



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

“ANÁLISIS DE LAS DIFERENCIAS EN LA REDACCIÓN Y CONTENIDO DE
LOS INFORMES DEL AUDITOR INTERNO Y AUDITOR EXTERNO”

AUTORES:

Viñan Carrillo, Michael Roberto

Cáceres Herrera, Álvaro Xavier

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CPA.

TUTOR:

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, Mgs.

Guayaquil, Ecuador

13 de septiembre del 2017



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: **Michael Roberto Viñan Carrillo y Álvaro Xavier Cáceres Herrera**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA.**

TUTOR

f. _____

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, Mgs.

DIRECTORA DE LA CARRERA

f. _____

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, Mgs.

Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017



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, Viñan Carrillo, Michael Roberto y Cáceres Herrera, Álvaro Xavier

DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación “**Análisis de las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor interno y auditor externo**” previa a la obtención del Título de: Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA, 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 científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017

LOS AUTORES

f. _____

Viñan Carrillo, Michael Roberto

f. _____

Cáceres Herrera, Álvaro Xavier



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, Viñan Carrillo, Michael Roberto y Cáceres Herrera, Álvaro Xavier

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “**Análisis de las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor interno y auditor externo**”, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017

LOS AUTORES

f. _____
Viñan Carrillo, Michael Roberto

f. _____
Cáceres Herrera, Álvaro Xavier

REPORTE URKUND

The screenshot displays the URKUND web interface. The browser tabs include 'URKUND - Log in', 'Inicio - URKUND', 'D30373537 - Viñan_Mich', and 'hotm - Buscar con Goog'. The address bar shows a secure URL: <https://secure.orkund.com/view/29976805-739948-590376#FY8xbgMxDAT/cvUiICIRpPyVwIVhJMEVcePS8N8zKQbijiSKeh2...>

The main content area is divided into two sections:

- Documento:** Viñan Michael y Cáceres Álvaro Final.docx (D30373537)
- Presentado:** 2017-09-04 19:28 (-05:00)
- Presentado por:** roberto_ucsg@hotmail.com
- Recibido:** raul.ortiz.donoso.ucsg@analysis.orkund.com
- Mensaje:** Fwd: Viñan Michael y Cáceres Alvarado Final [Mostrar el mensaje completo](#)

A yellow highlight indicates: 5% de estas 116 páginas, se componen de texto presente en 7 fuentes.

The right sidebar, titled 'Lista de fuentes', shows a table of sources:

Categoría	Enlace/nombre de archivo
>	AEC REALIZACION DE INFORMES.docx
	AEC 2 - Auditoría - Informes.docx
	AEC 2.docx
	UCSG-Tesis Hojas-Hernandez. final.doc
	Tesis Procedimientos convenidos- Katty Merino - Stefania L...
	Capitulo 2 .docx

The bottom navigation bar includes icons for home, search, and navigation, along with a warning icon for '1 Advertencias', and buttons for 'Reiniciar', 'Exportar', and 'Compartir'.

Link: <https://secure.orkund.com/view/29976805-739948-590376#FY8xbgMxDAT/cvUiICIRpPyVwIVhJMEVcePS8N8zKQbijiSKeh2/z+Py6TbIIIcw5U72BeRwCMCjFmo1ECnLgBPFiaJD/Tu2Gt+4pINzrfGN3/jdCjOFs/oWzWMMmJAKliQuDZ4cw8CBeIJP6iwgLzKzjJgQmltpSleG6JBTyFpgF6P0EMN0quuq43n+PM7v83573L+Oi33YzObtSLKytPm+w8=>

TUTOR

f. _____

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MGS.

AGRADECIMIENTO

Agradezco en primer lugar a Dios por estar presente en todo momento siendo mi guía y fortaleza alrededor de todos estos años de mi carrera universitaria, a mis abuelos Ángel Viñan y Olympia Manya que me cuidan y protegen desde el cielo, a mis padres Luis Viñan y María Carrillo por haber sido mis pilares fundamentales de fortaleza, confianza y apoyo incondicional en todas las etapas de mi vida. Agradezco también a mi compañero de tesis Álvaro Cáceres, por su amistad, confianza, apoyo académico, moral, y sentido de colaboración mutua para la realización de este trabajo; a mis amigos Emilio Fierro y Luis Buendía por su amistad y apoyo brindado en toda mi etapa universitaria; a mi tutor, CPA Raúl Ortiz, por sus enseñanzas, por su apoyo constante durante todo este proceso de elaboración del presente trabajo, por su cátedra y experiencia, que motiva e inspira el estudio de nuestra carrera; a mis profesores por haber formado parte fundamental en toda las etapas de estudio y a mis familiares y amigos que han estado presente en todo momento con su apoyo y ayuda determinante.

Viñan Carrillo Michael Roberto

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por darme la bendición de hacer posible la realización de esta tesis de grado, por ser guía constante en mi vida y durante el curso de mi carrera universitaria; a mis padres, Segundo Cáceres y Margarita Herrera, por su apoyo incondicional, por su confianza absoluta en mis capacidades y ejemplo de perseverancia, responsabilidad, honestidad y trabajo para formar en mí, una persona profesional con sentido humano y ético; a mis hermanos Luis y Andrea ya que constituyen una fuente de amor infinito y por los consejos que sirvieron para poder enfrentar cualquier situación durante el transcurso de la carrera y de mi vida; a mi compañero de tesis, Roberto Viñan, por su constancia, colaboración, tolerancia, responsabilidad y sentido de trabajo en equipo; a mi tutor, CPA Raúl Ortiz, por sus conocimientos, paciencia, consejos y compromiso en cada importante etapa y por ser un ejemplo como catedrático y profesional que inspira a la excelencia como estudiante de esta carrera; a mis profesores en general, a quienes les debo admiración y respeto por sus enseñanzas que influyeron en mi formación tanto académica como profesional; a Tatiana Andrade un agradecimiento especial, por sus palabras, apoyo constante, por su amor y por brindarme el tiempo necesario para realizarme profesionalmente; a mis amigos y compañeros, que si bien es cierto ya han culminado esta etapa, contribuyeron para el logro de este objetivo.

Cáceres Herrera Álvaro Xavier

DEDICATORIA

A mis padres por estar siempre de manera incondicional en cada decisión de mi vida, a la memoria de mis abuelos que desde el cielo me acompañan, a todos mis familiares y amigos que han formado parte fundamental de mi formación y ahora de esta etapa culminada.

Viñan Carrillo Michael Roberto

DEDICATORIA

A Dios, a mis padres y hermanos, a mi novia, a mi abuelita y familiares que han sido un ejemplo perfecto a seguir, mi motivación para superar las adversidades que se presenten; una dedicatoria especial a mis abuelitos que no están presentes pero que desde el cielo estarán celebrando este logro.

Cáceres Herrera Álvaro Xavier



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

CPA. Laura Guadalupe Vera Salas, MSc.
DIRECTORA DE LA CARRERA

f. _____

Ing. Jorge Enrique Lucio Ortiz, MGS.
COORDINADOR DEL ÁREA

f. _____

Ing. Patricio Barberán Arboleda, MSc.
OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CALIFICACION

f. _____

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MGS.

TUTOR

ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE GENERAL	XII
INTRODUCCIÓN	2
Formulación del problema	2
Antecedentes	2
Profesión de auditoría externa	4
Profesión de auditoría externa en el Ecuador	7
Profesión de Auditoría Interna.....	8
Profesión de auditoría interna en el Ecuador	16
Contextualización del problema	19
Propósito de la investigación.....	20
Objetivo general y específico	20
Objetivo general	20
Objetivos específicos	20
Delimitaciones	21
Capítulo I: Marco teórico	22
1.1. Introducción	22
1.2. Informe de auditoría interna.....	22
1.3. Informes de auditoría externa	27
1.4. Normas americanas de auditoría	34
1.5. Normas ISO (Normas Internacionales de la Organización Internacional de Normalización).....	36
1.6. Ley de Compañías.....	39
1.7. Reglamento sobre auditoría externa.....	40
1.8. Código Orgánico Monetario y Financiero.....	41
1.9. Codificación de Resoluciones de la Superintendencia de Bancos.....	42

Capítulo II: Metodología de la investigación	46
2.1. Método de investigación	46
2.2. Alcance de la investigación.....	47
2.3. Población	48
2.4. Muestra	48
Capítulo III: Resultados.....	50
3.1. Título	52
3.2. Referencia.....	53
3.3. Fecha	54
3.4. Receptores / Destinatarios.....	56
3.5. Proceso auditado	57
3.6. Calificación u opinión	58
3.7. Listado de participantes	61
3.8. Antecedente.....	64
3.9. Objetivos	67
3.10. Alcance	70
3.11. Otras consideraciones	74
3.12. Resumen ejecutivo	77
3.13. Hallazgos	80
3.14. Recomendaciones / Conclusiones.....	99
3.15. Plan de Acción	103
3.16. Oportunidades de mejora.....	106
3.17. Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros.....	111
3.18. Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros	112
3.19. Cuestiones clave.....	117
3.20. Asuntos de énfasis.....	120

3.21. Otros asuntos.....	122
3.22. Empresa en marcha.....	123
3.23. Nombre del socio encargado	124
3.24. Firma del auditor	125
3.25. Dirección del auditor	126
Conclusiones.....	127
Recomendación	129
Bibliografía	130
Anexos	132
Anexo 1 - Informe de aseguramiento – Informe de auditoría interna	132
Anexo 2 - Informe de Consultoría – Proyecto de Revisión de Marco de Control Interno	140
Anexo 3 - Informe de calidad – Informe de Auditoría Sistema de Gestión de Calidad	149
Anexo 4.1 - Informe de auditores independientes – Opinión no modificada.....	154
Anexo 4.2 - Informe de auditores independientes – Opinión modificada.....	158
Anexo 4.3 - Informe de auditores independientes – Opinión desfavorable.....	162
Anexo 4.4 - Informe de auditores independientes – Denegación de opinión.....	166
Anexo 5 - Informe de procedimientos previamente acordados	169

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla1 - Comparativo auditoria interna y externa – Titulo.....	52
Tabla 2 - Comparativo auditoria interna y externa – Referencia	53
Tabla 3 - Comparativo auditoria interna y externa – Fecha.....	54
Tabla 4 – Comparativo auditoria interna y externa – Receptores / Destinatarios.....	56
Tabla 5 - Comparativo auditoria interna y externa – Proceso auditado.	57
Tabla 6 – Comparativo auditoria interna y externa – Calificación u opinión.	58
Tabla 7 – Niveles de calificación de riesgos.....	58
Tabla 8 – Conformación de las calificaciones del auditor interno.....	59
Tabla 9 – Presentación de la calificación del auditor interno.....	60
Tabla 10 - Comparativo auditoria interna y externa - Listado de participantes.....	62
Tabla 11 - Comparativo auditoria interna y externa - Antecedente. ..	64
Tabla 12 - Comparativo auditoria interna y externa - Objetivos.....	67
Tabla 13 - Comparativo auditoria interna y externa - Alcance.....	70
Tabla 14 - Comparativo auditoria interna y externa - Otras consideraciones.....	75
Tabla 15 - Comparativo auditoria interna y externa - Resumen ejecutivo.....	77
Tabla 16 - Comparativo auditoria interna y externa – Hallazgos.	80
Tabla 17 – Calificaciones de riesgos del auditor interno.	83
Tabla 18 – Problemas ocasionados por los distintos riesgos.....	84
Tabla 19 - Elaboración y control de presupuestos.	88
Tabla 20 - Comparativo auditoria interna y externa – Recomendación / conclusiones.	99
Tabla 21 - Comparativo auditoria interna y externa – Plan de acción.	103
Tabla 22 - Comparativo auditoria interna y externa – Oportunidades de mejora.....	106
Tabla 23 - Comparativo auditoria interna y externa - Responsabilidades de la dirección en relación con los estados.	111

Tabla 24 - Comparativo auditoria interna y externa - Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros.....	113
Tabla 25 - Comparativo auditoria interna y externa – Cuestiones claves.....	117
Tabla 26 - Comparativo auditoria interna y externa – Asuntos de énfasis.	121
Tabla 27 - Comparativo auditoria interna y externa – Otros asuntos.	122
Tabla 28 - Comparativo auditoria interna y externa – Empresa en marcha.....	123
Tabla 29 - Comparativo auditoria interna y externa – Nombre del socio encargado.....	125
Tabla 30 - Comparativo auditoria interna y externa – Firma del auditor.	125
Tabla 31 - Comparativo auditoria interna y externa - Resumen ejecutivo.....	126

ÍNDICE GRÁFICOS

Grafico 1 – Estructura del código utilizado como referencia.....	53
Grafico 2 – línea de tiempo de sucesos hasta emisión del informe...	54

RESUMEN

Debido a la necesidad de las empresas en estructurar sus departamentos de auditoría interna, invitan a jóvenes profesionales de contaduría pública de firmas de auditoría externa para ser parte de ésta. Sin embargo, éstos profesionales son entrenados con metodologías diferentes de auditoría. Por tal motivo se presentan las dificultades en la comprensión de los objetivos, el estilo de redacción y contenido de los informes de auditoría interna. Como consecuencia, estos profesionales suelen elaborar informes con ideas pobremente relacionadas y que no responden a las necesidades de los lectores ni a las exigencias del tema revisado. Por tal razón el presente proyecto de investigación se efectuó para dar las pautas sobre cómo elaborar los informes de auditoría según lo establecido en las Normas Internacionales correspondientes, con el objetivo de analizar las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor interno y externo mediante una comparación de los requerimientos técnicos. Como parte inicial de este trabajo se describen los inicios de la auditoría interna y externa en el mundo y en el Ecuador, además de la problemática del trabajo, del porqué es necesario efectuar este análisis, y de los objetivos de la misma. El estudio se realiza bajo una metodología cualitativa, buscando conocer a profundidad la forma de elaboración de los diferentes informes, identificando las características principales de cada uno. Finalmente, se presentan los resultados de esta investigación, en el cual se incluyen los análisis de las diferencias entre los componentes que componen cada uno de los informes.

Palabras clave: Auditoría interna, control interno, auditoría externa, procedimientos acordados, presentación razonable, componentes del informe.

INTRODUCCIÓN

Formulación del problema

Antecedentes

La actividad relacionada al trabajo de auditar es antigua dentro de la historia de la humanidad, iniciando con la civilización sumeria (2600 AC), en que la labor de auditoría consistía en preparar listados sintetizados de las transacciones para luego ser contrastados con los listados originales. Evidencias descubiertas por arqueólogos indican que, al notar puntos y círculos se puede establecer como el comienzo del control interno, por la evidencia de separación de funciones o labores y revisiones sistemáticas. (Atilio Cogorno, González , Lamarque, & Quintero , 2013)

Esta práctica se la puede observar en registros encontrados en las civilizaciones egipcias, hebreas y persas. Los griegos, al poseer fondos del erario, necesitaban de una auditoría de finanzas públicas, la cual era aplicada por esclavos, ya que, al ser personas bajo pena de muerte, sus conclusiones eran más fidedignas en comparación a las expresadas por una persona que esté bajo juramento.

A comienzos del siglo XIII, en Italia se estableció un revisor oficial, mientras que Gran Bretaña poseía un tesorero, el cual llevaba su propio libro, el mismo que era supervisado por el secretario de la cancillería y un representante escogido por el rey. Durante la segunda mitad del siglo XVIII se inició la revolución industrial, la cual originó cambios en las funciones internas en las empresas u organizaciones, afectando directamente a la información contable y a los controles internos. (Atilio Cogorno, González , Lamarque, & Quintero , 2013)

Para el siglo XIX, la práctica de la auditoría tenía como finalidad prevenir, divulgar y castigar los engaños o fraudes, puesto que el enfoque era negativo y empírico. Hasta este entonces no existían guías, normas ni disciplinas éticas profesionales que la regule.

En los años siguientes, el constante desarrollo comercial y administrativo de las empresas u organizaciones, hizo surgir la necesidad de efectuar revisiones independientes, para tener la seguridad exacta de los registros efectuados en la empresa. La profesión de auditoría tuvo reconocimiento en la Ley Británica de Sociedades Anónimas divulgada en 1862. En adelante hasta el año 1905, la profesión de auditor creció y se desarrolló en Inglaterra.

Debido al crecimiento y desarrollo de la profesión, surgió la necesidad en países como EE. UU. en contar con auditores de las compañías inglesas para poder efectuar auditorías y revisar diferentes intereses.

En el año 1900 se crea el Instituto Americano de Contadores (*American Institute of Accountants*), por necesidad de parte de los EE. UU. de contar con un organismo rector de las prácticas de los profesionales contadores.

Es necesario mencionar que la profesión contable y de auditoría que se efectuaban desde el siglo XIX hasta principios del siglo XX, no seguían reglamentos de auditoría o principios de contabilidad generalmente aceptados, dando lugar a una difícil ejecución e interpretación, por lo que generó la idea de estandarizarlas. Esta idea se la puede apreciar en los folletos que fueron emitidos por el Instituto Americano de Contadores y la creación de un sistema contable hotelero efectuado por la Asociación Hotelera del Estado de New York. (Madrid Serrano, 2006)

Para el año 1917 fue elaborado un Memorándum con respecto a las "Auditorías de Balance General", enviada a la Comisión Federal de Comercio de EE. UU. por parte del Instituto Americano de Contadores, la cual fue aprobada, publicada en el boletín de la Reserva Federal y distribuida en carácter de folleto a los bancos, negocios y a los profesionales contables con el nombre "Contabilidad Uniforme", siendo reeditado en el año 1918 y distribuido con el nombre "Métodos Aprobados para la Preparación de Estados de Balance General". (Madrid Serrano, 2006)

Luego de una década transcurrida y con mayor experiencia, en el año 1929 estos métodos fueron cambiados a “Verificación de Estados Financieros” con el propósito de crear conciencia sobre la importancia de los Estados de Resultados. Esta revisión en su contenido daba como declaratoria que “El auditor es responsable por la extensión en el trabajo requerido”. (Madrid Serrano, 2006)

El Instituto Americano de Contadores como representante de la profesión que a la fecha se encontraba bien establecida, procedió a revisar dichos folletos y emitió con carácter independiente y con responsabilidad propia, un folleto con el título “Examen de Estados Financieros por los Contadores Públicos Independientes” (VI Conferencia Interamericana de Contabilidad, 1962). En esta redacción se podía identificar dos puntos importantes en el desarrollo de la profesión:

Primero: la palabra “Verificación”, utilizada en el folleto anterior, no era la representación idónea del trabajo efectuado por el auditor independiente cuando se efectuaban los exámenes a los estados financieros de una empresa.

Segundo: quedaba bajo la responsabilidad del Instituto, la creación y difusión de las normativas y procedimientos de contabilidad y auditoría.

Profesión de auditoría externa

Para hacer referencia a la auditoría externa debemos remitirnos a la Federación Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants* – IFAC por sus siglas en inglés), la misma que es una organización global para el desarrollo de la profesión de contabilidad. Fue fundada el 7 de octubre de 1977 por medio de un acuerdo firmado por representantes de 49 países, con el objetivo de desarrollar una profesión contable coordinada mundialmente (mediante la normalización de la auditoría), proteger el interés público y con las exigencias de la práctica de alta calidad.

El consejo de la IFAC estableció el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (*International Auditing Practices Committee* – IAPC por sus siglas en inglés) para que se encargue del desarrollo y emisión de normas, declaraciones de auditoría y servicios relacionados. Para el año 1998, la IFAC encuestó a más de 70 países de todo el mundo que habían adoptado las normas de la IAPC o que las utilizaban de base, para que emitan y pongan en práctica normas nacionales.

Para el año 2002, el IAPC fue reemplazado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (*International Auditing and Assurance Standard Board* – IAASB por sus siglas en inglés), el mismo que constituye un ente independiente de la IFAC para establecer normas.

La misión del IAASB es la de establecer normas de auditoría de alta calidad y confiabilidad con el objetivo de mejorar la convergencia entre las normas nacionales e internacionales, eliminando las diferencias existentes entre las mismas, y la uniformidad de la práctica global. El IAASB considera como premisa que estas normas deben ser lo suficientemente específicas, definidas y entendibles para que los profesionales de auditoría las utilicen como guía para el diseño y realización de su trabajo. (Hayes, 2014)

Sin embargo, la oleada de escándalos financieros suscitados en Estados Unidos en el año 2002, ocasionó un punto de inflexión en la historia de los negocios en el ámbito internacional. En particular, el caso ENRON adquirió el dudoso honor de convertirse en un punto divisorio entre el antes y el después. Los principales puntos, de carácter financiero, que rodearon el caso ENRON fueron: 1) el deterioro del valor de sus acciones, 2) la ocultación de información financiera, y 3) la creación de sociedades instrumentales.

La auditoría de los estados financieros de ENRON se llevó a cabo, desde la fundación de la Compañía, por la firma Arthur Andersen. A inicios del año 2002, el papel jugado por esta firma fue duramente criticado por la prensa especializada, debido a que fue muy poco comprensible que una situación financiera extrema, vulnerable y estados financieros profundamente

maquillados, no hayan sido detectados por la firma auditora, ya que los informes emitidos por éstos no reflejaron ninguna salvedad. Las críticas comenzaron a pronunciarse cuando se descubrió que la firma de auditoría había actuado negligentemente y adicionalmente con dolo, al participar de la destrucción de documentación financiera sensible.

En el mismo año se presentó un nuevo escándalo financiero con la compañía WORLDCOM, con el cual la firma de auditoría Arthur Andersen volvía a estar en el centro de discusión. WORLDCOM, segunda operadora estadounidense de telecomunicaciones, dedicada a adquirir de forma masiva infraestructuras de internet a nivel nacional e internacional, llegó a convertirse en una enorme corporación con 77,000 empleados distribuidos en 65 países y una facturación de 37,000 millones de dólares. Fue demandada por falsedad contable, en la que los balances reales debían arrojar deudas por más de 40,000 millones y pérdidas por 6,300 millones, dando la correspondiente solicitud de quiebra.

En este sentido y, ante los eventos mundialmente conocidos, nace el PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*), la misma que es una entidad privada, creada por la Ley SOX para supervisar a los auditores de las empresas, con el fin de proteger los intereses de inversores y el interés público, razón por la cual el auditor debe soportar su práctica profesional en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) (Weiss, 2003).

En el contexto de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se requiere que el auditor aplique su juicio profesional y muestre una postura de escepticismo profesional durante todo el proceso de auditoría (planeación, ejecución y emisión del dictamen final), lo cual permitirá al auditor identificar y valorar el riesgo de que existan errores materiales debido a fraude o error, obtener la evidencia de auditoría suficiente mediante el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría y formar una opinión sobre los estados financieros, sustentada en las conclusiones alcanzadas de la evidencia

obtenida (International Accounting Standards Committee, & International Accounting Standards Board, 2000).

A la fecha, las NIA vigentes se agrupan en la siguiente codificación:

200 – 299: Principios generales y responsabilidad

300 – 349: Evaluación y respuesta a los riesgos

500 – 599: Evidencia de auditoría

600 – 699: Uso del trabajo de otros

700 – 799: Conclusiones y dictamen de auditoría

800 – 899: Áreas especializadas

Profesión de auditoría externa en el Ecuador

La práctica de auditoría externa en el Ecuador se inició en la década de 1960 con la instalación de oficinas de auditoría de compañías americanas como: Deloitte Haskins & Sells, Price Waterhouse, Arthur Andersen y Peat Marwich. El personal profesional de estas compañías utilizaba los USGAAS (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Estados Unidos) para la ejecución de las auditorías externas.

