelita, Odalia Becerra;

¡Este trabajo es para ustedes!

Luis Salazar

A mi papá, Luis Tirira Tirira; por estar siempre ahí;

A mi hijo, Matías Tirira Cevallos, que es mi motivación;

Rogelio Tirira



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

CALIFICACIÓN

**CPA. SAMANIEGO PINCAY, PEDRO JOSÉ, MBA
TUTOR**

ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE GENERAL	IX
ABSTRACT	XVII
CAPÍTULO I	1
1 . INTRODUCCIÓN.....	1
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
1.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN	3
1.3 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA	4
1.4 OBJETIVOS	4
1.4.1 Objetivo General.....	4
1.4.2 Objetivos Específicos	5
1.5 HIPÓTESIS	5
1.6 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	5
CAPÍTULO II.....	7
2 . MARCO TEÓRICO	7
2.1 DEFINICIÓN DE AUDITORÍA.	7
2.1.1 Importancia de la auditoría.	8
2.1.2 Objetivos de la auditoría.	9
2.2 LAS NORMAS DE AUDITORÍA.	10
2.2.1 Responsabilidad de los auditores.	10

2.2.2	Evidencia de la auditoría.	12
2.3	LA AUDITORÍA FINANCIERA.	14
2.3.1	Etapas de la auditoría financiera.	14
2.3.1.1	Planificación de la auditoría.	14
2.3.1.2	Ejecución de la auditoría financiera.	15
2.3.1.3	Finalización de la auditoría.	19
2.4	LA PLANEACIÓN.	20
2.4.1	Importancia de la planeación.	20
2.4.2	Objetivos de la planeación.	21
2.4.3	Fases de la planeación.	22
2.4.3.1	Análisis de Riesgos	22
2.4.3.2	Desarrollo de un plan global de auditoría	22
2.4.3.3	Redacción y utilización de un plan de auditoría.	23
2.4.4	Proceso inicial de la planeación.	24
2.5	PLAN DE AUDITORÍA.	24
2.5.1.	Programas de auditoría.	25
2.5.2	Planeación de acuerdo a las NIAS.	26
2.5.2.1	Objetivos de la planificación según las NIA's.	27
2.5.2.2	Aspectos relevantes a tomar en cuenta	27
2.6	MARCO LEGAL.	28
2.6.1	Normas Ecuatorianas de Auditoría.	28

2.6.2	Transición de la Normas Ecuatorianas de Contabilidad a NIIF	29
2.6.3	Ley de Compañías.....	30
2.6.4	Normas Internacionales de Auditoría.....	32
2.6.5	Normas Internacionales de Contabilidad.....	41
2.4.6.	Comité de Interpretaciones Permanente (SIC) Y Comité de Interpretación de las NIIF (CINIIF).....	45
CAPÍTULO III.....		47
3	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	47
3.1	LA INVESTIGACIÓN.....	47
3.1.1	Diseño de la investigación.....	48
3.1.2	Metodología a utilizar en la investigación.....	49
3.1.3	Investigación Bibliográfica y Documental.....	50
3.1.4	Técnicas para la recolección de datos.....	51
3.1.4.1	Herramientas de recolección de datos.....	52
CAPÍTULO IV.....		55
4	PROPUESTA: GUÍA PARA LA PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA FINANCIERA.....	55
4.1	OBJETIVO DE LA GUÍA.....	55
4.1.1	Objetivo General.....	55
4.1.2	Objetivos específicos.....	56
4.2	ALCANCE.....	56

4.3	PROCEDIMIENTOS PREVIOS A LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.....	56
4.3.1	Propuesta de auditoría externa.....	56
4.3.2	Evaluación de potenciales clientes.....	62
4.3.3	Contacto previo con los posibles clientes.....	63
4.3.4	Presentación de las ofertas: económica y técnica.....	63
4.3.5	Normas y lineamientos para con el cliente.....	68
4.3.6	Carta de compromiso de la auditoría financiera.....	70
4.3.7	Comunicación con auditores anteriores.....	72
4.3.8	Documentación del proceso de planeación.....	72
4.4	PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA EXTERNA.....	77
4.4.1	Aceptación y continuación por parte del cliente.....	79
4.4.2	Independencia.....	82
4.4.3	Identificación de los Riesgos.....	82
4.4.3.1	Evaluación de la entidad y del entorno del negocio.....	83
4.4.3.2	Entendimiento y evaluaciones del control.....	86
4.4.3.2.1	Ambiente de Control.....	92
4.4.3.2.2	Evaluación del Riesgo.....	93
4.4.3.2.3	Información y Comunicación.....	96
4.4.3.2.4	Actividades de Control.....	103
4.4.3.2.5	Monitoreo de controles.....	107
4.4.4	Determinación de la materialidad.....	109

4.4.5	Evaluación de los riesgos inherentes (aseveraciones)	113
4.4.5.1	Evaluación de la empresa en marcha	115
4.4.5.2	Información necesaria para el inicio de la auditoría (actas, contratos, litigios).....	115
4.4.5.3	Reuniones con personal clave de la entidad	117
4.4.5.4	Procedimientos Analíticos	118
4.4.5.5	Proceso de valoración del riesgo.....	120
4.4.5.6	Determinar el enfoque de la Auditoría	121
4.4.5.6.1	Enfoque basado en los resultados.....	122
4.4.5.6.2	Enfoque basado en los sistemas de control.....	122
4.4.5.7	Plan de Auditoría	123
4.4.5.7.1	Desarrollo de programas de auditoría.....	125
CAPÍTULO IV		152
5	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	152
5.1	CONCLUSIONES.....	152
5.2	RECOMENDACIONES	153
BIBLIOGRAFÍA.....		154

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1. CONCORDANCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA (NIA – NEA).....	38
TABLA 2. CONCORDANCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA (NIA – NEA).....	40
TABLA 3. CONCORDANCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA (NIA – NEA).....	41
TABLA 4. PROPUESTA DE SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA .	58
TABLA 5. MATRIZ DE EVALUACIÓN DE POSIBLES CLIENTES.....	62
TABLA 6. CRITERIOS DE APLICACIÓN.....	63
TABLA 7. OFERTA TÉCNICA Y ECONÓMICA DE SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA.....	65
TABLA 8. FORMATO DE CARTA DE COMPROMISO.....	71
TABLA 9. MEMORANDUM DE PLANEACIÓN.....	73
TABLA 10. FASE DE PLANEACIÓN.....	78
TABLA 11. PUNTOS DE REFERENCIA.....	112
TABLA 12. PROGRAMA DE AUDITORÍA.....	126

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1. PROGRAMA DE AUDITORÍA	26
GRÁFICO 2. CRONOGRAMA DE ADOPCIÓN DE NIIF EN EL ECUADOR	30
GRÁFICO 3. CARACTERÍSTICAS DE LAS HERRAMIENTAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS	53
GRÁFICO 4. ESTRUCTURA COSO.....	86
GRÁFICO 5. PROCESOS Y SUB - PROCESOS	104
GRÁFICO 6. SIMBOLOGÍA DE FLUJOGRAMAS	107
GRÁFICO 7. ELABORACIÓN DE PROGRAMAS DE TRABAJO: PRUEBAS A REALIZAR Y OBTENCIÓN DE EVIDENCIA	124

RESUMEN

A través del desarrollo del presente trabajo de titulación se busca brindar una guía para la planificación de la auditoría de estados financieros con el fin de que los nuevos profesionales de la rama puedan desarrollar su trabajo de manera efectiva y adecuada, considerando que ésta etapa es fundamental para la optimización de recursos humanos, económicos, así como de tiempo y esfuerzos. La planificación debe estar presente al inicio de cualquier trabajo de auditoría, ya que determina ciertos aspectos de consideración acerca de la entidad que es sujeto de estudio, además de darle una visión amplia al auditor de las condiciones en las cuales se desenvolverá durante las siguientes fases de ejecución y comunicación. En el texto se encontrarán las Normas Internacionales de Auditoría a las cuales se apegan cada uno de los pasos descritos que esperamos sean de gran utilidad para las personas que se interesen por conocer más acerca de ésta profesión tan importante e indispensable en el mundo de los negocios.

Palabras clave: guía, planificación, auditoría, materialidad, COSO, control interno, estados financieros, ambiente de control, entidad.

ABSTRACT

Through the development of this work degree seeks to provide a guide for planning the audit of financial statements so that new professional's branch can carry out their work effectively and appropriately, considering that this step is essential for the optimization of human, financial resources and time and effort. Planning must be present at the start of any audit work, because it determines certain aspects of consideration of the entity that is the subject of study, besides giving a broad view to the auditor of the conditions under which it will unfold during the next phase's execution and communication. The text International Standards on Auditing which adhere each of the steps that we hope will be very useful for people who are interested to know more about this profession so important and indispensable in the business world will meet.

Keywords: guidance, planning, audit, materiality, COSO, internal control, financial statements, environment control entity.

CAPÍTULO I

1 . INTRODUCCIÓN

En la actualidad es indispensable que los negocios planifiquen de manera adecuada todas sus operaciones, ya que al hacerlo se actúa en base a las previsiones, se definen objetivos y se determinan cómo y de qué manera se conseguirán. Para ello se pronostican todos los pasos que se deben seguir. Si todo lo que planificamos para el futuro se cumpliera tal cual se espera, no sería necesario realizar una revisión posterior.

Toda clase de labores requieren de planificación si se desea obtener resultados favorables. La planificación de una auditoría es un procedimiento que necesita de un análisis previo de las operaciones y cuentas que se revisarán, así como de cuáles serán los procedimientos que se aplicarán en la misma, cuál será el orden de las revisiones y finalmente cuál será el recurso humano que trabajará para levantar la información. La auditoría al considerarse como un tema delicado, es necesario que se planifique de manera adecuada, ya que este procedimiento debe ser eficiente y eficaz, para evitar que exista duplicidad del trabajo y de labores que no sean relevantes.

Cuando se ejecuta una auditoría externa, según las Normas Internacionales de Auditoría, es indispensable que el auditor o la firma de auditores que sean contratados cumplan con la ética, planificación y ejecución de la auditoría con el fin de tener confiabilidad en los estados financieros y que éstos se encuentren libres de errores significativos. La correcta planificación de auditoría permite asegurar que se analizarán todas las áreas relevantes para la compañía, que los posibles inconvenientes o problemas que se presenten serán identificados y a su vez se entregue un trabajo completo.

Cuando el auditor planea, se asegura de que sus auxiliares y todo el equipo se encuentre coordinado para terminar con éxito el informe final que permitirá realizar las recomendaciones necesarias a la alta dirección de la empresa que los contrata. En ese sentido, es necesario preguntar: ¿Cuáles son los puntos que el Contador y Auditor Independiente deben considerar para realizar la planificación de la auditoría de estados financieros según las Normas Internacionales de Auditoría?

Para responder esta duda de forma preliminar se puede indicar que los puntos que el Contador y Auditor deben tomar en cuenta son: la evaluación de aceptación y continuidad del cliente, también se debe considerar los requisitos éticos y de independencia, la carta compromiso de auditoría, la administración de auditoría, el entendimiento de la entidad y su entorno para evaluar los riesgos, se debe identificar y evaluar los riesgos que puedan existir por error material o por fraude y además desarrollar las respuestas a los riesgos que se identifiquen, su importancia relativa, la comunicación con el cliente, la comprensión y evaluación de los componentes del control interno dentro de la entidad, el plan de auditoría, etc. En el presente trabajo de titulación se abordarán estos temas segregados con cinco partes:

En el capítulo I, se describirá el problema de investigación, con la sistematización del mismo, el establecimiento de los objetivos específicos y generales, así como la determinación de las variables dependientes e independientes. En el capítulo II, se definirán las principales Normas Internacionales de Auditoría aplicables a la planificación, a fin de determinar cuál es su correcta aplicación, los pasos a seguir y sus bases, así como la definición de planificación, la importancia relativa, los objetivos, las fases, los procesos, la definición de lo que significa un plan global de auditoría, y sus programas, además de los requerimientos que se deben cumplir. En el capítulo III, se evaluará la metodología y diseño de la investigación que se seguirá con el fin de aplicar el enfoque más conveniente que permita obtener

la información requerida para el desarrollo de éste proyecto. En el capítulo IV, se establecerán la propuesta de los pasos que se deben seguir para la planificación de la auditoría financiera de acuerdo a las NIAS, se propondrá el modelo de la guía y finalmente en el capítulo V se expondrán las conclusiones y recomendaciones, sobre la investigación que se ha realizado.

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En el mundo de la contabilidad y la auditoría existen parámetros, reglas y normas que se aplican con el fin de que los estados financieros de una empresa puedan ser comparables entre un país y otro. Es por esto que para la revisión de estos estados financieros existen las Normas Internacionales de Auditoría que entre otras cosas determinan los pasos a seguir al momento de realizar la planificación de la auditoría. Es por este motivo que surge la duda entre los nuevos profesionales de cuál sería la manera más adecuada de aplicar las NIAS, por esta razón el presente trabajo de investigación pretende describir los procedimientos que se deben llevar a cabo para realizar la planificación de la auditoría a los estados financieros

1.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen principios y procesos esenciales para los auditores para el momento de realizar las auditorías de los estados financieros de una compañía. Sin embargo, existen interrogantes sobre el uso adecuado de estas normas.

En base a lo expuesto, ¿De qué manera servirá a los auditores independientes una guía práctica para la planificación de auditoría de estados financieros bajo Normas Internacionales de Auditoría?

1.3 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

Para la elaboración de una guía práctica para la planeación de auditoría de estados financieros bajo las Normas Internacionales de Auditoría se debe resolver las siguientes interrogantes.

- ¿Cuáles son los pasos para la elaboración de una planificación de auditoría de estados financieros?
- ¿Qué establecen las Normas Internacionales de Auditoría sobre la planificación?
- ¿En cuántos pasos podrá resumirse el proceso de la planeación de auditoría financiera?

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo General

Este trabajo de titulación tiene como objetivo principal realizar una guía práctica para la planificación de auditoría basada en las Normas Internacionales de Auditoría, la cual procederá a revisar de manera general cada uno de los procedimientos que deben ser considerados en la primera etapa de una auditoría financiera, tales como el conocimiento del negocio y la industria en donde opera, diseño de estrategia global de auditoría, documentación, entre otros.

1.4.2 Objetivos Específicos

- i. Conocer el desarrollo de una planificación de auditoría de estados financieros, así como cada uno de los procedimientos a seguir en dicha fase
- ii. Otorgar a los auditores, el conocimiento necesario sobre la planificación de auditoría de estados financieros, y sus consideraciones aplicables en dicha fase
- iii. Determinar la metodología a seguir en la elaboración de la planeación de auditoría de estados financieros.
- iv. Demostrar los diferentes tipos de benchmarking que permitan medir la importancia relativa y los riesgos inherentes en las entidades auditadas.

1.5 HIPÓTESIS

En cumplimiento con el tipo de investigación explicativa, hemos considerado los diferentes lineamientos que deben seguirse en una planificación de auditoría de estados financieros conforme a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, así como su debida documentación.

1.6 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

La presente investigación busca dar a conocer teorías relacionadas con la auditoría y la planificación, con el fin de que los auditores independientes y nuevos profesionales conozcan los criterios con cuales se debe elaborar la

planificación para la auditoría de estados financieros bajo las normativas establecidas por las Normas Internacionales de Auditoría.

Como resultado este proyecto se tendrá una guía práctica que permitirá conocer la correcta planificación de la auditoría bajo los parámetros establecidos por los organismos internacionales de regulación contable, con el objetivo de contribuir a que el trabajo de otros pueda ser eficiente, eficaz, seguro y confiable. A continuación se presentara el Marco Teórico del presente estudio.

CAPÍTULO II

2 . MARCO TEÓRICO

En el presente capítulo se establecerán las teorías relacionadas con la auditoría en general, las normas de auditoría, la auditoría financiera y las leyes que regulan y obligan a los contribuyentes a contratar este servicio para presentar sus resultados ante los organismos de control en el país.

2.1 DEFINICIÓN DE AUDITORÍA.

Es de conocimiento general que mientras más grandes son las compañías es más complicada la supervisión del personal a cargo de las distintas áreas que la conforman, es por ello que la administración o gerencia de las mismas definen políticas que todos deben seguir, así como planifican los objetivos y metas que se desean alcanzar. Las altas direcciones de las compañías deben asegurarse que todos estos lineamientos que implementaron se cumplan de manera adecuada y sobre todo que funcionen.

Antiguamente, en los inicios del siglo XX esta actividad se destinaba únicamente a descubrir y evitar cualquier tipo de fraudes, se consideraba como un proceso cauteloso que protegía los intereses de los empresarios o dueños de negocios. Con el pasar del tiempo ésta ha sufrido cambios y evoluciones, pues ahora la auditoría dirige sus esfuerzos a asesorar a la dirección general de las compañías, no sólo auditando, sino también prestando sus servicios en otras áreas como: asesoría en sistemas contables, servicios fiscales, organización, levantamiento de información administrativa, etc.

A pesar de ello, su principal fin sigue siendo la *“protección del activo y la exactitud de los asientos contables”*. El cambio más radical de la auditoría se da en las personas que la realizan, ya que antes los auditores se esforzaban en verificar y proteger, sin embargo, ahora se enfoca en analizar todas las actividades de la compañía, el enfoque se mantiene en que la compañía obtenga el máximo beneficio de sus operaciones.

Si se busca la definición de auditoría, se puede citar a Madariaga (2004) quien indica que la auditoría no es otra cosa que *“un análisis sistemático a los estados financieros, operaciones registros, que tienen como objetivo establecer si están acorde con los principios de contabilidad generalmente aceptados, con las políticas determinadas por la dirección y con cualquier otro tipo de exigencias legales o voluntariamente adoptadas”*.

En base a esta definición se puede mencionar que la auditoría busca evaluar procesos, registros, etc., con el fin de controlar las operaciones y luego del análisis de los mismos establecer recomendaciones necesarias para la toma de decisiones oportuna por parte de la alta dirección.

2.1.1 Importancia de la auditoría.

Según ESCOLME, (2015) la auditoría tiene una gran importancia debido a que es una actividad que brinda a la organización las herramientas para promover mejoras en función a sus controles y procesos de forma continua. Como ya se mencionó las auditorías son herramientas utilizadas con el fin de llevar un control de las actividades de la compañía con el fin de que se cumplan los lineamientos propuestos por la administración, de ésta manera los propietarios o accionistas pueden estar seguros de que el área financiera especialmente, se encuentre bien manejada. En la actualidad la auditoría ha

sufrido diversas ramificaciones, cuya aplicación depende de las complejidades empresariales.

Por medio de las auditorías se detectan errores que cometen los miembros de la organización y se determinan de qué manera pueden enmendarse, para tomar los correctivos necesarios para que la empresa retorne al rumbo marcado al inicio del año contable. Por lo general las compañías pequeñas y medianas no requieren de un servicio de auditoría ya que la Resolución No. 02.Q.ICI.0012 de la Súper Intendencia de Compañías no les da esa obligación, sin embargo, cabe mencionar que ésta herramienta ayuda a las organizaciones a ordenar y optimizar las operaciones, además de lograr ahorros de costos significativos.

En materia procesal, la auditoría financiera se basa en el principio de contradicción o contradictorio, que quiere decir que existe la necesidad de una dualidad de partes, las mismas que deben sostener posiciones jurídicas distintas y opuestas entre sí, con el fin de que quien emite un sentencia no tenga ninguna postura particular en el litigio, de tal manera que sólo juzgue de forma imparcial de acuerdo a las pretensiones y a las alegaciones de las partes. Es por esto que, en materia de auditoría esto se conoce como “ser juez y parte”, de manera que afecta directamente a la independencia, por lo que una auditoría de estados financieros no debe realizarse tan sólo por la obligación de la Ley, sino para que la administración tenga una opinión externa sobre estos rubros, y validar si sus estados financieros son razonables.

2.1.2 Objetivos de la auditoría.

El objetivo de la auditoria es conocer la integridad, la autenticidad y la exactitud de los estados financieros, de los expedientes y de los demás documentos que son administrativos y contables que sean presentados por la

dirección, además de dar las recomendaciones necesarias para las mejoras de presentarse el caso. Según el socio de la firma SMS Ecuador, Mgs, Ing. Fabián Delgado, (2015) el objetivo de la auditoría financiera es una herramienta que permite que el profesional de auditoría emita una opinión, acerca de la preparación de los estados financieros según lo indicado en la NIA 200.

Es decir, la auditoría es una herramienta valiosa para la administración ya que los auditores expresan sus opiniones sobre la situación de la compañía y les permite brindar recomendaciones para el mejor manejo y control de sus recursos.

2.2 LAS NORMAS DE AUDITORÍA.

A continuación se expondrán de acuerdo a las normas de auditoría las responsabilidades, evidencias y fases involucradas en el proceso de auditoría financiera.

2.2.1 Responsabilidad de los auditores.

La NIA 240, *“Responsabilidad del auditor de considerar el fraude y error en una auditoría de estados financieros¹”*, menciona sobre los parámetros y lineamientos que deben seguir los auditores con respecto a la detección de fraudes y errores al momento de realizar la misma. Esta norma se centra específicamente en la responsabilidad que tiene el que audita los estados financieros, sin embargo, es necesario que se aclare que la responsabilidad principal para la prevención y la detección del fraude o el error dentro de la

¹ Norma Internacional de Auditoría 240.

compañía corresponde primordialmente a los altos cargos y a la administración de las empresas.

Cuando el auditor planea, ejecuta los procedimientos de auditoría, evalúa e informa los resultados, el auditor debe considerar que existe un riesgo de representaciones erróneas cuya importancia relativa en los estados financieros pueden dar como resultado fraude o error. El factor que distingue al fraude del error en sí, es la acción que origina ésta representación de forma errónea de los estados financieros cuando es intencional o no.

El fraude se elabora de manera intencional, además de incluir el encubrimiento de los hechos. A pesar de que el auditor posee la capacidad de detectar potenciales esquemas y oportunidades de fraude, es complicado que se determine la intención con la que se ejecutan las actividades, sobre todo cuando los asuntos tienen relación con un juicio de la administración, que pueden ser las estimaciones contables y la aplicación idónea de los principios de contabilidad.

Según De la Peña, (2014), los auditores de cuentas deben responder por aquellos daños que se causen por el incumplimiento de sus obligaciones, de acuerdo a las reglas que se establecen en el derecho privado. Cuando la auditoría sea ejecutada por una persona que pertenece a la sociedad auditada, serán responsables tanto la sociedad como el auditor. La responsabilidad de los auditores abarca las áreas administrativas, civiles y penales.

Sobre la responsabilidad administrativa, implica el cumplimiento de la normativa correspondiente sobre la auditoría de cuentas, así como de las disposiciones en términos profesionales. La responsabilidad civil y penal trata sobre los daños y perjuicios que puedan sufrir las sociedades por la actuación

de los auditores y que se aplicarán de acuerdo a las leyes previstas para el efecto.

2.2.2 Evidencia de la auditoría.

De acuerdo a las NIAS 500, (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ICAC, 2015) que tratan sobre la evidencia en una auditoría de estados financieros, explica es responsabilidad del auditor, el diseño y aplicación de los procedimientos de auditoría, con el fin de adquirir *“pruebas suficientes que le permita obtener conclusiones razonables en las cuales basar su opinión”*². La evidencia es un factor importante para el auditor ya que son los hechos que comprueban las actividades que él mismo realiza en su trabajo, además es un fundamento de auditoría que es susceptible a pruebas, estas como resultado de un análisis de otras evidencias obtenidas pueden ser medidas, contadas y pesadas con razonamiento lógico.

También se puede decir que las evidencias que son recopiladas por la auditoría corresponden a *“la información que confirma o refuta el supuesto de que los estados financieros ostentan objetivamente a situación financiera del cliente y los resultados de operación”* (Whittington & Pany, 2005). Para evaluar la evidencia es necesario considerar ciertos puntos muy importantes como los siguientes:

- Las evidencias internas resultan más fiables cuando los controles internos que se relacionan con estas son satisfactorios.
- Las evidencias obtenidas a través de la auditoría, es decir las recopiladas por el propio auditor son más fiables que las que se obtienen a través de la empresa.

² Norma Internacional de Auditoría 500.

- Las evidencias, tales como documentos y manifiestos escritos son más fiables que las que provienen de las declaraciones orales.

Además de esto, también se debe establecer como un elemento primordial la definición del contenido que resulta como evidencia suficiente y adecuada, a través de la cual el auditor determina todos los procedimientos que considere necesarios y las pruebas adecuadas para obtenerlas.

Dentro de estas pruebas se deben considerar como sustantivas, las que buscan obtener la evidencia información financiera que se encuentra auditada, tienen relación con la integridad, la exactitud y la validez de ésta información. Las pruebas de cumplimiento son aquellas que buscan obtener la evidencia de que el personal realmente cumple y aplica de una manera correcta todos los procedimientos de control interno que existan en la empresa. Se considera como prueba de cumplimiento al examen de la evidencia que se encuentra disponible, como las técnicas de control que se encuentren en operación durante el periodo que se audita.

En el proceso que sigue el auditor hasta finalmente formar una opinión sobre lo revisado, es él quien asume el riesgo de no detectar todos los errores que puedan existir, con la condición de que esos pequeños errores no sean relevantes para dar una conclusión sobre la cual se base la opinión de auditoría.

Como evidencia de auditoría se contempla a los documentos “fuente” y registros contables que son los soportes de los estados financieros, además de la información de confirmación de fuentes adicionales.

2.3 LA AUDITORÍA FINANCIERA.

La auditoría financiera para (Madariaga Gorocica, 2004). “es *una estudio de los estados financieros de similares características a la auditoría externa. Tiene como objetivo opinar si las cifras del balance y la cuenta de resultados muestran razonablemente la situación de la auditoría, en relación a los principios de contabilidad generalmente aceptados*”. Es decir que este tipo de auditoría se enfoca en examinar y verificar los estados financieros de las compañías para poder verter sus opiniones acerca de la confiabilidad de los mismos.

2.3.1 Etapas de la auditoría financiera.

Según (De la Peña Gutiérrez, 2014) la ejecución de la auditoría no es otra cosa que, un proceso en el cual se acumulan las evidencias que luego de su evaluación soporten la opinión del auditor, en ese caso se puede determinar que las fases que componen la auditoría son tres:

- La planificación de la auditoría,
- La ejecución del trabajo de auditoría,
- La emisión del informe de auditoría.

2.3.1.1 Planificación de la auditoría.

Durante la fase de la planeación es necesario establecer las relaciones entre la entidad y el auditor que realizará el proceso de revisión de la información, además de determinar los alcances y objetivos que tendrá la

misma. Adicionalmente se establece la situación actual en la que se encuentra la entidad, compañía o empresa sujeto de auditoría.

2.3.1.2 Ejecución de la auditoría financiera.

La fase de la ejecución consiste en la realización de pruebas de diversos tipos, se analizan los resultados y se identifican los hallazgos encontrados, a la vez que se procede a detectar las fallas si es que las hubiere. Luego de esto, se elaboran las conclusiones y las recomendaciones con el fin de comunicar a la administración o accionistas de la entidad que se audita. Ésta fase se considera como el centro del trabajo de auditoría. Dentro de la fase de ejecución de la auditoría se pueden determinar ciertos elementos como son:

- Las pruebas de auditoría.
- Las técnicas de muestreo.
- Las evidencias de la auditoría.
- Los papeles de trabajo.
- Los resultados encontrados en la auditoría.

Sobre las pruebas de la auditoría se puede mencionar que son las técnicas o los procedimientos que permiten obtener evidencia comprobatoria, las mismas que pueden ser pruebas de control, pruebas analíticas, pruebas sustantivas.

Las pruebas de control miden el grado de efectividad de los controles en los procesos ordinarios de la compañía, las pruebas de análisis permiten establecer comparaciones, y las pruebas sustantivas permiten obtener datos de las cuentas y transacciones financieras. Las técnicas de muestreo permiten establecer una muestra de la información que se revisa, estas técnicas pueden ser: aleatorias, sistemáticas, por selección de celdas, al azar, o por selección de bloques.

La técnica aleatoria otorga la misma oportunidad de elección entre todos los elementos de la población a analizar, la sistemática permite establecer un intervalo para la selección de la muestra, la selección de celdas permite establecer tablas de distribución, el muestreo al azar permite escoger la muestra a través de un juicio o apreciación subjetivo y finalmente la selección de bloques permite escoger la información agrupándolas por transacciones similares. Las evidencias de la auditoría permiten establecer si la información que se está auditando es presentada según los criterios que se han establecido. Si la información es:

- Suficiente, por el alcance de las pruebas.
- Competente, por la relación con el objetivo de la auditoría.
- Pertinente, si es creíble y confiable.

Además que deben tener ciertas características tales como: relevancia, credibilidad, oportunidad y materialidad. Los tipos de evidencias que se pueden mencionar son las siguientes:

- Evidencia física, tales como materiales, mapas, e inclusive fotos.

- Evidencia documental, entre las cuales están los cheques, las facturas, los contratos, etc.
- Evidencia testimonial, es decir el testimonio de las personas que trabajan en la empresa o que de alguna manera tienen relación con él.
- Evidencia analítica, entre los cuales se puede mencionar los datos comparativos y los cálculos.

Entre las técnicas para la recopilación de datos se pueden aplicar las siguientes:

- La observación
- La inspección física
- La confirmación
- La indagación o consulta con los clientes
- El análisis documental
- Los procedimientos analíticos
- El desempeño

Se aplica la observación por ejemplo para ver cómo se desarrolla el levantamiento del inventario físico, la inspección física en cambio, para examinar estados de los activos por ejemplo. La confirmación, para validar los saldos de clientes o proveedores; la indagación, para conocer sobre los procesos por ejemplo de fuentes directas como los empleados; el análisis

documental, como la revisión de las pólizas de importación; los procedimientos analíticos, como la revisión de balances comparativos para analizar las desviaciones; y finalmente el desempeño, por ejemplo para sumar y calcular valores de facturas.

Los papeles de trabajo consisten en los archivos manejados por el auditor, que contienen los documentos que soportan el trabajo efectuado entre los cuales se distinguen los corrientes y los permanentes, los mismos que se utilizan para:

- El registro del conocimiento de la entidad y las recomendaciones para mejorar.
- La documentación de la estrategia, las evaluaciones y los procedimientos realizados.
- La evidencia de que el trabajo de auditoría ha sido supervisado.

De los resultados encontrados en la auditoría se puede indicar que para establecer y demostrar las diferencias encontradas en el trabajo de auditoría en relación a lo proporcionado por la administración o la gerencia hay que detallar los atributos del hallazgo como son:

- La condición de la realidad que se encontró,
- El criterio de cómo debe ser,
- La causa que originó esa diferencia,
- El efecto que puede ocasionar en la compañía.

2.3.1.3 Finalización de la auditoría.

Sobre la emisión del informe de auditoría existen algunos puntos que son muy importantes, tales como:

- El dictamen sobre los estados financieros
- El informe sobre la estructura del control interno
- Las conclusiones y recomendaciones como resultado de la auditoría.
- Detallarse de forma clara y sencilla los resultados encontrados.

Es en la elaboración del informe que se analizan las comunicaciones dadas entre la entidad auditada y los auditores, esto quiere decir:

- Las comunicaciones de la Entidad, como las Cartas de Representación, el Reporte a partes externas.
- Las comunicaciones del auditor, como los Memorandos de Requerimientos, la Comunicación de Hallazgos, el Informe de Control Interno.

Sin embargo, hay que mencionar que las principales comunicaciones del auditor son:

- El Informe Especial
- El Dictamen

- El Informe Largo

En el caso en el que se diera que el auditor encuentra un hallazgo que a su juicio es grave, se debe emitir un Informe Especial, con el fin de dar a conocer el hecho de manera inmediata, para que éste hallazgo sea corregido o enmendado. Si dentro del análisis de los sistemas de control interno se detectan debilidades en la organización y su contenido, es necesario que se elabore de forma separada un informe indicando la evaluación del control interno.

El informe final que emita el auditor, se deberá elaborar de una forma sencilla y clara, además de ser constructivo y oportuno. Las entidades sujetas de auditoría deben ser informadas de todo lo que suceda en cuanto al momento de la ejecución de la misma, es por esto que pueden tener el acceso a cualquier documentación que sea relativa a algún hecho que se encuentre.

2.4 LA PLANEACIÓN

La planeación según las Normas Internacionales de Auditoría, NIAS (2013) *“significa elaborar una estrategia y un enfoque exacto para la oportunidad, naturaleza y alcance esperados de la auditoría. El auditor planea realizar una auditoría de forma oportuna y eficiente”*.

2.4.1 Importancia de la planeación.

La auditoría de estados financieros tiene como objetivo permitirle al auditor opinar si los estados financieros están correctamente preparados. Al momento en el que el auditor diseña un plan de auditoría, debe establecer el

grado de importancia relativa, con la finalidad de identificar de manera cuantitativa las representaciones erróneas.

No obstante, se deben tomar en cuenta tanto la naturaleza, como el monto de estos errores. Es importante mencionar que existe la posibilidad de que la acumulación de las representaciones erróneas de valores pequeños, puedan provocar un efecto negativo en los estados financieros.

La importancia relativa puede ser a nivel global de los estados financieros como en relación a saldos de cuentas particulares y ésta puede estar influida por requerimientos reguladores, legales y consideraciones. El auditor debe considerar la importancia relativa cuando:

- *“Establece la oportunidad, la naturaleza y los alcances de los procesos de auditoría,*
- *Evaluar el efecto de las representaciones erróneas”.*

2.4.2 Objetivos de la planeación.

El objetivo de la planeación es elaborar la estrategia de auditoría conforme al tipo de trabajo que se está desempeñando, esto con la finalidad de disminuir los riesgos a niveles aceptables para un auditor. Según (Auditool, 2015) los objetivos de la planificación son los siguientes:

- Apuntar el trabajo en las áreas con más importancia.
- Resolver problemas de forma oportuna.

- Organizar de manera apropiada el trabajo de auditoría con el fin de que se desarrolle eficientemente.
- Seleccionar a los miembros del equipo de trabajo, los cuales deben tener la capacidad y la competencia para ser frente a posibles problemas.
- Hacer fácil la supervisión del equipo de trabajo y de las funciones que están desarrollando.

2.4.3 Fases de la planeación.

Existen tres fases para la planeación de auditoría:

2.4.3.1 Análisis de Riesgos

El análisis de riesgo se refiere a la evaluación global del negocio del cliente, con la finalidad de elaborar un plan acorde, ya que se debe realizar la auditoría basándose en una aproximación a los hechos que podrían afectar a la fiabilidad de las cuentas anuales.

2.4.3.2 Desarrollo de un plan global de auditoría

Según (Abolacio Bosch, 2013) ésta fase comprende la elaboración de un plan global por parte del auditor, el cual debe documentar de forma adecuada los siguientes puntos:

- *“Términos del encargo de auditoría y responsabilidades correspondientes*
- *Legislación contable y de auditoría aplicables*

- *Identificación de áreas o transacciones que requieran una especial atención*
- *Determinación y justificación de los niveles y las cifras de importancia relativa*
- *Identificación del riesgo de auditoría de los componentes más importantes de la información financiera*
- *Grado de fiabilidad atribuida al sistema de contabilidad y de control interno establecido por la empresa*
- *Naturaleza de las pruebas de auditoría a aplicar*
- *Sistema de determinación y selección de muestras para la realización de pruebas de auditoría*
- *Trabajos realizados por los auditores internos de la compañía y su grado de participación en la auditoría externa*
- *Posibilidad de participación en la auditoría externa*
- *Posibilidad de participación de expertos independientes” (Abolacio Bosch, 2013)*

2.4.3.3 Redacción y utilización de un plan de auditoría

En base a los resultados de los análisis realizados anteriormente, el auditor definirá las pruebas que deben realizar y la extensión con el fin de

cumplir con los objetivos de la auditoría. Las pruebas deben quedar por escrito y detallando todo, puesto que éstas pueden servir como guía de trabajo y de control. En otras palabras se trata de un documento, donde se reflejan las pruebas de auditor, luego de haber analizado los riesgos y los sistemas de control interno, y será la base para realizar la auditoría.

2.4.4 Proceso inicial de la planeación.

Según las Normas Internacionales de Auditoría para el proceso inicial de la planeación es importante realizar previamente las siguientes actividades:

- Evaluar la continuidad de la relación que se tiene con el cliente.
- Valorar si se cumplen con los requisitos éticos (conflictos de intereses).
- Aprobación de las cláusulas de trabajo por parte del cliente.

2.5 PLAN DE AUDITORÍA.

Según el autor (Fonseca, 2011), resume al plan de auditoría como las decisiones más significativas del proceso de planeamiento de la auditoría. El plan de auditoría debe contener elementos importantes, dentro de los cuales destacan los siguientes:

- Antecedentes de la entidad
- Tamaño y ubicación de la misma
- Organización

- Misión
- Comprensión del control interno
- Resultados de auditorías anteriores
- Aspectos contables

2.5.1. Programas de auditoría.

Según lo define Fundación ECA Global (2011), el programa de auditoría trata sobre una serie de una o más auditorías previstas para un período de tiempo determinado y dirigidas a un fin específico. Este tipo de programas requiere de una planificación adecuada, recursos sean estos económicos o humanos y procedimientos.

Como lo muestra el gráfico 1, para poder establecer un programa de auditoría es necesario definir dicho programa a través de los objetivos, recursos, responsabilidades y procedimientos. Antes de implementar el programa se debe evaluar a los auditores proveerles la información necesaria y direccionar sus actividades; para que finalmente tengan un control sobre el trabajo realizado y a su vez proveer una mejora dentro de la empresa.

A continuación este autor nos indica de manera gráfica los pasos que se deben seguir para un correcto plan de auditoría:

GRÁFICO 1. PROGRAMA DE AUDITORÍA



Fuente: (Fundación ECA Global, 2011)

Elaborado por: Los Autores.

2.5.2 Planeación de acuerdo a las NIAS.

Según la NIA 300, la auditoría de estados financieros necesita de una planificación de manera correcta que sirva de ayuda para el logro de objetivos de manera eficiente. Para esto, es necesario tener conocimiento de manera exacta sobre hechos acontecidos con anterioridad. Es por tal motivo que al tener un plan inicial, este debe ser analizado y revisado de manera continua con la finalidad de corregirlo en el caso que lo amerite. En resumidas palabras, el trabajo del auditor es el de planear una auditoría de manera efectiva.

Ésta NIA, indica (AOB Auditores, 2012) que es la normativa sobre la responsabilidad del auditor, para que pueda planificar la auditoría de los estados financieros y su objetivo es el que estas auditorías se hagan de forma eficaz.

2.5.2.1 Objetivos de la planificación según las NIA´s

Según las NIA´s, los objetivos de la planificación son:

- Orientar el trabajo hacia las áreas con mayor importancia.
- Solucionar los problemas de forma oportuna.
- Organizar correctamente el trabajo de auditoría para su eficiente desempeño
- Servir de apoyo para la dirección y supervisión de las personas que conforman el equipo de trabajo y de la revisión del mismo.

2.5.2.2 Aspectos relevantes a tomar en cuenta

Dentro de los aspectos más relevantes que se deben tomar en cuenta tenemos:

- El primer paso antes de iniciar un proceso de auditoría, es el de tener claros los objetivos propuestos y que los mismos estén alineados al modelo del COSO.
- La auditoría debe ser realizada por personas que tengan conocimiento sobre el tema y que además cuenten con experiencia.
- Entendimiento del negocio y su ambiente para poder detectar riesgos.

- El auditor debe completar su trabajo a través de la realización de procedimientos analíticos que puedan ayudarlo a determinar el análisis de los indicadores que se encuentran en estudio.
- Se recomienda al auditor recorrer las instalaciones físicas y conocer a las personas que son pieza clave dentro de la empresa para que pueda entender de mejor forma el negocio.

2.6 MARCO LEGAL.

En el presente punto se abordarán los lineamientos en los que se basa la auditoría financiera para su ejecución por parte de los auditores independientes.

2.6.1 Normas Ecuatorianas de Auditoría.

Las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA), se encuentran formadas por principios básicos, procedimientos esenciales y lineamientos relacionados a las auditorías, los mismos que permiten realizar adecuadamente ésta labor. Los principios básicos, así como también los procedimientos esenciales son interpretados contextualmente en su aplicación.

Estas normas deben ser consideradas al ejecutar las auditorías de estados financieros, y de acuerdo a la aplicación que se requiera al ejecutar cualquier tipo de auditoría, ya sea a la auditoría de otra información o a los servicios relacionados. (Federación Nacional de Contadores del Ecuador, 2015).

2.6.2 Transición de la Normas Ecuatorianas de Contabilidad a NIIF

Las NEC emitidas por la Federación Nacional de Contadores del Ecuador en el año de 1999, estaban conformadas por *“las normas básicas y de prioritaria aplicación para la preparación y presentación de estados financieros de las entidades del sector privado y mixto sujetas al control y supervisión de los diversos organismos de control societario, bancario y tributario”*.

Con la adopción de las NIIF las NEC fueron derogadas a partir del 1 de enero del año 2009. El 4 de septiembre del 2006 mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 de la Superintendencia de Compañías, se normó lo siguiente:

- ³Art.1.- *“Adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF”*.
- ⁴Art.2.- *“Disponer que las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir del 1 de enero del 2009”* (Superintendencia de Compañías, 2006).

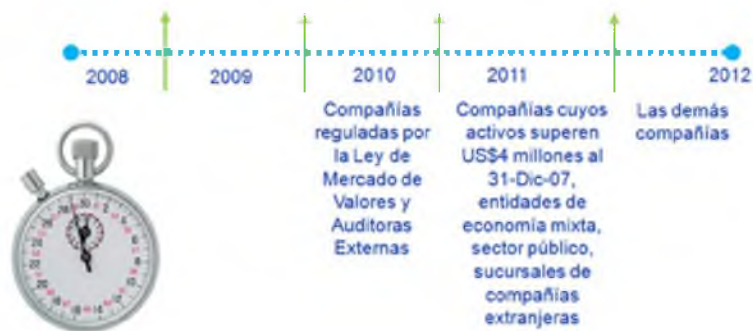
Mediante la Resolución No. 08.G.D.DSC.010 el 20 de noviembre del año 2008, la Superintendencia de Compañía estableció un cronograma para la adopción de NIIF.

³ Resolución de la Superintendencia de compañías No. 06.Q.ICI.004, tomado de <http://www.adico.com.ec/images/publicaciones/Aplicacin-NIIF-Ecuador.pdf>

⁴ Resolución de la Superintendencia de compañías No. 06.Q.ICI.004, tomado de <http://www.adico.com.ec/images/publicaciones/Aplicacin-NIIF-Ecuador.pdf>

GRÁFICO 2. CRONOGRAMA DE ADOPCIÓN DE NIIF EN EL ECUADOR

Cronograma de implementación de acuerdo a la Resolución de la Superintendencia de Compañías del Ecuador



Fuente: (Facc System, 2010)

Elaborado por: (Facc System, 2010)

Como se puede observar en el gráfico N° 1 en los años 2008 y 2009 inicio el proceso de introducción de las NIIF en el Ecuador, en el año 2010 estas normas son adoptadas por las compañías reguladas por la Ley de Mercado de Valores Auditoras Externas, en el año 2011 las compañías cuyos activos son mayores a los US\$ 4 millones al 31- Dic-07, entidades de economía mixta, sucursales de compañías extranjeras y sector público adoptan estas normas y para el año 2012 se integran las demás compañías.

2.6.3 Ley de Compañías.

El Art.1 de Resolución No. 02.Q.ICI.0012 "Normas sobre montos mínimos de Activos en los Casos de Auditoría Externa", señala la obligación que tienen las compañías nacionales y las sucursales de las extranjeras de presentar sus estados financieros auditados con las características que se precisan a continuación:

- ⁵*“Las compañías nacionales de economía mixta y anónimas con participación de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, cuyos activos excedan de 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de América”* (SMS Ecuador, 2015).
- *“Las sucursales de compañías o empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas que se hubieran establecido en el Ecuador y las asociaciones que éstas formen entre sí o con compañías nacionales, siempre que los activos excedan los 100.000 dólares de los Estados Unidos de América”* (SMS Ecuador, 2015).
- *“Las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de activos excedan el 1000.000.00 de dólares de los Estados Unidos de América”* (SMS Ecuador, 2015).

Estos estados financieros auditados deberán ser presentados de forma obligatoria para la solicitud de créditos en instituciones financieras, para la venta de sus acciones, y la emisión de obligaciones en la Bolsa de Valores, así como también para solicitar los beneficios a los que tuviere derecho por las Leyes de Fomento, para la intervención en Compras Públicas, en la suscripción de sus contratos de servicios o venta de bienes al Estado y las declaraciones del Impuesto a la Renta.

Para la realización de la auditoría de los estados financieros, los auditores; ya sean éstos personas naturales o jurídicas, para el cumplimiento de la Ley, deben ser calificadas por la Superintendencia de Compañías, además de pertenecer al Registro correspondiente que lleva éste organismo.

⁵ Resolución de la Superintendencia de compañías No. 06.Q.ICI.004

El Superintendente de Compañías puede disponer de manera excepcional que las empresas con activos por montos inferiores a los que se ha establecido en la Ley, sometan sus estados financieros a una auditoría externa, cuando se tengan dudas sobre la realidad financiera de estas compañías, con base en un informe que se emitirá de forma previa a la inspección, justificando la auditoría o la solicitud de los comisarios de las empresas.

En el artículo 321 de la Ley de Compañías también menciona que la contratación de los Auditores Externos en el país debe darse hasta el 30 de septiembre de cada año, información que debe remitirse a la Superintendencia de Compañías con plazo máximo de 30 días que se cuentan desde la contratación del servicio, con el nombre de la persona natural o jurídica que se contrata. Es importante que el auditor externo arme una planificación de auditoría, por lo menos desde el mes de junio de cada año.

2.6.4 Normas internacionales de Auditoría.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) contienen principios y procesos básicos y esenciales para los auditores, los cuales se deberán interpretar durante la aplicación de la auditoría. Con el objetivo de tener un entendimiento para la aplicación de los principios contables, procesos básicos y esenciales en conjunto a los lineamientos relacionados, es necesario mencionar a las NIAS. (AOB Auditores, 2015).

⁶Las Normas Internacionales de Auditoría, se encuentran numeradas de acuerdo a ciertos aspectos, los cuales van desde la 100 hasta la 1100. Las NIAS que corresponden a la numeración 100 hasta la 199, trata sobre los “Asuntos Introdutorios”:

⁶ Normas Internacionales de Auditoría desde la 100 a la 1012.

- 100, *“Contratos de Aseguramiento”*;
- 120, *“Marco de Referencia de las Normas Internacionales de Auditoría”*.

⁷Las NIAS que se encuentran numeradas desde la 200 hasta la 299, tratan sobre las *“Responsabilidades”*:

- 200, *“Objetivos y Principios Generales que Rigen una Auditoría de Estados Financieros”*;
- 210, *“Términos de los Trabajos de Auditoría”*;
- 220, *“Control de Calidad para el Trabajo de Auditoría”*;
- 230, *“Documentación”*
- 240, *“Responsabilidad del Auditor de Considerar el Fraude y Error en una Auditoría de Estados Financieros”*;
- 250, *“Consideración de Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros”*;
- 260, *“Comunicación de Asuntos de Auditoría con los Encargados del Mando”*;

Las NIAS numeradas desde la 300 hasta la 399, hablan sobre la *“Planeación”*:

⁷ Normas Internacionales de Auditoría desde la 100 a la 1012.

- 300, *“Planeación”*;
- 310, *“Conocimiento del negocio”*;
- 320, *“Importancia relativa de la auditoría”*.

⁸Las NIAS que hablan sobre el “Control Interno” son las numeradas desde la 400 hasta la 499:

- 400, *“Evaluación de riesgos y control interno”*;
- 401, *“Auditoría en un ambiente de sistemas de información computarizado”*;
- 402, *“Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios”*.