En 1999, la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE), el máximo ente regulador de la profesión contable, a través de su organismo técnico denominado Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, emitió las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA) para la ejecución de auditorías de estados financieros. Y la Superintendencia de Compañías, el ente que regula la constitución, funcionamiento y liquidación de las compañías en el Ecuador, mediante resolución No. 02.Q.IC1.001 del 18 de marzo del 2002, publicada en el Registro Oficial No. 551 de 9 de abril del 2002 resolvió disponer que las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA), de la 1 a la 31, sean de aplicación obligatoria por parte de quienes realicen labores de auditoría.

En el año 2006, la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE) y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador solicitan la sustitución de las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA) por las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA). El Comité Técnico del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, recomendó la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA) durante el año 2006, sin embargo, debido a que el proceso requiere amplia divulgación y capacitación, su aplicación obligatoria se implementaría a partir del ejercicio económico 2009.

Por lo que, con resolución No. 06.Q.ICI.003 del 4 de septiembre del 2006, resolvió adoptar las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAA) y disponer que éstas sean de aplicación obligatoria por parte de quienes ejercen funciones de auditoría, con aplicación a partir del 1 de enero del 2009.

Profesión de Auditoría Interna

En el año 1929, se produjo en Estados Unidos el mayor declive económico del siglo por la quiebra del mercado de valores de Nueva York, provocando un periodo de deflación. Dicho declive no solo afectó a la economía estadounidense, también a las economías de España, Francia, Alemania e Inglaterra como las más representativas. (Silva, 2008)

La primera consecuencia inmediata fue el colapso en los sistemas de pagos internacionales seguida por las quiebras bancarias, el cierre de empresas comerciales e industriales, reducción de precios y el aumento de huelgas y paros. Como consecuencia se creó la ley "New Deal", que exigía a las empresas que cotizaban en la bolsa de valores, efectúen revisión de sus balances y que éstos sean certificados. (Silva, 2008)

En el año 1934, se crea la institución independiente Securities and Exchange Commission (SEC) en Estados Unidos con el propósito de hacer cumplir las leyes federales aplicadas en el mercado de valores, siendo el

objetivo principal salvaguardar los intereses de los inversionistas, y por ende, evitar que se repita lo sucedido en años anteriores. (Mueller, 2013)

Después de lo ocurrido por la depresión, las nuevas leyes y el crecimiento de las organizaciones hizo que la labor de auditoría efectuada por los auditores externos, al revisar los balances, sea cada vez más extenso, surgiendo la necesidad de efectuar auditorías interinas o intermedias.

Este aumento en los trabajos de auditoría fue fundamental para la creación de un sistema de control interno que les diera seguridad a los auditores y que estos pudiesen apoyarse en él, con la finalidad de no limitarse a una revisión selectiva de las partidas. Es en este instante que surge la necesidad de contar con un departamento propio de auditoría con el objetivo de efectuar revisiones de los controles implementados.

La auditoría interna en sus inicios solo consistía en la revisión de la contabilidad, ya que, por ser efectuada de forma manual, conllevaba al cometimiento de errores. Al paso del tiempo y con la aparición de medios mecánicos de registro, el profesional de auditoría interna comenzó a expandir su trabajo a otro tipo de comprobaciones como fueron los controles en caja e inventarios.

En el año 1941 se crea el Instituto de Auditores Internos de Nueva York, con la finalidad de regular la profesión de auditoría interna, además de darle un significado específico y definido (Instituto de Auditores Internos de Argentina).

En la década de los 70 y 80, el Instituto de Auditoría Interna (IIA) por sus siglas en inglés (*The Institute of Internal Auditors*), dirigido al sector privado; y la Contraloría General de los Estados Unidos dirigido al sector público, fueron los pilares fundamentales en ampliar el alcance de la auditoría más allá de temas financieros. Esto influyó para que los auditores internos tengan un enfoque de control, disminuyendo los trabajos que correspondían a investigación de irregularidades.

El crecimiento rápido de las empresas en la comercialización de valores, la corrupción, los fraudes y la mala práctica por parte de los auditores externos y ejecutivos de las corporaciones, en perjuicio de los inversionistas y público en general, hizo que el gobierno de los Estados Unidos de América promulgue la Ley Sarbanes Oxley (ley SOX) en el año 2002.

La Ley Sarbanes Oxley se crea con la finalidad de regularizar las organizaciones que cotizan en la Bolsa de Valores de Nueva York, con el objetivo de evitar fraudes y posibles riesgos de bancarrotas, además de controlar las funciones contables y de auditoría, penalizando el crimen corporativo. Se consideró que estas metas eran alcanzables incrementando los controles propios de la organización (Cano & Lugo , 2002).

La calidad de los detalles conceptuales en dicha Ley ha permitido que sea acogida como una de las principales guías para el control interno en todo el mundo. Esto debido a que se conforma de la estructura de COSO (*Committee of Sponsoring Organizations*), añadiendo dos elementos nuevos como son la auditoría de control interno y la mejora continua (Ambrosone, 2004).

Considerando que la función de auditoría interna es un requerimiento de la Ley SOX, y el crecimiento del interés de las organizaciones por contar con auditores internos para una mejor revisión de los controles, las compañías han optado por recurrir al apoyo de instituciones especializadas como el Instituto de Auditoría Interna (IIA) que actualmente cuenta con más de 180.000 profesionales de auditoría interna registrados en más de 90 países en el mundo, lo cual ha permitido poder intercambiar experiencias aplicadas en la profesión de auditoría interna para cada cultura y economía, además de unificar y compartir los lineamientos para seguir desarrollando dicha profesión.

Para poder consolidar la profesión en distintos lugares del planeta, el Instituto de Auditores Internos ha conformado alianzas con organismos

internacionales que participan en el desarrollo y buena práctica de la profesión de Auditor Interno. Estos organismos son:

- Federación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI).
- Federación Africana de Institutos de Auditores Internos (AFIIA).
- Confederación Asiática del Instituto de Auditores Internos (ACCIIA).
- Confederación Europea del Instituto de Auditores Internos (ECIIA).
- Unión francesa de Auditoría Interna (UFAI).

El Instituto de auditores internos cuenta con el Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna (MIPPAI), cuya última edición es de enero del 2017, y la cual está conformada por las siguientes secciones:

- Misión y definición.
- Código de ética.
- Principios Fundamentales.
- Normas Internacionales de la Auditoría Interna.
- Guías de implementación y complementarias.

Acorde a lo establecido en el marco, la misión del profesional de auditoría interna consiste en alinear los objetivos propuestos y que ésta aspira a alcanzar dentro de una organización, utilizando todo el marco que será una herramienta fundamental y ayudará al profesional a cumplir con dicha misión.

La definición de la profesión de auditoría interna es enfocada a resultados y que estas puedan ser de utilidad para la organización en la mejora de sus operaciones.

En la sección del código de ética, la señala como un proyecto de parte del Instituto de Auditores Internos (IAI), de incentivar una cultura ética que debe tener presente cada profesional en la práctica de la auditoría interna (Argandoña, 2003).

La auditoría interna es una labor que se efectúa de manera independiente y objetiva cuyo resultado final es de agrega valor y mejorar las

operaciones efectuadas en la organización, por tal motivo es esencial contar con un código de ética. Cabe indicar que este código debe ser aplicable por el profesional individual como de las entidades que brindan estos servicios de auditoría interna.

Según (The Institute of Internal Auditors, 2017) el referido código presenta dos componentes esenciales, los cuales son:

- Los principios que son relevantes para el profesional de auditoría interna.
- Reglas de conducta.

Los principios que un profesional de auditoría interna deberá aplicar en la ejecución de los trabajos, son los siguientes:

1. Integridad
2. Objetividad
3. Confidencialidad
4. Competencia

Las reglas de conducta son de ayuda para el profesional en la interpretación de los principios, son los siguientes:

1. En la aplicación de la integridad:
 - Desempeñar la labor de auditoría interna con honestidad, diligencia y responsabilidad.
 - Respetar las leyes y procederán a divulgar algún echo según se indique en estas leyes y la profesión.
 - No deberá participar en alguna actividad con conocimiento de ser ilícito o de algún tipo de acto que denigre a la profesión u organización.
 - Respetar y contribuir con el alcance de los objetivos de la organización.
2. En la aplicación de la objetividad:

- No deberá participar en alguna actividad que afecte a su evaluación imparcial y que la misma pudiese influir con el interés de la organización.
 - No aceptar nada que pueda afectar al juicio profesional.
 - Deberá de divulgar todo hecho material que conozca y que el mismo al no ser difundida pueda ocasionar distorsión en las actividades de revisión.
3. En la aplicación de la confidencialidad:
- Se deberá ser prudente en la utilización y protección de toda información adquirida durante el trabajo que será efectuado.
 - No deberá utilizar la información adquirida para lucro personal.
4. En la aplicación de la competencia:
- El profesional participara en algún tipo de servicio para el cual cuente con los conocimientos, aptitudes y experiencia necesarios.
 - Realizar todos los servicios, acorde a lo establecido por las Normas de Auditoría Interna.

En los principios se da a conocer la eficacia del profesional de auditoría interna, para cada labor efectuada deben estar presente estos principios con la finalidad de transmitir un resultado de forma eficaz, estos principios son los detallados a continuación:

- Demostrar integridad.
- Demostrar competencia.
- Ser objetivo y libre de influencias.
- Estar alineada con las estrategias, objetivos y riesgos de la organización.
- Estar estructurada de forma apropiada y cuenta con los recursos necesarios.
- Demuestra responsabilidad en la calidad y la mejora continua de la labor efectuada.
- La comunicación es de forma efectiva.

- Brinda un aseguramiento basado en riesgos.
- Efectúa análisis, es proactivo y orientado al futuro.
- Incita a la mejora de la organización.

La forma de cumplir con dichos principios varía de una organización a otra y hay que tener presente el hecho de no cumplir con algún principio implica que el trabajo de auditoría interna no es eficaz, causando el no cumplimiento de su misión.

Las normativas de auditoría interna según se lo establece en el marco tienen como propósito lo siguientes:

- Definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría interna tal como este debería ser.
- Proveer un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoría interna.
- Establecer las bases para evaluar el desempeño de los trabajos efectuados por el profesional de auditoría interna.
- Fomentar la mejora en los procesos y operaciones de la organización.

Las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna se encuentran conformadas por dos categorías primarias: las normativas sobre atributos y de desempeño. Y la categoría secundaria: Las normativas de implementación. (The Institute of Internal Auditors, 2017)

Según (The Institute of Internal Auditors, 2017), las normas de auditoría interna sobre atributos tratan sobre las características de las empresas y de las personas que efectúan la profesión de auditoría interna. Cabe indicar que esta categoría hace referencia a las siguientes preguntas: ¿Qué somos? Y ¿Qué debemos tener?, las normas que corresponden a esta categoría son:

1000 – Propósito, Autoridad y Responsabilidad

1100 – Independencia y Objetividad

1200 – Pericia y Debido Cuidado Profesional

1300 – Programa de Aseguramiento de Calidad y Mejora.

Por otro lado (The Institute of Internal Auditors, 2017) señala que las normas de auditoría interna sobre desempeño, describe la naturaleza del trabajo de auditoría interna, además de proporcionar criterios con los cuales se puede efectuar una correcta evaluación del trabajo de auditoría interna. Cabe indicar que esta categoría hace referencia a las siguientes preguntas: ¿Qué hacemos? Y ¿Qué acciones debemos tomar?, las normas que corresponden a esta categoría son:

2000 – Administración de la Actividad de Auditoría

2100 – Naturaleza del Trabajo

2200 – Planificación del Trabajo

2300 – Desempeño del Trabajo

2400 – Comunicación de Resultados

2500 – Seguimiento del Progreso

2600 – Comunicación de la Aceptación de los Riesgos

Las Normas Internacionales señalan que, para cada labor efectuada por el profesional de auditoría interna, se debe considerar todas las normas a pesar de que puedan existir impedimentos legales o regulatorios, en caso de no cumplir se deberá efectuar todas las demás normativas y dar a conocer dichos impedimentos.

En caso de existir el uso de las normativas junto a requerimientos emitidos por otros organismos reguladores, en la comunicación por parte del profesional de auditoría interna deberá hacer mención el uso de otros requerimientos siempre y cuando sea apropiado.

En la sección de las Guías de implementación, consta de guías que serán de gran ayuda para el profesional de auditoría interna en el cumplimiento de las normas internacionales, dichas guías no detallan procedimientos o proceso alguno que debe seguir el profesional, solo se trata de un conjunto de consideraciones que se deberá tener en cuenta en la implementación de las normas.

Mientras que las Guías complementarias a diferencia de las guías de implementación no tratan asuntos referentes al cumplimiento de las normas internacionales de auditoría interna, aquí se detalla temas de la actualidad, asuntos sectoriales y específicos. En esta guía podemos encontrar:

- Guías para la práctica.
- Guías para el sector público.
- Guías de auditoría de TI (GTAGs).
- Guías para la evaluación de los riesgos de TI.

Con estas cinco secciones que comprenden el Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna, el Instituto de Auditoría Interna busca proporcionar un manual que ayude en la interpretación y a la aplicación de las metodologías y técnicas para la profesión de auditoría interna.

En el paso del tiempo, la participación de la auditoría interna ha logrado obtener un papel importante en las organizaciones. En un principio, la actividad de auditoría interna apoyaba a los niveles operativos. Al verse los logros obtenidos por la labor de auditoría interna, esta ha pasado a ser parte de los niveles jerárquicos más altos en la organización, incluso colaborando con la alta dirección en la toma de decisiones.

Profesión de auditoría interna en el Ecuador

En el año 1976, en la ciudad de Quito nace el Instituto de Auditores Internos cuyos estatutos fueron aprobados por el Ministerio de Educación Pública y Deporte. En el año 1988, el Instituto de Auditores Internos cambia

su razón social por el de IAI Capítulo Quito, además de formarse en el mismo año el IAI capítulo Guayaquil, la misma que funcionó de forma independiente durante un corto tiempo. Cabe señalar que hasta este entonces la profesión de auditoría interna era muy poco conocida y ejecutada solo por empresas de inversionistas extranjeros radicados en el país o sucursales de multinacionales (Instituto de Auditores Internos Ecuador).

Desde el año 1992, en el país, en la presidencia de Sixto Duran Ballén, comienza una política de cambios monetarios y financieros con el propósito de reducir las tasas de interés y el problema de liquidez en el sistema bancario, por lo que en 1994 se promulgo la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero en remplazo de la Ley General de Bancos; y en 1998 se promulgó una nueva Constitución, con el propósito de dar autonomía al Banco Central del Ecuador.

A inicios del año 1998, el país entra en una crisis financiera por motivo del ingreso de bancos a un proceso de saneamiento o restructuración, esto provoco que el Banco Central del Ecuador proceda a elaborar inorgánicamente sucres con el propósito de financiar créditos de liquidez y que la Agencia de Garantía de Depósitos (AGD) pudiese cumplir con los pagos en efectivo a los depositantes.

El 9 de marzo de 1999, se declara feriado bancario en el país la cual consistía en el congelamiento de los depósitos esto provocó un gran costo social y el descontento por parte de la ciudadanía, por este motivo y con el afán de mitigar el malestar con la ciudadanía se anunció la dolarización el 9 de enero del 2000.

En el año 2001 se difunde la codificación de la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero, además de cambiarse el nombre de la Superintendencia de Bancos por la de Superintendencia de Bancos y Seguros.

En la Ley General de Instituciones del Sistema Financiero, podemos observar referencias a la participación de auditoría interna en las entidades financieras, siendo esta la primera ley en hacer obligatoria el contar con un departamento de auditoría interna.

Para llevar a cabo con lo expuesto por la ley, las instituciones financieras tuvieron la necesidad de contar con un departamento de auditoría interna por tal motivo se buscó la colaboración de instituciones externas e internas, como el de Auditoría Interna capitulo Quito para poder contar con personal calificado y apto para la profesión.

En el año 2006, Auditoría Interna Capitulo Quito cambia de nombre a Instituto de Auditores Internos del Ecuador, y el 13 de junio del 2007 mediante acuerdo con el Ministerio de Educación y Cultura se aprueban los estatutos que actualmente están vigentes.

Luego de lo ocurrido en el país con el feriado bancario y con el crecimiento y aumento de las instituciones privadas, estas entidades se vieron en la necesidad de adoptar o asimilar leyes y reglamentos establecidos en otros países como Estados Unidos con la ley SOX; y recurrir al Instituto de Auditores Internos del Ecuador que por su calidad y buenos fundamentos han sido acogidas como modelos a seguir.

El Instituto de Auditores Internos del Ecuador al ser miembro activo del Instituto de Auditores Internos y de la Federación Latinoamericana de Auditores Internos, es el principal vocero de las normativas de auditoría interna en el país. Es una organización privada, autónoma e independiente, que tiene como objetivo la integración de los profesionales de auditoría interna en el Ecuador, colaborando en su desarrollo profesional y fomentando la participación en todo ámbito del país. Actualmente cuenta con 600 socios en todo el país entre instituciones públicas, privadas y profesionales que brindan servicios de auditoría independiente (Instituto de Auditores Internos Ecuador).

Entre las principales actividades tenemos:

- Promover la investigación correspondiente a materia de Auditoría Interna y difundirla.
- Organizar, ejecutar y colaborar con programas de capacitación
- Prestar asesoramiento.
- Entregar certificaciones del Instituto de Auditores Internos
- Difundir normativas, reglamentos u otros temas de interés, sobre la buena práctica en la profesión de Auditoría Interna.

Contextualización del problema

Frecuentemente se observa que los jóvenes profesionales de contaduría pública inician su ejercicio profesional como miembros del staff de firmas de auditoría externa de la localidad. En esta firma son entrenados en metodologías de auditorías de estados financieros diseñadas con el objetivo de dirigir una opinión sobre la presentación razonable de dicha información de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Luego, debido a la necesidad que tienen las empresas comerciales, industriales y de servicios, en estructurar sus departamentos de auditoría interna, estos jóvenes profesionales son invitados a formar parte de estos departamentos.

En ese momento en que se empieza a observar las dificultades que experimentan estos profesionales de la contaduría pública, en la comprensión de los objetivos de la función de auditoría interna y en el estilo de redacción y contenido de los informes de auditoría interna.

Debido al tipo de capacitación que estos profesionales de la contaduría pública recibieron en las firmas de auditoría externa, su estilo de redacción de informe se encuentra profundamente influenciado por el lenguaje preestablecido por las Normas Internacionales de Auditoría para la preparación de los informes de los auditores independientes.

Como consecuencia, estos profesionales suelen producir informes de Auditoría Interna con varias ideas pobremente relacionadas y sin mucho

contenido, que no responden a las necesidades del lector (las gerencias y los gobiernos corporativos de las empresas) ni a las exigencias del tema (las debilidades de control interno observadas), por motivo del cambio en la profesión y las normativas que debe de seguir.

La contextualización de este problema se expresa con la siguiente pregunta científica:

¿Cómo proveer a los profesionales que actúan en el campo de la auditoría interna de lineamientos orientados a mejorar la redacción y contenido de los informes destinados a la gerencia y gobierno corporativo de las empresas?

Propósito de la investigación

El presente proyecto de investigación procura proveer de una herramienta a los profesionales de auditoría interna, en el proceso de elaboración de los informes, con el propósito de mejorar su contenido.

Se aspira que esta investigación sea fuente de consulta para estudiantes y profesores involucrados en los programas académicos en la carrera de contaduría pública.

Objetivo general y específico

Objetivo general

Analizar las diferencias en la redacción y contenido de los informes de auditoría interna y externa, mediante una comparación de los requerimientos técnicos establecidos por las Normas Internacionales de Auditoría versus las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, para mejorar la redacción y contenido de los informes destinados a la gerencia y gobierno corporativo de las empresas.

Objetivos específicos

- Presentar el marco teórico del tema e identificar las investigaciones previas existentes.

- Determinar la metodología a utilizar durante el proceso de investigación.
- Analizar los resultados y conclusiones encontrados en la investigación efectuada.

Delimitaciones

El problema de la investigación efectuada se encuentra delimitada por los siguientes puntos:

- La Investigación se desarrolló dentro del territorio ecuatoriano.
- El proyecto consiste en el análisis de las diferencias y la correcta presentación de los informes de auditoría tanto interna como externa.
- El marco en que se efectuó la investigación esta formalizada en las Normas internacionales de Auditoría (NIA) para los informes de auditoría externa y las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna para los informes de auditoría interna.

Capítulo I: Marco teórico

1.1. Introducción

Los profesionales que ejercen la práctica de auditoría externa deben efectuarla de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA); y los auditores internos deben ejecutar su trabajo de conformidad con el Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna (MIPPAI); con la finalidad de brindar un servicio de calidad, íntegro y confiable para el cliente o un tercero.

Adicionalmente, la Superintendencia de Compañías, Valores y seguros mediante resolución han establecido un reglamento de auditoría externa. Por otro lado, la superintendencia de bancos también ha promulgado Normas para la contratación y funcionamiento de las auditoras externas que ejercen su actividad en las entidades sujetas al control de la superintendencia de bancos. Los auditores externos, en su ejercicio profesional, están obligados a cumplir con los requerimientos establecidos en estos reglamentos.

En las Normas Internacionales de Auditoría, en el Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna y en los reglamentos de auditoría externa decretados por los organismos de control, se encuentran lineamientos específicos para la elaboración de los informes en las que los auditores comunican el resultado de su trabajo. En la siguiente sección se incluye una descripción del contenido de las normas que deben ser utilizadas en la preparación de dichos informes.

1.2. Informe de auditoría interna

De acuerdo con el Marco Internacional los auditores internos pueden proporcionar dos tipos de servicios: aseguramiento y consultoría.

El servicio de aseguramiento comprende las tareas de evaluación de la evidencia, por parte de los profesionales de auditoría interna, con la finalidad de comunicar sus opiniones y conclusiones respecto de la organización, operaciones, procesos, sistemas u otros asuntos. La naturaleza

y el alcance de la labor de aseguramiento son establecidos por el profesional de auditoría interna. Cabe indicar que para este tipo de labor intervienen tres partes:

- La persona o grupo implicada en la organización, operación, proceso o sistema, es decir los encargados o dueños del proceso.
- La persona o grupo que es la encargada de efectuar la evaluación, es decir el profesional de auditoría interna.
- La persona o grupo interesada en la evaluación, es decir el usuario(s).

El servicio de consultoría por su naturaleza se lo denomina de consejo, el cual es desempeñado por pedido de algún usuario dentro de la organización. En este tipo de labor, la naturaleza y el alcance queda establecido por un mutuo acuerdo entre las personas o grupos que intervienen, el profesional de auditoría interna y el usuario. Hay que señalar que cuando el profesional de auditoría interna desempeña este tipo de labor se lo debe efectuar de manera objetiva y trata de no asumir responsabilidad alguna en las acciones que las observaciones identificadas demandan.

En el Marco encontramos las siguientes secciones referentes a la elaboración de los informes de auditoría interna:

- 2400 Comunicación de Resultados.
- 2500 Seguimiento del Progreso.
- 2600 Comunicación de la Aceptación de los Riesgos

La sección 2400 indica que los profesionales de auditoría interna deben tener como prioridad la comunicación de los resultados del trabajo efectuado. En esta comunicación deben constar los objetivos, el alcance y los resultados del trabajo.

Para los servicios de aseguramiento, las opiniones emitidas por los profesionales de auditoría interna sobre el trabajo efectuado, pueden ser presentadas de las siguientes formas:

- Asignando una calificación al nivel del riesgo (alto, moderado y bajo) derivado del asunto observado.
- Asignando una calificación al proceso (Excelente, bueno y necesita mejorar), de donde surgió el asunto observado.

En la fecha enero 2017, se incorporó a las normas de auditoría interna que sugiere a los profesionales de auditoría interna a indicar en la comunicación del trabajo efectuado, si durante el proceso de revisión se constató algún tipo de desempeño exacto o satisfactorio.