Lo especificado sobre las “Evidencias de Auditoría”, que van desde la 500 hasta la 599, como siguen a continuación:

- 500, *“Evidencia de auditoría”*;
- 501, *“Evidencia de auditoría – Consideraciones adicionales para partidas específicas”*;
- 505, *“Confirmaciones externas”*;
- 510, *“Trabajos iniciales – Balances de apertura”*;

⁸ Normas Internacionales de Auditoría desde la 100 a la 1012.

- 520, *“Procedimientos analíticos”*;
- 530, *“Muestreo en la auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas”*;
- 540, *“Auditoría de estimaciones contables”*;
- 545, *“Auditoría de mediciones y revelaciones hechas a valor razonable”*;
- 550, *“Partes relacionadas”*;
- 560, *“Hechos posteriores”*;
- 570, *“Negocio en marcha”*;
- 580, *“Representaciones de la administración”*.

Las normas especificadas en las NIAS desde la 600 hasta la 699 hablan sobre las consideraciones a tener en el *“Uso del Trabajo de Otros”*:

- 600, *“Uso del trabajo de otro auditor”*;
- 610, *“Consideración del trabajo de auditoría interna”*;
- 620, *“Uso del trabajo de un experto”*.

Las normas encontradas en la numeración de la 700 a la 799, trata sobre las *“Conclusiones y Dictamen de Auditoría”*:

⁹ Normas Internacionales de Auditoría desde la 100 a la 1012.

- 10700, *“El dictamen del auditor sobre los estados financieros”*;
- 710, *“Comparativos”*;
- 720, *“Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados”*.

Las Normas en donde se trata de las “Áreas Especializadas” son las que siguen desde la 800 hasta la 899:

- 800, *“El dictamen del auditor sobre compromisos de auditoría con propósito especial”*;
- 810, *“El examen de información financiera prospectiva”*.

Las especificadas en la numeración de la 900 a la 999, tratan sobre los “Servicios Relacionados”:

- 910, *“Trabajos para revisar estados financieros”*;
- 920, *“Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera”*;
- 930, *“Trabajos para compilar información financiera”*.

¹¹Las establecidas en las NIAS que van desde la 1000 hasta la 1100, tratan sobre las “Declaraciones Internacionales de Auditoría”:

- 1000, *“Procedimiento de confirmación entre bancos”*;

¹⁰ Normas Internacionales de Auditoría desde la 100 a la 1012.

¹¹ Normas Internacionales de Auditoría desde la 100 a la 1012.

- 1001, *“Ambientes de CIS – Microcomputadoras independientes”*;
- 1002, *“Ambientes de CIS – Sistema de computadoras en línea”*;
- 1003, *“Ambientes de CIS – Sistemas de base de datos”*;
- 1004, *“La relación entre supervisores bancarios y auditores externos”*;
- 1005, *“Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas”*;
- 1006, *“La auditoría de bancos comerciales internacionales”*;
- 1008, *“Evaluación del riesgo y el control interno – Características y consideraciones del CIS”*;
- 1009, *“Técnicas de auditoría con ayuda de computadora”*;
- 1010, *“La consideración de asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros”*;
- 1012, *“Auditoría de instrumentos financieros derivados”*.

A continuación se observarán las tablas 1 y 2, sobre la concordancia que existe entre las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas Ecuatorianas de Auditoría. En donde se puede observar que guardan relación entre ellas, tanto para las responsabilidades del auditor, planeación de trabajo de auditoría, control interno, evidencia de auditoría y el uso del trabajo de otros.

**TABLA 1. CONCORDANCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA (NIA
– NEA)**

Detalle	NIAS, Normas Internacionales de Auditoría	NIA	NEA	NEAS, Normas Ecuatorianas de Auditoría
Responsabilidades del Auditor	Objetivo y Principios Generales que gobiernan una Auditoría de Estados Financieros	1	1	Objetivos y Principios generales que amparan una Auditoría de Estados Financieros
	Términos de trabajo de Auditoría	2	2	Términos de trabajo de Auditoría
	Control de Calidad para el trabajo de Auditoría	7	3	Control de Calidad para el trabajo de Auditoría
	Documentación	9	4	Documentación
	Fraude y error	11	5	Fraude y error
	Consideraciones de Leyes y reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros	31	6	Consideraciones de Leyes y reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros
Detalle	NIAS, Normas Internacionales de Auditoría	NIA	NEA	NEAS, Normas Ecuatorianas de Auditoría
Planeación del trabajo de Auditoría	Planeación	4	7	Planeación
	Conocimiento del Negocio	30	8	Conocimiento del Negocio
	La importancia Relativa de la Auditoría	25	9	Carácter significativo de la Auditoría
Control Interno	Evaluación del Riesgo y Control Interno	6	10	Evaluación del Riesgo y Control Interno
	Auditoría en un Sistemas de Información por Computadora	15	11	Auditoría en un Sistemas de Información por Computadora
	Consideraciones de Auditorías relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios	6	12	Consideraciones de Auditorías relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios

Fuente: NIAS, NEAS

Elaborado por: Los Autores.

Planeación.- La planeación apropiada de un trabajo asegurar la atención necesaria para las áreas más importantes de la auditoría, la identificación de los potenciales problemas y que el trabajo se desarrolle de forma libre. El nivel de la planeación variará dependiendo con el tamaño de la empresa, la experiencia del auditor y la complejidad de la auditoría.

Conocimiento del negocio.- La obtención del conocimiento del negocio es un proceso de recolección y análisis de información. Durante el proceso de auditoría se relaciona los conocimientos adquiridos con la evidencia de auditoría y la información recolectado durante todas las etapas de la auditoría.

Importancia relativa.- El auditor al momento de diseñar un plan de auditoría debe establecer un nivel aceptable de importancia relativa, con la finalidad de identificar de manera cuantitativa los errores de importancia relativa. Cabe mencionar que le auditor debe considerar al acumularse las cantidades relativamente pequeñas de errores existe la posibilidad de tener un efecto importante sobre los estados financieros.

**TABLA 2. CONCORDANCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA (NIA
– NEA)**

Detalle	NIAS, Normas Internacionales de Auditoría	NI A	NE A	NEAS, Normas Ecuatorianas de Auditoría
Evidencia de auditoría	Evidencia de Auditoría y Consideraciones adicionales para partidas específicas	8	13	Evidencia de Auditoría
	Trabajos iniciales: Balances de Apertura	28	14	Trabajos iniciales - Balance de apertura
	Procedimientos Analíticos	12	15	Procedimientos Analíticos
	Muestreo de Auditoría	19	16	Muestreo de Auditoría
	Auditoría de Estimaciones Contables	26	17	Auditoría de Estimaciones Contables
	Partes Relacionadas	17	18	Partes Relacionadas
	Hechos Posteriores	21	19	Hechos Posteriores
	Negocio en Marcha	23	20	Negocio en Marcha
	Representaciones de la Administración	22	21	Representaciones de la Administración
Uso del Trabajo de otros	Trabajos de Otro Auditor	5	22	Uso del Trabajo de Otro Auditor
	Consideraciones del trabajo de Auditoría Interna	10	23	Consideraciones del trabajo de Auditoría Interna
	Uso del Trabajo de un Experto	18	24	Uso del Trabajo de un Experto
Conclusiones y Dictamen de Auditoría	Dictamen del Auditor sobre los estados financieros	13	25	Dictamen del Auditor sobre los estados financieros
	Otra información en documentos que contienen Estados Financieros Auditados	14	26	Otra información en documentos que contienen Estados Financieros Auditados

Fuente: NIAS, NEAS

Elaborado por: Los Autores.

**TABLA 3. CONCORDANCIA ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORÍA (NIA
– NEA)**

Áreas Especializadas	El dictamen del auditor sobre trabajos de Auditoría con propósito especial	24	27	El dictamen del auditor sobre trabajos de Auditoría con propósito especial
	El examen de Información Financiera Prospectiva	27	28	El examen de Información Financiera Prospectiva
Servicios Relacionados	Trabajo de revisión de Estados Financieros	SR 1- SR 2	29	Trabajo de revisión de Estados Financieros
	Trabajo para realizar procedimientos convenidos respecto de Información Financiera	SR 3	30	Trabajo para realizar procedimientos convenidos respecto de Información Financiera
	Trabajo para compilar Información Financiera	SR 4	31	Trabajo para compilar Información Financiera
Técnicas de Auditoría con ayuda de computadoras	Técnicas de Auditoría con ayuda de computadoras	16		

Fuente: NIAS, NEAS

Elaborado por: Los Autores.

2.6.5 Normas Internacionales de Contabilidad.

Las Normas Internacionales de Contabilidad, han sido elaboradas para enmarcar las normas contables existentes en los diferentes países, a través de las cuales se asegura el seguimiento de ciertas normas con el fin de evaluar los activos, los pasivos, el patrimonio, y las demás cuentas, también la exposición de los estados financieros.

La Fundación de IASC, International Accounting Standard Committee, es quien elabora las Normas Internacionales de Contabilidad, este organismo está dividido en dos cuerpos, uno de ellos son los Fideicomisarios y el otro cuerpo es la Junta Internacional del normas Contables (IASB, International Accounting Standard Board). Esta Junta tiene como principal objetivo el desarrollo y emisión de las NICS. A partir del año 2001, estas normas son conocidas como, Normas Internacionales de Información Contable.

Los estados financieros que se presenten de manera anual por parte de las sociedades tienen un valor que es admitido a negociación en un mercado que se encuentre regulado; éstos son formulados de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad. Estas normas, se clasifican para efectos de identificación en los siguientes grupos:

- Normas Internacional de Contabilidad (NIC)
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Este cuerpo normativo conforma la base de las reformas que han aplicado miles de compañías en el mundo. El listado de las Normas Internacionales de Contabilidad sigue como se muestra a continuación:

- ¹²NIC 1, *“Presentación de estados financieros”*;
- NIC 2, *“Existencias”*;
- NIC 7, *“Estado de Flujos de efectivo”*;

¹² Normas Internacionales de Contabilidad

- NIC 8, *“Políticas Contables, cambios en las estimaciones contables y errores”*;
- NIC 10, *“Hechos posteriores a la fecha de balance”*;
- NIC 11, *“Contratos de construcción”*;
- NIC 12, *“Impuesto sobre las ganancias”*;
- NIC 16, *“Inmovilizado material”*;
- NIC 17, *“Arrendamientos”*;
- NIC 18, *“Ingresos ordinarios”*;
- NIC 19, *“Retribuciones a los empleados”*;
- NIC 20, *“Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas”*;
- NIC 21, *“Efectos de variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera”*;
- NIC 23, *“Coste por intereses”*;
- NIC 24, *“Informaciones a revelar sobre partes vinculadas”*;
- ¹³NIC 26, *“Contabilización e información financiera sobre planes de prestaciones por jubilación”*;

¹³ Normas Internacionales de Contabilidad

- NIC 27, *“Estados Financieros Separados”*;
- NIC 28, *“Inversiones en entidades asociadas y en negocios conjuntos”*;
- NIC 29, *“Información financiera en economías hiperinflacionarias”*;
- NIC 32, *“Instrumentos financieros información a revelar”*;
- NIC 33, *“Ganancias por acción”*;
- NIC 34, *“Información financiera intermedia”*;
- NIC 36, *“Deterioro del valor de los activos”*;
- NIC 37, *“Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes”*;
- NIC 38, *“Activos intangibles”*;
- NIC 39, *“Instrumentos financieros reconocimiento y valoración”*;
- NIC 40, *“Inversiones inmobiliarias”*;
- NIC 41, *“Agricultura”*.

A continuación se presentara el listado de las Normas Internacionales de Información Financiera:

- ¹⁴NIIF 1, *“Adopción por primera vez de las NIIF”*

¹⁴ Normas Internacionales de Información Financiera.

- NIIF 2, *“Pagos basados en acciones”*
- NIIF 3, *“Combinaciones de negocios”*
- NIIF 4, *“Contratos seguros”*
- NIIF 5, *“Activo no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas”*
- NIIF 6, *“Exploración y evaluación de recursos minerales”*
- NIIF 7, *“Instrumentos financieros: Información a revelar”*
- NIIF 8, *“Segmentos de operación”*

2.4.6. Comité de Interpretaciones Permanente (SIC) Y Comité de Interpretación de las NIIF (CINIIF).

En el año 1998 se constituyó el Comité de Interpretaciones Permanente SIC, el cual estaba formado por 12 miembros con derecho a voto. Este comité tenía como misión crear interpretaciones de las NIC. En el año 2002 el SIC cambia su nombre por Comité de Interpretación de las NIIF el de CINIIF. El CINIIF tiene como finalidad interpretar la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) además de brindar la información y la guía necesaria sobre los problemas de información financiera que no se traten en dentro de las NIC y las NIIF (Guía Contable, 2012).

El Comité de Interpretaciones de las NIIF tiene entre sus principales responsabilidades:

- *¹⁵“Interpretar la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y proporcionar información y orientación oportuna sobre la presentación de informes financieros que no se abordaron específicamente en las NIC o NIIF”.*
- *“Publicar el Borrador de las Interpretaciones para comentarios del público y considerar las observaciones formuladas en un plazo razonable antes de la finalización de una interpretación”.*
- *“Informar a la Junta y obtener la aprobación de la Junta para las interpretaciones finales”.*

¹⁵ Comité de interpretaciones NIIF, Normas Internacionales de Información Financiera.

CAPÍTULO III

3 . METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

En este capítulo se analizará cual será la metodología aplicable para este proyecto así como el diseño de la investigación y las herramientas de recolección de datos. Es importante indicar que el tipo de trabajo que se pretende entregar es un guía de planificación de auditoría basada en las Normas Internacionales de Auditoría.

3.1 LA INVESTIGACIÓN.

De acuerdo con las teorías planteadas por Cegarra Sánchez, (2004) la investigación es:

“Un proceso creador mediante el cual la inteligencia humana busca nuevos valores. Su fin es enriquecer los distintos conocimientos del hombre, provocando acontecimientos que le hablan del porqué de las cosas, penetrando en el fondo de ellas con mentalidad exploradora de nuevos conocimientos”.

La investigación, para autores como Hernández Sampieri, (2010) *“es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que aplican al estudio de un fenómeno”.* Es decir que sin actividades que se ejecutan de manera sistemática, crítica y empírica a través del cual se estudia cierta situación o cosa. En el caso del presente proyecto se analizará el procedimiento de la planeación el con el objetivo de crear una guía que permita a los nuevos profesionales planificar los procesos de la auditoría apegados a las Normas Internacionales de Auditoría.

3.1.1 Diseño de la investigación.

El diseño de la investigación corresponde “*al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea*”, Hernández Sampieri, (2010). Para Gómez, (2006) en cambio, el diseño de la investigación “*implica seleccionar o desarrollar uno o más diseños de investigación para aplicarlos al contexto particular de un estudio*”. Es decir que diseñar la investigación es establecer los mecanismos se van a utilizar para conseguir la información que se requiere analizar.

El tipo de diseño a utilizar en el presente proyecto es el bibliográfico, que de acuerdo a las teorías expuestas por Palella & Martins, (2010) indican que:

16“Se fundamenta en la revisión sistemática, rigurosa y profunda del material documental de cualquier clase. Se procura el análisis de los fenómenos o el establecimiento de la relación entre dos o más variables. Cuando opta por este tipo de estudio, el investigador utiliza documentos, los recolecta, selecciona, analiza y presenta resultados coherentes. Un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos”.

También se aplicarán la hemerográfica y archivista. La hemerográfica permite la consulta de diversos artículos, ensayos, revistas o periódicos, mientras que la archivista trata de revisiones de documentos archivados como

¹⁶ “Metodología de la investigación cualitativa”, por Palella Stracuzzi, Santa; Martins, Feliberto, 2010.

informes de auditoría, oficios, cartas, expedientes, etc.; es decir se trata de una revisión de material documental, por medio del cual se presentarán resultados coherentes una vez analizada la información.

3.1.2 Metodología a utilizar en la investigación.

De acuerdo con el autor Hernández, (2010) las metodologías se dividen en dos enfoques el cualitativo y el cuantitativo. El enfoque cuantitativo busca analizar a través de estadísticas resultados numéricos, mientras que el enfoque cualitativo, permite aplicar un diseño flexible construido con el trabajo de campo durante la realización del proyecto. Para el presente trabajo se tomará la investigación de corte cualitativo, ya que se utilizan algunos métodos, los cuales permiten obtener la información requerida con la cual se pueden interpretar los resultados. La metodología a utilizar en el presente proyecto, indica que se deben seguir los siguientes procedimientos:

- Definir las fuentes bibliográficas y documentales que se requieren, de acuerdo a los objetivos de la investigación.
- Clasificar estas fuentes bibliográficas y documentales de acuerdo a los criterios de selección.
- Establecer procedimientos de registro sobre las fuentes consultadas, de acuerdo a lo establecido en las Normas de Referencia APA o Harvard.

La investigación Bibliográfica documental se basa en tres criterios de selección que son:

- Pertinencia,
- Exhaustividad y

- Actualidad.

Se aplica el criterio de “pertinencia” ya que las fuentes que serán consultadas deben estar acordes al objeto de la investigación y a sus objetivos que permite el aporte de conocimientos, de ciertos enfoques, de teorías, otros conceptos o experiencias que sean significativas para fundamentar la investigación.

La “exhaustividad” quiere decir que se investigarán en todas las fuentes posibles, que sean necesarias y suficientes para sustentar la investigación, sin que se excluya a ninguna, a fin de obtener una numeración o clasificación de las fuentes que se han consultado según los objetivos específicos.

La “actualidad” implica que las fuentes que se han consultado deben ser lo más actuales posibles para que la investigación refleje los últimos avances, hallazgos, o antecedentes relacionados al tema ya sea que se hayan dado en sucesos pasados o en el presente.

3.1.3 Investigación Bibliográfica y Documental

La investigación bibliográfica se considera como una breve introducción a los otros tipos de investigación, ésta se constituye como la primera etapa de cualquiera de ellas ya que proporciona información necesaria como teorías, instrumentos, técnicas y resultados. Se comprende que ésta funciona como una serie de procesos para la búsqueda de la información, con el fin de determinar los conocimientos en áreas particulares.

Las habilidades del investigador se evidencian en los resultados que se expongan tras las indagaciones de los temas, evaluación de los materiales

utilizados, así como la presentación y el desarrollo de los propósitos del documento. La idea es que el investigador no debe iniciar el trabajo investigativo sin haber explorado la mayor cantidad de literatura que exista en relación a la materia del trabajo.

La investigación documental, según Palella & Martins, (2006) *“se concreta exclusivamente en la recopilación de información en diversas fuentes. Indaga sobre un tema en documentos-escritos u orales- uno de, los ejemplos más típicos de esta investigación son las obras de historia”*.

El presente proyecto pretende revisar las fuentes bibliográficas y documentales necesarias para realizar una propuesta sobre una guía de planificación de auditoría basada en las Normas Internacionales de Auditoría.

3.1.4 Técnicas para la recolección de datos.

Las técnicas de recolección de datos son procedimientos por medio de los cuales el investigador obtiene la información que necesita para cumplir con los objetivos de la investigación dichas técnicas responden directamente a interrogantes de qué hacer para lograr los fines propuesto.

Los instrumentos de recolección de datos son cualquier tipo de recursos de los cuales el investigador puede valerse para llegar a los fenómenos y tomar de ellos la información requerida, la misma que se requiere dentro del proceso de investigación, la cual puede obtenerse a través de datos primarios o secundarios, es necesario establecer una diferencia entre ambos:

- Fuentes primarias: Son las obtenidas de forma directa, obtenidas directamente por los investigadores cuando se encuentran en contacto con el fenómeno investigado.

- Fuentes secundarias: Se tratan de registros escritos que también se originen del contacto con la práctica, sin embargo, ya han sido recolectados y procesados por distintos autores.

Las fuentes secundarias han tenido sus orígenes en las primarias en un inicio, y a su vez los datos primarios se convierten en secundarios una vez que se concluye el trabajo de investigación.

3.1.4.1 Herramientas de recolección de datos.

De acuerdo con Elizondo, (2002), debido a que la investigación bibliográfica y documental se basa en documentos, escritos, etc., las herramientas para la obtención de la información serán:

- Libros contables
- Revistas y publicaciones contables
- Tesis e informes sobre seminarios de investigación contables
- Estudios acerca de la Auditoría
- Las vivencias propias durante la actividad profesional

Las herramientas de recolección de datos deben tener tres características como son:

GRÁFICO 3. CARACTERÍSTICAS DE LAS HERRAMIENTAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS



Fuente: Tamayo & Silva, (2016)

La confiabilidad, habla sobre el grado de confianza que se debe tener sobre los resultados que se obtengan. Para medir la confiabilidad se utilizan coeficientes como:

- Medida de estabilidad (confiabilidad por test – retest)
- Método de formas alternativas o paralelas.
- Método de mitades partidas.
- Método de consistencia interna

La validez se refiere a la exactitud que tiene el instrumento para medir el fenómeno que se desea investigar, es decir que mide la eficacia de las pruebas usadas para presentar, describir o pronosticar los atributos que son de interés del investigador. Aquí se miden la validez en los siguientes aspectos:

- Validez de contenido

- Validez predictiva
- Validez concurrente
- Validez de constructo (teórica)

La objetividad, se refiere a que el instrumento de medición debe ser permeable a las influencias que puedan ejercer los investigadores o quienes califican o interpretan la investigación.

CAPÍTULO IV

4 PROPUESTA: GUÍA PARA LA PLANIFICACIÓN DE AUDITORÍA FINANCIERA

En el presente capítulo se expondrá la información técnica de la auditoría en donde se describirán los procedimientos a aplicar en el desarrollo de la auditoría financiera, la cual será de gran ayuda para los nuevos profesionales de la carrera. Se ha estructurado el documento contemplando aspectos básicos, técnicos y generales con el fin de que sea entendible la etapa de planificación de la auditoría enfocada en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA 300). Esta guía proporciona los procedimientos estandarizados para el desarrollo de la auditoría, lo que permitirá tener una dirección efectiva de la misma, con el fin de que sean documentados correctamente los procedimientos aplicados.

Se incluyen también aspectos previos al inicio de la auditoría como tal, entre los cuales están la planeación del trabajo, el diseño del programa de auditoría, la evaluación e información acerca del control interno, la elaboración y presentación del dictamen del auditor basado en las NIAS.

4.1 OBJETIVO DE LA GUÍA

4.1.1 Objetivo General

Brindar a los nuevos profesionales de la auditoría una herramienta que les permita realizar su trabajo de manera eficaz en base a la Norma Internacional de Auditoría 300.

4.1.2 Objetivos específicos

- Establecer una guía para la supervisión del trabajo de auditoría ejecutado por los miembros del equipo.
- Proporcionar una serie de formatos para facilitar la ejecución de los procesos de auditoría.
- Realizar una guía sencilla con los pasos necesarios para realizar un trabajo eficaz apegado a las Normas Internacionales de Auditoría.

4.2 ALCANCE

Esta guía práctica permitirá definir aquellos procedimientos que son aplicables a la auditoría de estados financieros y una orientación clave de su aplicación, dichos procedimientos se desarrollarán según lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría.

4.3 PROCEDIMIENTOS PREVIOS A LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA.

4.3.1 Propuesta de auditoría externa

Cuando se pretende llegar hacia un cliente para ofrecer el servicio de auditoría externa, es necesario presentar una propuesta que sea clara y sencilla, ya que el cliente se interesará por dos puntos primordiales de la misma, que son: ¿qué hará el equipo de auditoría? y ¿cuánto les costará?;

sin embargo, como parte de la responsabilidad profesional del auditor o firma independiente, se deben incluir temas como el equipo de trabajo, el tiempo de ejecución de la auditoría, etc.

Es primordial que la firma o auditor independiente, provea una imagen que refleje calidad, profesionalismo, seriedad, por ello es recomendable que la propuesta sea impresa en hojas membretadas, de preferencia encuadernada y con una carátula que tenga el logo.

Hay que recordar que en sí la profesión contable exige de cierta manera un grado de *“sencillez, seriedad y elegancia”* que no tiene nada que ver con la palabra *“aburrido”*, para que llegue al cliente la propuesta de servicios y finalmente sea usada como papel reutilizable.