En la comunicación deberá constar un párrafo donde se establezca que su distribución y uso está limitada a las personas involucradas en el proceso auditado y a los funcionarios del gobierno corporativo.

En caso de tratarse de un servicio de consultoría, la comunicación del progreso y el resultado final de los trabajos de consultoría poseerán variaciones en la forma y contenido. Esto dependerá de la clase de trabajo ejecutado y de las necesidades establecidas por el solicitante.

Toda comunicación efectuada por el profesional de auditoría interna debe ser precisa y sin presentar algún tipo de error o distorsión de la verdad, siendo fiel al resultado del trabajo efectuado. La norma 2420 “Calidad de la comunicación” detalla las características que debería contener la comunicación de auditoría interna:

- **Objetivas**, cuando la opinión presentada del trabajo efectuado es imparcial, correcta y sin presentar desvíos.
- **Claros**, al ser opiniones fáciles de comprender, evitando el uso del lenguaje técnico que pueda causar confusión. Además, se debe facilitar la información relevante del trabajo efectuado.
- **Constructivas**, deben ser de ayuda, para mejoras que son de utilidad al usuario o la organización.
- **Concisas**, con opiniones que van directo a los hechos, evitando redundancias y el uso excesivo de palabras.

- **Oportunas**, cuando deben ser remitidas en el debido tiempo, lo cual es de gran ayuda para la dirección en la toma de decisiones al momento de tomar acciones correctivas.

En caso de existir algún tipo de error significativo en la comunicación del informe final del trabajo efectuado. La norma 2421 “Errores u omisiones” indica que el director ejecutivo del equipo de auditoría debe efectuar una comunicación corrigiendo el error y proceder a comunicar a todas las partes participantes en la comunicación anterior.

El profesional deberá establecer que los trabajos efectuados son “realizado de conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna” siempre y cuando los resultados obtenidos y la mejora en la calidad soporten dicha afirmación.

Cuando en el desarrollo del trabajo de auditoría interna, el auditor interno no pueda cumplir con todas las normas, afectando el alcance del trabajo, la comunicación del resultado debe expresar, según lo establecido en la norma 2431 “Declaración de incumplimiento de las Normas”, lo siguiente:

- Una lista de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna con las cuales no se pudo cumplir total o parcialmente.
- Las razones por las que se dio el incumplimiento.
- El impacto que se puede dar por el incumplimiento de las normativas en el trabajo efectuado por el profesional de auditoría interna.

La norma 2440 “Difusión de resultados” establece que el director ejecutivo del equipo de auditoría es el encargado de efectuar la revisión y aprobación de la comunicación del informe final del trabajo, antes de la emisión respectiva. Además, es responsable de decidir que personas o grupos interesados recibirán la comunicación y la forma. Cabe indicar que la responsabilidad de la comunicación de los resultados del trabajo recae sobre

el director ejecutivo del equipo de auditoría, a pesar de que éste pueda delegar esta tarea.

Cuando se trata de servicio de aseguramiento, el director ejecutivo del equipo de auditoría es el responsable de la difusión de los resultados a las partes interesadas que el considere puedan dar a los resultados brindados la debida importancia. En caso de existir alguna normativa estatutaria, legal o regulatoria, que obligue a compartir los resultados con personas ajenas a la organización, el director ejecutivo del equipo de auditoría deberá tener en cuenta lo siguiente:

- Evaluar los riesgos en que pueda incurrir la organización.
- Platicar con el consejo legal o la alta dirección, antes de comunicar los resultados.
- Implementar controles en la difusión de los resultados y establecer restricciones para el uso de la misma.

Al tratarse de la comunicación de los resultados finales de servicio de consultoría, el director ejecutivo del equipo de auditoría es el único responsable; y en el caso de identificar durante los trabajos temas que correspondan a gestiones de riesgo y control y que las mismas sean significativas, debe proceder a comunicar estos asuntos al comité de auditoría interna o a la alta dirección.

Se debe incluir en la comunicación de los resultados del trabajo realizado, según norma 2450 “Opiniones globales”, lo siguiente:

- El alcance del trabajo y el periodo de tiempo cubierto por los procedimientos.
- Las posibles limitaciones al alcance.
- Considerar todo proyecto relacionado, incluyendo el uso de trabajos de otros profesionales.
- Redactar un resumen de la información esencial como respaldo de la opinión efectuada.

- Incluir riesgos, controles u otros posibles criterios que puedan ser utilizados para la opinión global.
- Conclusión alcanzada.

En el caso de darse una opinión no favorable se procederá a exponer las causas por las que se dio.

En la sección 2500 el director ejecutivo del equipo de auditoría establecerá y mantendrá un sistema que le permita efectuar el seguimiento a las disposiciones de los resultados que fueron comunicados a la dirección.

En los servicios de aseguramiento, el director ejecutivo del equipo de auditoría interna establecerá un proceso de seguimientos con la finalidad de vigilar y asegurar que se cumplan con las acciones efectuadas por la alta dirección y que las mismas sean implementadas o, por el contrario, que la alta dirección no las haya implementado pero que haya aceptado tomar los riesgos.

En los servicios de consultoría, el director ejecutivo del equipo de auditoría vigilara las acciones tomadas en base a los resultados del trabajo de consultoría, hasta el grado del alcance que fue acordado con el usuario.

La sección 2600 menciona que el riesgo aceptado por la dirección de la empresa sobre los resultados de un trabajo de aseguramiento o de consultoría, puede ser identificado por las acciones tomadas por dicha dirección o por otros medios. El director ejecutivo del equipo de auditoría no tiene la responsabilidad de resolver esos riesgos, sin embargo, debe comunicar esta situación al directorio.

1.3. Informes de auditoría externa

El informe de auditoría externa es el medio a través del cual el auditor externo comunica a la junta de accionistas su opinión o su abstención de opinar, según sea el caso, respecto de si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco

de información financiera aplicable, que en el caso de nuestro país son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) establecen y proporcionan los lineamientos necesarios del contenido y la forma que debe poseer el informe de auditoría externa producto del resultado de la auditoría de los estados financieros. A la fecha las NIAs que contemplan estos lineamientos son las siguientes:

NIA 700 – Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.

NIA 701 – Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por el auditor independiente.

NIA 705 – Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

NIA 706 – Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente.

NIA 710 – Información comparativa – cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.

NIA 720 – Responsabilidades del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.

La NIA 700 se enfoca en la responsabilidad que tiene el auditor de formar una opinión o dictamen sobre los estados financieros auditados. Adicionalmente, ésta NIA presenta la estructura básica y el contenido que deberá incluirse en el informe de auditoría, el mismo que incluye una opinión no modificada emitida como resultado de las labores de auditoría realizadas. El objetivo de esta NIA es la de lograr una comparabilidad entre informes de auditoría emitidos a nivel mundial y la necesidad de incrementar o agregar valor a la información presentada por los auditores independientes, haciendo

que la información incluida en el dictamen sea de relevancia para los usuarios o destinatarios finales (IAASB, 2015).

“Al formarse una opinión, el auditor independiente deberá indicar si los estados financieros auditados están preparados, en todos los aspectos materiales, en conformidad con el marco de información financiera aplicable y concluirá si los estados financieros referidos están libres de errores materiales en su conjunto”. (IAASB, 2015).

El informe propuesto por esta NIA queda estipulado bajo el siguiente esquema:

- Título
- Destinatario
- Opinión del auditor
- Fundamento de la opinión
- Cuestiones clave de auditoría
- Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros
- Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros
- Nombre del socio del encargo
- Firma del auditor
- Dirección del auditor
- Fecha del informe de auditoría

La NIA 701 menciona que el informe de auditoría de las entidades que cotizan en la bolsa de valores deberá incluir una relación y explicación de los “asuntos clave de auditoría”, es decir aquellos asuntos que, a juicio profesional del auditor, son de mayor relevancia en la auditoría de los estados financieros sujetos a revisión. Tal como se indica precedentemente, el informe de auditoría establecerá una sección en donde se detallen estos asuntos. Esta

NIA también permite la descripción de asuntos clave de auditoría en el informe de auditoría de aquellas empresas que no coticen en la bolsa de valores.

La inclusión de los asuntos o cuestiones claves de auditoría en el informe de auditoría servirá para mejorar la comunicación entre el auditor y el usuario de los estados financieros al proporcionar una mayor transparencia sobre la auditoría realizada, estas cuestiones son determinadas teniendo en cuenta lo siguiente:

- 1) Las áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material, o los riesgos significativos identificados de conformidad con la NIA 315 - Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno.
- 2) Los juicios significativos del auditor en relación con las áreas de los estados financieros que han requerido juicios significativos de la dirección, incluyendo las estimaciones contables para las que se ha identificado un grado elevado de incertidumbre en la estimación.
- 3) El efecto en la auditoría de hechos y transacciones significativos que han tenido lugar durante el periodo.

El auditor describirá cada asunto clave de auditoría en la sección correspondiente de “cuestiones clave de auditoría”, el motivo por el cual consideró que el asunto referido se trataba de una cuestión clave de auditoría y la significatividad del mismo, así como el modo en el que fue tratado durante la auditoría a los estados financieros.

Por su parte, la NIA 705 se centra en la responsabilidad que tiene el auditor de emitir un informe de acuerdo a las circunstancias. Si en el proceso de formarse una opinión como lo requiere la NIA 700, el auditor concluye que es necesario emitir una opinión modificada sobre los estados financieros auditados, la NIA 705 establece tres tipos de opiniones modificadas: 1) Opinión con salvedades, 2) Opinión desfavorable (adversa) y 3) Denegación (abstención) de opinión. La diferencia entre las opiniones descritas se centra en la materialidad de las incorrecciones y cuan generalizados son éstas.

La opinión con salvedades es emitida cuando, habiendo obtenido la evidencia suficiente y adecuada, el auditor concluye que las incorrecciones, ya sea de forma individual o en su conjunto, son materiales, pero no generalizadas; o, cuando no se pudo obtener evidencia suficiente sobre la cual basar su opinión, pero que sus posibles efectos de las incorrecciones no detectadas (si hubiera), podrían ser materiales, aunque no generalizados.

Adicionalmente, la opinión desfavorable o adversa será considerada cuando, habiendo obtenido la evidencia suficiente y adecuada, concluye que las incorrecciones, ya sea de forma individual o en su conjunto, son materiales y generalizadas en los estados financieros.

Por último, la denegación o abstención de opinión será considerada cuando no haya sido posible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que el auditor base su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas (si hubiera), podrían ser materiales y generalizadas.

La NIA 706 hace mención al uso del párrafo de énfasis en el que se incluya comunicaciones adicionales que el auditor considere necesarios efectuar en el dictamen de auditoría, con el objeto de llamar la atención de los usuarios sobre una o varias situaciones presentadas o reveladas en los estados financieros, o llamar la atención sobre una o varias situaciones distintas de las presentadas o reveladas en los estados financieros, de tal forma que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe del auditor.

La NIA 710 trata las responsabilidades del auditor en relación a la presentación de información comparativa en una auditoría de estados financieros. Si el periodo anterior fue auditado por otros profesionales o, en su defecto, no fueron auditados, será necesaria la aplicación de lo estipulado en la NIA 510 – Relación con los saldos de apertura en un encargo inicial.

Finalmente, la NIA 720 trata las responsabilidades que tiene el auditor con respecto a otra información incluida en documentos que contienen los estados financieros auditados y el correspondiente informe de auditoría. Menciona que, en ausencia de requerimientos específicos en las circunstancias concretas de un encargo, la opinión del auditor no cubre la otra información y éste no tiene la responsabilidad específica de determinar si la otra información se presenta de forma correcta o no. Sin embargo, el auditor examina la otra información debido a que la credibilidad de los estados financieros auditados puede verse deteriorada por diferencias materiales entre los estados financieros auditados y la otra información financiera.

En las Normas Internacionales de Servicios relacionados NISR por sus siglas en inglés ISRSs (International Standards on Related Services), encontramos la norma 4400 “Encargos para Realizar Procedimientos Acordados sobre Información Financiera” (en remplazo a la NIA 920), la cual tiene como propósito establecer las normas y brindar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor.

Esta normativa está dirigida a labores en relación con la información financiera, sin embargo, también puede otorgar lineamientos útiles al momento de efectuar labores en relación de información no financiera, siempre y cuando el profesional posea los conocimientos esenciales para la labor y cuenten con criterios en la cual pueda basar los resultados obtenidos.

Un trabajo en donde se pueda efectuar procedimientos convenidos puede dar lugar a que el profesional aplique ciertos procedimientos en relación con partidas individuales de tipo financiero como puede ser: cuentas por pagar o cobrar, compras o ventas efectuadas a partes relacionadas, también podría ser la aplicación de procedimientos sobre un estado financiero, como por ejemplo un balance general o hasta un grupo de estados financieros.

El objetivo de esta norma es que el profesional encargado de efectuar labores con procedimientos convenidos ejecute los procedimientos acordados a

lo convenido entre el profesional y la entidad, o si es el caso, algún tercero interesado.

Como se trata de un informe que presenta los resultados en relación a los procedimientos convenidos, no se expresa opinión alguna, quedando en los usuarios el evaluar por si mismos lo informado por el auditor. Cabe mencionar que el informe está restringido solo a aquellas partes con las que los procedimientos fueron convenidos, ya que otros usuarios podrían mal interpretar los resultados del informe.

El informe deberá de describir el propósito y los procedimientos convenidos del trabajo efectuado siendo detallado para facilitar al lector la comprensión del informe. El cual deberá contar con los siguientes:

- Título.
- Destinatario(s)
- Identificación de la información financiera y no financiera a la cual se efectuó los procedimientos convenidos.
- Declaración de que el trabajo efectuado fue acorde a lo convenido con el beneficiario.
- Declaración del trabajo efectuado acorde a lo establecido en la Normas Internacionales de Auditoría o con prácticas nacionales.
- En el caso de ser relevante, añadir una declaratoria donde se indique que el auditor no es independiente.
- Listado de los procedimientos realizados.
- Descripción de los resultados del trabajo efectuado.
- Declaración de que la labor efectuada no es una auditoría ni una revisión, por lo cual no se expresa ninguna opinión.
- Fecha del informe.
- Dirección del auditor.
- Firma del auditor.

1.4. Normas americanas de auditoría

Para un mejor entendimiento de las Declaraciones sobre Normas de Auditoría por sus siglas en inglés SAS (Statements on Auditing Standards), el Consejo de Normas de Auditoría (ASB) efectuó el proyecto “Clarity”, el cual consistió en hacer que las declaraciones sean de mejor entendimiento, además de coincidir con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

Como parte del proyecto “Clarity” las numeraciones de secciones “AU” asignadas para las SAS (1-121) se recodificaron como “AU-C”. Se utilizó estas siglas para evitar confusión con la anterior, las cuales fueron remplazadas en diciembre de 2013 (aicpa, 2016).

Para febrero de 2014, el proyecto fue completado con la salida de la SAS 122 “Declaraciones de Auditoría Normas: Clarificación y Recodificación”, que recopila las secciones “AU-C” de acuerdo con las siguientes secciones:

- AU-C 200 – 299 Principios generales y responsabilidades
- AU-C 300 – 499 Evaluación del riesgo y respuesta a las evaluaciones de riesgos.
- AU-C 500 – 599 Pruebas de auditoría
- AU-C 600 – 699 Usando el trabajo de otros
- AU-C 700 – 799 Conclusiones de la auditoría e informes
- AU-C 800 – 899 Consideraciones especiales
- AU-C 900 – 999 Consideraciones Especiales en los Estados Unidos

Las secciones que corresponden a la redacción de los informes de auditoría nos detallan acciones que debe tener presente el auditor al momento de comunicar su opinión sobre los estados financieros. Estas secciones son las siguientes:

La sección AU-C 700 “Formulación de un dictamen e información sobre estados financieros” trata de la responsabilidad del auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros. También aborda la forma y el contenido

del informe del auditor emitido como resultado de una auditoría de los estados financieros

La sección AU-C 705 “Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente” aborda la responsabilidad del auditor de emitir un informe apropiado en circunstancias en que, al formar una opinión de acuerdo con la sección AU-C 700, el auditor concluye que una modificación en la opinión del auditor sobre los estados financieros es necesario.

La sección AU-C 706 “Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos” trata las comunicaciones adicionales en el informe del auditor cuando el auditor considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre un asunto o asuntos presentados o revelados en los estados financieros, que son fundamentales para que los usuarios entiendan los estados financieros (párrafo sobre el énfasis de un asunto); o llamar la atención de los usuarios sobre cualquier asunto o asuntos distintos de los presentados o revelados en los estados financieros, que sean relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría efectuada, o las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría (párrafo sobre otro asunto).

La sección AU-C 708 “Consistencia de los estados financieros” trata la evaluación del auditor respecto de la consistencia de los estados financieros entre períodos, incluyendo los cambios efectuados en los estados financieros emitidos anteriormente y el efecto de esa evaluación en el informe del auditor sobre los estados financieros corrientes.

La sección AU-C 720 “Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados” trata de la responsabilidad del auditor con respecto a otra información en documentos que contienen los estados financieros auditados y el informe del auditor sobre el mismo, que podría afectar la credibilidad sobre la información financiera auditada.

En ausencia de un requerimiento específico en el contrato de auditoría para revisar otra información, el auditor no tiene responsabilidad de determinar si dicha información está debidamente declarada.

La sección AU-C 725 “Información complementaria en relación con los estados financieros tomados en su conjunto” trata de la responsabilidad del auditor cuando se compromete a informar sobre si la información suplementaria está debidamente declarada, en todos los aspectos significativos, en relación con los estados financieros en su conjunto.

La sección AU-C 730 “Información complementaria requerida” trata de la responsabilidad del auditor con respecto a la información que debe acompañar a los estados financieros básicos de una entidad, requerida por un organismo profesional designado a emitir normas contables.

1.5. Normas ISO (Normas Internacionales de la Organización Internacional de Normalización)

La Organización Internacional de Normalización (ISO), en la normativa 19011:2011 “Directrices para la auditoría de Sistemas de Gestión”, busca que esta Norma Internacional sea ejecutable por un gran número de usuarios potenciales, los cuales podrían ser auditores u organizaciones que se encuentran implementando sistemas de gestión y organizaciones que deseen ejecutar auditorías a sus sistemas de gestión por motivos contractuales o de regulación. Cabe indicar que los usuarios de esta Norma Internacional pueden ejecutar esta guía durante el desarrollo de sus propios requisitos de auditoría. (ISO , 2011)

La guía descrita en esta Norma Internacional puede ser útil a organizaciones involucradas en la capacitación de auditores o en la certificación de personal.

La Organización Internacional trata de que la guía contenida en esta Norma Internacional sea flexible, lo cual se lo puede apreciar en varios puntos de esta guía. El uso o aplicación puede cambiar dependiendo del tamaño y el

nivel de madurez en que se encuentra el sistema de gestión que posee una organización, además de la naturaleza y complejidad de la organización que será auditada, así como de los objetivos y el alcance de las auditorías a efectuar.

La ISO 190011:2011, en el numeral 6.5 “Preparación y distribución del reporte de auditoría” nos señala como se debe preparar un informe de auditoría, estableciendo que el líder del equipo auditor es quien deberá reportar los resultados acordes con los procedimientos del programa de auditoría. (ISO , 2011)

El reporte de auditoría debería de poseer un registro completo, exacto, conciso y claro de la auditoría, además de incluir o hacer referencia a lo siguiente:

- Objetivos de la auditoría.
- Alcance de la auditoría, principalmente la identificación de las unidades de la organización y de las funcionales o los procesos auditados.
- Identificación del cliente de auditoría.
- Identificación del equipo de auditoría y de los participantes (auditados) en la auditoría.
- Los lugares donde se efectuaron las actividades de auditoría y las fechas respectivas.
- Los criterios utilizados en la auditoría.
- Los hallazgos y la evidencia relacionada de la auditoría.
- Las conclusiones.
- Una declaración basada en el grado de cumplimiento de los criterios de la auditoría.

La normativa también nos señala que el reporte de la auditoría también puede incluir o hacer referencia a los siguientes puntos, según el caso:

- El plan de auditoría incluyendo la programación de tiempos.

- Un resumen del proceso de auditoría, incluyendo cualquier obstáculo encontrado que pueda disminuir la confianza en las conclusiones de la auditoría.
- Confirmación de que se han alcanzado los objetivos de la auditoría dentro del alcance, de acuerdo con el plan de auditoría.
- Áreas no cubiertas incluidas dentro del alcance de la auditoría.
- Un resumen sobre las conclusiones de la auditoría y los principales hallazgos de auditoría que las soportan.
- Cualquier opinión divergente sin resolver entre el equipo auditor y el auditado.
- Oportunidades de mejora, si está especificado en el plan de auditoría;
- Buenas prácticas identificadas.
- Planes de acción acordados, si los hubiese.
- Una declaración de la naturaleza confidencial de los contenidos.
- Cualquier implicación para el programa de auditoría o auditorías subsecuentes.
- La lista de distribución del reporte de auditoría.

El numeral 6.5.2 “Distribución del reporte de auditoría” establece que el reporte de auditoría debería ser emitido dentro de un periodo de tiempo acordado. En caso de demoras, las razones deberían ser comunicadas a la persona que gestiona el programa de auditoría.

El reporte de auditoría debería estar fechado, revisado y aprobado, según aplique, de acuerdo con los procedimientos del programa de auditoría.

El reporte de la auditoría debería entonces ser distribuido a los receptores designados en los procedimientos o plan de auditoría.

El numeral 6.6 “Finalización de la auditoría” trata cuando la auditoría se da por finalizada en el momento de que todas las actividades de auditoría que fueron planeadas se hayan concluido, o en el caso de que la finalización del trabajo sea acordada con el cliente de auditoría, por ejemplo, cuando se

presente una situación inesperada que no permita que la auditoría sea completada acorde con el plan.

1.6. Ley de Compañías.

En la ley de compañías en la sección IX “De la Auditoría Externa”, los aspectos más importantes que se incluyen son:

1. Las compañías nacionales y las sucursales de compañías u otras empresas extranjeras, cuyos activos excedan del monto fijado por resolución de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros deberán presentar un informe anual de auditoría externa sobre sus estados financieros.
2. Las personas que efectúen la profesión de la auditoría deberán ser calificadas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.
3. La contratación del servicio de auditoría externa se la deberá de efectuar hasta el 30 de septiembre de cada año.
4. Los auditores externos deberán tener acceso en todo el tiempo que se efectuó la revisión, a la contabilidad de la compañía.
5. Establece un listado de motivos por el cual no se podría ser un auditor externo:
 - Los empleados que son parte de la compañía o entidad auditada.
 - Las personas dependientes de dichos administradores o comisarios.
 - Las personas que no tuvieren su domicilio dentro del país.
 - Los funcionarios o empleados de la Superintendencia de Compañías.
6. Establece un listado de las prohibiciones a los auditores externos, los cuales son:
 - Formar parte de los grupos de administración de la compañía o entidad auditada.
 - Ser socio o accionista de la compañía o entidad auditada.
 - Representar a los accionistas o socios en la Junta General.

1.7. Reglamento sobre auditoría externa

En la resolución SCVS-INC-DNCDN-2016-011, publicada en el registro oficial No. 879 del 11 de noviembre del 2016, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros emitió el “Reglamento sobre auditoría externa”, Consta de los siguientes aspectos más importantes:

1. Establece rangos de valores para cada tipo de compañía en donde se determinan quienes tendrán que adquirir los servicios de auditoría externa obligatoria:
 - Las compañías nacionales de economía mixta y anónima, que poseen activos excedentes de cien mil dólares (US\$ 100.000,00).
 - Las sucursales de compañías o empresas extranjeras que se hubieran establecido en el Ecuador, además de las asociaciones que éstas formen entre sí o con compañías nacionales, cuyos activos excedan los cien mil dólares (US\$ 100.000,00).
 - Las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de los activos superen los quinientos mil dólares (US\$ 500.000,00).
 - Las compañías que están sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, obligada a presentar balances consolidados.
 - Las sociedades de interés público cuya definición está en la reglamentación pertinente.
2. Se considera al monto de los activos mencionados en este reglamento al activo total del estado financiero.
3. El tiempo que dura la calificación del auditor externo y que se contara a partir de la fecha de expedición de la resolución por 3 años.
4. Ninguna firma de auditoría calificada podrá brindar sus servicios al mismo sujeto de auditoría por más de 5 años y en el caso de sociedades de interés público por un tiempo no mayor a tres años, contados a partir del 2016.