A continuación se mostrará un ejemplo de la propuesta de servicios.

TABLA 4. PROPUESTA DE SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA

<p style="text-align: center;">PROPUESTA DE SERVICIOS PROFESIONALES</p> <p style="text-align: right;">01 febrero de 2016</p> <p>Señor XXX XXX Gerente General Empresa Ficticia, S.A. Ciudad</p> <p>Estimado Señor:</p> <p>En atención a solicitud, nos complace presentar nuestra propuesta de servicios profesionales: correspondiente a la auditoría externa de los estados financieros de Empresa Ficticia, S.A. al 31 de Diciembre de 2,015 y por el año que terminará en ésta fecha.</p> <p>NUESTRAS CALIFICACIONES</p> <p>El servicio al cliente es nuestra razón de ser. En <u>(Nombre del auditor independiente o empresa)</u>, lo más importante no es cómo definimos nosotros el servicio distinguido sino, cómo lo definen nuestros clientes.</p> <p>En nuestra firma tenemos el compromiso de ayudar a nuestros clientes a ser más exitosos trabajando eficientemente como un equipo, guiándolos a tomar mejores decisiones con ideas, información y recomendaciones que mejorarán el rendimiento de su negocio.</p>
--

Elaborado por: Los Autores

LA CALIDAD DE NUESTROS CLIENTES

Sostenemos con un alto grado de satisfacción que la mejor y más completa referencia que una Firma Profesional como la nuestra puede presentar está íntimamente relacionada con la solvencia, prestigio y reputación de sus clientes tradicionales y recurrentes, ya que ello es un claro e inequívoco testimonio de su propia capacidad.

Nuestro esquema de Firma ofrece una ventaja competitiva, ya que nos permite ofrecerles un grado multidisciplinario de profesionales con capacidad para atender sus requerimientos. (Nombre del auditor independiente o empresa) es una de las firmas profesionales líderes que ofrece servicios de auditoría, impuestos, consultoría gerencial, recursos humanos y otros servicios a empresas y organismos nacionales.

El personal de (Nombre del auditor independiente o empresa) en la actualidad asciende xx (cantidad) profesionales especializados en distintas áreas. Este esquema nos permite ofrecerles a nuestros clientes un apoyo a nivel regional de acuerdo a sus necesidades, como podría ser el caso de Empresa Ficticia, S.A.

NUESTRO ENFOQUE

Estamos convencidos de que las auditorías no son todas iguales. Aún cuando utilizamos técnicas de auditoría asistidas por computadores, muestreo estadístico y nuestra capacidad instalada de especialistas en evaluación de sistemas de información, nuestro enfoque se basa primordialmente en el juicio y experiencia del equipo de auditores asignados al trabajo.

Elaborado por: Los Autores

Independientemente del resultado matemático de nuestras técnicas de auditoría, nuestro personal profundiza en áreas donde nuestra experiencia ha revelado debilidades y posibles problemas significativos. Nuestro trabajo no consiste únicamente en asegurarnos que las cifras y controles contables sean razonables, sino también, en verificar si las operaciones fueron ejecutadas de una manera eficiente y efectiva durante el periodo bajo examen.

En resumen, podemos afirmar que la selección de (Nombre del auditor independiente o empresa) es la más ventajosa, por capacidad y experiencia, aunadas a nuestra intachable reputación en el ambiente nacional, aseguran que:

- Sus necesidades serán atendidas por una Firma con personal conocedor del ambiente y problemática de nuestro país y que posee experiencias específicas y profundo conocimiento de las Normas Internacionales de Auditoría.
- Sus operaciones y estados financieros serán auditados por un grupo multidisciplinario de profesionales, formalmente capacitados para establecer un adecuado equilibrio entre la función fiscalizadora y el compromiso de nuestra Firma de proporcionar a nuestros clientes un servicio con valor agregado.
- Se beneficiarán de nuestro enfoque orientado a identificar áreas donde existan problemas potenciales significativos y de la asesoría a funcionarios de la empresa en la solución de los problemas que se detectan.
- Experimentarán una satisfactoria relación costo/beneficio, ya que el monto de nuestro honorarios se considera en extremo razonable, dados los objetivos que habremos de satisfacer.

Elaborado por: Los Autores

NUESTROS HONORARIOS

Por la asistencia profesional que aquí cotizamos, nuestra firma facturará XXXXX más gastos más Impuesto al Valor Agregado.

Los honorarios indicados, están basados en circunstancias estándar. Cualquier circunstancia extraordinaria que nos haga requerir inversión de tiempo adicional para el desarrollo de nuestro trabajo será notificada oportunamente al representante de la compañía, para su evaluación.

En todo caso, nuestro renglón de gastos no excederá del 5% del valor de nuestros honorarios y se incluirá en la factura por honorarios para que queden así comprobados debidamente para efectos de sus registros contables.

Todos los integrantes del grupo de profesionales asignados a esta importante auditoría esperamos tener la oportunidad de unir esfuerzos y aportar, en beneficio del logro de los objetivos y metas del trabajo, el máximo de nuestra capacidad, para las altas autoridades de Empresa Ficticia, S.A., reciban el beneficio de una revisión objetiva y profesional en apoyo de sus esfuerzos por fortalecer los alcances de su gestión.

Si esta propuesta cumple con sus requisitos, le agradeceremos firmar y enviar devuélvans la "carta de entendimiento" adjunta, con lo cual podremos a planificar la asignación del personal necesario para este trabajo, con la debida anticipación.

Muy atentamente,

(Nombre del auditor independiente o empresa)

4.3.2 Evaluación de potenciales clientes

Es necesario realizar una evaluación previa de los posibles clientes con el fin de disminuir el riesgo que existe de su asociación con ciertos directivos faltos de integridad, para ello se establece una matriz que contendrá interrogantes que permitirán evaluarlos de forma adecuada. A continuación se presentan una serie de preguntas bases las cuales se encuentran puntuadas de acuerdo al criterio de los autores:

TABLA 5. MATRIZ DE EVALUACIÓN DE POSIBLES CLIENTES

N°.	PREGUNTA	PONDERACIÓN	CALIFICACIÓN
1	¿Su compañía se encuentra legalmente constituida?	10	
2	¿La compañía posee solidez financiera?	10	
3	¿Es confiable la reputación de los accionistas?	10	
4	¿La compañía se ha visto relacionada o involucrada en fraudes?	15	
5	¿Le han impuesto a la compañía demandas judiciales?	10	
6	¿Posee la compañía un buen record de crédito?	10	
7	¿Se realizan dentro de la compañía evaluaciones de riesgos?	10	
8	¿La compañía cuenta con informes de auditoría con opinión limpia por lo menos de los tres últimos años?	5	
9	¿En la compañía cada qué tiempo se relevan os cargos administrativos?	5	
10	¿La compañía elabora una planeación de su trabajo a través de presupuestos anuales y constantemente los compara con los resultados?	15	
TOTAL			0

Elaborado por: Los Autores.

Los criterios de aplicación del resultado obtenido se encuentran a continuación:

TABLA 6. CRITERIOS DE APLICACIÓN

Criterios de aplicación	Riesgo
Porcentaje obtenido $\geq 75\%$	Bajo
Porcentaje obtenido $\geq 50\%$	Medio
Porcentaje obtenido $< 50\%$	Alto

Elaborado por: Los Autores.

4.3.3 Contacto previo con los posibles clientes.

El contacto con el cliente se da una vez que ellos solicitan los servicios de auditoría de manera formal y por escrito, cuando se ha realizado esta confirmación se contacta al responsable y se revisa detalladamente la información sobre la compañía.

4.3.4 Presentación de las ofertas: económica y técnica.

Luego de realizar los estudios anteriormente indicados sobre las operaciones de la compañía cliente, los auditores independientes han logrado adquirir una comprensión sobre el giro del negocio y las actividades a realizar, cuánto tiempo posee, qué personal requiere, los honorarios que se espera facturar y las responsabilidades sobre el dictamen a otorgar. Una vez que se

determinan los parámetros a seguir se realiza la oferta económica y técnica para la presentación al cliente.

Es necesario que la misma posea los siguientes datos:

- Los antecedentes del trabajo a realizar.
- Explicar las pretensiones del examen que se desea ejecutar a los estados financieros, definiendo los objetivos del trabajo.
- El alcance del trabajo en donde se detallan cuáles son los procedimientos que se realizarán.
- Las normas del trabajo que practican los auditores independientes.
- Solicitud de apoyo del personal que labora en la entidad a evaluar, así como también la información requerida para la ejecución de la auditoría.
- El cronograma de trabajo, en donde se explica el tiempo que se tomará la resolución de la auditoría y el número de personas que intervendrán en la misma.

TABLA 7. OFERTA TÉCNICA Y ECONÓMICA DE SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA

AUDITORES INDEPENDIENTES X Y Z

OFERTA TÉCNICA DEL SERVICIO DE AUDITORÍA EXTERNA

a) Antecedentes del Trabajo

Los servicios profesionales otorgados por nuestra compañía se desarrollan en base a lo dispuesto en las Normas Internacionales de Auditoría y el Código de Ética Profesional de los Contadores Públicos.

b) Objetivos de la Auditoría Externa

Los objetivos generales de la presente propuesta de Auditoría Externa es el siguiente:

* Otorgar un dictamen que exprese la nuestra opinión acerca de los estados financieros de la compañía, en donde se indique la razonabilidad de los mismos, los resultados de la operación, el flujo del efectivo y los cambios ocurridos en el patrimonio con respecto al ejercicio económico terminado, de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Auditoría.

* Comunicar por medio de cartas a la Administración el resultado de la evaluación realizada y del entendimiento de los procedimientos de control interno para el manejo y conservación de sus activos. Informar sobre el resultado de las pruebas ejecutadas con el fin de establecer si se han cumplido con los procesos correspondientes y aspectos relacionados con leyes o con regulaciones que apliquen a las actividades económicas de la empresa. Así como detectando los casos de incumplimiento si es que existen.

* Evaluar aquellas medidas para realizar correcciones que sean aplicadas por la administración de la entidad por las recomendaciones que se incluyan en el informe de la auditoría externa para establecer el nivel de superación sobre las observaciones.

c) Alcance de la Auditoría Externa:

El trabajo realizado por el equipo de auditoría se centrará en ejecutar una auditoría financiera sobre las operaciones que se han efectuado por parte de la entidad evaluada. Como objetivos específicos se pueden detallar:

* Evaluar la estructura del control interno, con la verificación de la aplicación de las leyes vigentes y las regulaciones de la industria a la que pertenece la entidad.

* Realizar una comprobación acerca del manejo de los fondos.

* Recomendar medidas de corrección concretas que permitan solucionar aquellas deficiencias presentadas en las áreas sujetas a evaluación.

Con el fin de alcanzar los objetivos que se han planteado en la presente propuesta y validar que los registros contables sean útiles para la toma de decisiones en la entidad se requerirá de realizar los siguientes procedimientos:

1.- Estados Financieros

Se procederá a examinar de manera selectiva los siguientes rubros de los estados financieros:

a) Efectivo

Evaluación de los ingresos que percibe la empresa, validando que se encuentren debidamente contabilizados y soportados con los documentos correspondientes.

b) Inversiones Financieras

Validar por medio de arqueos físicos los títulos valores que tenga la empresa y su rendimiento (propiedad y existencia).

c) Cuentas por cobrar

Se analizará la cartera de crédito que mantiene la entidad en los aspectos como el monto, el plazo, la tasa de interés aplicada, el saldo de la cuenta, el estado de la morosidad y la información del expediente.

d) Inventarios

Se procederá a evaluar de manera razonable los valores de los estados financieros, a través de la validación física de las existencias.

e) Activos Fijos

Con el fin de establecer si los saldos de las cuentas de este grupo son razonables se procederá a verificar la existencia de los activos de la compañía, su estado y su ubicación. Validar la valuación de los activos y determinar si existen tarjetas de control de los bienes, analizar los métodos que se utilizan para el registro de las depreciaciones, evaluar las cifras de gastos registrados durante el ejercicio, validar la existencia de los activos depreciables de montos relevantes que se encuentren ociosos o sub-utilizados, validar la razonabilidad en libros y comparar dichos valores con los actuales o reales.

Este punto también abarca la revisión de los gastos que pueden alargar la vida útil del activo para determinar si son capitalizados o enviados a resultados.

f) Cargos Diferidos

Se evaluará de manera selectiva los rubros que componen la cuenta y la documentación soporte como evidencia de que estos activos existen con el fin de verificar los valores revelados a través de los estados financieros.

g) Proveedores

Se validan los registros de los bienes que se adquirieron a crédito, ya sea por compras locales o importaciones, por medio de la verificación de los documentos que respalden dicha operación, así como también con la confirmación de saldos con los proveedores.

h) Préstamos bancarios

Se evaluará si las cifras presentadas en los estados financieros por este concepto son razonables por medio de confirmaciones con las entidades financieras ya sean nacionales o extranjeras. Se validarán el estado del préstamo, las garantías que fueron otorgadas, y las cláusulas del contrato.

i) Cuentas por pagar y los gastos acumulados

Es necesario establecer si los saldos de estas cuentas son razonables o no, se aplicarán las verificaciones de las garantías, tiempo de las obligaciones, la comunicación con los acreedores, y confirmar que los pasivos de la compañía han sido adquiridos por la misma.

j) Patrimonio

Se analizarán la razonabilidad de las cifras que componen este rubro.

k) Ingresos operativos

Se validará el registro de los valores que se encuentran reflejados en los estados financieros de la compañía, revisando los soportes y la provisión de aquellos intereses que no se perciban sobre préstamos, las inversiones y demás.

l) Gastos operativos

A través de la evaluación de los costos y gastos se determinará si son necesarios para que la entidad opere, se analizan los gastos y sus documentos soportes.

m) Cumplimiento de las Leyes y las regulaciones

Se revisarán y validarán que se cumpla por parte de la Administración de la compañía las leyes que se encuentren vigentes a la fecha en el país.

n) La estructura de la organización

Se procederá a evaluar la estructura de la organización y se recomendarán las modificaciones que como auditores independientes consideremos necesarias, a fin de obtener eficiencia con el menor costo posible.

ñ) En caso de que la Administración lo solicite se atenderá cualquier tipo de consulta administrativa o contable de menor índole.

2.- Sistema de Control Interno

Los auditores independientes analizarán y evaluarán los sistemas de control interno que existe, con el fin de establecer el alcance de los procedimientos que se aplicarán. Se realizará el siguiente trabajo:

- a) Se revisará el sistema de control interno que la entidad ha establecido.
- b) Se consigue un entendimiento del tema para la planeación de la misma.
- c) Enfocar las evaluaciones hacia el ambiente de control, los sistemas de contabilidad y los procedimientos de control.
- d) Se evalúa e riesgo que existe en los controles para medir la eficiencia de los mismos.

3.- Cumplimiento de las Leyes y Regulaciones

Es necesario realizar pruebas para verificar si se están cumpliendo las leyes y regulaciones que se aplican en la sociedad:

- a) Validar el cumplimiento de las normas y leyes que se aplique a la compañía
- b) Detectar los procedimientos administrativos, las leyes y las regulaciones que se aplican y cuáles no han sido aplicadas, evaluar el efecto que podría generar en los estados financieros.
- c) Realizar una evaluación de los controles relacionados al cumplimiento de procedimientos.
- d) Diseñar los procedimientos requeridos para proveer una seguridad razonable y detectar errores o irregularidades acerca de los incumplimientos legales.

OFERTA ECONÓMICA DEL SERVICIO DE AUDITORÍA EXTERNA

Para el desarrollo del presente servicio de auditoría externa se elabora el siguiente presupuesto en donde se toma como base el volumen de las transacciones que son:

Personal	N°. Personas	Horas	Sueldo anual	Sueldo mensual	Sueldo diario	Sueldo por hora	Sueldo horas
Socio W	1	16	35,000.00	2,916.67	97.22	12.15	194.44
Geente X	1	32	26,000.00	2,166.67	72.22	9.03	288.89
Supervisor Y	1	52	16,000.00	1,333.33	44.44	5.56	288.89
Asistente de Auditoría Z	1	300	8,000.00	666.67	22.22	2.78	833.33
TOTAL		400	85,000.00	7,083.33	236.11	29.51	1,605.56

El total del sueldo horas USD \$ 1.605,56 multiplicado por 12 meses: USD \$ 19.226,72, IVA incluido.

La forma de pago será de manera mensual y las reuniones - visitas serán estipuladas en la planificación de la auditoría.

Plazo.- El servicio de auditoría se desarrollará durante el período 20XX y hasta un mes después de cerrar los estados financieros de ese mismo período.

Elaborado por: Los Autores.

4.3.5 Normas y lineamientos para con el cliente.

Los auditores independientes deben tener un entendimiento general de los servicios que prestará al cliente, los objetivos del contrato; es decir para qué se realiza la auditoría externa, sus responsabilidades como auditor y el alcance del contrato. Este conocimiento se puede adquirir ya sea de forma oral por medio de entrevistas y documentarse a través de papeles de trabajo, es preferible que se deje constancia por escrito utilizando una “*carta de compromiso*” de acuerdo a lo que sugiere la Norma Internacional de Auditoría N°. 210.

Una vez que el responsable de la compañía contratante del servicio ha aceptado los servicios ofrecidos, es obligatorio dejar por escrito los términos que se han acordado a través de un contrato o carta de compromiso, los mismos que deben resaltar dentro de sus puntos la siguiente información:

- ✓ El alcance de los servicios a brindar.
- ✓ La duración de la relación contractual.
- ✓ El personal que estará a cargo de la auditoría.
- ✓ El desempeño.
- ✓ La supervisión y la inspección.
- ✓ Los honorarios y otros gastos.
- ✓ La forma de los pagos.
- ✓ La terminación del contrato o relación.

- ✓ El control administrativo (modificaciones u órdenes de cambio, los representantes, las personas designadas, las notificaciones y los pedidos).
- ✓ Sobre la responsabilidad de los auditores.
- ✓ Sobre la propiedad de los papeles de trabajo de los auditores.
- ✓ La relación entre las partes (cliente – auditor).

Uno de los factores primordiales para la correcta ejecución de la auditoría es la relación con el cliente, cada auditor independiente tiene sus normas al entregar sus servicios, entre las cuales se pueden sugerir como principales las siguientes:

- La independencia, es necesario que se aplique al personal que estará a cargo del caso del cliente ya que sobre sus estados financieros se deberá expresar una opinión.
- Papeles de trabajo, sería preferible que estos sean de acceso restringido y controlado, únicamente sobre circunstancias que se consideren excepcionales se divulgan y con autorización del responsable del trabajo de auditoría.
- Confidencialidad, se debe guardar absoluta reserva sobre la información de los clientes.
- Debido cuidado, la realización del trabajo requiere de personal con la experiencia, habilidades y conocimientos adecuados para un dictamen confiable.

4.3.6 Carta de compromiso de la auditoría financiera.

En la carta de compromiso para la prestación del servicio de auditoría externa, como ya se ha mencionado anteriormente se incluyen intereses de ambas partes, la misma debe ser firmada antes de comenzar con las actividades relacionadas con la ejecución de la auditoría. Aquí se documenta de manera escrita la aceptación por parte de la entidad a ser evaluada del nombramiento del auditor y otros aspectos contemplados en la Norma Internacional de Auditoría N°. 210. El contenido que debe tener la carta de compromiso es: objetivos de la auditoría, la responsabilidad de la administración por la emisión de los estados financieros, el alcance del trabajo de auditoría, forma de comunicación de los resultados, los hechos en los que por la naturaleza de las pruebas aplicadas (selectivas) y las limitaciones encontradas por los sistemas contables y control interno haya riesgo de que las representaciones erróneas sustanciales pasen desapercibidas, el acceso a los registros sin restricción alguna.

Además el auditor independiente podría incluir en esta carta detalles sobre la planeación de la auditoría, las expectativas sobre la recepción de confirmaciones por parte de la administración sobre las representaciones realizadas en relación a la auditoría, la petición de que se confirme los términos de la auditoría a través de la carta de compromiso, bases de cálculo de los honorarios profesionales y otros detalles sobre la facturación si lo considera necesario. Se pueden tomar en cuenta otros aspectos como otros arreglos sobre involucrar a otros auditores o expertos ya sean internos o externos, personal adicional que trabaje para la entidad auditada, acuerdos de adicionales, entre otros.

TABLA 8. FORMATO DE CARTA DE COMPROMISO

NOMBRE DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

FECHA:

DESTINATARIO:

Señores _____

Ustedes nos han solicitado la auditoría de los estados financieros del período comprendido entre las fechas _____ y _____, es por eso que a través de la presente confirmamos la aceptación y entendimiento del compromiso. La Auditoría se realizara con el objetivo de expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

Se efectuará la auditoría de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, dichas normas requieren una planificación y desempeño de la auditoría con el fin de llegar a una certeza razonable de si los estados financieros se encuentran sin representaciones erróneas significativas. Ésta auditoría incluye el examen a través de pruebas a las evidencias que soportan las revelaciones de los estados financieros, una evaluación de los principios contables, su aplicación y las estimaciones que haya realizado la gerencia, en fin la presentación de los estados financieros.

Por la misma naturaleza de comprobación y demás limitaciones que tiene la auditoría, sumadas a las limitaciones inherentes de los sistemas contables y de control interno, existe un peligro de que se den representaciones erróneas sin descubrirse.

Adicional al dictamen sobre los estados financieros, se espera proporcionar una carta adicional acerca de las debilidades que presentan los sistemas contables, y de control interno en cuanto sean sustanciales. Es responsabilidad de la administración de la compañía la preparación y revelación de los estados financieros, incluyendo el mantenimiento adecuado de los registros contables y de los controles internos, así como la selección de las políticas contables y la salvaguarda de los activos.

Dentro del proceso de auditoría se solicita a la administración una confirmación por escrito sobre las representaciones que se realicen en relación al mismo. Esperamos la cooperación del personal de la empresa y confiamos en la disposición de los mismos para proporcionar la información requerida como registros, documentos y demás.

Los honorarios serán facturados de acuerdo con el avance del trabajo de auditoría y consistirán en el tiempo dedicado por el personal y los gastos directos. Los valores por hora de trabajo varían de acuerdo a la responsabilidad del involucrado y su experiencia. La carta de compromiso será para futuros años, salvo en el caso de que sea cancelada, modificada o sustituida.

Por favor, proceder a firmar y devolver la copia que se adjunta para soportar la comprensión y acuerdo sobre las condiciones de la auditoría a realizar.

Firma de aceptación: _____

Fecha: _____

Elaborado por: Los Autores.

4.3.7 Comunicación con auditores anteriores

Cuando el cliente a quien se proporcionará el servicio de auditoría de estados financieros es nuevo, se requiere conocer los saldos con los que se comenzará a trabajar, para ello es necesario validar la información del ejercicio anterior, por este motivo el auditor actual debe indagar con el auditor predecesor, durante las primeras instancias de la ejecución de la auditoría, todo aquello que afecte el proceso de la misma. Adicionalmente se deben realizar las gestiones correspondientes a fin de obtener de forma oportuna los papeles de trabajo que manejó el auditor predecesor luego de pedir al cliente la autorización para efectuar su revisión.

Normalmente los auditores predecesores buscan colaborar con el nuevo auditor dándole la oportunidad de leer todos los papeles junto con ellos, sobre todo los que se relacionan con aspectos importantes en la contabilidad de la compañía, un ejemplo de esto son los análisis de las cuentas. Cuando se presentan discrepancias por diversas razones, el auditor predecesor deberá ampliar sus procedimientos para cumplir con los objetivos relacionados a la auditoría.

4.3.8 Documentación del proceso de planeación.

La documentación de la planeación de la auditoría busca plasmar el plan de acción a seguir, a través de un documento denominado “Memorándum de Planeación” en el cual se describen todos los procedimientos, así como las consideraciones que han de tener los auditores externos para la realización de la auditoría, es un formato sencillo el cual no se requiere que sea extenso, más bien es preferible que sea conciso en cuanto a los factores que pueden afectar la planificación, dándole un énfasis a los aspectos más importantes del proceso. A continuación se muestra un ejemplo del memo:

TABLA 9. MEMORANDUM DE PLANEACIÓN

NOMBRE DE LA FIRMA MEMORANDUM DE PLANEACIÓN
<p>PLANEACIÓN DE AUDITORIA EXTERNA</p> <p>A continuación se indican los alcances de auditoría y puntos de importancia que han sido considerados al establecer la planeación de la auditoría externa.</p> <p>a) INFORMACIÓN BÁSICA</p> <p>Objetivo</p> <p>Este debe ser considerado por el auditor en forma general y específica, lo cual dependerá del enfoque de la auditoría.</p> <p>Una buena y adecuada planeación del trabajo a realizar ayuda a la obtención de un resultado eficiente del trabajo de los colaboradores, que trae consigo la oportuna información para el socio encargado de elaborar tanto los reportes preliminares como el dictamen.</p> <p>Antecedentes del cliente</p> <p>Se refiere a la recopilación de todos los datos posibles que puedan dar una idea de la magnitud y complejidad de la empresa, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Fecha de constitución y domicilio▪ Plazo▪ Dirección para notificaciones

- Representación legal
- Organigrama de la empresa

Actividad económica

Esta consiste en describir detalladamente las actividades que la empresa desarrolla principalmente, detallándolas por orden de importancia.

Se debe detallar también la ubicación de la casa matriz, sucursales si hubiere. Detalle de los principales clientes y proveedores

Legislación aplicable

En este apartado debe considerarse la legislación que afecte la empresa, al capital o riqueza, al consumo, y a la producción (Leyes tributarias, mercantiles NIAS y otras relacionadas)

Sistema de información contable

Se debe tomar en cuenta los tipos de reportes generados dentro del área de examen, así como la forma en que éstos son presentados.

Adicional a lo anterior, debe considerarse el sistema de contabilidad que se aplica, verificar que los registros contables estén autorizados debidamente; así como las principales políticas contables. La descripción breve de los factores claves relativos a los sistemas de información del cliente, incluyendo su complejidad y el grado de dependencia de los sistemas computarizados, destacando los cambios que se hayan producido a partir de las visitas efectuadas.

b) PLANEACIÓN DE DECISIONES PRELIMINARES

Dentro de la fase de planeación, esta etapa es la más importante, ya que se determinan aspectos esenciales tales como:

- **Áreas sujetas a examinar**

Estas deben determinarse de acuerdo a los objetivos fijados y deberán estar considerados dentro de los rubros a examinar. Para determinarlas se debe tomar en cuenta: El estudio y evaluación del control interno, el análisis de estados financieros, y aquellos antecedentes de la auditoría externa.

- **Determinación de factores económico de áreas de riesgo por área o ciclo económico.**

Dentro de esta etapa se deben tomar en cuenta, los riesgos inherentes, de control y de detección, a los que están expuestos los diferentes componentes en la auditoría a realizar, como resultado de la evaluación del control interno.

- **Determinación del riesgo de auditoría**

El auditor determinará, en base a la información de datos obtenidos con anterioridad cual es el riesgo que presenta el área sujeta a examen, considerando la importancia y el riesgo.

Los riesgos son determinados de acuerdo a la ausencia, deficiencia o fortaleza de los controles por cada área, identificados en la evaluación de la estructura del control interno.

El análisis de riesgo busca medir el grado probable de incumplimiento; por lo que la determinación del riesgo se debe clasificarse en: alto, medio y bajo, comprendiendo los componentes siguientes:

Alto: Cuando los elementos evaluados presentan ausencias o deficiencias significativas en la evaluación del control interno.

Medio: Corresponde al riesgo observado al evaluar de control interno, de algunos incumplimientos o deficiencias en la elaboración de los estados financieros.

Bajo: Se califica cuando la estructura del control interno, se estima satisfactorio y garantiza razonablemente los fines impositivos. Es de hacer notar que los riesgos de auditoría están interrelacionados ya que mientras más alta sea la evaluación del riesgo inherente y de control, más evidencia de auditoría deberá obtener el auditor del desempeño de procedimientos sustantivos de manera que pueda brindar la evidencia de auditoría apropiada para reducir el riesgo de detección y así, un nivel de riesgo de auditoría aceptablemente bajo.

Procedimientos de auditoría

Se detallan los principales procedimientos a utilizar, dependiendo de los factores de riesgo probablemente, y la evaluación de éste. Estos procedimientos pueden ser suspendidos o modificados en su desarrollo cuando se evalúe la necesidad de aplicar otros en forma alterna o amplia hasta cuando se ejecuten.

Alcance del trabajo.

El auditor emplea el nivel adecuado de riesgo de control, el nivel aceptable del riesgo inherente, el nivel aceptable del riesgo de detección, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, que se emplearán para probar los valores acumulados que muestran los ciclos económicos, cuentas a examinar o valores declarados.

c) ADMINISTRACIÓN DE AUDITORIA

i) Personal de auditoría

El trabajo se desarrollará asignado el personal pertinente necesario para efectuarlo:

- Socio coordinador
- Gerente de auditoría
- Supervisor de auditoría: (Especialista en el giro de la empresa)
- Asistente de auditoría

ii) Presupuesto de tiempo en hora/hombre

Se muestra a continuación el resumen del número de días hombres, disponibles para el desarrollo del trabajo.

Cantidad	Categoría de persona	días/horas
	Gerente de auditoría	
	Supervisor de auditoría	
	Asistente de auditoría	

iii) Funciones del personal asignado

Un listado de deberes y responsabilidades por categoría jerárquica se sugiere la siguiente forma:

Socio coordinador:

Describir las funciones a desempeñar por parte del socio

Gerente de Auditoría

Describir las funciones a desempeñar por parte del gerente

Supervisor de Auditoría

Describir las funciones a desempeñar por parte del supervisor

Elaborado por: Los Autores.

4.4 PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA EXTERNA

La planeación de la auditoría externa comprende ciertos aspectos que se resumen en el siguiente esquema:

TABLA 10. FASE DE PLANEACIÓN



Elaborado por: Los Autores.

En esta primera fase del desarrollo de la auditoría se seleccionan los procedimientos elaborados en base al entendimiento del negocio, el análisis de los estados financieros y las diversas evaluaciones del riesgo de que se presenten errores significativos. La planificación puede variar dependiendo del tamaño del cliente, su complejidad y las experiencias del equipo de auditoría en relación a la entidad y el conocimiento del modelo de negocios.

Según la Norma Internacional de Auditoría N° 300, se detalla la planeación en donde se menciona que el auditor independiente debe elaborar una programación del trabajo que realizará con el fin de que el proceso sea efectivo. Ésta etapa se ejecuta con el fin de identificar los procedimientos que se van a aplicar para conseguir conclusiones que sean objetivas y veraces para que sirvan de soporte a las opiniones que se expresen sobre la compañía auditada. Como resultado de la fase inicial se tendrán los objetivos y el alcance del trabajo que se resume en un documento llamado “Plan Global de Auditoría” en donde se detallan también las condiciones de la auditoría.

Es necesario realizar una buena planeación para asegurar la revisión de las áreas más relevantes para la auditoría a través de la detección de los problemas en controles.

4.4.1 Aceptación y continuación por parte del cliente.

Según la NIA 220, previo al inicio de la prestación del servicio a clientes nuevos o existentes, es necesario evaluar los riesgos profesionales. Esto implica que se analice la aceptabilidad de la persona o entidad como cliente y así como los riesgos profesionales que se encuentren asociados con los servicios específicos. El compromiso de los procedimientos que se acuerden no involucra al juicio del auditor con respecto a la suficiencia de los mismos, sin embargo, se espera decidir si se aceptan o no tales compromisos.

El auditor no debe aceptar compromisos si la competencia tiene poca relevancia o si la asociación provoca que los usuarios atribuyen información con un nivel de aseguramiento mayor al garantizado, además no se debe acordar la realización de procedimientos:

- Subjetivos, que se interpreten de diversas maneras,
- Que se realicen sólo como una lectura del trabajo de otras personas únicamente para describir sus hallazgos,
- Que constituyan una evaluación de la competencia u objetividad de otra parte,
- Que requieran de la interpretación de documentos que se encuentren fuera del alcance de la experticia profesional del contador, o

- Sólo para entender un tema en particular.

En cuanto a la aceptación por parte de la entidad, cuando se realizan procedimientos en previo acuerdo con los nuevos clientes, es necesario realizar procedimientos de aceptación acorde a los requerimientos que estipula la ley. Puede darse el caso de que no se acepte al cliente ni tampoco iniciar un compromiso hasta no realizar una evaluación aceptación y se obtenga las aprobaciones requeridas.

Sobre la aceptación del compromiso, se deben realizar procedimientos acordes a los requerimientos locales del lugar en donde se encuentra la entidad. Dentro de los contratos de compromiso se contemplan ciertos aspectos con el fin de evitar malos entendidos acerca de los procedimientos que se han acordado, en donde también se incluyen sus limitaciones. Es imprescindible que exista una seguridad sobre el entendimiento con el cliente antes de comenzar con el proceso. Los asuntos que deben ser acordados son los siguientes:

- La naturaleza del compromiso adquirido,
- El propósito de la realización del compromiso,
- Identificar la información financiera a la cual se procederá a aplicar las técnicas.
- La naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos que se aplicarán.
- La anticipación de informes acerca de hallazgos que se basen en hechos.

El contrato de compromiso debe ser acordado en forma previa con el cliente una vez que se haya comprometido con el auditor externo y antes de iniciar el mismo. Éste debe incluir los procedimientos a realizar según los acuerdos pactados entre las partes, una declaración en la que se indique la distribución del informe, el cual será limitado a las partes específicas que accedieron a la realización de los procedimientos y en el cual se pueda incluir un borrador del informe de hallazgos basados en hechos.

Sobre el acuerdo de los procedimientos que se realizarán, estos pueden ser presentados por fuentes públicas; este punto puede darse cuando el compromiso se exige por regulación y los procedimientos se han acordado por el ente regulador, representante de la industria y los representantes de la profesión de contadores. Si el compromiso se diseña con un propósito en específico, se debe garantizar un acuerdo entre el cliente y las partes específicas, además de documentar la forma en que se ha obtenido. El contrato del compromiso permite documentar los términos y acuerdos.

Aunque en esta etapa el auditor no se hace responsable de la suficiencia de los procedimientos a realizar con el fin de satisfacer las necesidades de las partes, el cliente debe esperar que se le comuniquen las observaciones y opiniones que se presenten sobre el trabajo solicitado. Por otro lado, los procedimientos que se ejecuten deben ser útiles.

Cuando se realiza una auditoría, una revisión y demás compromisos de aseguramiento para el cliente o si se acordó realizar tal compromiso, el cliente puede pedir que se cambien los compromisos a uno de los procedimientos acordados. Antes de aceptar los cambios, es necesario considerar el porqué de la solicitud del cliente; no se debe acceder al cambio sin que se haya justificado razonablemente la solicitud del mismo.

Todos los cambios en cuanto al tipo o procedimientos del compromiso se deben comunicar de manera escrita y acordarse mutuamente entre las partes. Si se determina que existe una justificación razonable para el cambio de los compromisos, el informe que se emita debe estar adecuado a las modificaciones del compromiso. Para que los usuarios del informe no tiendan a confundirse, es mejor que no se incluyan referencias, como las siguientes:

- *“Al compromiso original o*
- *A cualquier procedimiento que pueda haberse realizado en el compromiso original”.*

4.4.2 Independencia

La NIA 220, también indica sobre la independencia, que aunque no se nombra como requerimiento para los compromisos de los procedimientos acordados, si exige el cumplimiento de los principios éticos de Integridad y Objetividad. Esto es proteger la objetividad del auditor evitando circunstancias y relaciones que puedan crear sesgo o influencia indebida sobre su juicio profesional. Éste es un asunto considerado dentro de la etapa de Aceptación y Continuidad. Los auditores independientes están en la obligación de cumplir con Código de Ética del Contador Público o IESBA, así como los códigos nacionales, en la aplicación de cualquier servicio relacionado.

4.4.3 Identificación de los Riesgos

La NIA 315, que habla sobre la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material¹⁷, a través del conocimiento de la entidad y de su

¹⁷ Norma Internacional de Auditoría NIA 315.

entorno, menciona que (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ICAC, 2015) *“el objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material”*. A continuación se mostrarán las diversas etapas de la identificación de los riesgos durante la planificación de auditoría:

4.4.3.1 Evaluación de la entidad y del entorno del negocio

Para conseguir un entendimiento general del modelo de negocio, el auditor debe realizar la evaluación de la compañía para realizar la oferta económica y técnica. Dentro de los factores que se analizan de la entidad a auditar se encuentran los detallados a continuación:

- La Industria:
 - ✓ Se analizan las condiciones que presenta la industria en la que se desarrolla el negocio, se pueden mencionar entre ellas al mercado, la competencia, la demanda, la capacidad instalada y los precios.
 - ✓ Las regulaciones de su entorno, en donde se consideran a los Principios Contables y el manejo especializado para el tipo de industria, las leyes que afecten directamente al modelo de negocio, los requisitos legales y ambientales dependiendo de la actividad de la entidad.
- La naturaleza de la compañía:

- ✓ Las operaciones de la compañía, entre las cuales se revisan cuáles son sus fuentes de ingreso, qué productos o servicios ofrece, en donde se ubican sus locales, oficinas, bodegas, etc., cuáles son sus principales clientes y proveedores.
- ✓ Las inversiones, de las que se pueden mencionar a las adquisiciones y las inversiones, así como también los valores disponibles y los préstamos realizados.
- ✓ Los financiamientos, detallando la estructura de la deuda, las condiciones de pago, las garantías entregadas. También si existe arrendamiento de bienes para uso de la compañía.
- ✓ La información financiera, la aplicación de los principios contables, el manejo contable y prácticas especializadas de la industria, el manejo de los inventarios, sistema de contabilización de las transacciones que son complejas o inusuales, la forma de presentación de los estados financieros y su revelación.
- ✓ Los objetivos, las estrategias y los riesgos relacionados con la compañía, se detallan los objetivos de la empresa, se analizan los efectos de la implementación de estrategias.
- La medición y revisión del desempeño de la compañía:
 - ✓ Los índices financieros aplicados a la compañía
 - ✓ El análisis de la competencia
 - ✓ Análisis del desempeño financiero de la empresa

- ✓ Estadísticas de la operación del negocio.

Se forma un punto de vista sobre los riesgos del negocio a través de la investigación y el análisis de la entidad y su ambiente, con los factores mencionados anteriormente como la industria, factores reguladores y otros factores externos, la naturaleza de la entidad, la selección y aplicación de políticas contables, sus objetivos y estrategias y el desempeño financiero de la entidad.

Por la cantidad de información que se requiere para el entendimiento, esta difiere mucho entre empresas por el tamaño, la complejidad del giro del negocio, además que se debe considerar cuales son los procedimientos más adecuados para entender a la entidad y su ambiente con el fin de evaluar el riesgo. Como fuentes de información se consideran una o más fuentes para desarrollar el entendimiento:

- Fuentes de conocimiento gerencial y otras externas: como diarios, información de la competencia, etc., para recopilar datos sobre la compañía y la industria.
- Las discusiones con representantes clave de la compañía dentro y fuera de la función financiera.
- Consideraciones de la realización de puntos de referencia financieros.
- Obtener y leer las comunicaciones externas del cliente.
- Involucrar a expertos y especialistas, cuando sea adecuado.
- Revisar papeles de trabajo del año anterior.

- Compartir información adquirida y experiencia de la auditoría anterior con los miembros del equipo.

4.4.3.2 Entendimiento y evaluaciones del control

La estructura del control interno aplicado en la NIA es muy parecido al utilizado en la estructura fijada por el COSO en su publicación del año 1.992. Dicha estructura aborda las operaciones relacionadas con el negocio de la entidad y sus necesidades de emitir estados financieros confiables, así como el cumplimiento de las leyes y las regulaciones a las que la entidad se sujeta. Los objetivos del control interno, pueden aplicarse a algunas actividades relacionadas con el negocio, tal como se observa a continuación:

GRÁFICO 4. ESTRUCTURA COSO



Fuente: (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission , 2016)

Para comprender la importancia del uso del control interno en la compañía para alcanzar sus objetivos, el sistema COSO se clasifica en cinco componentes, como se observa en la figura:

- ✓ Ambiente de control

- ✓ Evaluación de riesgo

- ✓ Información y comunicación

- ✓ Actividades de control

- ✓ Monitoreo de controles

Los componentes del COSO son importantes para el alcance de los objetivos relacionados con los altos niveles de la entidad y con los componentes que se apliquen a cada nivel de la organización. Se logra conocer de manera se aplica los factores del control interno para evaluar el riesgo a fin de determinar el enfoque de la auditoría.

El enfoque principal de la auditoría, se concentra en el área de la información financiera, también abarca el cumplimiento de las leyes y las regulaciones dando mayor importancia al entendimiento de los controles sobre las operaciones de la entidad, los cuales pueden ayudar a la evaluación de riesgo de auditoría para responder de mejor manera a los riesgos que se han identificado. Cuando se observa cualquier categoría, por citar una, la confiabilidad de los estados financieros, los componentes del control interno se encuentran presentes y sirven para comprobar la efectividad del mismo.

Se aplica el juicio del profesional de auditoría con el objetivo de determinar el alcance del entendimiento que se requiere. La principal consideración es si

la comprensión será suficiente para realizar la evaluación de los riesgos significativos de error material, también para proceder a diseñar y realizar ciertos procedimientos adicionales.

A pesar de que la estructura muestra cómo los componentes de control interno afectan a la organización, esto no necesariamente refleja de qué manera se han considerado e implementado los controles. Los componentes que forman el mismo, sin considerar a las actividades de control, pueden ser más intangibles que tangibles, por lo tanto estos componentes son aún más críticos, a pesar de esto no sugieren ser menos importantes que las actividades de control.

Los componentes de control interno en la estructura, pueden tener un efecto dominante en el sistema de actividades de control, es por esto que no se deja la evaluación y las pruebas para el final del proceso de auditoría cuando se consideran aspectos como la incidencia de las deficiencias en el ambiente de control, la evaluación del riesgo, la información, comunicación y el monitoreo de los controles en base a las actividades de control probadas, también el impacto que genera en la estrategia y en el plan de auditoría.

Cuando se contraen compromisos de ubicaciones múltiples, es necesario que se considere de la manera más adecuada todos los componentes anteriores del control interno en cuanto a la relación que tienen con cada componente auditado. Cuando se realicen actividades de auditoría en un compromiso de grupo, es necesario tomar en cuenta los requerimientos de información que tenga el equipo por la contribución que puedan hacer en cuanto a los procesos de control interno.

A pesar de que el control interno en las compañías más pequeñas puede ser más informal, las mismas pueden implementar un sistema de control interno que resulte efectivo para diversas situaciones. Es importante realizar

una distinción entre la evaluación del diseño de los controles, el entendimiento de que se hayan implementado los controles y probarlos. Se realiza lo siguiente:

- La evaluación del diseño del control significa que la compañía ha identificado controles que pueden ayudar a la prevención y detección de los errores significativos, generados por algún fraude o error en los estados financieros al funcionar de acuerdo a lo establecido, a través de personas con la autoridad y la competencia necesaria que permitan realizar el control de manera efectiva. Por lo general se logra un entendimiento acerca del diseño de los controles al utilizar las reuniones y se pueden hacer preguntas sobre el control.
- Al tener un entendimiento sobre la implementación de los controles se desea la confirmación de que si la entidad ha puesto en funcionamiento el control para abordar el riesgo de error significativo. Por lo general, realizaremos una apreciación preliminar al entender cuándo se ha implementado un control.
- Se desarrolla el entendimiento del diseño del control con el fin de establecer si funciona efectivamente. La efectividad operativa quiere decir también una validación del funcionamiento del control en el tiempo para evaluar si el mismo funciona como se diseñó. En la práctica esto significa que se procederá a validar un número diverso de partidas, es decir, se pueden realizar preguntas y hacer seguimiento de un a través del proceso de aplicación de efectivo como evidencia de que el control fue implementado tal como se diseñó, pero si se trata de colocar confianza en los controles, se debe validar una muestra apropiada.

Generalmente, el entendimiento del diseño de los controles y la determinación de que estos han sido implementados es suficiente para los

controles indirectos a nivel de la entidad, ya que estos controles funcionan a un alto nivel dentro de la entidad y pudieran no brindar información precisa para prevenir o detectar errores significativos. A pesar de ello, si estos proporcionan una buena estructura en la evaluación y si los controles internos se implementan en la entidad, es importante entenderlos.

Se debe considerar la utilización el enfoque para facilitar la evaluación y conclusión, el cual utiliza los siguientes elementos:

- *Existencia* – el proceso o programa relevante está presente en la organización
- *Comunicación* – la existencia de un proceso o programa necesita comunicarse a personas relevantes.
- *Entendimiento* – para que el proceso o programa sea efectivo las personas relevantes deben entenderlo, incluyendo sus roles y responsabilidades.
- *Respaldo* – para facilitar una implementación efectiva de un proceso o programa, este debe ser respaldado.
- *Monitoreo*– para verificar que la calidad del proceso o programa necesita ser monitoreado.
- *Ejecución* – para que el proceso o programa sea efectivo debe ser ejecutado por la gerencia.

No es necesaria la documentación de las consideraciones que se hagan a los elementos individuales, la determinación del impacto de los resultados en la evaluación del riesgo, las pruebas de control que se propongan y el enfoque de auditoría sustantivo. Como resultado se tiene que no es práctico

confiar en actividades de control dentro de una organización o unidad de negocio ya que estas pueden alterarse en cuanto a su naturaleza, oportunidad y alcance.

De acuerdo a lo expuesto en la Norma Internacional de Auditoría 330. A20, las pruebas para validar la efectividad operativa de los controles se deben realizar sobre los que se han determinado que se encuentran debidamente diseñados para prevenir o detectar y corregir de forma oportuna los errores significativos de una aserción y que los mismos serán eficaces para las pruebas.

Los controles se encuentran ligados de forma indirecta a las aserciones específicas en los procesos del negocio, esto quiere decir que sí solos no podrán prevenir o detectar de forma oportuna los errores significativos para las aserciones relevantes de una o más cuentas. A pesar de esto, depende la naturaleza del control indirecto y la evaluación crítica de la importancia del mismo para la operación efectiva de los otros controles, así como al alcance con el que se pueden relacionar los procedimientos a las aserciones, para validar los controles indirectos.

La evaluación de los controles a nivel empresarial, da como resultado el aumento o disminución de las pruebas a realizar, estos incluyen el proceso de la evaluación del riesgo de la compañía. Una vez que ya se ha evaluado el diseño de los controles de la empresa, es necesario obtener evidencia con el fin de determinar si es que se han implementado los mismos.

Determinar si la implementación de los controles relevantes es diferente a la validación de la efectividad operativa de los controles. En cierto grado, la implementación se demuestra en el proceso de evaluar la efectividad operativa, esto implica la prueba del funcionamiento del control en el tiempo. En términos de práctica se puede indicar que se probarán un número diverso

de partidas, para la evaluación de la evidencia de una revisión de desempeño del negocio como una prueba de la implementación de los controles, pero si es que se pretende confiar en los controles, se requiere la validación de una muestra adecuada.

4.4.3.2.1 Ambiente de Control

El ambiente de control es el conjunto de las situaciones que son el marco de acción de la compañía o ente auditado, se relaciona con el control interno, es por esto que establece el grado en que los principios inciden sobre los comportamientos de la organización. Las actitudes de los altos directivos y demás factores internos, inciden directamente en la ejecución de las actividades y en los resultados de la organización. Esto define el tono de la organización, además de proveer cierta disciplina por medio de la influencia que las mismas ejercen en el comportamiento del personal.

Éste comportamiento se constituye en un andamio para el desarrollo de las acciones, ya que contribuyen a fortalecer o debilitar las políticas y los procedimientos de la entidad. Entre los principales factores que integran el ambiente de control se encuentran según (Sigen, 2016):

- *¹⁸La filosofía y estilo de la dirección y la gerencia.*
- *La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimiento.*
- *La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.*

¹⁸ Fuente: <http://www.sigen.gov.ar/documentacion/nqci04.asp>

- *Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.*
- *El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.*
- *En las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de consejos de administración y comités de auditoría con suficiente grado de independencia y calificación profesional”.*

El ambiente de control se considerará como bueno, regular o malo, dependiendo de los factores antes mencionados.