5. El contrato por servicio de auditoría externa se la efectuará por escrito y estará sujeta a lo indicado en la NIA 210.
6. Las personas naturales no deberán utilizar nombres comerciales en ningún documento para la ejecución de la profesión.
7. Menciona que los informes presentados por los auditores externos se efectuarán acorde a lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA 700, NIA 705 y NIA 706).
8. El auditor externo deberá de comunicar en forma escrita a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros cualquier acto ilegal, fraude, abuso de confianza u otras irregularidades, que se hubiesen encontrado en el trabajo efectuado.
9. La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros o algún delegado podrán exigir a los auditores externos las explicaciones o aclaraciones relacionadas con el trabajo de auditoría.

1.8. Código Orgánico Monetario y Financiero

En el Código Orgánico Monetario y Financiero, sección 8 “Del Control y Auditorías”, consta de los siguientes aspectos más importantes:

1. Las instituciones del sistema financiero deberán contar con un auditor interno y un auditor externo, registrados y calificados.
2. El auditor externo de una entidad financiera podrá ser una persona natural o jurídica seleccionada por la Junta General de Accionistas o la que haga sus veces.
3. Los servicios de auditoría podrán ser contratado por las entidades financieras por periodos anuales consecutivos no mayor a tres años.
4. La Superintendencia de Bancos podrá, a su criterio disponer la terminación del contrato con el auditor externo, en este caso la entidad financiera procederá de inmediato a sustituirlo.
5. La entidad financiera no podrá terminar el contrato con el auditor externo sin contar con la aprobación del organismo de control.

6. El auditor externo solo podrá prestar el servicio de auditoría para el que fue contratado y no podrá prestar cualquier otro servicio a la entidad auditada.
7. No puede ser auditor externo aquel que hubiese prestado a la entidad financiera, servicios diferentes a los de auditoría externa en años anteriores.
8. Las entidades que conforman los grupos financieros o grupos populares y solidarios tendrán obligatoriamente el mismo auditor externo.
9. Los informes de auditoría son reservados al público por el plazo de diez años.

1.9. Codificación de Resoluciones de la Superintendencia de Bancos

En el libro I “Normas Generales para las Instituciones del Sistema Financiero”, título XXI “De las Calificaciones Otorgadas por la Superintendencia de Bancos”, capítulo I “Normas para la Contratación y Funcionamiento de las Auditoras Externas que Ejercen su Actividad en las Entidades Sujetas al Control de la Superintendencia de Bancos”, sección I “Instituciones Sujetas a la Contratación de Auditores Externos”, Consta de los siguientes aspectos más importantes:

1. Establece que están obligadas a contratar los servicios de auditoría externa, las siguientes instituciones:
 - Instituciones financieras privadas como bancos privados, sociedades financieras y asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda.
 - Instituciones financieras públicas y otras que acorde con sus propias leyes se encuentren bajo control de la Superintendencia de Bancos.
 - Almacenes generales de depósito, compañías de arrendamiento mercantil, compañías emisoras o administradoras de tarjetas de

crédito, casas de cambio, corporaciones de desarrollo de mercado secundario de hipotecas.

- Sociedad controladora de un grupo financiero.
 - Instituciones de servicios auxiliares del sistema financiero.
 - Compañías administradoras de fondos y las casas de valores, siempre que formen parte de un grupo financiero.
 - Las subsidiarias o afiliadas del exterior de los grupos financieros.
2. Una persona puede ejercer la labor de auditoría siempre y cuando este calificada por la Superintendencia de Bancos.
 3. Tendrán que rehabilitar su calificación la firma o profesionales que hayan permanecido sin actividad por un período de dos o más años.
 4. Con motivo de no perder la independencia por parte del profesional calificado con las instituciones auditadas, estas se abstendrán de contar con el servicio de auditoría externa, en los siguientes casos:
 - Mantenga algún tipo de interés económico con la institución contratista.
 - Mantenga algún tipo de operación de crédito u otras obligaciones.
 - En caso de existir algún conflicto de interés entre el profesional o compañía auditora con la institución financiera.
 - En caso de que el auditor externo esté vinculado en propiedades o en la administración de la institución financiera.
 5. Una vez efectuada el contrato se enviará a la Superintendencia de Bancos una copia certificada hasta el 15 de mayo de cada año como fecha límite de presentación.
 6. La administración de las instituciones financieras deberá de entregar la información requerida a los auditores externos hasta el 30 de enero de cada año, para que efectúen los trabajos.
 7. La Superintendencia de Bancos, en caso de efectuar algún tipo de revisión, la institución financiera y los profesionales facilitaran la información requerida.

8. Cuando el auditor externo concluye con la auditoría preliminar deberá de presentar hasta el 30 de noviembre de cada año como fecha máxima, a la Superintendencia y a la Institución auditada, información sobre los aspectos relevantes que surjan en el ejercicio de sus funciones.
9. La institución auditada posee un plazo de cinco días contando desde la entrega del informe borrador para dar su opinión o formular la observación pertinente para la aprobación de los estados financieros presentados. Caso contrario al no realizarlo se entenderá como aceptados por la institución y pasaran a considerarse como definitivos.
10. La comunicación final del informe de auditoría a la institución financiera auditada deberá ser hasta el 15 de marzo de cada año.
11. La institución financiera efectuara la junta general ordinaria de accionistas o de socios hasta el 31 de marzo de cada año, con el propósito de comunicar los resultados de la auditoría externa.
12. Los auditores externos están obligados a comunicar a la Superintendencia de Bancos y Seguros el cometimiento de actos irregulares por parte de la entidad auditada, tales como fraude, abuso de información previa privilegiada y actos ilegales.
13. Los informes de auditoría externa llevarán la firma de responsabilidad del auditor externo y en el caso de tratarse de personas jurídicas, firmara el socio responsable de la auditoría.
14. Se establecen que los auditores externos calificados tendrán prohibido lo siguiente:
 - Efectuar servicios diferentes a lo de auditoría externa a las instituciones financiera auditados o colaborar con ellas, con el objetivo de evitar perder la independencia profesional.
 - Formar parte de la administración de las instituciones financieras.
 - Delegar el ejercicio de su cargo.

- Revelar información de los informes de auditoría o entregar a persona ajena a la institución información relacionada al negocio obtenidas en el trabajo efectuado.
 - Poseer las oficinas en donde funciona la entidad financiera auditada.
15. En caso de que el auditor externo no cumpliera con las normas establecidas por la Superintendencia de Bancos estará sometido a las siguientes sanciones:
- Sanciones Pecuniarias por no entregar los informes o información requerida por la Superintendencia de Bancos, en los plazos establecidos, siempre y cuando no haya sido debidamente justificada ante el organismo de control.
 - Observaciones escritas emitidas por parte de la Superintendencia de Bancos, en caso de que el auditor externo incumple con la capacidad de sus funciones.
 - Se efectuará la suspensión temporal de auditor externo como consecuencia de repetidas negligencias o incumplimientos con las normas
 - Se retirará la calificación cuando la Superintendencia de Bancos compruebe que el auditor externo coopero con la presentación de datos o de los estados financieros que no cumplen con las normas o reglamentos vigentes.
16. El periodo de suspensión temporal del auditor externo será definido por la Superintendencia de Bancos acorde al grado de la falta y para su rehabilitación deberá presentar las justificaciones que correspondan.

Capítulo II: Metodología de la investigación

2.1. Método de investigación

La investigación titulada “Análisis de las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor externo y auditor interno” ha sido desarrollada bajo el método de investigación cualitativa.

Existen varias definiciones de esta metodología, según (Pérez, 2014) “la metodología cualitativa analiza el lenguaje para encontrar el sentido oculto del fenómeno social que está investigando”. Según (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2010) “El enfoque cualitativo utiliza la recolección de datos sin medición numérica para describir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación”.

Este método se enfoca en conocer a profundidad cómo se elaboran los diferentes informes, tanto realizados por el auditor interno como los del auditor externo, analizando las diferencias que se producen entre ambas y cualquier detalle que se derive de este análisis en particular. Indagando un poco la historia de la investigación cualitativa se establecen las características básicas, las mismas se describen a continuación:

- El ambiente natural y el contexto en que se da el asunto o problema es la fuente directa y primaria, y la labor del investigador constituye ser el instrumento clave en la investigación (Faenker y Wallen, 1996).
- Los investigadores enfatizan tanto los procesos como los resultados (Faenker y Wallen, 1996).
- El análisis de los datos se da más de modo inductivo (Faenker y Wallen, 1996).
- Este método tiene un enfoque de obtención de datos que no están estandarizados. No se realizan a través de una determinación numérica, es decir, no es estadística. Los datos cualitativos como descripciones detalladas de situaciones, eventos, personas, interacciones, conductas observadas y sus manifestaciones (Hernández Sampieri et al., 2010).

- El investigador determina un problema, pero sus planteamientos no son necesariamente específicos en comparación a la metodología cuantitativa (Hernández Sampieri et al., 2010).
- En el caso del proceso cualitativo, la muestra, la recolección y el análisis son fases que se realizan prácticamente de manera simultánea (Hernández Sampieri et al., 2010).

2.2. Alcance de la investigación

El alcance de una investigación comprende la finalidad o resultado al que se quiere llegar y por ende se establece el método que se utilizará para alcanzar dicho resultado. Es por ello que se considera en todo trabajo de suma importancia definir correctamente cuál va a ser el alcance de la investigación.

En definitiva, el alcance no es más que establecer un compromiso por parte del investigador debido a que identifica la población de donde se extraerá la muestra sujeta a investigación.

En nuestro caso, el alcance de la investigación comprende el análisis comparativo de los siguientes informes del auditor interno y externo:

- Informe de aseguramiento (auditor interno), ver anexo 1.
- Informe de consultoría (auditor interno), ver anexo 2.
- Informe de calidad (auditor interno), ver anexo 3.
- Informe de auditoría sobre estados financieros (auditor externo), ver anexos 4.1, 4.2, 4.3 y 4.4.
- Informe de procedimientos previamente acordados (auditor externo), ver anexo 5.

El método que se utilizará para alcanzar este resultado es el estudio descriptivo el cual se caracteriza por obtener toda la información respecto al problema que permita describir con precisión las dimensiones del mismo.

2.3. Población

En nuestro tema de investigación, la población son informes de auditoría externa e interna emitidos en la ciudad de Guayaquil.

Según (Pérez, 2014) población es “cualquier conjunto de elementos que tenga una o más propiedades comunes definidas por el investigador, pudiendo ser desde toda la realidad hasta un grupo muy reducido de fenómenos”. Definir la población resulta muy importante debido a que todo el tema investigado se realizará tomando en cuenta ésta como punto de referencia, es por eso que (Hernández Sampieri et al., 2010) define a la población como un conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones, deben situarse claramente en torno a sus características de contenido, de lugar y en el tiempo. Pero si la población no está bien definida por imprecisión, pueden generarse graves tergiversaciones en la búsqueda y obtener así resultados de nula calidad.

2.4. Muestra

Para efectos de esta investigación hemos considerado realizar una muestra no probabilística seleccionando a conveniencia un informe de cada tipo.

Una muestra es un subgrupo de la población, un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido (población) en sus características. En todo proceso investigativo es muy poco probable medir toda la población, por lo cual obtenemos y determinamos una muestra y obviamente se pretende que mediante los resultados obtenidos en la muestra se refleje fielmente estos mismos resultados sobre toda la población.

La elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o de quien hace la muestra. Este tipo de método es utilizado tanto en las metodologías cualitativas o cuantitativas, debido a que se caracteriza no por la gran cantidad de datos o estandarización sino más bien por la calidad y profundidad de cierta información es especial (Hernández Sampieri et al., 2010).

El tipo de muestra utilizado para la población seleccionada es la del muestreo casos-tipo o intencional deliberado que según (Pérez, 2014) consiste en “que el buen juicio posibilitaría escoger los integrantes de la muestra, por lo que aquí el investigador selecciona explícitamente cierto tipo de elementos o casos representativos, para obtener información de calidad y congruente a lo que se está investigando.

Por lo tanto, para la presente investigación se aplica este tipo de selección, debido a que se seleccionará los diferentes tipos de informes que emiten tanto los auditores internos como externos, ya que, nuestro tema investigativo busca establecer un análisis de las diferencias en cuanto a la redacción y contenido incluidos en estos informes, es por ello que necesitamos partir de esta muestra para realizar un análisis exhaustivo de los diferentes componentes incluidos en cada uno y poder establecer las diferencias relacionadas.

Capítulo III: Resultados

En auditoría interna los resultados obtenidos son presentados en distintos tipos de informe de acuerdo con el servicio brindado, los cuales son:

- En el servicio de aseguramiento se presentan los resultados en el “Informe de Auditoría Interna”.
- En el servicio de consultoría se presentan los resultados en el informe de “Proyecto de Revisión del Marco de Control Interno”.
- En la revisión del cumplimiento con las ISO (Organización Internacional de Normalización) se presentan los resultados en el “Informe de Auditoría Sistemas de Gestión de Calidad”.

Un informe de auditoría interna proporciona a la alta dirección u otras personas interesadas una comprensión del trabajo efectuado, un estado de los procedimientos de gestión de riesgos y control de los procesos, brindando una calificación del nivel del impacto potencial de los riesgos significativos y una descripción de las acciones correctivas a cargo de la parte auditada.

En auditoría externa los resultados obtenidos son presentados en distintos tipos de informe de acuerdo con el servicio brindado, los cuales son:

- En el informe de los auditores independientes se presentan los resultados de una auditoría de estados financieros.
- En el informe de procedimientos previamente acordados se presentan los resultados de una revisión convenida.

Un informe de los auditores independientes sobre una auditoría de estados financieros expresa la opinión (o negación de opinión, según el caso) de los auditores respecto a si los estados financieros están presentados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de este capítulo es entrar en el análisis de cada uno de los siguientes componentes de los informes emitidos por el auditor interno y auditor externo:

- Título
- Referencia
- Fecha
- Receptores / Destinatarios
- Proceso auditado
- Calificación u opinión macro
- Listado de participantes
- Antecedentes
- Objetivos
- Alcance
- Otras consideraciones
- Resumen ejecutivo
- Hallazgos
- Recomendaciones / conclusiones
- Plan de acción
- Oportunidades de mejora
- Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros
- Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros
- Cuestiones clave de auditoría
- Asuntos de énfasis
- Otras cuestiones
- Opinión
- Empresa en marcha
- Nombre del socio encargado
- Firma del auditor
- Dirección del auditor

3.1. Título

El título en los informes de auditoría emitidos tanto por el auditor interno y externo identifica el tipo de trabajo efectuado “ver Tabla 1”.

Tabla1 - Comparativo auditoria interna y externa – Titulo.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Informe de Auditoría Interna	Proyecto de Revisión del Marco de Control Interno	Informe de Auditoría Sistema de Gestión de Calidad	Informe de los auditores independientes	Informe de procedimientos previamente acordados

Elaborado por: los autores

En auditoría interna los títulos representan el tipo de servicio: de aseguramiento, consultoría y otros servicios adicionales. Es establecido por el líder del equipo de auditoría. Los títulos de los tipos de informe de auditoría deberán constar en el manual de auditoría interna revisado y aprobado por la dirección de la organización.

En una auditoría externa, el título de “Informe de auditores independientes”, manifiesta que el auditor ha cumplido con todos los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y, en consecuencia, distingue un informe de un auditor independiente de los informes emitidos por otros profesionales.

El “Informe de procedimientos previamente acordados”, hace referencia a trabajos convenidos de acuerdo a necesidades específicas del cliente. Adicionalmente, el título deberá adicionar el motivo por el cual se está realizar dicho procedimiento acordado.

En el ejemplo podemos observar una de las posibilidades de revisión acordada con el cliente:

**INFORME SOBRE LA APLICACIÓN DE CIERTOS PROCEDIMIENTOS
CONVENIDOS EN LA PREVENCIÓN DEL LAVADO DE ACTIVOS,
FINANCIAMIENTO DEL TERRORISMO Y OTROS DELITOS**

3.2. Referencia

Las referencias son códigos alfa numéricos que son utilizados en los informes de auditoría interna con la finalidad de conocer su procedencia y propósito en relación con los servicios planificados para efectuar en la organización. Los informes de auditoría externa no contienen este campo de referencia “ver Tabla 2”.

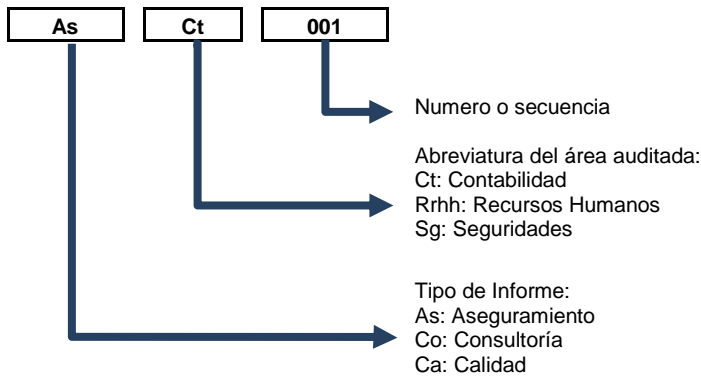
Tabla 2 - Comparativo auditoría interna y externa – Referencia

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Código o nomenclatura secuencial	Código o nomenclatura secuencial	Código o nomenclatura secuencial /Norma ISO	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores

Los informes emitidos por auditoría interna deberán de poseer una referencia con la finalidad de identificarlos en los registros de emisión, en el plan anual de auditoría y controles establecidos en el manual de auditoría interna. “ver Gráfico 1”.

Gráfico 1 – Estructura del código utilizado como referencia.



Elaborado por: Los autores.

En el caso del informe de calidad, se deberá de asignar una referencia adicional, la misma que hará mención a la ISO (Organización Internacional de Normalización) que se procedió a revisar.

3.3. Fecha

Los criterios para asignar fecha a los informes de auditoría interna y de auditoría externa, son diferentes “ver Tabla 3”.

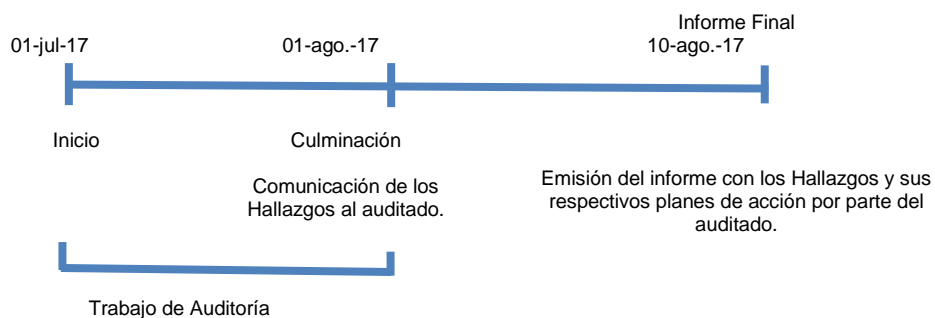
Tabla 3 - Comparativo auditoria interna y externa – Fecha

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Fecha de emisión del informe final	Fecha de emisión del informe final	Fecha de emisión del informe final. / Fechas en las que se efectuó la revisión el equipo de auditoría.	Fecha en la que se haya receptado la evidencia de auditoría adecuada y suficiente que servirá de base para la determinación de la opinión	Fecha en la que se haya receptado la evidencia adecuada y suficiente como resultado de los procedimientos aplicados

Elaborado por: los autores

Para los informes de auditoría interna, la fecha del informe deberá ser del día en que se obtuvo los comentarios y planes de acción por parte del auditado en relación a los hallazgos encontrados en el trabajo de auditoría “ver Gráfico 2”.

Grafico 2 – línea de tiempo de sucesos hasta emisión del informe.



Elaborado por: Los autores

En el caso del informe de calidad, éste deberá de contener adicional las fechas en que se efectuó la visita del equipo de auditoría asignado para la revisión del cumplimiento de la ISO.

Para el informe de auditores independientes sobre los estados financieros, la fecha del informe deberá ser la del último día de trabajo en las oficinas del cliente, en la que se supone que el auditor obtuvo evidencia suficiente y adecuada para la expresión de su opinión (fecha de terminación de la auditoría).

Sin embargo, existen situaciones que pudieran derivarse entre la fecha de terminación del trabajo y la fecha de emisión final del informe. Si estas situaciones no afectan los estados financieros bajo examen ni la opinión de los auditores sobre dichos estados financieros, pero el auditor considera importante su revelación en una nota, el auditor utilizara doble fecha en su informe, como se explica en el ejemplo siguiente:

Ejemplo: El auditor termino su trabajo, obteniendo evidencia suficiente y adecuada para la expresión de su opinión el 15 de febrero de 2017, y efectuó la emisión final del informe el 28 de febrero de 2017. El 25 de febrero de 2017 ocurrió un siniestro o incendio que afecto parte de las instalaciones de la compañía. El auditor considero importante revelar en una última nota a los estados financieros este evento. En esta situación el informe de auditoría contendría doble fecha como sigue:

15 de febrero de 2017, excepto por la nota 30 “Siniestro ocurrido” de fecha 25 de febrero de 2017.

En el caso del informe de procedimientos previamente acordados, su fecha es establecida con los mismos criterios utilizados en un informe de auditores independientes sobre los estados financieros.

3.4. Receptores / Destinatarios

Los informes de auditoría interna son dirigidos al directorio y/o comité de auditoría de la compañía como entes receptores. Los informes de auditoría externa sobre los estados financieros son dirigidos a la junta de accionistas. Y los informes sobre procedimientos convenidos son dirigidos normalmente al funcionario de la compañía que encargó al auditor la realización de dichos procedimientos “ver Tabla 4”.

Tabla 4 – Comparativo auditoría interna y externa – Receptores / Destinatarios.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Directorio y/o comité de auditoría y propietario del proceso	Directorio y/o comité de auditoría y propietario del proceso	Directorio y/o comité de auditoría y propietario del proceso	Junta de accionistas	Al funcionario de la compañía que encargó al auditor la realización de dichos procedimientos

Elaborado por: los autores

Un ejemplo de cómo se direcciona los informes de auditoría interna es el siguiente:

<p>Al Directorio de La Nacional S.A. Al Sr. Juan Mena, Gerente de Ventas</p>
--

Un ejemplo de cómo se direcciona los informes de los auditores independientes sobre los estados financieros es el siguiente:

<p>A la Junta de Accionistas de La Nacional S.A.</p>
--

Un ejemplo de cómo se direcciona los informes de procedimientos previamente acordados es el siguiente:

Señor
 Antonio Gómez Santos
 Gerente General
 INDCOM S.A.
 Ciudad

3.5. Proceso auditado

Comprende el proceso revisado por el auditor interno de acuerdo a lo establecido en el plan anual de auditoría “ver Tabla 5”.