4.4.3.2.2 Evaluación del Riesgo

Es importante definir los objetivos de la evaluación del riesgo de la entidad, que generalmente es mucho más amplio que la evaluación del riesgo de auditoría, ya que esto incluye la identificación, análisis, y manejo de los riesgos que afectan al cumplimiento de los objetivos corporativos que también incluyen los objetivos de información financiera. Este proceso de evaluación ayuda a detectar aquellos riesgos que sean de error significativo en los estados financieros.

Es en éste proceso que se origina la detección de los riesgos a evaluar, el enfoque del entendimiento del proceso de evaluación de los riesgos se dirige básicamente en los riesgos que puedan causar un error significativo en los estados financieros.

Cuando se logra identificar y analizar los riesgos se demuestra que es un proceso interactivo y un componente principal del sistema de control interno efectivo. En el proceso de la entidad se consideran los riesgos del negocio, que son inherentes y de fraude. Si se analiza desde el contexto más cerrado de los objetivos de información financiera, ésta evaluación de los riesgos implica la identificación, el análisis y el manejo de los mismos que inciden en la posibilidad de que la empresa registre, procese, resuma e informe los resultados de las finanzas que certifiquen las aserciones de la compañía.

La evaluación del riesgo debe incluir la detección de riesgos de error significativo en las cuentas más importantes, las divulgaciones y las aserciones relacionadas, así como las implementaciones de los controles que logren prevenir y detectar errores significativos. De la rigurosidad y relevancia que tenga el proceso de análisis de riesgos se podrán comprender las estimaciones de la importancia, ocurrencia, y determinación de las acciones apropiadas.

En este proceso de evaluación de los riesgos de la gerencia se consideran que el impacto de los cambios tanto internos y externos en los objetivos de la entidad, como son:

- Los cambios del ambiente de operación

- Las personas nuevas

- Los sistemas informáticos nuevos

- El rápido crecimiento de la compañía

- Las nuevas tecnologías

- Los nuevos productos y modelos de negocio
- El cambio del organigrama corporativo
- Las operaciones que se han expandido al exterior
- Los cambios a nivel de normas contables.

Una vez que se comprende el proceso de la evaluación de los riesgos de la entidad, es necesario que se analice el impacto de la evaluación del riesgo y el entendimiento de riesgo del negocio de la entidad a fin de determinar el impacto en la evaluación de riesgo. Se obtiene y revisan los resultados de la gerencia del análisis del proceso de evaluación de riesgo. Se podría decidir la validación de ciertos controles generales si es que se pueden relacionar con aserciones o actividades.

Los procedimientos de prueba tienen su base en los procesos ejecutados por la gerencia para la evaluación de los riesgos. Por la naturaleza del proceso de la evaluación de los riesgos, los procedimientos nuestros deben ser principalmente de interrogación, observación y evaluación.

La muestra que se tomará para las pruebas se basará en el juicio profesional del equipo, hay que considerar realizar las preguntas a varios miembros de la empresa durante el proceso que se está estudiando. Cuando el proceso de evaluación de los riesgos no es efectivo, se puede determinar el impacto si es que existe en cuanto a las deficiencias en los demás componentes de la estructura de control interno y en la estrategia general de auditoría.

4.4.3.2.3 Información y Comunicación

Sobre el entendimiento de la información y comunicación habla sobre cómo se generó la información financiera, incluye también la relación existente entre los procesos relevantes y los estados financieros. El entendimiento además permite obtener el conocimiento sobre la infraestructura lo cual hace que la empresa pueda iniciar, autorizar, registrar y procesar los datos para emitir el informe financiero.

Dentro de este punto la evaluación de los sistemas computacionales es importante para determinar el enfoque de la auditoría, así como para también evaluar los riesgos de los procesos y determinar si se confiará en controles o no. El entendimiento de la información y comunicación considera los siguientes puntos:

- Los procesos del negocio, que son relevantes para la información financiera, en donde también se menciona:
 - ✓ La incidencia que tiene en la información financiera la influencia de la gerencia.
 - ✓ De qué manera las cuentas del estado financiero se exponen en los procesos, en los sistemas y los ambientes informáticos.
 - ✓ Cuáles son los sub – procesos o transacciones significativas que subyacen en cada proceso, incluyendo a la información financiera.
- Los sistemas informáticos con los que cuenta la entidad, entre los cuales se incluye:

- ✓ De qué manera los controles de información y comunicación, sobre todo los que se encuentran relacionados a los sistemas de la información que afectan la auditoría, en donde se incluye la incidencia de los conflictos que ya se conocen.
- ✓ De qué manera la entidad soluciona los riesgos que se originan en los sistemas.
- Entender los procesos que son relevantes a la información financiera de la entidad para establecer qué actividades de control se deben entender y validar.

Una compañía crea sus procesos y sub – procesos con el objetivo de alcanzar las metas del negocio y tratar de mitigar los riesgos relacionados en el giro normal de las actividades. Dichos procesos y sub – procesos comprenden también las transacciones que dan como resultado saldos de cuenta los cuales son expuestos en la documentación que se entrega a la gerencia, en los estados financieros y finalmente en las divulgaciones. Los procesos, así como los controles son el respaldo de las aserciones sobre la información relacionada con las finanzas.

Los estados financieros son ajustados de forma manual, además de incluir un rango relevante de divulgaciones de la información, dichas divulgaciones pueden acumularse desde los sistemas financieros de la entidad; a pesar de esto también es posible reunir datos que se agregan de forma adicional. A través de la historia algunos equipos de compromiso han podido validar las actividades al concluir un período a través de procedimientos de auditoría sustantivos.

Sin embargo, a parte de los procedimientos sustantivos durante el proceso, como la conciliación de la información financiera con lo registrado

contablemente, el análisis de los valores ajustados de manera significativa que se hayan realizado, también se requiere una comprensión y evaluación de los controles internos, y que cuando se vaya a confiar en los controles se realice la validación de la efectividad operativa. Los puntos que a continuación muestran son específicos del enfoque que se deben considerar:

- En la acumulación y el registro de los saldos de las cuenta del libro auxiliar en el mayor general:
 - ✓ ¿Los registros de los saldos de cuenta del libro auxiliar en el mayor general es un proceso manual o automatizado? Si es automatizado, ¿cuáles son los controles del sistema de este proceso?
 - ✓ ¿Se realizan conciliaciones entre el saldo de cuenta del libro auxiliar y el mayor general? ¿Las partidas de conciliación son abordadas oportuna y totalmente?
 - ✓ ¿De qué manera se tratan las divisiones de actividades dentro de los procesos?

En la consolidación del mayor general:

- ¿Cómo confirma la entidad que las plantillas o los libros recibidos para ser consolidados se encuentran completos, son precisos, son válidos y representan la cuenta consolidada correcta?
- ¿De qué forma la entidad verifica que todas las plantillas o datos se han recibido listos para ser consolidados?

- ¿Qué persona es la responsable de la preparación de los documentos de respaldo para los ajustes por consolidación?
- ¿Qué persona está autorizada para realizar los registros de entradas de consolidación?
- ¿Qué persona revisa los ajustes de la consolidación?
- ¿Durante la revisión se realiza un análisis del número de entidades incluidas en la consolidación y se explican los cambios del período anterior?
- ¿Se realizan de manera automática o manual de los ajustes?, si es que son automatizados ¿Qué controles del sistema existen en torno al proceso?
- ¿Cómo se aborda la división de tareas dentro de este proceso?

Sobre los registros de consolidación y eliminación:

- ¿Qué persona está autorizada para crear y procesar los registros de consolidación y eliminación?
- ¿Cuál es la garantía de que los registros realizados son precisos y están autorizados?
- ¿De qué manera se verifican los registros de eliminación en cuanto a la totalidad?
- ¿Cuál es la garantía de que la documentación soporte de la consolidación y la eliminación existe y está completa?

- ¿De qué manera se asegura la entidad que no se pueden realizar los registros que no poseen autorización? Si funciona de manera automática ¿Qué controles de seguridad del sistema existen en torno al proceso?
- ¿De qué manera se detectan y rectifican las diferencias de los saldos entre compañías?
- ¿De qué manera se abordan la división de tareas en este proceso?

Sobre los registros en los libros de partidas que incluyen ajustes fiscales finales, pensión y otros registros posteriores y ajustes acumulados:

- ¿Qué persona se encuentra autorizada para crear y procesar los registros de ajuste en libro?
- ¿Cómo es el proceso utilizado para finalizar las estimaciones?
- ¿Qué persona se encuentra autorizada para ajustar previamente las estimaciones registradas?
- ¿Qué persona es la responsable de asegurar que las estimaciones son revisadas y ajustadas de acuerdo al caso?
- ¿Qué persona es la encargada de revisar y aprobar los registros?
- ¿La entidad de qué manera asegura que se han realizado todos los registros?
- ¿De qué manera se abordan las divisiones de tareas en este proceso?

De los estados financieros y las divulgaciones:

- ¿Qué persona es responsable de la compilación y el cálculo de las divulgaciones en los estados financieros?
- ¿La entidad qué procesos usan para asegurar que las divulgaciones si cumplen con los requerimientos de la estructura de información financiera aplicable?
- ¿Cuáles son las fuentes de información que soportan el proceso de divulgación?
- ¿De qué manera los responsables garantizan que la información principal es precisa, válida y completa?
- ¿De qué manera se revisan las divulgaciones una vez que se completan?
- ¿Cuáles son las entradas, procedimientos y resultados en la elaboración de los estados financieros y divulgaciones?
- ¿De qué manera se han utilizado en la entidad del comité de divulgación, si es que ha sido asignado, como control sobre la información financiera y el proceso de divulgación?
- ¿De qué manera se ha utilizado en la entidad del comité de auditoría, si es que se asignan, como un control sobre la información financiera y el proceso de divulgación?
- ¿De qué manera garantiza la entidad que se captan y divulgan los eventos posteriores?

- ¿Cómo se aborda la división de tareas en este proceso?

El entendimiento de estas transacciones incluye también una evaluación de:

- Alcance de la participación de tecnología de la información en cada uno de los procesos.
- Las personas que participan de la gerencia.
- La cantidad de las localidades que se encuentran involucradas.
- La naturaleza y alcance de la participación del comité de auditoría en el proceso.

Además de comprender, evaluar, y confiar en los controles cuando es necesario se debe validar la efectividad operativa de las actividades de control sobre los procesos de información financiera, además de considerar los otros componentes del control bajo la estructura de control interno: ambiente de control, evaluación de riesgo; monitoreo de controles e información y comunicación.

El procesar la evaluación y validación de los componentes a medida que se relacionan con el proceso de información financiera es importante ya que muchos de los controles en este proceso pueden ser manuales y estar sujetos a la omisión por parte de la gerencia.

La confirmación de que el ambiente de control demuestra los siguientes puntos, proporciona un respaldo que permite obtener evidencia de auditoría mediante la validación de la efectividad operativa de los controles en el proceso de información financiera al final del período:

- En el proceso de la información financiera los riesgos son debidamente identificados y controlados.
- El personal competente realiza las actividades de control más adecuadas en los procesos de información financiera.
- Existen políticas y procedimientos exhaustivos sobre este proceso.
- La junta y el comité de auditoría proporcionan una perspectiva general adecuada.

4.4.3.2.4 Actividades de Control

Para comprender qué actividades de control son las más relevantes para los procedimientos de auditoría a ejecutar, es necesario enfocarse en los controles que han sido diseñados para lograr las aserciones relevantes del estado financiero. Inicialmente se entienden los procesos del negocio y los mismos se dividen en sub – procesos.

Cada uno de los sub – procesos pueden segregarse adicionalmente en transacciones específicas que ocurren dentro de dicho sub – proceso. Para acogerse al ejemplo anterior se puede indicar que el procesamiento de las facturas es una transacción dentro del sub – proceso de la facturación.

Las transacciones que se realicen son relacionadas con los saldos de las cuentas o las divulgaciones, dichas transacciones se realizan con el fin de lograr aserciones relevantes del estado financiero. Las actividades de control se encuentran diseñadas e implementadas en la entidad con el fin de ayudar

en el correcto procesamiento de las transacciones. En la siguiente figura se observa un ejemplo de la segregación de procesos y sub – procesos.

GRÁFICO 5. PROCESOS Y SUB - PROCESOS



Fuente: Google imágenes.

La figura mostrada anteriormente es solo una ilustración del proceso, sin embargo, pueden existir otras aseeraciones del estado financiero que sean relevantes. Además, se entiende qué controles se relacionan con los sistemas y cuáles no para determinar si los controles automatizados deben entenderse y si pueden validarse.

Una vez que se identifica la actividad de control que aborda de forma adecuada los riesgos de errores significativos a nivel de la aseeración, cualquier selección y prueba de las actividades de control que sean adicionales sobre esas aseeraciones no serían necesarias. La ausencia de una actividad de control

específica diseñada para conseguir un objetivo puede no ser una deficiencia si otras actividades de control de manera individual o en conjunto logran el mismo objetivo.

El enfoque de arriba abajo, se maneja en el supuesto de que primero se comprenden los controles directos, los cuales abordan las aseveraciones relevantes acerca de las cuentas significativas y luego se considera la necesidad de comprender los controles a nivel de la transacción.

Si los controles directos resultan efectivos a un nivel de precisión adecuada con el objetivo de prevenir o detectar de manera oportuna los errores significativos de una o más aseveraciones relevantes, puede no ser necesaria la comprensión de todos los controles a nivel de la transacción, además de aquellas que sustentan directamente el control directo.

A pesar de aquello, es necesario que se entiendan los controles a nivel de transacciones cuando los controles directos no funcionan con precisión para abordar de manera suficiente el riesgo de error significativo ya sea de una o más aseveraciones relevantes del estado financiero.

Los controles que son relevantes para la auditoría generalmente son los relacionados con los objetivos de la información financiera de la entidad, dichos controles ligados a las operaciones y al cumplimiento de los objetivos, incluyen controles que no son financieros, pueden ser relevantes para la auditoría si se relacionan con los datos evaluados o utilizados en la aplicación de procedimientos de auditoría.

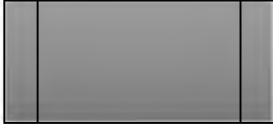





La utilización de flujogramas, corresponde a una técnica muy eficaz para esquematizar los procesos, los sub - procesos y las transacciones del negocio. Los beneficios de utilizar esta herramienta para exponer los controles son los siguientes:

- Una calidad mejorada de la comprensión de los procesos / controles de negocio y calidad mejorada de la documentación.
- Mantener una visión más clara sobre cómo los controles encajan en el proceso.
- Obtener un respaldo para realizar apreciaciones de forma preliminar, y
- Una revisión más rápida y fácil.

Para lograr los beneficios considerados en el punto anterior es necesario que los flujogramas permitan:

- Entender de manera clara, simple y concisa
- Demostrar la secuencia cronológica de las situaciones
- Identificar de manera clara los controles.
- Indicar la persona que realiza los controles
- Hacer uso de la descripción para explicar los procesos.

GRÁFICO 6. SIMBOLOGÍA DE FLUJOGRAMAS

SIMBOLOGÍA	DESCRIPCIÓN
	Actividades de control
	Base de datos /archivos
	Documento
	Mostrar
	Decisión
	Conector

Elaborado por: Los Autores.

4.4.3.2.5 Monitoreo de controles

Sobre el monitoreo de los controles se debe mencionar que la Norma Internacional de Auditoría 315. 22; menciona que el auditor debe entender la mayoría de las actividades que la entidad realiza para monitorear el control interno en la información financiera, esto incluye las relaciones de las

actividades de control relevantes para la auditoría, y de qué manera la entidad comienza sus acciones correctivas sobre la deficiencias en sus controles.

El objetivo de la supervisión periódica, es obtener una nueva perspectiva acerca de los controles, consiguiendo un enfoque basado en la efectividad de sistema. Generalmente las evaluaciones individuales son realizadas por el departamento de auditoría interna. Dicha evaluación puede ser una solicitud de la junta directiva o del comité auditoría, de la alta gerencia o de la unidad de negocio y ejecutivos de división.

Estas evaluaciones que se realizan de manera regular, consisten en brindar información acerca del funcionamiento de los controles internos, lo que da como resultado los informes sobre las fortalezas y las deficiencias que existan en el control interno, así como las recomendaciones para mejorar el control interno. La supervisión continua de las actividades, es decir de los controles, se constituye por las actividades normales que se presentan de manera recurrente de una entidad e incluye una mejor dirección y supervisión que se dirijan a la optimizar los controles. Las actividades realizadas acerca de la supervisión puede incluir el uso de la información sobre las comunicaciones de terceras partes externas.

La revisión del desempeño de la entidad se reconocen como controles directos, los cuales son importantes en las etapas de monitoreo y actividades de control. A pesar de que los propósitos de las actividades son obvias, existe una diferencia importante entre una revisión de desempeño del negocio y el monitoreo de los controles. Como objetivo del monitoreo de los controles es evaluar el funcionamiento efectivo de los controles internos y la evaluación de desempeño de la compañía se orientan a la determinación de si se cumplen los índices de medición que pueden ser financieros o no financieros. En ciertos casos las revisiones de desempeño del negocio también pueden otorgar

información, lo que permite que la Gerencia pueda identificar las deficiencias en el control interno.

La confianza existente en los controles depende de la capacidad que posee la administración de exponer la existencia y el nivel de implementación del proceso de monitoreo de los controles en la compañía. Las unidades de control buscan relacionar el proceso de la Gerencia para la supervisión de los controles, los procedimientos son la investigación, la observación y la evaluación.

Si es que este proceso de supervisión del control no es efectivo, se debe determinar el impacto, si es que lo hay en los componentes de control interno, así como en la estrategia de la auditoría.

4.4.4 Determinación de la materialidad

La NIA 320, indica sobre la importancia relativa y la materialidad la responsabilidad que tiene el auditor para la aplicación de la misma. Con el fin de evaluar y responder a los riesgos de error significativo, es necesario considerar la materialidad para:

- Los estados financieros en general
- Clases de transacciones, saldos de cuenta o divulgaciones
- Clases particulares de transacciones, saldos de cuenta o divulgaciones
- Evaluación del efecto de los errores.

El riesgo que se presente como error significativo en los estados financieros hace referencia a los riesgos relacionados en conjunto y que potencialmente afectan a muchas clases de transacciones, cuentas de balance, divulgaciones y sus aserciones subyacentes. Los riesgos de esta naturaleza generalmente se relacionan con el ambiente de control de la entidad, a pesar de que algunos también son relacionados con otros factores y no son necesariamente riesgos identificables con aserciones específicas al nivel de clases de transacciones, saldo de cuenta o divulgación.

En cambio, este riesgo general representa circunstancias que aumentan el riesgo de que pudiera haber errores significativos en muchas aserciones diferentes. Estos riesgos podrían ser específicamente relevantes para la consideración del riesgo de error significativo que surge del fraude.

Se determina la materialidad como parte del establecimiento de la estrategia general para la auditoría, se procede a discutir en el equipo de compromiso durante la fase de movilización como parte de la discusión del enfoque general para la realización de la auditoría. Se debe incluir la discusión de la materialidad en la agenda de la reunión de iniciación. La participación del líder del compromiso en la determinación de la materialidad es importante para evitar que se establezca una materialidad muy alta o muy baja.

El proceso de la evaluación de materialidad en los estados financieros globales se llama materialidad general. Aquí se debe aplicar el juicio del profesional con el fin de determinar el porcentaje cuando ya se ha seleccionado la estrategia a aplicar en el proceso de auditoría, la misma que basará sus resultados en las siguientes premisas: procedimientos analíticos, el entendimiento de la entidad y su entorno y una discusión adecuada.

En la materialidad general se contempla la realización de una evaluación acerca del efecto de los errores no corregidos que se hayan identificado en

los estados financieros en general y la opinión que se da en el informe de auditoría. Se establece un único número de la materialidad general, en base al punto de referencia que se seleccione como por ejemplo, las utilidades antes de impuestos. Dicha materialidad es una referencia para los estados financieros y para la determinación de la materialidad de ejecución.

Si se aplican niveles cuantitativos de materialidad de forma separada, por mencionar un caso el de las cuentas de utilidad y pérdidas y uno diferente para las partidas del balance general, esto permitirá que se planifique una auditoría efectiva que detecte errores significativos. Los puntos de referencia generalmente utilizados son las utilidades o pérdidas antes del cálculo de los impuestos, que sean provenientes de las operaciones continuas para las empresas que tienen fines de lucro. Sin embargo, mantener un enfoque orientado a las utilidades o pérdidas del ejercicio actual antes de los impuestos no siempre es lo mejor ni más adecuado, depende mucho la naturaleza y las circunstancias particulares que esté pasando la entidad y los usuarios de sus estados financieros.

Otros puntos de los estados financieros que son útiles para determinar la materialidad general son:

- Los ingresos totales
- Los gastos totales
- Las utilidades brutas
- Las utilidades antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (EBITDA)
- Los activos circulantes

- El capital de trabajo neto
- Los activos totales
- El patrimonio total
- El efectivo proveniente de las operaciones
- La relación entre deuda y patrimonio
- La relación del retorno sobre patrimonio

La NIA 320, también habla sobre determinación del porcentaje a aplicar un punto de referencia, lo cual implica que se ejecute el juicio profesional. Se da una relación entre el porcentaje y el punto de referencia, así es que el porcentaje que se aplica a las ganancias antes del cálculo de impuestos y que provienen de las actividades operacionales será superior al porcentaje aplicado al total de ingresos.

TABLA 11. PUNTOS DE REFERENCIA

Base de medición	Rango
Utilidad antes de impuestos	Del 5% al 10%
EBIT	Del 5% al 10%
EBITDA	Del 2% al 5%
Margen bruto	Del 1% al 4%
Ingresos	Del 0,5% al 2%
Gastos operativos	Del 0,5% al 2%
Patrimonio	Del 1% al 5%
Activos	Del 0,5% al 2%

Fuente: (NOBOA AMAYA & QUINTO PITA, 2014)

Se utiliza la materialidad de ejecución durante la planeación y la ejecución de las partes del trabajo para establecer qué saldos de cuenta, transacciones e inclusive las informaciones expuestas se van a seleccionar para la revisión. Esto hace que se establezca la naturaleza, la oportunidad, el grado de trabajo requerido para reducir el riesgo en la auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Cuando se desarrolla el plan de auditoría, por lo general se consideran las cuentas que son significativas por referencia a los renglones del estado financiero separados. Casi siempre el valor de los saldos de las cuentas que sobrepasan la materialidad de ejecución es considerado para la prueba ya que pueden presentar el riesgo de que se encuentren errados de manera significativa. A pesar de esto, también deben tomarse en cuenta los riesgos específicos de error significativo ya sea por fraudes o errores en relación a las partidas separadas, además de considerar la manera más adecuada para enfocar el trabajo de una manera más efectiva.

No es conveniente que se excluyan todos los saldos que se encuentren por debajo de la materialidad de ejecución. Se consideran los riesgos referentes a aquellos saldos de cuenta, incluyendo el riesgo referente a la totalidad de aquellos saldos. También debe tenerse en mente que la exclusión de números grandes de pequeños saldos de el plan de auditoría incrementa el riesgo, que en conjunto, los errores no corregidos o no detectados, puedan ser materiales en relación con los estados financieros.

4.4.5 Evaluación de los riesgos inherentes (aseveraciones)

Es posible la detección de los riesgos de aseveración equívoca material, sobre los estados financieros o en el control interno, es por esto que se debe determinar si estos riesgos son materiales o inmateriales, provenientes de

algún tipo de fraude o no, que influyan en el riesgo inherente o en la evaluación de los riesgos de control. Es necesario realizar las siguientes actividades con el fin de medir estos riesgos de aseveración equívoca material:

- Determinar los riesgos que se consideren como significativos y sus correspondientes controles preventivos.
- Definir los riesgos de aseveración equívoca material que puedan ser originadas por fraude y para establecer las respuestas correspondientes.
- Evaluar el riesgo combinado entre los inherentes y de control.