Tabla 5 - Comparativo auditoría interna y externa – Proceso auditado.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Proceso revisado por el auditor	Asunto que fue atendido por el auditor interno	Norma ISO que fue revisada	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores

Un ejemplo de cómo se identifica el proceso revisado en un informe de aseguramiento es el siguiente:

Proceso :	Evaluación del proceso de transporte de banano.
------------------	---

Un ejemplo de cómo se identifica el asunto atendido en un informe de consultoría es el siguiente:

Asunto:	Desarrollo de la matriz de controles para mitigar riesgos de los procesos contables.
----------------	--

Un ejemplo de cómo se identifica la revisión de la Norma ISO en un informe de calidad es el siguiente:

Norma:	Revisión del Sistema de Gestión Calidad y evaluación del cumplimiento de la Norma ISO 9001:2015
---------------	---

3.6. Calificación u opinión

Como se indica en el siguiente cuadro, solo en el caso del informe de aseguramiento, el auditor interno es requerido a emitir una opinión global sobre el funcionamiento de los controles auditados “ver Tabla 6”.

Tabla 6 – Comparativo auditoría interna y externa – Calificación u opinión.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Evaluación o calificación del proceso o área según el auditor.	No aplica	No aplica	Opinión no modificada, Opinión modificada, Opinión desfavorable y Denegación de opinión	No aplica

Elaborado por: los autores.

En los informes de auditoría interna de aseguramiento esta opinión debe emitirse según los siguientes niveles de calificación “ver Tabla 7”.

Tabla 7 – Niveles de calificación de riesgos.

Excelente o efectivo	<ul style="list-style-type: none"> Los controles que se evaluaron son adecuados y efectivos, los cuales proporcionan una garantía razonable de que los riesgos están siendo gestionados.
Requiere alguna mejora	<ul style="list-style-type: none"> Los controles que se evaluaron presentan ciertas debilidades, pero aun así proporcionan una garantía razonable de que los riesgos están siendo gestionados.
Requiere mejora importante	<ul style="list-style-type: none"> Los controles que se evaluaron presentan numerosas debilidades por las cuales no podrían proporcionar una garantía razonable de que los riesgos están siendo gestionados.
Insatisfactorio	<ul style="list-style-type: none"> los controles que se evaluaron no son adecuados, apropiados ni efectivos, por lo cual no proporcionan una garantía razonable de que los riesgos están siendo gestionados.

Elaborado por: los autores.

Cabe indicar que estos niveles de calificación pueden ser expandidos o acortados según lo consideré el auditor interno, además de utilizarlo como un estándar en todos los trabajos de auditoría interna que éste efectúe.

Para una mejor práctica de auditoría interna es necesario que la calificación también cuente con un estándar de lo que está conformado cada nivel establecido, basándose, por ejemplo, en la cantidad de observaciones encontradas, el nivel de prioridad y las oportunidades de mejora “ver Tabla 8”.

Tabla 8 – Conformación de las calificaciones del auditor interno.

Excelente o efectivo	<ul style="list-style-type: none">• Los controles evaluados no posee observaciones y/o puede estar conformada de oportunidades de mejora.
Requiere alguna mejora	<ul style="list-style-type: none">• Los controles evaluados poseen observaciones de prioridad baja y/o puede estar conformada de oportunidades de mejora.
Requiere mejora importante	<ul style="list-style-type: none">• Los controles evaluados poseen observaciones de prioridad modera y baja y/o puede estar conformada de oportunidades de mejora.
Insatisfactorio	<ul style="list-style-type: none">• Los controles evaluados poseen observaciones de prioridad alta, modera y baja y/o puede estar conformada de oportunidades de mejora.

Elaborado por: los autores.

La conformación de cada nivel debe ser establecido por el líder del equipo de auditoría interna según el análisis que este posea, en relación con los objetivos de la compañía y las pautas establecidas en la consideración de la importancia o prioridad de los riesgos.

En el ejemplo “ver Tabla 9”, podemos apreciar la presentación de la calificación por parte del auditor interno acorde a lo indicado con anterioridad.

Tabla 9 – Presentación de la calificación del auditor interno.

Calificación general del proceso auditado:	Excelente	<input type="checkbox"/>
	Bueno	<input checked="" type="checkbox"/>
	Satisfactorio	<input type="checkbox"/>
	Necesita mejora	<input type="checkbox"/>
	Insatisfactorio	<input type="checkbox"/>

Elaborado por: los autores.

En cambio, en el dictamen en el cual el auditor emite un juicio técnico sobre la presentación razonable de los estados financieros, la primera sección del informe de auditoría contendrá la opinión del auditor y llevará el título “Opinión”. Esta sección incluirá:

- Entidad cuyos estados financieros han sido auditados;
- Manifestación que los estados financieros han sido auditados;
- Identificación del título de cada estado que comprenden los estados financieros;
- Remisión a las notas explicativas, así como al resumen de las políticas contables significativas; y
- Especificación de la fecha o periodo que cubre cada uno de los estados financieros.

En el ejemplo se presentan las diferentes posibilidades de opinión del auditor:

<p>Opinión (no modificada)</p> <p>En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la posición financiera de INDCOM S.A. al 31 de diciembre del 2016, el resultado de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).</p>

Opinión calificada (modificada)

En nuestra opinión, excepto por los efectos del asunto descrito en la sección **“Fundamentos de la Opinión Calificada”**, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la posición financiera de INDCOM S.A. al 31 de diciembre del 2016, el resultado de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Opinión desfavorable (adversa)

En nuestra opinión, debido a la significatividad de la cuestión descrita en la sección **“Fundamento de la opinión desfavorable”**, los estados financieros adjuntos no presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la posición financiera de INDCOM S.A. al 31 de diciembre del 2016, ni el resultado de sus operaciones y flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Denegación de opinión (abstención)

No expresamos una opinión sobre los estados financieros adjuntos debido a la significatividad de la cuestión descrita en la sección **“Fundamento de la denegación (abstención) de opinión”**, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base adecuada y suficiente para expresar una opinión de auditoría sobre los estados financieros adjuntos.

3.7. Listado de participantes

Los informes de auditoría interna deberán poseer los nombres de los participantes del área auditada y de los auditores que efectuaron la revisión “ver Tabla 10”.

Tabla 10 - Comparativo auditoría interna y externa - Listado de participantes.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Listado de los auditados y auditores que participaron en la ejecución del trabajo de auditoría	Listado de los auditados y auditores que participaron en la ejecución del trabajo de auditoría	Listado de los auditados y auditores que participaron en la ejecución del trabajo de auditoría	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores.

Una lista de participantes (auditados) del proceso revisado debe de existir, la cual será ajustada según avanza el trabajo de auditoría. Entre los participantes debe incluir a las personas con autoridad para tomar una decisión sobre las recomendaciones del auditor.

Un ejemplo de cómo se enlista a los auditados en un informe de auditoría interna es el siguiente:

Auditoría interna efectuó una revisión del cumplimiento y evaluación del sistema de control interno de la Hacienda Carmencita, en la cual participaron las siguientes personas:

Auditados participantes:
Luís Carrillo – Supervisor de la Zona San Juan
Braulio Zurita – Administrador Hacienda Carmencita
María Gracia – Asistente 1 Hacienda Carmencita
Julio Arguello – Asistente 2 Hacienda Carmencita

En los informes de auditoría interna cuando se presenta el listado de los auditores participantes, estos deberán de ser enlistados de la siguiente forma:

- En los informes de aseguramiento y consultoría a los auditores se los identificara por el cargo que estos poseen, mientras que en los informes de calidad acorde al papel que efectúan.
- Se inicia con el auditor encargado de la revisión del área/ procedimiento o la norma ISO.
- Seguido por el equipo de auditores participantes en caso de poseer.
- En el informe de aseguramiento, la lista finaliza con el líder del departamento de auditoría (hay que señalar que a pesar de que el líder no participe en el trabajo de auditoría este por normativa establecida en el manual de auditoría interna deberá constar en dicho listado). En el informe de calidad no es obligatorio su inclusión (siempre y cuando no participe), pero en caso de incorporarlo este deberá señalarse como un “Observador” según la normativa.

Un ejemplo de cómo se enlista a los auditores en un informe de auditoría de aseguramiento y consultoría es el siguiente:

Audidores participantes:
Gerente de Auditoría: Máximo Martínez
Auditor Senior: Maribel Lascano
Auditor Asistente: Juan Valdiviezo Mario Cabezas Fernanda Gaona

Un ejemplo de cómo se enlista a los auditores en un informe de auditoría de calidad es el siguiente:

Auditores participantes:
<p>Auditor responsable: Maribel Lascano</p> <p>Equipo de auditoría: Juan Valdiviezo Mario Cabezas Fernanda Gaona</p> <p>Auditor Observador: Máximo Martínez</p>

3.8. Antecedente

El antecedente es la exposición del génesis de la organización, o explicado de otra forma, el origen, cambios y sucesos de mayor relevancia que influyeron en la toma de decisión de ejecutar la auditoría “ver Tabla 11”.

Tabla 11 - Comparativo auditoría interna y externa - Antecedente.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Breve sinopsis del proceso revisado	Breve sinopsis del proceso revisado	No aplica	No aplica	Breve sinopsis del proceso revisado

Elaborado por: los autores.

En los informes de aseguramiento y de consultoría los antecedentes deberán de poseer una relación con los riesgos que se pretenden mitigar en la revisión de auditoría, con el objetivo de que sirvan de ayuda para poder

entender la relevancia e impacto del proceso auditado en las operaciones. Este contexto puede incluir:

- Montos administrativos.
- Valores de activos.
- Numero de ubicaciones geográficas.
- Número de empleados, activos u otros.
- Transacciones procesadas
- Otros factores cuantitativos o cualitativos
- Entes u organismos de regulación

Un ejemplo de cómo redactar el antecedente en un informe de auditoría interna de aseguramiento y de consultoría es el siguiente:

ANTECEDENTE:				
<p>El Aviador S.A., está constituida en el Ecuador desde febrero de 1986 y sus actividades principales son la prestación de servicios de taxi aéreo y fumigación aérea. Al 31 de julio del 2017, cuenta con un total de 14 aeronaves operativas, que le sirven para prestar los siguientes servicios:</p> <ul style="list-style-type: none"> - <u>Aerofumigación</u>, realizada a clientes locales y a su compañía relacionada Banana Dorada S.A. Para esta actividad, la compañía cuenta con 11 aeronaves en funcionamiento para fumigación aérea. - <u>Servicios de taxi-aéreos</u>, a través de vuelos ejecutivos prestados principalmente a su compañía relacionada Banana Dorada S.A, con tres aeronaves de distintas capacidades cada una. <p>En el año 2016, el 97% de los ingresos de El Aviador S.A., corresponden a la facturación de los servicios de fumigación y taxi aéreo por un total de US\$22 millones. Un resumen es como sigue:</p>				
	...US\$ Dólares...			
	Clientes	Cías. Relacionadas	Total	%
Servicios de Fumigación	17,562,752	4,007,939	21,570,690	97%
Taxi Aéreo	5,949	631,405	637,354	3%
Total	17,568,701	4,639,344	22,208,045	100%
<p>Teniendo en consideración, que una adecuada inspección y mantenimiento de las aeronaves es esencial para la seguridad de cualquier vuelo y debido</p>				

a la cantidad de aeronaves con las que cuenta El Aviador S.A., se hace necesario realizar una revisión sobre la gestión y cumplimiento de los mantenimientos de aeronaves para asegurar que todos los sistemas de las aeronaves han sido debidamente inspeccionados y mantenidos dentro de los parámetros requeridos por el fabricante de la aeronave y por la Dirección General de Aviación Civil (DGAC).

Los informes de procedimientos previamente acordados incluirán:

- Identificación de información específica financiera o no financiera a la que se han aplicado procedimientos convenidos;
- Una descripción del propósito del trabajo efectuado;
- Una declaración de que los procedimientos realizados fueron convenidos con el beneficiario;
- Una declaración de que el trabajo fue desempeñado de acuerdo con la Norma de Auditoría aplicable a trabajos con procedimientos convenidos, o con normas o prácticas nacionales relevantes, y;
- Cuando sea relevante, una declaración de que el auditor no es independiente de la entidad.

Un ejemplo de cómo redactar el antecedente en un informe de procedimientos previamente acordados es el siguiente:

ANTECEDENTE:

De nuestras consideraciones:

De conformidad con los términos de referencia contenidos en nuestra carta de fecha 19 de octubre del 2016, aceptada por ustedes, hemos aplicado, los procedimientos previamente convenidos detallados más adelante, los cuales fueron convenidos con la Administración de INDCOM, con el propósito de asistirles en el cumplimiento de la presentación de este informe ante la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros de acuerdo a lo establecido en el referido contrato de servicios profesionales y considerando lo aplicable en las “Normas de Prevención de Lavado de Activos, Financiamiento del terrorismo y Otros Delitos”. En el numeral X se

incluyen los procedimientos previamente convenidos, los hallazgos resultantes de la aplicación de dichos procedimientos y las limitaciones que afectaron su ejecución. Nuestra tarea se realizó de acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría de Servicios Relacionados No.4400 “Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto a la información financiera” emitida por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). La suficiencia de los procedimientos previamente acordados es de exclusiva responsabilidad de INDCOM S.A.; por lo tanto, no efectuamos ninguna declaración respecto a la suficiencia de los procedimientos descritos en el numeral X siguiente, ya sea para el propósito para el cual se solicitó este informe ni para ningún otro propósito.

3.9. Objetivos

Comprende las razones expuestas para ejecutar la auditoría y los fines que el auditor persigue con este informe “ver Tabla 12”.

Tabla 12 - Comparativo auditoría interna y externa - Objetivos.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Declaraciones generales que definen los objetivos del compromiso previsto.	Declaraciones generales que definen los objetivos del compromiso previsto.	Declaraciones generales que definen los objetivos del compromiso previsto.	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores.

Para los informes de aseguramiento y consultoría, estos objetivos deberán de permitir identificar los riesgos que se pretenden mitigar o identificarlos con la auditoría, enlistándolos de acuerdo con la importancia o según lo desee el auditor.

Un ejemplo de cómo redactar los objetivos en un informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Auditoría interna efectuó una revisión y evaluación de la gestión del departamento de mantenimiento de la empresa El Aviador S.A., cuyas actividades son las siguientes:

- Planificación del mantenimiento y/o inspecciones.
- Ejecución del mantenimiento y/o inspecciones.
- Mantenimientos correctivos (discrepancias).
- Repuestos para mantenimientos y/o inspecciones.
- Herramientas para el mantenimiento y Equipos de protección personal.
- Estructura Organizativa y Funcional.

Un ejemplo de cómo redactar los objetivos en un informe de auditoría interna de aseguramiento es el siguiente:

OBJETIVOS:

La presente auditoría tiene como objetivo los siguientes:

- **Planificación del mantenimiento y/o inspecciones** - Verificar que se cuente con un plan de mantenimiento debidamente aprobado y evaluar que este haya sido difundido para su cumplimiento.
- **Ejecución del mantenimiento y/o inspecciones** - Comprobar que para todos los mantenimientos se haya realizado los registros correspondientes (Orden de trabajo, Guía de Inspección) con sus respectivas firmas. Verificar que estos se hayan realizado en el lugar adecuado. Adicionalmente, evaluar el tipo de mantenimiento que es realizado por proveedores.
- **Mantenimientos correctivos (discrepancias)** – Evaluar que el tiempo de solución de las discrepancias reportadas por los pilotos sean razonables y que estas hayan sido registradas en los Libros de vida de las avionetas.
- **Repuestos para mantenimientos y/o inspecciones** - Evaluar que los repuestos cuenten con su Certificado de conformidad, que hayan sido

despachados a las pistas y registrados en el sistema oportunamente. Además, evaluar la condición general de la bodega y que los repuestos estén almacenados correctamente con sus respectivas etiquetas de control.

- **Herramientas para el mantenimiento y Equipos de protección personal** - Verificar que el personal de mantenimiento cuente con las herramientas necesarias para el desarrollo de los trabajos, y verificar que se encuentren calibradas, las que aplicaré. Además, constatar el uso de equipos de protección personal.

Un ejemplo de cómo redactar los objetivos en un informe de auditoría interna de consultoría es el siguiente:

OBJETIVOS:

Los objetivos principales del proyecto de revisión de controles de El Aviador S.A., realizado en conjunto con el personal de la operación, fueron los siguientes:

- Conocer y comprender los procesos y actividades relacionadas con la planificación, atención al cliente, fumigación y facturación de los servicios.
- Identificar riesgos de las principales actividades que puedan afectar el desempeño, así como también diseñar controles adecuados que ayuden a mitigar o minimizar el impacto de estos riesgos.
- Preparar una matriz de riesgos identificados y controles diseñados para consideración de la Unidad y capacitar al personal de la Unidad respecto a su implementación posterior, de así ser decidido.

Para los informes de calidad, estos objetivos deberán de permitir identificar la correcta implementación de la norma ISO, enlistándolos de acuerdo con la importancia o según lo desee el auditor.

Un ejemplo de cómo redactar los objetivos en un informe de auditoría interna de calidad es el siguiente:

OBJETIVOS:

Los objetivos principales de la revisión en cumplimiento con la ISO, fueron los siguientes:

- Verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la Norma ISO 9001:2015.
- Confirmar que los procedimientos, instructivos y formatos conducen a la consecución de los objetivos establecidos en las políticas de la organización logrando que su Sistema de Gestión sea eficaz.
- Verificar la correcta implementación de las acciones preventivas y correctivas determinadas en las auditorías internas y externas más recientes.
- Contribuir a la mejora del Sistema de Gestión de Calidad.

3.10. Alcance

En auditoría interna el alcance hace referencia al ámbito, profundidad y cobertura del trabajo “ver Tabla 13”.

Tabla 13 - Comparativo auditoría interna y externa - Alcance.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Especificar los límites de la revisión	Especificar los límites de la revisión	Especificar los límites de la revisión	Paquete de estados financieros y periodo de auditoría	Lista de procedimientos acordados

Elaborado por: los autores.

Un ejemplo de cómo redactar el alcance en un informe de auditoría interna de aseguramiento es el siguiente:

ALCANCE:

Nuestra auditoría estuvo enfocada en la revisión y verificación de los procedimientos de control establecidos para el Mantenimiento de las aeronaves, por el periodo comprendido entre el 1 de enero del 2016 al 30 de junio del 2017 de la compañía El Aviador S.A.

La auditoría incluye la verificación de controles existentes para la gestión del departamento para efectuar los mantenimientos, esto es, revisión de la documentación soporte de transacciones en base a muestras seleccionadas. Además de análisis de datos y conciliación de información entre diversas fuentes.

Un ejemplo de cómo redactar el alcance en un informe de auditoría interna de consultoría es el siguiente:

ALCANCE:

La identificación de riesgos y la determinación de controles se aplicaron a los siguientes procesos y subprocesos administrativos y operativos ejecutados por los funcionarios de la Unidad.

PROCESOS	SUBPROCESOS
Administración gerencial de las operaciones (ADM)	<ol style="list-style-type: none">1. Políticas y procedimientos2. Estructura organizacional3. Elaboración y control de presupuestos4. Análisis de las Operaciones5. Reportes Gerenciales
Administración de Recursos humanos (RHH)	<ol style="list-style-type: none">1. Asignación de pilotos a pistas.2. Asignación de hectáreaaje a Fitosanitarios.3. Pago de comisión, variables y de horas extras a pilotos.

Asistencia técnica (AST)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Evaluación fitosanitaria de la plantación 2. Comunicación al cliente para fumigación 3. Inspección previa a la fumigación 4. Revisión de área fumigada
Fumigación (FUM)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Reconocimiento de haciendas 2. Clientes no incluidos en programación 3. Inspección previa a fumigación para clientes con/sin asistencia técnica 4. Recepción de agroquímicos en pista 5. Inspección y carga de producto al avión 6. Fumigación de plantación 7. Registro de vuelos 8. Devolución de envases vacíos de agroquímicos
Inventario (INV)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Planificación y administración del inventario 2. Requerimiento de productos 3. Recepción, ingreso en EO y almacenamiento de productos 4. Despacho de productos y materiales
Comercial (COM)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Presupuesto de ventas y política de crédito 2. Aprobación y administración de tarifas. 3. Facturación. 4. Gestión de cobranza.
Mantenimiento de Aeronaves (MAN)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Presupuesto de mantenimiento. 2. Plan de mantenimiento de aeronaves. 3. Mantenimiento de las aeronaves. 4. Trazabilidad de mantenimiento y correcciones.

Un ejemplo de cómo redactar el alcance en un informe de auditoría interna de calidad es el siguiente:

ALCANCE:	
<p>Auditoría Interna visitó las instalaciones de FertiQuil S.A. para realizar la verificación del cumplimiento con el Sistema de Gestión de Calidad en los procesos que incluyen la comercialización y producción de fertilizantes simples y compuestos establecidos en el Plan de Auditoría. La revisión de estos procesos incluyó la verificación de la interrelación de los elementos del Sistema de Gestión basado en la Norma ISO 9001:2015.</p> <p><u>La administración de FertiQuil S.A. dentro del Sistema de Gestión y Mejora Continua, NO ha excluido ninguno de los requisitos de la Norma ISO 9001:2015.</u></p>	
Los procesos auditados fueron:	
Acciones correctivas/preventivas	Mantenimiento
Almacenamiento y Despacho	Investigación y Desarrollo
Compras	Seguridad Industrial
Auditoría Interna	Comercial/ Ventas
Producción - Planificación	Recursos Humanos
Producción - Operaciones	Control de documentos y registros
Control de Calidad	Revisión de la Dirección
Sistemas	

Los informes de los auditores independientes sobre estados financieros incluyen, en su párrafo de opinión, el alcance de la revisión que se efectuará. Un ejemplo de redacción de este párrafo es como sigue:

OPINION:

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de INDCOM S.A. que incluyen el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2016 y los correspondientes estados de resultado integral, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, así como las notas a los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

El informe de procedimientos previamente acordado, detalla los procedimientos que han sido acordados con el cliente y que representa el alcance sobre la que se efectúa la revisión y análisis. Un ejemplo de lo mencionado precedentemente es como sigue:

Procedimientos aplicados:

1. Solicitar el oficio de calificación del Oficial de Cumplimiento por parte de la UAFE (Unidad de Análisis Financiero y Económico) y su respectivo código de registro.
2. Solicitar el Manual de Prevención de Lavado de Activos, el Financiamiento del terrorismo y otros Delitos.
3. Solicitar la aprobación por parte de la Junta General de Accionistas.
4. Solicitar el informe anual de las actividades del Oficial de Cumplimiento presentado a la Junta General de Accionistas.
5. Solicitar la política establecida por la Compañía para el mantenimiento de los expedientes de los clientes.

3.11. Otras consideraciones

En auditoría interna las consideraciones adicionales o asuntos especiales hacen referencia a toda clase de aspectos que necesitan tener un estudio “ver Tabla 14”.

Tabla 14 - Comparativo auditoría interna y externa - Otras consideraciones.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Confidencialidad / Limitaciones en la distribución	Confidencialidad / Limitaciones en la distribución / Siglas utilizadas y glosario	Confidencialidad / Limitaciones en la distribución	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores.

Un ejemplo de otras consideraciones en un informe de auditoría interna es el siguiente:

CONSIDERACIONES PARA LOS USUARIOS DE ESTE INFORME
<p><u>Confidencialidad</u></p> <p>La información descrita en el presente informe, producto de la realización de nuestra auditoría es de carácter confidencial, de uso interno solamente y no debe ser usado para otro propósito, por lo cual no podrá ser divulgada a terceros que no sean destinatarios del informe, sin el consentimiento previo por escrito del Vicepresidente de Auditoría o la persona que él designe.</p> <p><u>Responsabilidades y Limitaciones del trabajo</u></p> <p>El objetivo de nuestro trabajo de aseguramiento y de consultoría es evaluar de forma independiente los controles aplicados por la administración para mitigar o minimizar los impactos negativos que puedan originarse de riesgos inherentes y potenciales. Además, poder proporcionar a la administración técnicas y lineamientos adecuados que les permita administrar y controlar estos riesgos.</p>

La vigencia en el tiempo de las conclusiones alcanzadas puede ser significativamente afectada por cambios en el sistema de control interno incluyendo: políticas y procedimientos, cambios del personal encargado, nuevos sistemas de información, etc. Los lectores de este informe deben ser conscientes de estos cambios, especialmente cuando se trate de utilizar las conclusiones, luego de un período extenso posterior a la emisión del informe final.

Un ejemplo de cómo presentar las siglas de la matriz en un informe de auditoría de consultoría es el siguiente:

CONSIDERACIONES PARA LOS USUARIOS DE ESTE INFORME

La matriz contiene lo siguiente:

- **(R)**: Representa un riesgo identificado, la posibilidad de ocurrencia de un acontecimiento que pueda tener algún impacto significativo adverso en los procesos de la Unidad.
- **(C)**: Representa controles existentes diseñados por la compañía.
- **(CS)**: Representa controles propuestos para mitigar o minimizar el impacto de los riesgos identificados.
- **(MC)**: Representa las mejoras al diseño e implementación del control existente por parte de la compañía.

Un ejemplo de cómo presentar un glosario de los términos frecuentes de la matriz en un informe de auditoría de consultoría es el siguiente:

- **Documentación para control**: Representa la información que debe ser preparada para documentar adecuadamente el control.
- **Frecuencia del control**: Tiempos en que debería ejecutarse el control. Puede ser: Cuando se requiera, Muchas veces al día, Diario, Semanal, Mensual, Trimestral, Semestral y Anual.

- **Actividad de control:** Es la forma cómo está construido un control. Puede ser: Automático, Manual, Combinado.
- **Enfoque de control:** Una vez aplicado el control podría prevenir o corregir un riesgo. Puede ser: Preventivo, Correctivo.
- **Responsable del control:** Representa la asignación de uno o varios funcionarios responsables de velar por la ejecución y el cumplimiento del control diseñado.

3.12. Resumen ejecutivo

Este contiene los hallazgos más significativos expuestos de una forma sencilla para entendimiento de los receptores del informe “ver Tabla 15”.

Tabla 15 - Comparativo auditoría interna y externa - Resumen ejecutivo.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Detalle de los hallazgos y/o oportunidades de mejora encontrados	Detalle de los riesgos inherentes y potenciales	No aplica	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores.

En los informes de aseguramiento y consultoría este resumen ejecutivo será redactado de tal forma que el lector no pierda el interés, por tal razón debe proporcionar una visión clara y concisa de los resultados del trabajo.

El resumen no debe de contener palabras técnicas y metodologías propias de auditoría interna. Tal información podría ser referenciada en el informe detallado si es necesario para el lector y que este pueda obtener una comprensión más a fondo de la información presentada. Los componentes claves que deberá de poseer un resumen ejecutivo generalmente incluyen:

- En el informe de aseguramiento se elaborará un resumen de los hallazgos, este puede ser enlistado o utilizando gráficos según lo considere el auditor.
- En el informe de consultoría se elaborará un resumen de los riesgos inherentes y potenciales que pueden afectar a la operación de la Unidad, este puede ser enlistado o utilizando gráficos según lo considere el auditor.

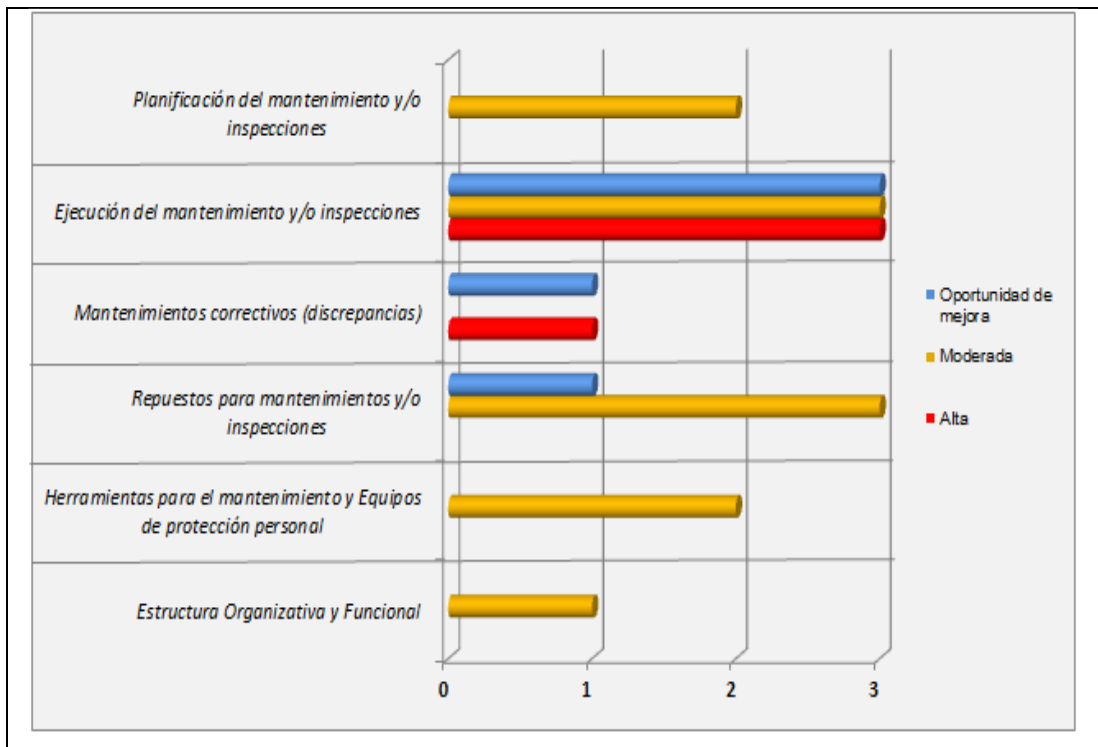
Un ejemplo de cómo presentar un resumen ejecutivo en el informe de auditoría interna de aseguramiento es el siguiente:

RESUMEN EJECUTIVO:

El presente informe refleja los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados para la evaluación de la gestión del departamento de mantenimiento de la compañía El Aviador S.A.

Como resultado de los procedimientos de auditoría, hemos determinado un total de 15 observaciones y 5 oportunidades de mejoras.

A continuación presentamos gráficamente un resumen de las observaciones por procesos:



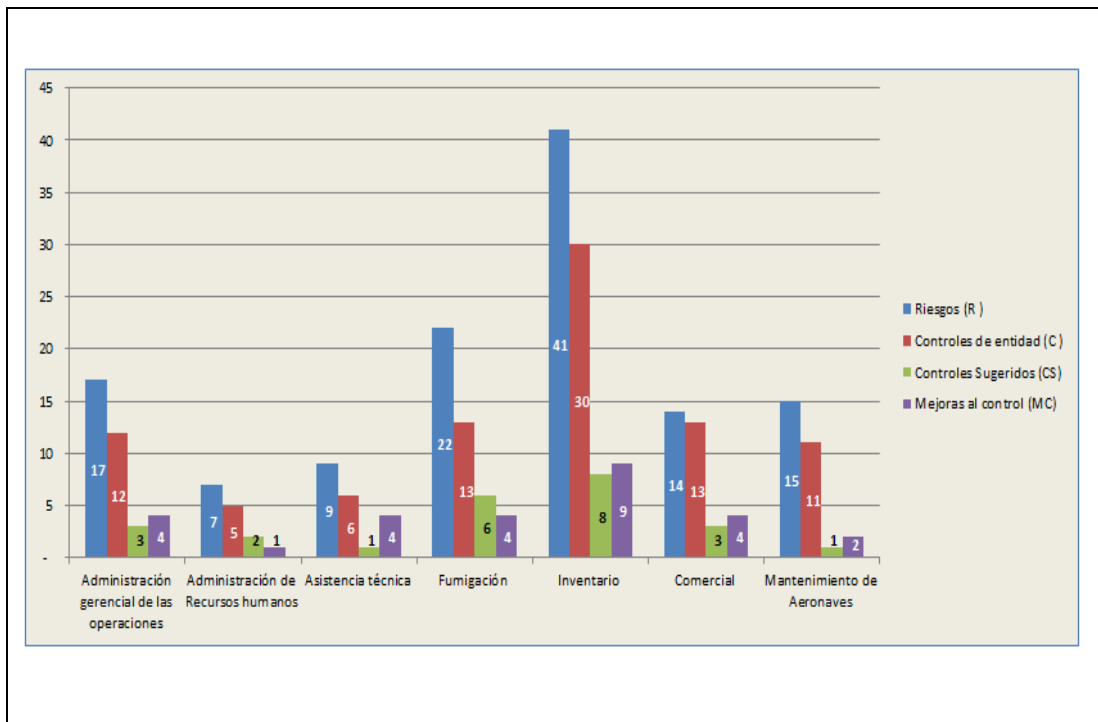
Un ejemplo de cómo presentar un resumen ejecutivo en el informe de auditoría interna de consultoría es el siguiente:

RESUMEN EJECUTIVO:

El presente informe refleja los resultados de los procedimientos aplicados para determinar controles efectivos que mitiguen los riesgos identificados en los siete procesos generales establecidas como marco de evaluación detallados en el alcance.

Durante nuestra evaluación de los procesos, identificamos 125 riesgos inherentes y potenciales que pueden afectar a la operación de la Unidad e identificamos 90 controles existentes para los cuales determinamos 24 controles Sugeridos y 28 mejoras a los controles existentes que la administración debe aplicar para mitigar o minimizar el impacto de estos riesgos.

A continuación, presentamos gráficamente un resumen de los riesgos identificados por procesos:



3.13. Hallazgos

Comprenden los resultados más significativos de la labor de auditoría interno efectuada y que cuenta con evidencia suficiente para poder soportarla “ver Tabla 16”.

Tabla 16 - Comparativo auditoría interna y externa – Hallazgos.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
A los hallazgos se los denomina “Observaciones”	Los hallazgos se los denomina “Riesgos”	A los hallazgos se los denomina “No Conformidad”	Bases de opinión	Resultados de las aplicaciones de los procedimientos aplicados

Elaborado por: los autores.

En la redacción de las observaciones en los servicios de aseguramiento, el auditor deberá considerar los siguientes elementos:

- Condición.
- Criterio.
- Causa.
- Efecto.
- Clasificación.

Las observaciones deben ser redactadas de tal forma que los interesados entiendan y acepten la evaluación de la auditoría interna, así como su impacto en los objetivos de la organización. Para un mejor entendimiento de los elementos se los detalla a continuación:

La **condición** comprende elementos de hechos identificados durante el curso de la auditoría (lo que no existe). La misma que será considerada como el asunto clave que el auditor interno considera y que puede ser medible u observable.

El **criterio** comprende las normas, medidas o expectativas utilizadas en la elaboración de una evaluación o verificación de una observación (lo que debería de existir). Estos criterios se utilizan para comparar y evaluar la condición(es) existentes y en las que se basaran para poder establecer las políticas, procedimientos, leyes y reglamentos.

Los auditores internos deberán definir los criterios adecuados o a su vez el punto de referencia contra la cual se evaluará la actividad auditada. Una correcta elección de los criterios permite al auditor interno llegar a conclusiones adecuadas y por lo tanto proporcionar una seguridad significativa a la alta dirección. Estos criterios pueden ser:

- Criterios internos como las políticas y procedimientos.
- Criterios externos como las leyes o reglamentos.
- Mejores prácticas de la organización.

Cabe indicar que para la definición de un criterio adecuado es necesario tener en cuenta los objetivos del trabajo establecidos por el auditor interno.

La **causa** comprende el ¿por qué? de la diferencia que existe entre el criterio y la condición. Este elemento responde a las preguntas ¿lo que permite que exista la condición? Y ¿Por qué ocurrió la condición?, este elemento es esencial en el trabajo de auditoría interna ya que ayuda al auditor en conjunto con la administración de la organización en poder identificar lo que ocasiona la brecha.

El **efecto** es el riesgo o la exposición encontrada, y se la asocia a la pregunta ¿porque la condición no es coherente con los criterios? (la consecuencia de la diferencia). Para poder determinar el grado de riesgo o exposición, los auditores internos deberán considerar el efecto que las observaciones pueden tener en las operaciones de la organización. Los efectos pueden ser determinados de dos formas:

- El efecto existente o reales son resultados de la condición.
- El efecto potencial es aquella que puede ser producida.

La **clasificación** de la observación puede ser un elemento eficaz al momento de comunicarla, ya que prioriza su importancia, lo cual ayudaría a la administración a dar prioridad en sus planes de acción y a los auditores internos con la priorización del seguimiento de la misma. Cabe indicar que cuando se utilizan clasificaciones, se debe de poseer criterios de calificación claramente definidos y aplicados consistentemente en todos los informes de auditoría interna “ver Tabla 17”.

Tabla 17 – Calificaciones de riesgos del auditor interno.

Riesgo de prioridad "ALTA"	<ul style="list-style-type: none">• Por tratarse de un asunto de alta prioridad, deberá ser atendida de forma inmediata por la dirección, ya que se trata de una deficiencia importante en el control interno o de la gestión de riesgo.
Riesgo de prioridad "MODERADA"	<ul style="list-style-type: none">• Por tratarse de un asunto de moderada prioridad, deberá ser atendida de forma oportuna por la dirección. ya que se trata de un asunto de control interno.
Riesgo de prioridad "BAJA"	<ul style="list-style-type: none">• Por tratarse de un asunto de baja prioridad, deberá ser atendida de forma rutinaria por la dirección. ya que se trata de un asunto puntual de control interno.

Elaborado por: los autores.

Para una mejor práctica, el auditor interno deberá considerar una presentación de los riesgos utilizando algún tipo de formato que los identifique y diferencie entre ellos. Como podemos apreciar en la clasificación de riesgos por prioridades se optó por darle un color a cada uno de los riesgos, a los de prioridad alta el color rojo, al de prioridad moderada el color amarillo y a los de prioridad baja de color verde, los cuales se asemejan a los usados en un semáforo y el cual facilita la atención.

Estas tres clasificaciones de riesgos identificadas, en el caso de no mitigarse darían lugar a problemas en las operaciones en distintos niveles según el riesgo "ver Tabla 18".

Tabla 18 – Problemas ocasionados por los distintos riesgos.

ALTA

- Debilidad mayor en el control interno.
- Incumplimiento mayor en las políticas y procedimientos.
- Significativa exposición a riesgos no controlados.
- Significativas irregularidades financieras (perdidas, errores y fraudes).
- Incumplimiento de requisitos o reglamentos legales.
- Potencial oportunidad para los empleados, de obtener ingresos de la organización.
- Posibilidad de impacto a la clientela y reputación de la organización.
- Impacto sobre la disponibilidad y exactitud de información a la dirección.
- Falta de protección apropiada de los activos estratégicos.

MODERADA

- Debilidad sustancial en el control interno .
- Incumplimiento sustancial a las políticas y procedimientos.
- Sustancial exposición a los riesgos
- Sustanciales irregularidades financieras (perdidas, declaraciones falsas, errores y fraudes) .
- Incumplimiento sustancial de requisitos legales y normativas.
- Sustancial oportunidad para los empleados, de obtener ingresos de la organización..
- Posibilidad de impacto sobre la productividad.
- Posibilidad de impacto sobre la clientela o reputación a largo plazo.
- Falta de protección a un activo fijo no estratégico.

BAJA

- Debilidad menor en el control interno.
- Incumplimiento menor a las políticas o procedimientos.
- Exposición al riesgo que se considerara menor.
- Irregularidades financieras menores.
- Incumplimiento menor de requisitos legales o normativas.
- Oportunidades menores para los empleados, de obtener ingresos de la organización..

Elaborado por: los autores.

Otra buena práctica del auditor es que las observaciones deberán presentar un resumen de los procesos, subprocesos auditados y adicional un breve resumen del trabajo que se efectuó de donde se pudo evidenciar la

observación. En caso de existir varias observaciones éstas deberán ser numeradas.

Un ejemplo de cómo presentar la observación e identificar su nivel de riesgo "ALTO" en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Bitácoras de vuelos

Falta de firmas en las bitácoras

De los vuelos realizados de enero a junio del 2017, seleccionamos 14 muestras de vuelos por fumigación y 8 por vuelos de taxi aéreo y procedimos a solicitar los "Reporte diario de vuelo y mantenimiento" /"Informe de Inspección Pre Vuelo y Post Vuelo" y "Bitácora de vuelo y mantenimiento", respectivamente, y revisamos que estos cuenten con las firmas del mecánico y piloto.

Observación No.1. – Las bitácoras son las que evidencian que el mecánico ha realizado la revisión previa al vuelo y que el piloto recibe el avión aeronavegable, sin embargo, identificamos que 4 de las 8 bitácoras de taxi aéreo no cuentan con firma del mecánico y 1 bitácora de fumigación sin firma del piloto, como se detalla a continuación:

Bitácora de vuelo					
No.	Fecha	Matricula	Tacómetro	Firma del mecánico	Firma del piloto
1340	20-feb.-17	HC-CHF	3209.8	No	Si
3840	12-oct.-17	HC-BYN	1722.44	No	Si
671	03-nov.-16	HC-CHF	886.5	No	Si
669	01-nov.-16	HC-CKY	882.5	No	Si
605	28-nov.-16	HC-BYN	1944.1	Si	No

Este suceso podría acarrear sanciones por incumplimiento con la ley de aviación Civil que van desde los 5,000 USD a los 10,000 USD o el cierre de las operaciones por la DGAC (Dirección General de Aviación Civil)

Nivel de prioridad de la observación – ALTA

En la observación No 1, podemos evidenciar que el hallazgo trata de un incumplimiento con el proceso establecido por la compañía siguiendo las

directrices del ente regulador en este caso la DGAC, para lo cual procedemos a guiarnos con el listado de problemas ya establecido y se lo calificara como “ALTA”.

Un ejemplo de cómo presentar la observación e identificar su nivel de riesgo “MODERADA” en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Libros de vida de las aeronaves

Ausencia de registros de inspecciones en los Libros de vida

Obtuvimos los “Libros de vida” (hélice, motor y avión) de las avionetas que se encontraban en las pistas Guayaquil, Cristal y Blanca Piedra, al momento de nuestra visita y procedimos a revisar que todos los mantenimientos y/o inspecciones registrados en los libros cuenten con las firmas respectivas.

Observación No. 2. – Identificamos un total de cuatro inspecciones registradas en los "Libros de vida" de las avionetas de las pistas Cristal y Blanca Piedra, que no constaban con las firmas de Supervisor y en otros casos del mecánico, lo que revela que las avionetas fueron liberadas para la operación sin previamente haber sido aprobado un detalle a continuación:

Pista	Libro de vida (Récord de vida)				Firma que faltaba
	Matricula	Parte de aeronave	Tipo	Fecha	
Cristal	HC-CHF	Hélice	Fumigación	23-oct.-16	Supervisor
Cristal	HC-BYN	Hélice	Fumigación	20-oct.-16	
Cristal	HC-CHF	Hélice	Fumigación	24-ene.-17	Mecánico
Blanca piedra	HC-CKY	Hélice	Fumigación	16-ene.-17	

Nivel de prioridad de la observación – MODERADA

En la observación No 2, podemos apreciar que el hallazgo trata de incumplimiento sustancial a las políticas y procedimientos establecidos por la

compañía, que a diferencia del ejercicio anterior (observación No 1) esta no sigue directrices de ente reguladores, para lo cual procedemos a guiarnos con el listado de problemas ya establecido y se lo calificará como “**MODERADA**”.

Un ejemplo de cómo presentar la observación e identificar su nivel de riesgo “BAJA” en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

<p style="text-align: center;">Gastos operacionales</p> <p>Registros contables</p> <p>Verificamos que lo gastos registrados por la Fundación Pies Descalzos se encuentren soportado y aprobados, además validamos el cumplimiento de políticas internas respecto al reconocimiento de los gastos del personal.</p> <p><u>Observación No. 3.</u> – Fundación Pies Descalzos registra en la cuenta “24.154100.001 Licencias” la adquisición de licencias de Office, cuya inversión es amortizada cada mes a cuentas de resultados, sin embargo, observamos que la amortización del mes de abril no fue registrada.</p> <p>Nivel de prioridad de la observación – BAJA</p>

En la observación No. 3, podemos apreciar que el hallazgo trata de un error financiero menor, para lo cual procedemos a guiarnos con el listado de problemas ya establecido y se lo calificará como “**BAJA**”.

En el servicio de consultoría se sigue la metodología establecida para conocer la observación (menos el elemento de calificación). El auditor en esta clase de servicio evaluará los riesgos identificados y procederá a brindar un control sugerido. En caso de que el control que este aplicando el área mitigue el riesgo, éste deberá de constar en el informe de igual manera.

Un ejemplo de cómo presentar la matriz de riesgo en el informe de auditoría interna de consultoría “ver Tabla 19”.

Tabla 19 - Elaboración y control de presupuestos.

Principales Riesgos (R)	ADM.3-R1. Registro de Costos y Gastos de la unidad que no se incluyen en el presupuesto aprobado por el Comité Ejecutivo	ADM.3-R2. Desviaciones significativas del presupuesto anual por falta de análisis periódico.
Control de la compañía (C)	ADM.3-R1.C1. El Gerente de Unidad es el responsable de elaborar el presupuesto anual de la Unidad de Negocio, el cual es aprobado en sesión de Comité Ejecutivo, dejando asentada la aprobación en Acta de Comité.	ADM.3-R2.C1. El presupuesto aprobado, es subido al sistema EO (módulo de presupuesto) y mensualmente monitoreado por el Gerente de Unidad, mediante el análisis de los IGG de la Unidad.
Control Sugerido (CS)/ Mejoras al control existente (MC)	ADM.3-R1.MC1. Al control existente, se sugiere que el Gerente de la Unidad comunique a su Asistente vía email la aprobación del presupuesto, incluyendo el archivo final presentado y aprobado por el Comité, en vista de que las Actas del Comité Ejecutivo se archivan en las oficinas de Vicepresidencia Ejecutiva.	<i>No aplica. Auditoría interna, considera que el control con el que cuenta la compañía cubre el objetivo del control.</i>
Documentación para control	<ul style="list-style-type: none"> • Acta de Comité • Presupuesto anual • Correo electrónico 	<ul style="list-style-type: none"> • Documentos electrónicos Excel Seguimiento del presupuesto en el sistema EO. • Justificativos de variaciones significativas en el cumplimiento del presupuesto.
Frecuencia	Anual	Mensual
Actividad de Control	Manual	
Enfoque	Preventivo	
Responsable	<i>Elaborado:</i> Asistente de Gerencia Revisado	

Elaborado por: los autores.

En los servicios de calidad, a los hallazgos encontrados durante el proceso de auditoría se los denomina de no conformidad, los cuales nacen del incumplimiento de los criterios contenidos en la norma ISO. Estos criterios son las bases de las políticas, procedimientos o requisitos utilizados en el sistema de gestión por revisar. Las no conformidades deberán ser categorizadas como:

- **No conformidades Mayores.** - Son aquellos incumplimientos totales de los criterios y que afectan en gran medida a la eficacia del sistema de gestión de calidad.
- **No conformidades Menores.** - Son aquellos incumplimientos parciales de los criterios y que afectan en parte a la eficacia del sistema de gestión de calidad.

Cada una de estas no conformidades deberán registrarse en el informe presentando lo siguiente:

- La descripción de los criterios.
- La declaración de “No conformidad”.
- La evidencia de auditoría.
- Los hallazgos del proceso revisado.

En caso de que algún proceso revisado por el auditor no contenga hallazgo alguno, se detallará el proceso con la descripción de los criterios del auditor.