Se requiere una evaluación de los riesgos inherentes con el objetivo de establecer si es significativo o no. Se considera como significativo si hubiere una alta probabilidad de que ocurra, así como una aseveración equívoca material sobre los valores de los estados financieros. Así es que el impacto potencial de las aseveraciones equívocas materiales debe evaluarse a través de la materialidad de planeación.

Los riesgos inherentes se consideran como significativos cuando se logra identificar aquellos que provienen de fraude, cuando se dan en las transacciones de valores altos entre relacionadas que sean fuera del giro normal del negocio. El entendimiento del diseño de los controles en la entidad, abarca también la reacción de la gerencia en cuanto a los riesgos significativos. Cuando se detectan los controles más importantes que ayudan a mitigar los riesgos significativos es posible concienciar que estos riesgos tienen una probabilidad menor de formalizarse por medio de controles.

4.4.5.1 Evaluación de la empresa en marcha

La NIA 570, sobre el Negocio en marcha indica que durante la revisión de la información financiera, se considera menos probable que el auditor pueda detectar o identificar ciertas condiciones o sucesos que podrían causar una duda significativa en la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha. Ya que una revisión no se ejecuta en el contexto de la relación de auditoría continua podría ser difícil identificar los problemas de empresa en marcha, puesto que no se realizaría un entendimiento profundo de la entidad y su entorno, tampoco del control interno.

A pesar de esto, es imprescindible consultar a la Gerencia acerca de su evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha. Los factores, sucesos o las condiciones que podrían causar algún tipo de duda significativa al respecto que podría haber salido a la luz durante la última revisión de los estados financieros o que se identificaron como resultado de otro tipo de indagaciones.

4.4.5.2 Información necesaria para el inicio de la auditoría (actas, contratos, litigios)

Previo al inicio del desarrollo de la auditoría es necesario obtener aquella información relevante sobre el funcionamiento de la compañía, para ello se realizan diversas entrevistas con las personas que se encuentran autorizadas para brindar lo requerido y que además poseen el conocimiento sobre los procesos y la documentación que se manejen.

Se requiere también analizar los documentos legales de la compañía como las escrituras de constitución, los estatutos vigentes, los contratos, las actas de las juntas de socios o accionistas y la información expuesta en los

estados financieros. Adquirir conocimiento de forma oportuna brinda a los auditores la oportunidad de poder interpretar de una manera adecuada los reportes financieros. Como se busca comprender las políticas y los procedimientos de la gerencia para poder identificar, evaluar y contabilizar los litigios y reclamos se debe:

- Proceder a identificar los litigios y reclamos en los que se encuentre involucrada la entidad y que pueden originar un riesgo de error material, a través de los siguientes pasos:
 - ✓ Realiza indagaciones con la gerencia y demás personas de la entidad cuando corresponda, también se incluye a los asesores legales.
 - ✓ Revisar todas las actas de las reuniones del gobierno corporativo, así como las cartas que existan entre la empresa y sus asesores legales externos.
 - ✓ Revisar las cuentas de gastos legales.
- Se debe obtener para la revisión un listado de los litigios y reclamos de los clientes, además de evaluar la integridad del mismo. Éste listado debe incluir:
 - ✓ Los litigios y los reclamos que se encuentren en curso o que vayan a iniciar.
 - ✓ Las acciones materiales que la entidad haya iniciado contra terceros, es decir las contingencias de ganancias.
 - ✓ Los reclamos que no se hayan presentado que podrían ser iniciados y que como resultado la entidad obtenga un desenlace desfavorable.

- ✓ La evaluación del escenario de desenlace probable.
- ✓ El monto devengado, si es que aplica.
- ✓ El nombre de los asesores legales externos.

Sobre las actas y los contratos, se deben revisar las correspondientes a las asambleas de accionistas, las reuniones del directorio y los otros órganos de supervisión, con el objetivo de identificar los potenciales asuntos que sean significativos para la auditoría. La comprensión de los controles de la entidad es importante para detectar todos los contratos que sean significativos nuevos o modificados.

4.4.5.3 Reuniones con personal clave de la entidad

En la etapa de planificación es muy importante asegurar la colaboración del personal de la entidad a auditar. Es por esto que, las reuniones iniciales son esenciales para la explicación de en qué consistirá el proceso de auditoría y su finalidad que no es otra cosa que colaborar en la mejora de las gestiones. Es necesario que en éstas reuniones participen por lo menos los responsables de las áreas de la entidad, junto con el equipo de auditoría responsable de la ejecución de la misma.

Cuando se realizan estas reuniones se requiere que el equipo ya cuente con información acerca de la entidad, por lo que no se espera que la entidad prepare información adicional. En el proceso de las reuniones y luego de haber sido explicado los objetivos de la auditoría se deben establecer ciertos aspectos concernientes a la auditoría como tal, entre los que se pueden mencionar: los procedimientos que realiza la entidad cuando desarrolla sus

actividades, los objetivos e indicadores que permiten la medición del desempeño, un organigrama de la entidad actualizado a la fecha de iniciación del trabajo, los riesgos potenciales, las fuentes de información externas, los contratos y convenios con terceros, entre otros.

Entre los aspectos principales de las auditorías operativas se encuentran el mantener total transparencia en la ejecución y encontrarse en permanente comunicación con el personal de la entidad, con el fin de que se encuentren al tanto del desarrollo de la misma y tener su colaboración cuando el proceso así lo requiera.

4.4.5.4 Procedimientos Analíticos

De acuerdo a la NIA 520, sobre los procedimientos analíticos y sustantivos, encontrada en la página de AOB Auditores, (2015) se indica que:

¹⁹“el término “procedimientos analíticos” significa evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo”.

Esto quiere decir que se busca ejecutar los procedimientos analíticos de valoración del riesgo con el fin de identificar y poder valorar los riesgos de error material, así como evaluar si los datos que se han utilizado para dichos procedimientos son confiables. Se establecen los procedimientos de para la

¹⁹ Norma Internacional de Auditoría NIA 520.

obtención de la evidencia de la auditoría, entre los cuales se pueden mencionar:

- ✓ Inspección
- ✓ Observación
- ✓ Confirmación externa
- ✓ Recalculo
- ✓ Reproceso
- ✓ Procedimientos analíticos
- ✓ Indagación

La indagación requiere la consideración sobre el conocimiento, la objetividad, la experiencia, la responsabilidad y las calificaciones del personal interrogado. Luego la formulación de preguntas que sean claras y concisas, pueden ser abiertas o cerradas, en donde se escuche de manera activa y efectiva las respuestas obtenidas y por último que se considere las respuestas al interrogado y que se formulen las preguntas de seguimiento.

Las técnicas de reproceso se pueden ejecutar en forma manual o por medio de las técnicas de auditoría asistidas por sistemas computacionales. Otra de las técnicas es el recalculo que consiste en la verificar la precisión matemática de los documentos o registros. Éste se puede ejecutar de manera manual o electrónica.

4.4.5.5 Proceso de valoración del riesgo

Para la valoración del riesgo es necesario realizar reuniones para este efecto, que sean conducidas directamente por el líder del encargo con el fin de valorar los riesgos potenciales de error material y discutir acerca de la susceptibilidad de los estados financieros de la entidad a errores materiales debidos a fraude. Calcular la materialidad global, de ejecución, mínima, y específica, se requiere que se documenten los montos y se justifiquen. Hay que considerar la inclusión de los valores que se encuentren por debajo de la materialidad de ejecución. También valorar los riesgos de error material a nivel de afirmaciones tanto para las transacciones, los saldos de las cuentas y la información a revelar.

Se debe discutir sobre la susceptibilidad de los estados financieros a errores materiales causados por fraude, que incluya:

- Aplicación adecuada del marco de información financiera.
- De qué manera y en dónde pueden darse los fraudes.
- Qué errores materiales por fraudes podrían resultar de las transacciones ejecutadas con las partes relacionadas.
- Cualquier otro tipo de información que evidencie la existencia de factores de riesgo de fraude.
- Importancia de mantener un escepticismo profesional durante todo el proceso de la auditoría.
- Analizar qué tipos de ingresos, transacciones, o afirmaciones han dado origen a los riesgos de error material debido a fraudes.

- Ejecutar las indagaciones a la gerencia y demás personal con el fin de identificar los riesgos de error material por fraudes, en donde se incluyan:
 - ✓ La valoración de la gerencia acerca del riesgo que existe de que los estados financieros contengan errores materiales por fraudes, en donde se incluyan la naturaleza, alcance y la frecuencia de dichas valoraciones.
 - ✓ El proceso que debe realizar la gerencia para detectar y responder a los riesgos de fraude en la entidad, en donde se incluye cualquier riesgo de fraude específico, en saldos de cuentas, transacciones y demás información revelada para los cuales es probable que exista un riesgo de fraude, y la naturaleza, alcance y frecuencia del proceso de valoración del riesgo de fraude por la gerencia.
 - ✓ Si la gerencia ha procedido a informar a los responsables del gobierno de la entidad la importancia del control interno en la identificación y respuesta a los riesgos de fraude.
 - ✓ Si la gerencia ha comunicado al personal sus opiniones en cuanto a las prácticas del negocio y el comportamiento ético, y cómo lo ha hecho.
 - ✓ Si la gerencia tiene algún conocimiento de fraudes reales, presuntos o acusaciones de fraude que afecten a la entidad.

4.4.5.6 Determinar el enfoque de la Auditoría

En base a lo indicado de la NIA 330, sobre el enfoque de la auditoría, se puede mencionar que, cuando ya se tienen establecidos los objetivos, el alcance y los criterios de la auditoría, el equipo encargado debe elaborar el

diseño del enfoque que permita conseguir los resultados útiles para los usuarios del informe de la manera más eficiente posible. El trabajo de auditoría debe aportar valor agregado, por ello es necesario que al establecer un enfoque éste se identifique, con el efecto de las conclusiones del trabajo que se realiza. De ésta manera el informe final de la auditoría será útil y tendrá una fuerte repercusión en las conclusiones. Es posible establecer dos tipos de enfoques, los cuales son el enfoque que se basa en los resultados de la entidad en relación a la eficacia, la eficiencia y la economía y el enfoque que se basa en los sistemas de control que ha establecido la administración de la entidad con el fin de asegurar la consecución de sus objetivos de eficacia, eficiencia y economía.

4.4.5.6.1 Enfoque basado en los resultados

Este tipo de enfoque se basa en la evaluación de los resultados obtenidos por la entidad en cuanto a la eficacia, eficiencia y economía, el mismo que puede ser aplicado los programas, actividades o entidades. A través del mismo se pueden detectar deficiencias como:

- Los costos que exceden los estándares internos o los de actividades que se pueden comparar.
- Los bienes o servicios, los cuales no reúnen los estándares de calidad o cantidad determinados.

4.4.5.6.2 Enfoque basado en los sistemas de control

El enfoque de este tipo se encuentra diseñado para establecer si la entidad ha establecido procedimientos o sistemas de control que puedan

asegurar de manera razonable que los objetivos establecidos en referencia a la eficiencia, la eficacia y la economía se alcanzarán. Las desventajas que presenta este enfoque son las siguientes:

- En aquellas entidades complejas, se requiere de una inversión de tiempo elevada para el análisis de los procesos clave.
- Se convierte en una tarea difícil la identificación del impacto en la consecución de los objetivos que poseen una deficiencia detectada en el proceso analizado.

4.4.5.7 Plan de Auditoría

Dentro del plan de auditoría se incluyen temas como:

- La responsabilidad de la firma signataria y la ejecutora en cuanto al entendimiento de la entidad y la suficiencia de la misma.
- La responsabilidad de la firma signataria y la ejecutora al momento de realizar la evaluación de riesgo.
- La discusión del riesgo de error significativo debido a fraude.

En el plan de auditoría se debe establecer los procedimientos que darán respuestas a los riesgos que se han identificado. El programa de trabajo se puede preparar una vez que se encuentran definidos los objetivos de la auditoría, el alcance, los criterios y las áreas de riesgo. Es importante elaborar estos programas de trabajo uno por cada área, lo detallados suficientemente de tal manera que sirvan como documentos de asignación de trabajo y medios de control de la ejecución.

En esta programación se debe incluir procedimientos de auditoría que se aplicarán para cada objetivo, establecer una comparación entre el criterio de auditoría con la situación real de la entidad. Como resultado, se obtendrán las conclusiones que se incluyen en el informe final, las cuales deben estar debidamente soportadas con evidencia que sea suficiente, pertinente y válida. Los procedimientos de la auditoría operativas se plantean sobre todo para alcanzar los siguientes objetivos:

- Determinar si los criterios de auditoría se respetan en la entidad auditada.
- Documentar y recopilar evidencia suficiente, pertinente y válida que soporte las conclusiones a incluir en el informe.

A manera de esquema gráfico se puede observar la siguiente figura:

**GRÁFICO 7. ELABORACIÓN DE PROGRAMAS DE TRABAJO:
PRUEBAS A REALIZAR Y OBTENCIÓN DE EVIDENCIA**



Fuente: Google imágenes.

Como se ha podido evidenciar durante el desarrollo del presente trabajo de titulación la planificación de la auditoría de estados financieros, es una etapa clave de la auditoría, ya que aquí se definen los procedimientos a ejecutar a fin de obtener evidencia suficiente y razonable para poder emitir un dictamen apropiado según la situación de la entidad auditada.

4.4.5.7.1 Desarrollo de programas de auditoría.

El programa de auditoría consiste en un plan que busca la obtención de las evidencias de las afirmaciones realizadas por la Gerencia acerca de los estados financieros y de otras informaciones relevantes a la auditoría. Según la Norma Internacional de Auditoría N°. 300 se recomienda el uso de un programa en donde se encuentren la lista de los procedimientos que se desarrollarán por cada área sujeta de examen, en donde los participantes del proceso puedan organizar el trabajo.

Éste programa se debe encontrar aprobado por los socios previo al inicio del trabajo de campo, cualquier cambio debe ser documentado. Como ejemplo se exponen un programa de auditoría:

TABLA 12. PROGRAMA DE AUDITORÍA

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Efectivo**

Período examinado: _____

Objetivo: Comprobar la autenticidad de los fondos, así como verificar las disponibilidades y restricciones del efectivo y observar su adecuada presentación en los estados financieros

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <p>Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del años corriente y el año anterior con respecto a:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Revisar los asientos de cuentas del libro mayor para identificar ítems significativos. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Elabore una cédula sumaria con los saldos del efectivo, tomados de los estados financieros preparados por el cliente. 2. Coteje los saldos del efectivo con los registros contables del libro mayor respectivo y los auxiliares. 3. Verificar si existen nuevas cuentas bancarias y comparar con el mayor general. 4. Practique arqueos a los fondos de caja general y caja chica simultáneamente y por sorpresa a la fecha del cierre contable. 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>5. Solicite al clientes en nuestros formularios confirmaciones por escrito a los diferentes bancos con que la empresa tiene cuentas a la fecha del cierre de los valores a su favor o su cargo luego de recibidos, solicite las conciliaciones bancario y efectúe el siguiente trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verifique la conexión aritmética. - Asegúrese que las conciliaciones bancarias hayan sido firmadas por quien las elaboró, revisó y aprobó. - Compruebe que las conciliaciones bancarias incluyan todas aquellas partidas pendientes de registrar por el banco o por la empresa - Coteje los saldos confirmados con los saldos de las conciliaciones preparados por la empresa. - Si hubieren diferencias, investigue y documente errores o irregularidades encontradas. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoria

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Inversiones**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar las inversiones reales a la fecha del balance así como su adecuada presentación y revelación en los estado financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> - Saldos de inversiones por tipo. - Cartera de inversiones (costo o valor de mercado). - Compras de inversiones. - Ventas de inversiones (ingreso y costo). - Dividendos e intereses ganados. - Renta de las inversiones como porcentaje de las mismas. 2. Revisar los asientos de cuentas de mayor general para identificar ítems significativos o inusuales. 3. Revisar las conciliaciones de los listados de inversiones con el mayor general. 4. Compara el rendimiento promedio de la cartera de inversiones durante el periodo, con el anterior o con los rendimientos promedios de Mercado. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Obtener un listado de transacciones de compra y venta de inversiones y: <ul style="list-style-type: none"> - Verificar su exactitud matemática. - Investigar las partidas significativas o inusuales 2. Para la compra de inversiones seleccionadas: <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con el listado de transacciones 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> - Comparar los costos con la documentación de respaldo y examinar la evidencia de ejecución - Verificar la exactitud matemática <p>3. Para las ventas de inversiones seleccionadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con el listado de transacciones - Comparar el precio de venta con la documentación de respaldo y examinar la evidencia de ejecución - Verificar la exactitud matemática de ganancias o pérdidas en base al método seguido para la determinación de los costos. - Comparar con las bajas del listado de inversión. - Confirmar los detalles de la transacción con el comprador /agente. <p>4. Revisar los cobros posteriores al cierre del periodo para identificar dividendos o intereses no registrados.</p> <p>5. Al cierre del ejercicio obtenga el listado de inversiones y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verifique la exactitud matemática. - Investigue las partidas significativas o inusuales - Comparar el valor de mercado con publicaciones confiables. - Determinar la necesidad de un ajuste de la valuación de las inversiones - Inspeccionar y recontar los certificados. - Confirmar las inversiones en poder de terceros - Para las inversiones sin cotización, comparar el valor contabilizado con el último precio de venta conocido o con otra fuente confiable. - Comparar el costo con los papeles de trabajo el año anterior o con las transacciones auditadas. - Probar la exactitud matemática de la amortización de primas o descuentos de las inversiones. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: Cuentas por cobrar.

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar el monto real de cuentas con derecho a cobro y su relación con cuentas incobrables, además de comprobar su adecuada presentación y revelación en los estado financiero.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre montos del año corriente, año anterior y presupuestados con respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Antigüedad de las cuentas a cobrar. - Cuentas por cobrar dadas de baja <p>Procedimientos de auditoria detallados</p> <p>1. Obtener un listado de cobros y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comprobar los totales seleccionados con el libro mayor general. - Verificar su exactitud matemática. - Investigar las partidas significativas o inusuales. <p>2. Obtener la conciliación del listado de cuentas por cobrar con el mayor general al cierre del periodo y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verificar su exactitud matemática. - Por los cobros seleccionados coteje el valor a la boleta de remesa. - Compara los montos con la documentación de respaldo adecuada. - Investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales. <p>3. Obtener el listado de cuentas por cobrar al cierre del periodo y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Verificar su exactitud matemática - Investigar las partidas significativas o inusuales - Investigar los saldos acreedores. <p>4. Para las cobranzas seleccionadas de deudores previas y posteriores al cierre del periodo realizar pruebas de corte.</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>5. Circularizar y realizar el seguimiento correspondiente para una selección de:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuentas por cobrar - Créditos específicos otorgados a deudores - Aplicar procedimientos alternativos para los casos sin respuestas - Asegúrese que el cobro haya sido aplicado en la cuenta individual del cliente <p>6. Obtener la antigüedad de cuentas a cobrar al cierre del periodo y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar los totales con el mayor general - Probar la exactitud de la antigüedad comparando las partidas individuales con la documentación de respaldo. - Verificar su exactitud matemática - Investigar las partidas significativas o inusuales <p>7. Para los saldos vencidos seleccionados:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar la antigüedad de cuentas a cobrar. - Comparar los detalles con las facturas correspondientes. - Analizar su cobrabilidad con el gerente de créditos. - Considerar pagos posteriores y antecedentes de pago. - Examinar la calificación crediticia del deudor. - Determinar la razonabilidad de la provisión contabilizada para los saldos vencidos, si existiera. <ul style="list-style-type: none"> o Obtener un análisis de la estimación para cuentas incobrables al cierre del periodo y: <ul style="list-style-type: none"> - Compara el total con el mayor general. - Verificar la exactitud matemática. - Considerar los datos históricos relevantes. - Revisar la documentación de respaldo de las cobranzas de créditos dados de baja en periodo anteriores. - Investigar las partidas significativas o inusuales <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Inventario**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los inventarios estén valuados adecuadamente, y verificar su apropiado registro y su presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Explicar los movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a : <ul style="list-style-type: none"> - Existencias por producto - Costo promedio de las existencias - Obsolescencia y antigüedad de las existencias - Meses de la disponibilidad de la mercadería - Margen bruto por producto o establecimiento 2. Asegúrese que los auxiliares para el control de inventarios concilien con los registros del mayor general. 3. Revise los ajustes de inventarios e investigue los montos significativos o inusuales. 4. Comparar las cantidades de existencias con la utilización anterior y la proyectada. <p>Pruebas detalladas de transacciones y Saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Asistir al inventario físico y observar los procedimientos de recuentos del cliente. 2. Para nuestras pruebas durante el inventario físico, comparar las cantidades recontadas con el listado de existencias físicas. 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> - Comparar los ajustes con los asientos correspondientes en el mayor general - Investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales. <p>4. Para las partidas de existencia seleccionadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar las cantidades con el listado de inventarios físicos y con los registros permanentes. - Comparar los costo unitarios con la documentación de respaldo - Verificar su exactitud matemática. <p>5. Obtener una lista de las existencias en poder de terceros y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar el total con el mayor general - Verificar su exactitud matemática - Confirmar las cantidades directamente con los terceros - Si las existencias en poder de terceros son significativas, asistir a los recuentos físicos <p>6. Obtener un análisis de la provisión para existencias obsoletas o de poco movimientos y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar el total con el mayor general - Verificar su exactitud matemática - Verificar la razonabilidad de la provisión al final del periodo. <p>7. Indagar con la gerencia la existencia de:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Planes para vender productos mediante promociones especiales o descuentos. - Posibles lanzamientos de nuevos productos u otras acciones que puedan afectar la comercialización de las existencias. <p>8. Probar los registros detallados de existencias al cierre del periodo para detectar existencias excesivas o de poco movimiento.</p> <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Pagos Anticipados**

Período examinado: _____

Objetivo: Verificar que los valores por gastos anticipados sean reales y por beneficios futuros a recibir, además de su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el anterior de los saldos de los gastos anticipados individuales y en conjunto. Revisar asientos por gastos pagados por anticipados en las cuentas de mayor general para identificar ítems significativos o inusuales. <p>Pruebas de transacciones y de saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> Obtener registros auxiliares que respalden los gastos pagados por anticipado incluyendo amortización y saldos al cierre del período y: <ul style="list-style-type: none"> Comparar las transacciones y saldos con el mayor general. Verificar la exactitud matemática de los registros detallados Investigar los ítems significativos o inusuales Para gastos pagados por anticipados seleccionados realice lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> Comparar los detalles con la documentación de respaldo. Determinar la razonabilidad de los montos diferidos para ejercicios futuros. Determinar si los plazos de amortización son razonables y uniformes con el período anterior. Verificar la exactitud matemática de los cargos por amortización del período. Confirmar con terceros los saldos por gastos pagados por anticipados. <p>Conclusión Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Activo Fijo**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar la existencia real y propiedad de los activos fijos, así como la consistencia y adecuada aplicación de métodos de valuación, depreciación y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre montos del año corriente y el año anterior con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> - Costos de los activos por tipo - Adquisiciones por tipo de activos - Retiros por tipo de activos - Gastos de reparación y mantenimiento. 2. Revisar los asientos de activo fijo, adquisiciones, retiros y depreciación fija en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales. 3. Revisar las conciliaciones de los listados de depreciación con el mayor general. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Obtener los registros detallados de activos fijos del periodo, comparar con el mayor general y verificar la exactitud matemática, comparar los montos con la documentación de respaldo adecuada e investigar las partidas conciliatorias significativas o inusuales. 2. Para los retiros seleccionados, verifique los siguientes aspectos: <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con el listado de adquisiciones y retiros - Comparar el detalle con la documentación de respaldo. 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> - Verificar el adecuado registro contable. <p>3. Determinar que las políticas de depreciación y la vida útil estimada sea uniforme con las del período anterior.</p> <p>4. Comparar el costo de los activos y la depreciación acumulada de los bienes retirados con el listado de adquisiciones y retiros.</p> <p>5. Por los contratos de arrendamientos activados seleccionados durante el periodo realice el trabajo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con el mayor general - Comparar los detalles con el contrato de arrendamiento - Verificar la exactitud matemática de los montos de contratos de arrendamientos activados. - Realizar una inspección física de los activos incorporados y asegurarse de su condición - Confirmar los detalles directamente con los arrendadores. <p>6. Para los gastos, reparación y mantenimiento seleccionados revisar la documentación de respaldo.</p> <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Cuentas por Pagar**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que las cuentas por pagar estén contraídas a nombre de la empresa, y que realmente estén pendientes de pago, así también comprobar si existen garantías otorgadas, y la adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <p>1. Explicar los movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuentas por pagar - Cuentas por pagar a Proveedores, tipo de compra. <p>Pruebas Detalles de Transacciones y Saldos</p> <p>1. Revise las conciliaciones de las cuentas por pagar con el mayor general, verificando, operaciones aritméticas, documentación de soporte e investigar partidas conciliatorias importantes.</p> <p>2. Realizar lectura del libro mayor por los meses de _____, identificando partidas inusuales o anormales.</p> <p>3. Documente cambios ocurridos en el personal y procedimientos claves de esta área.</p> <p>4. Obtener el listado de cuentas por pagar y realice el siguiente trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Operaciones aritmética - Investigar partidas significativas o inusuales. <p>5. Seleccione las cuentas por pagar mayores a \$ _____, y efectúe lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con el listado de cuentas por pagar 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> - Comparar los detalles de las cuentas por pagar con los documentos de respaldo (arqueo de documentos) - Verificar las operaciones aritméticas - Efectuar las pruebas de conciliación de los estados de cuenta del proveedor respectivo. <p>6. Solicite confirmación de cuentas por pagar a proveedores y cualquier otra cuenta significativa al _____.</p> <p>7. Efectué el cierre de la circulación. En caso de no obtener respuestas favorables realice procedimientos alternos.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Prueba de pagos posteriores - Examen de documentos de soporte o arqueo de documentos. <p>8. Para las facturas de proveedores seleccionadas, recibidas con posterioridad al cierre del periodo, revisar los items que deberían haber sido provisionados al cierre.</p> <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: Pasivo a Largo Plazo