Un ejemplo de cómo presentar la no conformidad mayor en el informe de auditoría interna de calidad es el siguiente:

Almacenamiento y despacho

Se realizó un recorrido por las bodegas de materia prima y producto terminado verificando las condiciones de almacenamiento y conservación

del producto, además de la revisión de los documentos que se generan en el proceso de recepción.

Documentos revisados:

- ✓ Informe del Movimiento Diario de Inventarios
- ✓ Ingresos a Bodega
- ✓ Transferencias de Bodega
- ✓ Control de ingreso Diario a bodega FER SIG GC FP 004 00
- ✓ Control de Ingreso a Bodega y Egreso Diario por Bandas FER SIG GC FP 004 001 00
- ✓ Reporte de Inspección de Producto Terminado FER SIG GC FP 002 003 001

Adicionalmente, Auditoría Interna hizo una revisión aleatoria de la estiba y almacenamiento de los productos en bodegas, incluyendo el orden e identificación de los mismos.

Para realizar la revisión de éste proceso el equipo auditor consideró los siguientes procedimientos e instructivos:

- Procedimiento para *Controlar Materias Primas, Insumos y Productos Terminados FER SIG GC PP 004*, con fecha de revisión 17 de junio del 2016.
- Instructivo para *Recibir, Almacenar, y Despachar Producto Terminado FER SIG GC IP 004 002*, con fecha de revisión 31 de octubre del 2016

En la revisión de éste proceso se encontraron los siguientes hallazgos:

No Conformidad Mayor No. 1:

La Norma ISO 9001:2015 en la cláusula 8.7.1. ...La organización debe asegurarse de que las salidas que no sean conformes con sus requisitos se identifican y se controlan para prevenir su uso o entrega no intencionada.

Con fecha agosto 8 del 2017, realizamos un recorrido por la bodega de producto terminado de Fertisa, y evidenciamos las siguientes situaciones:

1. 660 sacos de Urea granulada con fecha de elaboración julio 7 del 2017, el cual correspondía a “Producto No Conforme” y que el área de Calidad había dispuesto su identificación; sin embargo, a la fecha del recorrido no se encontraba identificado como tal.
2. Varios sacos de Urea y de Nitrato de Amonio que habían sido identificados con un pequeño rotulo como “Producto No Conforme” se encontraban almacenados juntos con los demás productos en buen estado.

En la No Conformidad Mayor N.1, podemos apreciar que se encontraron dos hallazgos los cuales tienen relación directa con el producto terminado y es un grave incumplimiento a la norma sobre todo al tratarse de material no conforme, lo cual se hace mención antes de enlistar los hallazgos.

Un ejemplo de cómo presentar la no conformidad menor en el informe de auditoría interna de calidad es el siguiente:

Producción - Operaciones

Se solicitaron los reportes por líneas de producción considerando los formatos indicados en el procedimiento para controlar el proceso de producción FER SIG GC PP 006 y verificamos políticas de los procesos productivos referenciados en los procedimientos.

Documentos revisados:

Para la revisión de éste proceso de operación el equipo auditor consideró una muestra de cada uno de los documentos que se detallan a continuación:

- ✓ Ensacado diario de producción – FER SIG GC FP 006 006
- ✓ Reporte mensual de producción – FER SIG GC FP 006 002
- ✓ Control de cierre de importaciones de productos a granel FER SIG GC FP 018 002

- ✓ Control de Ensacado
- ✓ Control de paradas
- ✓ Control de Peso
- ✓ Control de cierre de importaciones de materias primas
- ✓ Ordenes de producción (WO)

Para realizar la revisión de éste proceso el equipo auditor consideró el Procedimiento para *Controlar el proceso de Producción FER SIG GC PP 006*, con fecha de revisión 19 de enero del 2015.

En la revisión de éste proceso se encontraron los siguientes hallazgos:

No Conformidad Menor No. 1:

La Norma ISO 9001:2015 en su cláusula 7.1.5.1. La organización debe conservar la información documentada apropiada como evidencia de que los recursos de seguimiento y medición son idóneos para su propósito.

Cláusula 7.1.5.2. El equipo de medición debe: a) calibrarse o verificarse, o ambas, a intervalos especificados, o antes de su utilización, contra patrones de medición....

Observamos las siguientes situaciones:

1. Con fecha agosto 9 del 2017 realizamos la verificación de los resultados determinados en la toma del peso patrón de la balanza 09 que se encontraba en la Néctar 3 y observamos que estaba descalibrada por 0.12 kg. (0.6Kg más de lo tolerable), situación que no había sido reportada; y que además, en el documento de "Registros de Control de Calibración de Balanzas" de ese día, se había registrado que no existía diferencias en la calibración.
2. Con fecha agosto 7 del 2017 solicitamos a las cuatro líneas de producción que estaban operando en ese día, el "Registro de Control de Calibraciones de Balanzas", en donde evidenciamos que los operadores de la Sackett 1 y Néctar 5 no habían tomado el peso patrón de las maquinarias previo al inicio de la operación, como lo establece la directriz 3.4 del Procedimiento para Controlar el Proceso de Producción.

En la No Conformidad Menor N.1, podemos apreciar que se encontró dos hallazgos los cuales tienen relación con registros de las operaciones (pesado y calibración) los cuales no afectan directamente al producto terminado por motivo de manejarse rangos de pesos, pero si es un incumplimiento a la norma, lo cual se hace mención antes de enlistar los hallazgos.

Se pueden dar casos durante el trabajo de auditoria donde se evidencia hallazgos en el sistema de gestión de calidad que no tienen relación con las normativas ISO sino a políticas y procedimientos impuestas por la organización, por tal motivo es importante mencionarla en el informe de calidad, en estos casos el auditor deberá de registrarlos con el nombre de “Observaciones”.

Un ejemplo de cómo presentar una Observación en el informe de auditoría interna de calidad es el siguiente:

<u>Comercial</u>
<p>Se revisó el proceso de Servicio al Cliente en el que se solicitaron contratos, facturas, notas de crédito, las órdenes de pedido y los reclamos de los clientes.</p> <p>Para la revisión de éste proceso se consideró diferentes muestras que le permitió verificar el cumplimiento del siguiente procedimiento e instructivo:</p> <ul style="list-style-type: none">- Procedimiento Para Atención al Cliente FER AGR SIG GC PP 01, con fecha de revisión junio 21 del 2017- Instructivo Para Atención de Reclamos FER AGR SIG GC IP 01 01, con fecha de revisión junio 21 del 2017. <p>En la revisión de éste proceso se encontró la siguiente observación:</p>

Observación No. 1:

En la directriz 3.2 del Instructivo Para Atención de Reclamos establece que “Los reclamos que se presenten por incumplimiento de requisitos de producto, deben contener la siguiente información: nombre del producto, motivo del reclamo, cantidad adquirida, fecha de producción...”. El detalle de los reclamos de clientes que es administrado por la Jefe de Servicio al Cliente, no cuenta con información referente a la cantidad adquirida, lote de fabricación, fecha de producción, fecha de caducidad y fecha de facturación.

En la Observación N.1, podemos apreciar que la estructura es idéntica a la presentación de una “No Conformidad”, solo que aquí ya no hacemos mención a una cláusula de la norma ISO, sino a una política y procedimiento.

Un ejemplo de cómo presentar un proceso auditado sin no conformidades en el informe de auditoría de calidad es el siguiente:

Mantenimiento

Se solicitó el Plan Anual de Mantenimiento y su respectiva aprobación, el cual se encuentra estructurado de acuerdo a la prioridad de atención de los equipos realizada en base a las recomendaciones de los proveedores y fabricantes, a los catálogos y a las inspecciones periódicas que realiza el Departamento de Mantenimiento.

Documentos revisados:

Para la revisión de éste proceso el equipo auditor consideró una muestra de dos por cada documento que mencionamos a continuación:

- ✓ Registro de Reparaciones y Mantenimiento FER SIG GC FP 015 035
- ✓ Trabajos eléctricos e inspección en ensacadoras Néctar FER SIG GC FP 15 013

Para realizar la revisión de éste proceso el equipo auditor consideró el Procedimiento para *Mantenimiento de Máquinas y Equipos FER SIG GC PP 015*, con fecha de revisión 30 de abril del 2014.

En la revisión de éste proceso no se encontró ningún hallazgo.

Ahora bien, en un informe de auditores independientes sobre los estados financieros, los hallazgos los encontramos en la sección “Fundamentos de opinión”. Cuando no existen hallazgos y la opinión es no modificada, esta sección incluirá:

- Manifestación que la auditoría fue efectuada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría;
- Referencia a la sección del informe de auditoría en el que se describan las responsabilidades del auditor de conformidad con las NIA;
- Declaración de que el auditor es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables relativos a la auditoría y que se ha cumplido con las restantes responsabilidades de ética de conformidad con dichos requerimientos. Esta declaración identificará la jurisdicción de origen de los requerimientos de ética aplicables o se referirá al Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA).
- Manifestación si el auditor considera que la evidencia de auditoría obtenida proporciona una base adecuada y suficiente para la opinión del auditor.

En el ejemplo se presenta un modelo de párrafo de fundamento de opinión no modificada:

Fundamentos de opinión no modificada

Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con estas normas se describen más adelante en este informe en la sección “*Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros*”. Somos independientes de INDCOM S.A., de acuerdo con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en inglés) y las disposiciones de independencia de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, y hemos cumplido con las demás responsabilidades de ética de conformidad con este Código. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es adecuada y suficiente para proporcionar una base para nuestra opinión.

Cuando el auditor identificó hallazgos y por ende exprese una opinión modificada sobre los estados financieros, éste:

- Sustituirá el título “Fundamento de la opinión” por “Fundamento de la opinión con salvedades”, “Fundamento de la opinión desfavorable (adversa)” o “Fundamento de la denegación (abstención) de opinión”, según corresponda; y
- Dentro de esta sección, incluirá una descripción de la cuestión o cuestiones que motivaron la modificación de opinión.

En el ejemplo se presenta un modelo de párrafo de fundamento de opinión modificada por desviación a las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF y limitación al alcance:

Fundamentos de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota explicativa X de los estados financieros, no se ha registrado amortización alguna en los estados financieros, lo que constituye un incumplimiento de las NIIF. Sobre la base de un método de amortización lineal y una tasa anual del 5% para edificios y del 20% para equipos, las pérdidas del ejercicio deben incrementarse en XXX en 20X1 y XXX en 20X0, el inmovilizado material debe reducirse por la amortización acumulada de XXX en 20X1 y XXX en 20X0, y las pérdidas acumuladas

deben incrementarse en XXX en 20X1 y XXX en 20X0. (*Desviación a las NIIF*)

La inversión del Grupo en la sociedad XYZ, una entidad asociada extranjera adquirida durante el ejercicio y contabilizada por el método de participación, está registrada por XXX en el estado de situación financiera consolidado al 31 de diciembre de 2016, y la participación de la sociedad ABC en el resultado neto de XYZ de XXX se incluye en los resultados de ABC correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha. No hemos podido tener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre el importe registrado de la inversión de ABC en XYZ al 31 de diciembre del 2016, ni sobre la participación de ABC en el resultado neto de XYZ correspondiente al ejercicio, debido a que se nos denegó el acceso a la información financiera, a la Dirección y a los auditores de XYZ. Por consiguiente, no hemos podido determinar si estos importes deben ser ajustados. (*Limitación al alcance*)

Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con estas normas se describen más adelante en este informe en la sección "*Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros*". Somos independientes de INDCOM S.A., de acuerdo con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en inglés) y las disposiciones de independencia de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, y hemos cumplido con las demás responsabilidades de ética de conformidad con este Código. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es adecuada y suficiente para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría con salvedades.

Por otro lado, los hallazgos en el informe de procedimientos previamente acordados se detallarán inmediatamente después de cada procedimiento aplicado, como sigue:

- Procedimiento aplicado
- Hallazgo resultante de la aplicación del procedimiento aplicado

Un ejemplo de cómo presentar el hallazgo en el informe de procedimientos previamente acordados es el siguiente:

Procedimientos aplicados

Los procedimientos que se han diseñado con el único propósito de evaluar los controles que INDCOM S.A. ha implementado en el proceso de inventarios son los que se detallan a continuación:

1. Obtener una comprensión del proceso de inventarios y los controles implementados por la Administración de la Compañía,
2. Participar en una toma física de inventarios de materias primas y productos terminados,
3. Revisar el reporte de mermas correspondiente al mes de mayo del 2016 e identificar los controles implementados por la Compañía sobre las mismas.

Hallazgos resultantes de la aplicación de los procedimientos aplicados

- a) Con respecto al procedimiento 1, obtuvimos una comprensión del proceso de inventarios y controles implementados por la Administración de la Compañía mediante entrevistas mantenidas con el personal responsable.

No identificamos problemas de segregación de funciones y los controles están debidamente implementados y operan eficazmente.

- b) Con respecto al procedimiento 2, participamos en la toma física de inventarios realizada por la Compañía el 3 de junio del 2016.

No identificamos diferencias durante la realización de la toma física.

c) Con respecto al procedimiento 3, revisamos el reporte de mermas correspondiente al mes de mayo del 2016 e indagamos sobre los controles establecidos por la Administración de la Compañía, en base a lo cual, identificamos que la Compañía ha establecido porcentajes máximos de mermas aceptadas para cada línea de producto; esto es 1.5% Camarón, 0.5% Cerdo, y Aves 0.5%. Los reportes de mermas son preparados semanalmente por el Dpto. de Calidad e informados a la Gerencia de Producción y Gerencia General.

No identificamos mermas superiores a los niveles máximos por la Compañía durante el mes analizado.

3.14. Recomendaciones / Conclusiones

Son las síntesis de los logros obtenidos, problemas detectados, soluciones y pautas sugeridas para el logro de las propuestas “ver Tabla 20”.

Tabla 20 - Comparativo auditoria interna y externa – Recomendación / conclusiones.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Sugerencias que brindan los auditores	Sugerencias que brindan los auditores	Sugerencias que brindan los auditores	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores.

Sirven para corregir las condiciones y la identificación de la causa para prevenir la recurrencia o la creación de nuevas condiciones. Éstas proporcionan un método eficiente y eficaz para hacer frente a las deficiencias detectadas. Se divide en dos categorías:

- La recomendación establecida por la condición: ésta proporciona una solución provisional para corregir la condición actual como por ejemplo, la eliminación del acceso inapropiado.
- Las recomendaciones establecidas por la causa raíz: ésta toma acciones necesarias para evitar que la observación se produzca de nuevo. Son soluciones a largo plazo como por ejemplo, la creación e implementación de una política de revisión de acceso.

Se debe tener en cuenta que, si bien una de las actividades de auditoría interna es proporcionar recomendaciones en el informe de auditoría, éstas pueden ser cambiadas por la acción acordada con el auditado.

Un ejemplo de cómo presentar la recomendación para una observación de riesgo “ALTO” en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Recomendación 1. – Firmar inmediatamente las bitácoras de vuelo (mecánico y piloto), con el objetivo de evitar sanciones por parte del ente regulador DGAC (Dirección General de Aviación Civil).
Implementar como medida de control que el Supervisor de mantenimiento seleccione aleatoriamente bitácoras de vuelo y revisar que hayan sido firmadas por el mecánico y piloto.

Al tratarse de una recomendación en relación con un hallazgo de prioridad “ALTA” (Observación N. 1.), ésta deberá de ser atendida de forma inmediata y establecer medidas de control preventivas.

Un ejemplo de cómo presentar la recomendación para una observación de riesgo “MODERADA” en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Recomendación 2. – Proceder a firmar las inspecciones detalladas precedentemente, con el propósito que el sistema de control interno de la compañía opere eficazmente. Adicionalmente, recordar al personal que todo trabajo registrado en los “Libros de vida” de las avionetas deben constar con las firmas respectivas.

Al tratarse de una recomendación en relación con un hallazgo de prioridad “MODERADA” (Observación N. 2.), ésta deberá de ser atendida de forma oportuna por la dirección ya que se trata de un asunto de control interno.

Un ejemplo de cómo presentar la recomendación para una observación de riesgo “BAJA” en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Recomendación 3. – Realizar el registro contable por concepto de amortización del gasto de las licencias de Office adquirida por la Fundación, con el propósito de regularizar el saldo de esta cuenta.

Al tratarse de una recomendación en relación con un hallazgo de prioridad “BAJA” (Observación N. 3.), ésta deberá de ser atendida de forma rutinaria por la dirección ya que se trata de un asunto puntual de control interno.

En el informe de auditoría interna de calidad deberá constar una sección de conclusiones que serán redactadas en base a los hallazgos y oportunidades de mejora encontrados durante el trabajo de auditoría en el sistema de gestión de calidad.

Un ejemplo de cómo presentar las conclusiones en el informe de auditoría interna de calidad es el siguiente:

CONCLUSIONES:

El presente informe contiene el resultado de la revisión realizada a cada uno de los procesos de negocio, dirección y de apoyo que interactúan para el cumplimiento eficaz del sistema de gestión, el equipo auditor consideró la inclusión de las siguientes recomendaciones y conclusiones:

1. Tomar las acciones correctivas pertinentes para atender las No Conformidades y observaciones identificadas durante la auditoría.
2. Revisar permanentemente el Sistema de Gestión de Calidad a fin de detectar si el contenido de los procedimientos, instructivos y formatos están acorde a lo establecido en la Norma ISO 9001:2015 y a aquellos procedimientos que la organización determine como necesarios para el control de los procesos.
3. Las oportunidades de mejora que se han detectado en ésta auditoría se consideran como recomendaciones del equipo auditor y queda a criterio del Representante de la Dirección acogerlas considerando el mejoramiento continuo de la organización.

Concluimos de manera general que FertQuil S.A. Unidad de Agronegocios, ha mantenido un Sistema de Gestión de Calidad que cumple de forma general con los requerimientos aplicables de la Norma ISO 9001:2015; por lo que es necesario seguir fomentando el cumplimiento con los procedimientos internos y de los requisitos que establece la Norma. Las oportunidades de mejora que se han detectado en esta auditoría se consideran como recomendaciones del equipo auditor y queda a criterio de la Dirección de la Unidad acogerlas considerando el mejoramiento continuo de la organización.

3.15. Plan de Acción

Los planes de acción son las opiniones de los responsables de las áreas auditadas, basados en un punto de vista expuesto en relación a los hallazgos, recomendaciones o conclusiones “ver Tabla 21”.

Tabla 21 - Comparativo auditoría interna y externa – Plan de acción.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Planes en común acuerdo entre el auditor y el auditado.	No aplica	Planes en común acuerdo entre el auditor y el auditado.	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores.

Los planes de acción se originan de las recomendaciones de los auditores internos. Tienen el potencial de transformar los procesos de negociación y el de ayudar a la organización a cumplir sus objetivos. Cabe indicar que estos son eficaces cuando se proyectan y se los realizan de tal forma que se ocupen de la causa raíz.

Éstos son negociados con el auditado que efectuará el plan de acción, lo cual es importante para asegurar que los temas sean abordados de manera eficaz y eficiente. Si bien los auditores internos pueden ser expertos en administración, gestión de los riesgos y controles internos, éstos no pueden asumir la responsabilidad de gestión de los planes de acción o entender el negocio mejor que el auditado.

Para una buena práctica en la presentación, los planes de acciones deberán ser incluidos en el informe de auditoría interna mediante tres componentes, los cuales son:

- La acción o acciones acordadas que serán efectuadas por el auditado para corregir la observación, que impida su reaparición a futuro. En

general, los planes de acción del auditado se relacionan con las recomendaciones de auditoría interna. Si el auditado no está de acuerdo con la observación o hechos identificados por auditoría interna, se deberá proporcionar más detalles hasta poder llegar a un acuerdo.

- La persona responsable o grupo responsable de la acción, que puede ser el propietario del proceso, gerente o la alta dirección.
- La fecha de vencimiento o fecha límite para completar el plan de acción.

Un ejemplo de cómo presentar el plan de acción de una observación de nivel de riesgo “ALTA” en el informe de auditoría de aseguramiento, es el siguiente:

Plan de acción del auditado 1. – Mario Cortes – Gerente de mantenimiento

Las bitácoras no pueden ser firmadas ahora debido a que una copia reposa en la DGAC, copia que es enviada por operaciones mensualmente. Si firmáramos las bitácoras existentes incurriríamos en una falta.

Al encontrarnos con estas novedades se implementó un pequeño sistema de orden y control que seguimos desde el 30 de junio de este año, el cual consiste en la revisión de las bitácoras por parte de Asistente de Operaciones.

Fecha de implementación acordada – Implementada

Al tratarse de un plan de acción en relación con un hallazgo de prioridad “ALTA” (Observación N. 1.), esta deberá de ser enfocada a una atención inmediata. Podemos apreciar en la fecha de implementación la palabra “Implementada” ya que este hallazgo fue comunicado durante la ejecución de auditoría y atendida de forma inmediata.

Cabe indicar que a pesar de haber sido atendido el hallazgo, este igual deberá de constar en el informe de auditoría.

Un ejemplo de cómo presentar el plan de acción de una observación de nivel de riesgo “MODERADO” en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Plan de acción del auditado 2. – Mario Carrasco – Supervisor de zona norte

Como se indicó las RDAC, una aeronave puede ser liberada por un mecánico certificado, no requiere supervisor, por tanto, no está sujeta a sanción la ausencia de esta firma. Los mecánicos de pista Cristal y Estrella (CBY movido de Blanca Piedra a Estrella) indican que las inspecciones sí están firmadas.

Acción por tomar. - Procederemos a efectuar un llamado de atención a los responsables respectivos. Además, reforzaremos durante visitas a las pistas este tema.

Fecha de implementación acordada – Julio 31, 2017

Al tratarse de un plan de acción en relación con un hallazgo de prioridad “MODERADA” (Observación N. 2), ésta deberá ser enfocada a una atención de tiempo razonable. Como podemos apreciar en la fecha de implementación a julio 31 de 2017, haciendo referencia a la fecha límite en que se planea ejecutar el plan de acción por parte del auditado.

Un ejemplo de cómo presentar el plan de acción de una observación de nivel de riesgo “BAJA” en el informe de auditoría de aseguramiento es el siguiente:

Plan de acción del auditado 3. – Karen Arriaga – Jefe Administrativa

Se realizará seguimiento mensual a esta cuenta a fin de que se realice el Registro contable.

Fecha de implementación acordada – Julio 31, 2017

Al tratarse de un plan de acción en relación con un hallazgo de prioridad “BAJA” (Observación N. 3), ésta deberá de ser enfocada a una atención de tiempo razonable en el curso normal del negocio. Como podemos apreciar en la fecha de implementación a julio 31 de 2017, haciendo referencia a la fecha límite en que se planea ejecutar el plan de acción por parte del auditado.

3.16. Oportunidades de mejora

Las oportunidades de mejora consisten en señalamientos para mejorar en algún aspecto el desempeño “ver Tabla 22”.

Tabla 22 - Comparativo auditoria interna y externa – Oportunidades de mejora.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
Opiniones que son de ayuda en el fortalecimiento de las operaciones y controles de la organización	No aplica	Opiniones que son de ayuda en el fortalecimiento de las operaciones y controles de la organización	No aplica	No aplica

Elaborado por: los autores.

Para una mejor práctica, el auditor deberá de seguir el mismo lineamiento que la presentación de las observaciones, el de detallar el

proceso, subproceso auditado y adicional un breve resumen del trabajo que se efectuó y de donde se pudo evidenciar la oportunidad de mejora.

Un ejemplo de cómo presentar la oportunidad de mejora en el informe de auditoría de aseguramiento (aceptado por el auditado) es el siguiente:

Revisión	Detalle
Proceso	Ordenes de trabajo
Subproceso	Falta de firma y elaboración de órdenes de trabajo
Trabajo efectuado	De los mantenimientos realizados de enero a junio del 2017 y registrados en los “Libros de vida” (hélice, motor y avión) de las avionetas que se encontraban en las pistas Guayaquil, Cristal y Blanca Piedra, se procedió a seleccionar un mantenimiento por cada “Libro de vida” y revisamos que cuenten con la OT (Orden de trabajo) y que ésta coincida con el mantenimiento realizado.