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que realmente las obligaciones a largo plazo estén pendientes, así como comprobar si están respaldadas por garantías, y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> Explicar los movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> Ingresos por préstamos SalDOS de préstamos corrientes y a largo plazo Obligaciones por refinanciamiento de préstamos Gastos por intereses Intereses capitalizados Intereses devengados a pagar Intereses como porcentajes de los préstamos. Verificar los asientos por préstamos y por gastos de intereses en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales. Revisar las cancelaciones de préstamos posteriores al cierre del periodo, e investigar los ítems significativos o inusuales. <p>Pruebas Detalladas de Transacciones y Saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> Obtener los registros detallados de préstamos, gastos por intereses e intereses devengados a pagar; comparar los totales con el mayor general y: <ul style="list-style-type: none"> Verificar la exactitud matemática 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<ul style="list-style-type: none"> - Comparar las partidas seleccionadas con los acuerdo de préstamos y refinanciamientos. - Investigar las partidas significativas o inusuales. <p>2. Para los préstamos seleccionados realice los siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con los saldos de préstamos e intereses devengados a pagar al cierre del período y los gastos por intereses del período con los registros detallados. - Verificar la exactitud matemática de los nuevos préstamos cancelados - Comparar los recibos de pagos u otra documentación de respaldo - Para la cancelaciones de préstamos durante el período y posteriores al cierre del mismo, compare los montos y fechas de pago con los acuerdos del préstamo. - Verificar la exactitud matemática de los intereses devengados al cierre del período. - Confirmar con la institución financiera los detalles de pagos de interese durante el período y pagos anticipados. <p>3. Revisar los documentos de aprobación de nuevos préstamos y comparar con los préstamos reales.</p> <p>4. Confirmar con la institución financiera el detalle de los préstamos vigentes durante el período y al cierre del mismo.</p> <p>5. Obtener evidencia del cumplimiento de las cláusulas claves de los acuerdos de préstamos mediante:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Inspección de los acuerdos correspondientes - Revisión del cumplimiento de cláusulas restrictivas - Confirmar con la gerencia respecto al cumplimiento de los acuerdos de préstamos. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Otros Pasivos**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar que los montos provisionados sean los correctos y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <p>1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Provisiones para honorarios de auditoría - Provisiones para honorarios legales - Provisiones para honorarios de consultoría - Provisiones para contingencias - Provisiones para impuestos - Otras provisiones - Otros pasivos. <p>2. Revisar los asientos por provisiones y otros pasivos en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.</p> <p>Pruebas Detalladas de Transacciones y Saldos</p> <p>1. Obtener registros detallados que respalden las provisiones y otros pasivos y:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar las transacciones y saldos con el mayor general - Verificar la exactitud matemática - Verificar ítems significativos o inusuales <p>2. Para otros pasivos seleccionados:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con los registros detallados - Comparar los detalles con la documentación de respaldo - Verificar la exactitud matemática 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>3. Para las provisiones seleccionadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con los registros detallados que respaldan los pasivos devengados. - Comparar con las facturas, contratos cálculos u otra documentación de respaldo - Verificar la exactitud matemática. <p>4. Revisar los registros de erogaciones recurrentes y provisiones del ejercicio anterior para determinar que todos los pasivos devengados han sido contabilizados.</p> <p>5. Obtener información del asesor legal con respecto al estado de litigios pendientes y en curso, así como a reclamos que puedan dar lugar a futuras demandas.</p> <p>6. Obtener registros detallados que respalden los ingresos.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar las transacciones y saldos con el mayor general - Verificarla exactitud matemática - Investigar los ítems significativos o inusuales. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Capital Contable**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Comprobar la autenticidad de las cifras que componen el capital contable y verificar su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a:<ul style="list-style-type: none">- Total del capital- Acciones en circulación por tipo2. Revisar los asientos y las cuentas del patrimonio del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.3. Revisar los auxiliares de accionistas con el mayor general.4. Revisar los movimientos por dividendos en las cuentas del mayor general para identificar ítems significativos o inusuales.5. Revisar que los listados de dividendos concilien con el mayor general.6. Calcular el total de los dividendos multiplicando la cantidad promedio de acciones en circulación por el porcentaje de dividendos por acción.		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Obtener el listado de accionistas y: <ul style="list-style-type: none"> - Verificar la exactitud matemática - Cotejar los libros de accionistas - Cotejar con el mayor general. 2. Cotejar las acciones con el mayor general. 3. Comparar las actas constitutivas para verificar la cantidad de acciones autorizadas. 4. Obtener el análisis de resultados acumulados del período y: <ul style="list-style-type: none"> - Comparar el total con el mayor general - Verificar la exactitud matemática. 5. Obtener la integración de dividendos y: <ul style="list-style-type: none"> - Verificar la exactitud matemática - Cotejar con el libro mayor general - Comparar los montos con la documentación de respaldo adecuado. - Comparar que los pagos de dividendos son autorizados en las actas de directores. <p>Conclusión</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Compras**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que los movimientos de las cuentas de las compras, representan una compra real y no ficticia, así como el registro de las entradas de la mercadería.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <p>1. Realizar un análisis comparativo entre las compras y créditos fiscales que reflejan los libros utilizados para el control del IVA, con las cifras reflejadas en las declaraciones respectivas y los libros legales haciendo lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Compra de producto - Compras del mes anterior y posterior al cierre del periodo - Investigar diferencias importantes si las hubiere. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <p>1. Seleccionar una muestra de _____ documentos de ingresos de mercadería y efectúe lo siguiente.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cotejar los comprobantes de compras - Cotejar contra comprobante contable correspondiente. - Verificar el de ingreso del producto. - Verificar los reportes del físico con el cardex. <p>2. Seleccione _____ documentos de ingresos del producto antes y después del cierre del periodo.</p> <p>Conclusiones Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____

Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de **Nóminas**

Período examinado: _____

Objetivo: Comprobar la razonabilidad de las provisiones por pago de planillas, así como la adecuada cancelación de sueldos, deducciones, y que en la planilla se refleje solamente personal que realmente trabaje en la empresa.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Explicar movimientos e investigar relaciones no esperadas o inusuales entre los montos del año comente, y el año anterior con respecto a:<ul style="list-style-type: none">- El costo de remuneraciones y beneficios por departamento o línea de producto- Pasivos laborales.2. Realice lectura de registros en las cuentas de planillas y pasivos laborales e identifique partidas significativas o inusuales.3. Asegúrese que las planillas de sueldos presenten evidencia del nombre, cargo, firma de la persona que elabora, revisa y que además la autorización previa a su pago sea realizada por un funcionario del nivel apropiado. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none">1. Obtenga una planilla quincenal o mensual verificando lo siguiente:<ul style="list-style-type: none">- Verifique los cálculos aritméticos		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>2. Asegúrese de la adecuada acumulación en los registros contables.</p> <p>3. Con base al punto anterior obtenga una muestra selectiva de empleados de _____ y verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Que por cada empleado exista un expediente conteniendo: <ul style="list-style-type: none"> • Contrato de trabajo con firmas del empleado y patrono • Solicitud de empleo • Que cualquier modificación al contrato original sea autorizado y documentado. • El control de asistencia sea base para el cálculo del salario • Verifique el adecuado cálculo de las retenciones legales • Los otros descuentos estén autorizados por el empleado • Verifique que la boleta de pago tenga evidencia de recibido por parte del empleado • Asegúrese de la existencia física del empleado y confirme el sueldo. <p>Conclusiones Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>2. Asegúrese de la adecuada acumulación en los registros contables.</p> <p>3. Con base al punto anterior obtenga una muestra selectiva de empleados de _____ y verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Que por cada empleado exista un expediente conteniendo: <ul style="list-style-type: none"> • Contrato de trabajo con firmas del empleado y patrono • Solicitud de empleo • Que cualquier modificación al contrato original sea autorizado y documentado. • El control de asistencia sea base para el cálculo del salario • Verifique el adecuado cálculo de las retenciones legales • Los otros descuentos estén autorizados por el empleado • Verifique que la boleta de pago tenga evidencia de recibido por parte del empleado • Asegúrese de la existencia física del empleado y confirme el sueldo. <p>Conclusiones Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>2. Para las partidas de gastos seleccionadas efectúe lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar detalle de los gastos con la documentación de respaldo adecuada. - Comparar los porcentajes de gastos asignados a cada centro de costo <p>3. Para los gastos por adquisiciones del período realice lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar los detalles con la documentación de respaldo (por Ej: contratos, facturas, informes de recepción, autorización, ect) - Verificar la exactitud matemática - Verificar los cálculos y pagos de horas extras y comisiones. <p>Conclusiones</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

NOMBRE DE LA FIRMA

Programa de auditoría

Aprobado antes de ser utilizado por: _____ Fecha _____

Nombre de la empresa: _____

Área de: **Ventas y Costo Venta**

Periodo examinado: _____

Objetivo: Verificar que los movimientos de las cuentas de ventas y costo de ventas, representen una venta real y no ficticia, así como, comprobar si existe separación de las ventas que son propias del giro del negocio y las que no lo son; y su adecuada presentación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>Procedimientos Analíticos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Explicar movimientos e investigar relaciones anormales o inusuales entre los montos del año corriente y el año anterior con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> - Ventas por producto o establecimiento - Márgenes brutos por producto o establecimiento - Devoluciones, descuentos o bonificaciones - Ventas del mes anterior y posterior al cierre del periodo 2. Efectuar lectura del libro mayor auxiliar por las cuentas de ventas, devoluciones, descuentos y bonificaciones con el propósito de identificar partidas o transacciones anormales o inusuales significativas. 3. Considerar la razonabilidad global de las ventas multiplicando las unidades vendidas por un precio de venta. <p>Pruebas detalladas de transacciones y saldos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Obtener un listado de facturas emitidas durante el periodo y: <ul style="list-style-type: none"> - Comparar los totales seleccionados (Por ej. Diario semanal o mensualmente) con el mayor general. - Verificar la exactitud matemática de la muestra seleccionada - Investigar las partidas significativas o inusuales 		

NOMBRE DE LA FIRMA

PROCEDIMIENTO	HECHO POR	REF. A PT'S
<p>2. Comparar las facturas seleccionadas con los documentos de despacho</p> <p>3. Cotejar el precio de venta con los listados de precios autorizados.</p> <p>4. Por las ventas al crédito cotejar su registro en el libro auxiliar.</p> <p>5. Asegúrese que se ha realizado un adecuado corte de formularios (Facturas, notas de crédito, notas de débito, documentos de despacho)</p> <p>6. Obtener ____ listados de costos de ventas por período (mensual) y efectúe el siguiente trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar los totales con el mayor general - Verificar la exactitud matemática - Investigar las partidas significativas o inusuales <p>7. Seleccione una muestra ____ de documentos de despacho de mercaderías y efectúe el siguiente trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comparar con el listado de costo de venta del periodo o al comprobante contable correspondiente - Verificar evidencias y costo unitario con los pedidos u otra documentación de respaldo - Verificar la exactitud matemática - Verificar la baja de las cantidades en los registros auxiliares de existencia (registros o kardex) <p>Conclusiones</p> <p>Con base a los resultados del trabajo de auditoría, concluya si las afirmaciones que sustentan este componente son válidas.</p>		
<p>Hecho por: _____</p> <p>Revisado por: _____ Fecha _____</p> <p>Aprobado por: _____ Fecha _____</p>		

Elaborado por: Los Autores.

CAPÍTULO IV

5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

- En conclusión se puede mencionar que se ha procedido a establecer una guía de fácil comprensión de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, la cual permitirá que los nuevos profesionales puedan desarrollar de una manera confiable la auditoría de estados financieros a fin de emitir dictámenes de acuerdo a los hallazgos encontrados en la misma, asegurando el cumplimiento de las normas establecidas para el efecto.
- Se ha podido evidenciar que uno de los puntos más clave dentro del proceso de planificación de la auditoría de estados financieros es tener un entendimiento claro del negocio y el entorno, así como de los procesos que se ejecutan dentro de las actividades diarias de la compañía. Así como el establecimiento de la materialidad de las muestras que servirán de base para la realización de las pruebas.
- La metodología utilizada para el presente proyecto fue la bibliográfica documental, ya que fue a través de textos relacionados con la contabilidad y la auditoría, así como páginas especializadas sobre el tema que se han ido desarrollando los puntos necesarios para lograr un entendimiento claro de lo que es el proceso de la planificación de la auditoría de estados financieros.

- A través de la presente guía práctica los profesionales de la rama podrán realizar la auditoría de estados financieros de manera rápida y oportuna al contar con un documento que les permitirá comprender en términos sencillos todos los pasos a seguir para el desarrollo de la misma.

5.2 RECOMENDACIONES

- Se recomienda a los estudiantes de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría de la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, motivarse a aprender sobre los procesos de auditoría y su eficiente aplicación, con el fin de que las nuevas generaciones de auditores sean profesionales totalmente preparados para el ejercicio de la profesión.
- Incentivar a los profesionales a la lectura de las Normas que rigen la profesión contable y de auditoría para tener un mejor entendimiento de los procesos más adecuados que deben seguirse en la aplicación de la planificación de la auditoría de estados financieros.
- El desarrollo de artículos científicos en los profesionales de la rama permitirá que se investigue de manera exhaustiva las mejores prácticas para el desarrollo eficiente y oportuno de la auditoría financiera de estados financieros.
- Apegarse a los procesos analizados en este trabajo de titulación para el desarrollo de la auditoría de estados financieros, pues cada punto se ha elaborado en base a las Normas Internacionales de Auditoría, de tal manera que se cubren las contingencias que puedan presentarse durante la etapa de planificación de la auditoría.

BIBLIOGRAFÍA

- 1) Abolacio Bosch, M. (2013). *Planificación de la auditoría*. ADGD0108. IC editorial.
- 2) AOB Auditores. (Septiembre de 2012). *NIA 300 - Responsabilidad que tiene el auditor de planificar*. Obtenido de <http://aobauditores.com/nias/nia300>
- 3) AOB Auditores. (2013). <http://aobauditores.com>. Obtenido de <http://aobauditores.com/nias/>
- 4) AOB Auditores. (16 de Noviembre de 2015). *aobauditores*. Obtenido de aobauditores: <http://aobauditores.com/nias/>
- 5) Auditool. (23 de 10 de 2015). <http://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/1235-aspectos-claves-en-la-planeacion-una-auditoria-de-informacion-financiera>. Obtenido de <http://www.auditool.org>
- 6) Cegarra Sánchez, J. (2004). *Metodología de la investigación científica y tecnológica*. Madrid, España: Ediciones Díaz de Santos.
- 7) Contraloría General del Estado. (15 de Noviembre de 2015). *contraloría*. Obtenido de contraloría: <http://www.contraloria.gob.ec/documentos/normatividad/neag-fin.pdf>
- 8) De la Peña Gutiérrez, A. (2014). *Auditoría: Un enfoque práctico*. Madrid, España: Editorial Paraninfo.
- 9) Elizondo López, A. (2002). *Metodología de la investigación contable*. México, D. F: Editorial Paraninfo.
- 10) Facc System. (5 de Diciembre de 2010). <http://www.faccsystem.com>. Obtenido de http://www.faccsystem.com/index.php?option=com_content&view=article&id=62&Itemid=31
- 11) Federación Nacional de Contadores del Ecuador. (19 de Noviembre de 2015). *fnce*. Obtenido de fnce: <http://www.fnce.ec/page/Normas.aspx>
- 12) Fonseca, O. (2011). *Auditoría Gubernamental Moderna*. Lima: Instituto de Investigación en Accountability y control - IICO.

- 13) Fundación ECA Global. (2011). *El auditor de calidad*. Madrid: Editorial FC.
- 14) Gómez, M. (2006). *Introducción a la metodología de la investigación científica*. Córdoba: Editorial Brujas.
- 15) Guia Contable. (12 de Julio de 2012). <http://www.tuguiacontable.com>.
Obtenido de <http://www.tuguiacontable.com/2012/07/el-comite-de-interpretaciones-de-las.html>
- 16) Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. d. (2010). *Metodología de la investigación*. México D. F: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V. .
- 17) Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). *Metodología de la Investigación*. México D. F, México: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V. .
- 18) Institución Universitaria ESCOLME. (10 de Noviembre de 2015). *escolme*.
Obtenido de *escolme*:
http://www.escolme.edu.co/almacenamiento/oei/tecnicos/ppios_admin/apoyo_u4_1.pdf
- 19) Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ICAC. (20 de Noviembre de 2015). *icac*.
Obtenido de *icac*:
<http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20500%20p%20def.pdf>
- 20) Madariaga Gorocica, J. M. (2004). *Manual práctico de auditoría*. Barcelona, España: Ediciones Deusto.
- 21) NOBOA AMAYA, B. M., & QUINTO PITA, K. P. (2014). *repositorio.ucsg.edu.ec*.
Obtenido de *repositorio.ucsg.edu.ec*:
<http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/123456789/3274/1/T-UCSG-PRE-ECP-CICA-150.pdf>
- 22) Palella Stracuzzi, S., & Martins, F. (2006). *Metodología de la investigación cualitativa*. Caracas, Venezuela: FEDUPEL.
- 23) Palella Stracuzzi, S., & Martins, F. (2010). *Metodología de la investigación cualitativa*. Caracas, Venezuela: FEDUPEL.

- 24) Sigen. (20 de febrero de 2016). *sigen.gov.ar*. Obtenido de *sigen.gov.ar*:
<http://www.sigen.gov.ar/documentacion/ngci04.asp>
- 25) SMS Ecuador. (6 de Julio de 2015).
<http://www.smsecuador.ec/auditoria-externa-obligatoria-2/>. Obtenido de <http://www.smsecuador.ec/auditoria-externa-obligatoria-2/>
- 26) SMS Ecuador. (16 de Julio de 2015). *smsecuador*. Obtenido de *smsecuador*: <http://www.smsecuador.ec/auditoria-externa-obligatoria-2/>
- 27) Superintendencia de Compañías. (2006). <http://www.adico.com.ec>. Obtenido de <http://www.adico.com.ec/images/publicaciones/Aplicacion-NIIF-Ecuador.pdf>
- 28) Superintendencia de Compañías. (20 de Noviembre de 2015). *supercias*. Obtenido de *supercias*:
[file:///C:/Users/SCG/Downloads/Ley%20Cias%20\(4\).pdf](file:///C:/Users/SCG/Downloads/Ley%20Cias%20(4).pdf)
- 29) Tamayo, C., & Silva, I. (01 de febrero de 2016). *UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES DE CHIMBOTE*. Obtenido de *UNIVERSIDAD CATÓLICA LOS ÁNGELES DE CHIMBOTE* :
http://200.48.31.85/documentos/tecnicas_Instrumentos.pdf
- 30) The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (16 de febrero de 2016). *coso.org*. Obtenido de *coso.org*:
<http://www.coso.org/>
- 31) Whittington, R., & Pany, K. (2005). *Principios de Auditoría*. México, D.F: Mc Graw Hill Interamericana.



DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Salazar Moncada Luis Fernando, con C.C: #0922533492 autor del trabajo de titulación: Guía práctica para la planificación de auditoría de estados financieros bajo normas internacionales de auditoría previo a la obtención del título de **INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, marzo del 2018

f. _____
Salazar Moncada Luis Fernando
C.C: 0922533492



Presidencia
de la República
del Ecuador



Plan Nacional
de Ciencia, Tecnología,
Innovación y Saberes



SENESCYT
Secretaría Nacional de Educación Superior,
Ciencia, Tecnología e Innovación

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Tirira Iturralde Rogelio Enrique, con C.C: #0918192790 autor del trabajo de titulación: Guía práctica para la planificación de auditoría de estados financieros bajo normas internacionales de auditoría previo a la obtención del título de **INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA CPA** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, marzo del 2018

f. _____
Tirira Iturralde Rogelio Enrique
C.C: 0918192790



Presidencia
de la República
del Ecuador



Plan Nacional
de Ciencia, Tecnología,
Innovación y Saberes



SENESCYT
Secretaría Nacional de Educación Superior,
Ciencia, Tecnología e Innovación



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGIA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TITULO:	Guía práctica para la planificación de auditoría de estados financieros bajo normas internacionales de auditoría		
AUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Salazar Moncada, Luis Fernando Tirira Iturralde, Rogelio Enrique		
TUTOR (apellidos/nombres):	Samaniego Pincay, Pedro José		
INSTITUCION:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Ingeniería en Contabilidad y Auditoría CPA		
TITULO OBTENIDO:	Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA		
FECHA DE PUBLICACION:	Marzo del 2016	No. DE PAGINAS:	153
AREAS TEMATICAS:	Auditoría Financiera, Planificación		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Guía, planificación, auditoría, materialidad, COSO, control interno, estados financieros, ambiente de control, entidad		
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):	<p>A través del desarrollo del presente trabajo de titulación se busca brindar una guía para la planificación de la auditoría de estados financieros con el fin de que los nuevos profesionales de la rama puedan desarrollar su trabajo de manera efectiva y adecuada, considerando que ésta etapa es fundamental para la optimización de recursos humanos, económicos, así como de tiempo y esfuerzos. La planificación debe estar presente al inicio de cualquier trabajo de auditoría, ya que determina ciertos aspectos de consideración acerca de la entidad que es sujeto de estudio, además de darle una visión amplia al auditor de las condiciones en las cuales se desenvolverá durante las siguientes fases de ejecución y comunicación. En el texto se encontrarán las Normas Internacionales de Auditoría a las cuales se apegan cada uno de los pasos descritos que esperamos sean de gran utilidad para las personas que se interesen por conocer más acerca de esta profesión tan importante e indispensable en el mundo de los negocios.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-9 97812846 +593-9-81478337	E-mail: lf_salazar1993@hotmail.com / rolil_1991@hotmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN:	Nombre: Samaniego Pincay, Pedro José Teléfono: +593-9-98810720 E-mail: pj_samaniego@hotmail.com		

SECCION PARA USO DE BIBLIOTECA

Nº. DE REGISTRO (en base a datos):	
Nº. DE CLASIFICACION:	
DIRECCION URL (tesis en la web):	