Oportunidad de Mejora No. 1. – Hemos observado que durante el año 2017 algunos trabajos de mantenimiento realizados en pistas no poseyeron órdenes de trabajo (OT); además, que las pistas como por ejemplo Cristal, que posee el formato de la orden de trabajo, lleva una numeración distinta. Actualmente, se ha centralizado la actividad de generación de las OT a la Analista de proyectos, la cual lleva el control en el documento Excel. Sin embargo, sugerimos evaluar la posibilidad de automatizar el proceso de generación de Órdenes de trabajo y así tener un control integral de las mismas, lo cual permitirá entre otros, constatar los recursos materiales y humanos y el estado de las órdenes para el monitoreo oportuno.

Comentarios – Mario Carrasco – Supervisor de zona norte

Todas las pistas poseen el formato de OT, debido a que todas poseen su MGM (archivo de sistema), en donde consta este formato como anexo.

Este manual es auditado por la DGAC y al haber existido ausencia del mismo hubiésemos sido ya objetos a sanción. En cuanto a la automatización sería de gran ayuda esta posible implementación. Desarrollaremos un manual de flujos de todos los mantenimientos mayores e inspecciones y procederemos a remitirlo al departamento de proceso para su evaluación y ejecución.

Fecha de implementación acordada – agosto 7, 2017

En el ejercicio podemos observar que el auditado efectúa un comentario previo a establecer su plan de acción, en el cual manifiesta la relación del proceso con las normas establecidas por la DGAC, para luego brindarnos el plan propuesto el cual deberá de estar acompañado con una fecha límite de implementación.

Un ejemplo de cómo presentar la oportunidad de mejora en el informe de auditoría de aseguramiento (no aceptado por el auditado) es el siguiente:

Revisión	Detalle
Proceso	Contratación de servicios de mantenimientos
Subproceso	Mantenimiento realizado por proveedores
Trabajo efectuado	Se procedió a general del sistema AeroCont los mayores contables de las cuentas CMant. Rptos Aeronaves - 510602.032 y CMant. Aeronaves - 510602.028, por el periodo de enero a junio 30 del 2017, y seleccionamos 5 muestras de contratación de servicio de mantenimientos, de los cuales solicitamos las facturas, cotizaciones y comprobantes de pago y procedimos a conciliar valores registrados en el sistema y factura.

Oportunidad de Mejora No. 2. – Durante la revisión, se constató que la empresa no realiza cotización alguna antes de contratar servicios por mantenimiento de las aeronaves, y únicamente seleccionan de la Lista de proveedores con la que cuentan. Debido a lo comentado precedentemente, sugerimos realizar cotizaciones respectivas, con el objetivo de seleccionar al proveedor idóneo en calidad y precios, y así disminuir los costos de El Aviador S.A.

Comentarios – Mario Carrasco – Supervisor de zona norte

Lamentablemente el mercado de proveedores nacional es limitado por tal razón en algunos casos tenemos tan solo un proveedor; como es el caso de la certificación de “*calibración instrumentos de la cabina del avión*”. Dicho trabajo solo lo realiza la Dirección de Industrias Aeronáuticas (DIAF). Sin embargo estamos abiertos a cualquier proveedor que cumpla con las certificaciones exigidas por la autoridad.

En el ejercicio podemos observar que el auditado efectúa un comentario en el cual redacta el motivo por el cual no puede ser posible la implementación de algún plan de acción, en este caso se lo incorpora, pero sin poseer fecha de implementación.

En el informe de calidad se pueden dar oportunidades de mejora, estas no se consideran una falta a los criterios del auditor y no afecta a la eficacia del sistema de gestión de calidad.

Un ejemplo de cómo presentar la oportunidad de mejora en el informe de auditoría de calidad es el siguiente:

Compras

Se procedió a revisar los procedimientos de Compras, seleccionando una muestra que permita determinar el cumplimiento con el Sistema de Gestión de Calidad y la Norma ISO 9001:2015.

Documentos revisados:

Para la revisión de éste proceso el equipo auditor consideró una muestra que permita verificar el cumplimiento de los siguientes registros:

- ✓ Acta de reunión de compras
- ✓ Requisición de compra
- ✓ Cotizaciones
- ✓ Orden de compra (OP)
- ✓ Evaluación de desempeño
- ✓ Lista de proveedores calificados

Para realizar la revisión de éste proceso consideramos los siguientes procedimientos e instructivos:

- *Procedimiento para realizar compras locales e importaciones FER SIG GC PP 011*, con fecha de revisión 15 de enero del 2015.
- *Instructivo para solicitar y evaluar muestras FER SIG GC IP 011 002*, con fecha de revisión 15 de enero del 2015.
- *Instructivo para calificar y evaluar proveedores FER SIG GC IP 011 001*, con fecha de revisión 15 de enero del 2015.

En la revisión de éste proceso no se encontraron hallazgos, únicamente una oportunidad de mejora:

Oportunidad de mejora No. 1:

Considerar registrar en el listado de proveedores calificados y no calificados, aquellos proveedores nuevos con quienes se ha realizado transacciones durante el año 2017, y que ciertos de ellos ya han sido calificados por contar con la certificación ISO 9001, como por ejemplo: Momband, Indecauchó, Loa, entre otros.

3.17. Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros

Identifica las obligaciones que tiene la dirección con la elaboración y presentación de los estados financieros, así como también del control interno que considere necesario para asegurarse que los estados financieros preparados estén libres de error material “ver Tabla 23”.

Tabla 23 - Comparativo auditoría interna y externa - Responsabilidades de la dirección en relación con los estados.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Responsabilidades de la dirección en relación con los estados financieros	No aplica

Elaborado por: los autores.

Cabe indicar que esta sección deberá acogerse al marco legal de la jurisdicción que corresponda. En este sentido, se pudiera referenciar a la administración o a los responsables del gobierno corporativo como responsables en relación con los estados financieros.

En este párrafo el auditor enfatiza las responsabilidades de la Administración principalmente sobre lo siguiente:

- La preparación de los estados financieros basada de conformidad con el marco de información financiera aplicable, y del mantenimiento del control interno que la administración considere necesario para permitir que los estados financieros estén libres de error material, debido a fraude o error y,
- Una valoración acerca de la capacidad que tiene la Compañía para continuar como negocio en marcha. Ésta valoración incluirá la correspondiente descripción de las circunstancias por las cuales no

sería adecuada la utilización del principio de empresa en marcha, si este fuese necesario.

Un modelo de párrafo en el cual se detallan los aspectos mencionados precedentemente, se presenta a continuación:

Responsabilidad de la Administración y de los Encargados del Gobierno de la Compañía por los Estados Financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), y del control interno determinado por la Administración como necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de errores materiales, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la Administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con negocio en marcha y el uso de la base contable de negocio en marcha, a menos que la Administración tenga la intención de liquidar la Compañía o cesar sus operaciones, o bien, no tenga otra alternativa realista que hacerlo.

3.18. Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros

Identifica las obligaciones que tiene el auditor al momento de la prestación de sus servicios. El informe de auditores independientes sobre estados financieros está sujeto a la revelación de esta información “ver Tabla 24”.

Tabla 24 - Comparativo auditoría interna y externa - Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros	No aplica

Elaborado por: los autores.

El informe de auditores independientes incluirá en esta sección principalmente lo siguiente:

- Una manifestación que dentro de los objetivos está el obtener certeza razonable sobre si los estados financieros, individuales y en su conjunto, están libres de error material, así como la emisión de un informe de auditoría que incluya la opinión del auditor.
- Enfatizar que una certeza razonable proporciona un alto grado de seguridad, sin embargo, no garantiza que la auditoría realizada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría – NIA, detecte todas las incorrecciones materiales si existiesen.
- Describir que las incorrecciones, debido a fraude u error, pueden ser considerados materiales si, individualmente o de forma conjunta, influyen en las decisiones económicas que los usuarios a los estados financieros toman sobre los mismos.
- Definir la importancia relativa de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- Recalcar que, como parte de una auditoría en base con las NIAs, el auditor está en la obligación de aplicar su juicio profesional y mantener una actitud de escepticismo profesional a lo largo de toda la auditoría.

Adicionalmente, el auditor deberá describir la auditoría puntualizando las siguientes actividades:

- Identificar y valorar los riesgos de error material, así como diseñar y aplicar procedimientos de auditoría direccionados a responder estos riesgos y obtener la evidencia adecuada y suficiente sobre el cual basar su opinión. Del mismo modo, el riesgo de no detectar un error material debido a fraude es más elevado que el ocasionado por error, ya que el fraude puede implicar, entre otras cosas, colusión, falsificación, omisiones deliberadas o elusión de control interno.
- Obtener un profundo conocimiento del control interno de los procesos de negocios clave y diseñar procedimientos de auditoría en función a las circunstancias y no con el objeto de expresar una opinión sobre el control interno de la entidad. En las circunstancias en la que el auditor esté en la obligación de emitir una opinión relacionada con el control interno, deberá direccionar este punto como tal.
- Evaluar la adecuada aplicación de políticas contables y la razonabilidad de las estimaciones contables e información revelada por la entidad.
- Concluir sobre la adecuada utilización, de parte de la administración de la entidad, del principio de negocio en marcha y determinar, de acuerdo a la evidencia de auditoría obtenida, la existencia de incertidumbre material que pongan en duda este principio. En el caso que el auditor concluya que existe una incertidumbre material, éste deberá llamar la atención en el informe que emita sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si éstas revelaciones no son adecuadas y suficientes, emitir una opinión modificada. Estas conclusiones se basan sobre la evidencia obtenida hasta la fecha del informe. Sin embargo, pudieran existir eventos futuros que pueden ser causa que la entidad deje de ser una empresa en marcha.
- El auditor comunicará a los encargados de gobierno el alcance y el momento de realización de la auditoría planeada y los hallazgos

significativos, así también como cualquier deficiencia significativa del control interno identificada.

Un modelo de párrafo en el cual se detallan las responsabilidades del auditor, es presentado como sigue:

Responsabilidad del Auditor en Relación con la Auditoría de los Estados Financieros

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener seguridad razonable de si los estados financieros en su conjunto están libres de errores materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluya nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría (NIA), detectará siempre un error material cuando este exista. Errores pueden surgir debido a fraude o error y son considerados materiales si, individualmente o en su conjunto, pueden razonablemente preverse que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría efectuada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de error material en los estados financieros, debido a fraude o error, diseñamos y ejecutamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar un error material debido a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o vulneración del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.

- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son apropiadas y si las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Administración es razonable.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la Administración, de la base contable de negocio en marcha y, basados en la evidencia de auditoría obtenida, concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría a las respectivas revelaciones en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, expresar una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría, sin embargo, eventos o condiciones futuros pueden ocasionar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de un modo que logren una presentación razonable.
- Obtenemos evidencia suficiente y adecuada de auditoría relacionada con la información financiera de las entidades que conforman el Grupo para expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del Grupo, así como únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.
- Comunicamos a los responsables de la Administración de la Compañía respecto a, entre otros asuntos, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos, así como cualquier deficiencia significativa de control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.
- Proporcionamos a los responsables de la Administración una declaración de que hemos cumplido con los requerimientos de ética en relación con la independencia e informamos acerca de todas las relaciones y otros asuntos de los que se pueden esperar

razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia, y en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre los asuntos comunicados a los responsables del Gobierno de la Compañía, determinamos aquellos que fueron más significativos en la auditoría de los estados financieros del año actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describimos estos asuntos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente estos asuntos o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determinemos que un asunto no se debería comunicar en nuestro informe porque razonablemente esperamos que las consecuencias adversas superarían los beneficios de interés público de la comunicación.

3.19. Cuestiones clave

Son aquellas cuestiones de mayor significatividad en la auditoría que, a juicio y criterio del auditor, deben comunicarse en el informe de auditoría. El informe de auditores independientes incluirá este componente “ver Tabla 25”.

Tabla 25 - Comparativo auditoría interna y externa – Cuestiones claves.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Cuestiones clave de auditoría	No aplica

Elaborado por: los autores.

La descripción de las cuestiones clave de auditoría en el informe de auditoría incluirá, de ser aplicable, una referencia a la información correspondiente a revelar en los estados financieros y adicionalmente mencionará lo siguiente:

- Motivo por el cual consideró la significatividad del asunto o asuntos identificados y determinó, en consecuencia, que correspondían a cuestiones claves de auditoría, y;

- El modo en que éstas han sido tratadas a lo largo de la auditoría.

La comunicación de las cuestiones clave de auditoría en el informe de auditoría:

- No sustituye la información que debe revelar la dirección en los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, o aquella otra que sea necesaria para lograr la presentación fiel;
- No exime al auditor de expresar una opinión modificada cuando lo requieran las circunstancias de un encargo de auditoría específico.
- No exime de informar, cuando esta exista, una incertidumbre material en relación con los hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha.
- No constituye una opinión separada sobre cuestiones particulares

El auditor no comunicará una cuestión en la sección “cuestiones clave de auditoría” cuando, como resultado de dicha cuestión, se requeriría expresar una opinión modificada. Adicionalmente, el auditor no comunicará alguna cuestión clave de auditoría cuando una disposición legal o reglamentaria prohíba revelar dicha cuestión o cuando las consecuencias adversas de revelarla sobrepasarían el beneficio en el interés público que esta cuestión tendría.

En el ejemplo se presenta dos modelos de párrafos de cuestiones clave de auditoría:

Cuestiones Clave de Auditoría

Las cuestiones clave de auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados

financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre éstos, y no expresamos una opinión por separado sobre estas cuestiones.

Existencia y valuación de maquinarias y equipos

Debido a que la Compañía opera en la industria de cemento, lo cual requiere de maquinarias y equipos especializados de gran magnitud y alto costo, la existencia y la valuación razonable de estos activos depende del monitoreo permanente por parte de la Administración; así como de juicios significativos al momento de asignar las vidas útiles apropiadas para estos activos. Al 31 de diciembre del 2016, el valor en libros de estos activos asciende a US\$265 millones que representa el 41% del total de los activos de la Compañía. Por lo tanto, consideramos esta situación como un asunto clave de auditoría.

Nuestros procedimientos de auditoría para cubrir el asunto antes descrito incluyeron lo siguiente:

- Comprendimos y evaluamos el diseño e implementación de los controles relevantes relacionados con la observación física y asignación de vidas útiles de estos activos y probamos su eficacia operativa.
- Obtuvimos información relevante para evaluar la competencia, capacidad y objetividad del profesional independiente contratado por la Administración de la Compañía para realizar la observación física y evaluar el funcionamiento de gran parte de las maquinarias y equipos ubicados en las diferentes plantas.
- En base al listado de maquinarias y equipos debidamente conciliado con estados financieros, realizamos una selección de muestras, de las cuales corroboramos su existencia y estado de funcionamiento. Adicionalmente a las muestras seleccionadas e incluidas en el informe del profesional independiente, comparamos el resultado de nuestra observación física con lo indicado en este informe.
- Basados en las muestras seleccionadas, indagamos con el responsable del área de producción y obtuvimos información soporte sobre los niveles de productividad y tiempo estimado de uso de los activos seleccionados con el objetivo de evaluar la razonabilidad de las vidas útiles asignadas.

En el desarrollo de nuestros procedimientos no identificamos excepciones.

Ambiente de procesamiento informático

Debido al alto nivel de automatización de los procesos operativos de la Compañía, el volumen elevado de transacciones procesadas en las diversas aplicaciones utilizadas con fines de reporte financiero para la ejecución de dichos procesos, los controles sobre el ambiente de procesamiento informático son relevantes. Por esta razón, los controles generales de la computadora, la segregación de funciones, la transferencia de datos entre los diferentes sistemas y aplicaciones y sus correspondientes controles automáticos dependen directamente de la eficacia de los controles implementados por la Administración de la Compañía; por lo tanto, consideramos estas situaciones como un asunto clave de auditoría.

Nuestros procedimientos de auditoría para cubrir el asunto antes descrito incluyeron lo siguiente:

- Realizamos pruebas de diseño, implementación y de eficacia operativa de los controles generales de la computadora, la apropiada asignación de usuarios para los aplicativos considerados claves dentro del alcance de auditoría y el proceso de transferencia de datos entre los diferentes sistemas y aplicaciones con fines de reporte financiero.
- En los aplicativos y bases de datos que tienen incidencia directa en nuestro alcance de auditoría, realizamos pruebas para identificar si existieron los controles apropiados para verificar la integridad y exactitud de los reportes financieros y base de datos.

En el desarrollo de nuestras pruebas no identificamos excepciones significativas.

3.20. Asuntos de énfasis

Párrafo en el cual el auditor llama la atención de los usuarios de los estados financieros en relación a un asunto que se considere de importancia para el entendimiento de los estados financieros. El informe de auditores independientes incluirá este componente “ver Tabla 26”.

Tabla 26 - Comparativo auditoría interna y externa – Asuntos de énfasis.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Párrafo de énfasis en el dictamen del auditor	No aplica

Elaborado por: los autores.

El auditor incluirá un párrafo de énfasis en el informe de auditoría siempre que:

- Como resultado de la cuestión presentada, no se requeriría que el auditor exprese una opinión modificada.
- Cuando se haya determinado que la cuestión presentada no corresponde a una cuestión clave de auditoría, el mismo que deba ser comunicado en el informe de auditoría.

Cuando el auditor incluya un párrafo de énfasis en el informe:

- Deberá incluir en una sección separada del informe de auditoría con un título adecuado que incluya en término "énfasis".
- Deberá indicar en el párrafo una clara referencia de la cuestión presentada y la ubicación en los estados financieros de la correspondiente información que describa detalladamente la cuestión en mención.
- Deberá indicar que no expresa una opinión modificada en relación a la cuestión revelada como énfasis.

En el ejemplo se presenta un modelo de párrafo de énfasis:

Asunto de énfasis

Sin calificar nuestra opinión informamos que, tal como se explica en la Nota X, INDCOM S.A. también preparó estados financieros consolidados conforme lo requieren las NIIF. Los estados financieros separados adjuntos se presentan por requerimiento de la Superintendencia de Compañías.

3.21. Otros asuntos

Párrafo en el cual el auditor hace referencia a una cuestión diferente a los presentados en los estados financieros, pero que corresponde a una situación de importancia para el entendimiento de los estados financieros por parte de los usuarios de los referidos estados. El informe de auditores independientes incluirá este componente “ver Tabla 27”.

Tabla 27 - Comparativo auditoría interna y externa – Otros asuntos.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría	No aplica

Elaborado por: los autores.

El auditor incluirá un párrafo de otras cuestiones en el informe de auditoría siempre que:

- No esté prohibido por una disposición legal o reglamentaria; y
- Cuando se haya determinado que la cuestión presentada no corresponde a una cuestión clave de auditoría, el mismo que deba ser comunicado en el informe de auditoría.

Cuando el auditor deba incluir un párrafo de otras cuestiones, éste deberá estar situada en una sección separada con el título "Otras cuestiones" u otro título adecuado.

En el ejemplo se presenta un modelo de párrafo de otras cuestiones:

<p>Otros asuntos</p> <p>Los estados financieros separados adjuntos de INDCOM S.A. correspondientes al año terminado al 31 de diciembre del 2015 fueron auditados por otros auditores quienes expresaron una opinión no modificada sobre los referidos estados financieros el 26 de febrero del 2016.</p>

3.22. Empresa en marcha

Principio contable presente en el marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros. El informe de auditores independientes sobre estados financieros incluirá este componente bajo el parámetro mencionado "ver Tabla 28".

Tabla 28 - Comparativo auditoría interna y externa – Empresa en marcha.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Cuando sea aplicable, el auditor deberá informar el estado del principio de empresa en marcha.	No aplica

Elaborado por: los autores.

Si el auditor concluye que la utilización del principio contable de empresa en marcha por parte de la dirección es adecuada, teniendo en cuenta

las circunstancias y pese a la existencia de una incertidumbre material, determinará si los estados financieros:

- Revelan adecuadamente los principales hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad que tiene la entidad para seguir operando como empresa en marcha y los respectivos planes de la dirección para contrarrestar dichas condiciones;
- Revelan claramente que existe una incertidumbre material relacionada con hechos que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha y que, por tanto, no puede realizar los activos y liquidar los pasivos en el curso normal del negocio.

Si se revela adecuadamente la incertidumbre material en los estados financieros, el auditor expresará una opinión no modificada y el informe incluirá una sección separada con el subtítulo de “Incertidumbre material relacionada con la empresa en marcha”, con el objeto de llamar la atención sobre la nota explicativa de los estados financieros correspondientes y manifestar que dichos hechos indican que existe una incertidumbre material que puede generar dudas significativas relacionadas con empresa en marcha y que no se expresa una opinión modificada en relación a la cuestión presentada.

En caso de no revelarse adecuadamente, el auditor expresará una opinión con salvedades o una opinión desfavorable, de conformidad con la NIA correspondiente e incluirá en los fundamentos de opinión el hecho que generó la incertidumbre material que genera dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para mantenerse como negocio en marcha y que los estados financieros no revelan adecuadamente esta cuestión.

3.23. Nombre del socio encargado

Proporciona transparencia a los usuarios del informe de auditoría de un conjunto completo de estados financieros con fines generales. El informe

de auditores independientes sobre estados financieros incluye este componente “ver Tabla 29”.

Tabla 29 - Comparativo auditoria interna y externa – Nombre del socio encargado.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Nombre del socio a cargo de la auditoría	Nombre del socio a cargo de la auditoría

Elaborado por: los autores.

Sin embargo, en casos excepcionales, es posible que esta revelación provoque amenazas significativas en relación a la seguridad personal del mismo. En estas circunstancias, el auditor encargado deberá discutirlo con los encargados de gobierno con el fin de mantenerlos al tanto de cualquier probabilidad y gravedad en relación a las amenazas mencionadas acerca de esta revelación.

3.24. Firma del auditor

Rúbrica manuscrita con la que el auditor asegura la autenticidad y veracidad de la información incluida en el informe de auditoría. Ésta será incluida en los informes emitidos por auditores externos “ver Tabla 30”.

Tabla 30 - Comparativo auditoria interna y externa – Firma del auditor.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	El informe deberá estar firmado por el auditor encargado de la auditoría	El informe deberá estar firmado por el auditor encargado del procedimiento convenido

Elaborado por: los autores.

El auditor puede firmar en nombre de la misma firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate. Además de la firma del auditor, en determinadas jurisdicciones puede exigirse al auditor que haga constar en el informe de auditoría su titulación profesional en el ámbito de la contabilidad o el hecho de que el auditor o la firma de auditoría, según corresponda, ha sido reconocido por la autoridad competente para la concesión de autoridades en dicha jurisdicción.

En ciertos casos, las disposiciones legales o reglamentaciones pueden permitir el uso de firmas electrónicas en el informe de auditoría.

3.25. Dirección del auditor

Ciudad en donde reside la oficina del auditor independiente. Los informes emitidos por el auditor externo incluirán este componente “ver Tabla 31”.

Tabla 31 - Comparativo auditoría interna y externa - Resumen ejecutivo.

Auditor interno			Auditor externo	
Informe de aseguramiento	Informe de consultoría	Informe de calidad	Informe de auditoría sobre estados financieros	Informe de procedimientos previamente acordados
No aplica	No aplica	No aplica	Lugar de jurisdicción en la que el auditor ejerce sus labores	Lugar de jurisdicción en la que el auditor ejerce sus labores

Elaborado por: los autores.

En ciertos casos, el auditor deberá realizar auditorías fuera de su jurisdicción habitual, sin embargo, el informe no deberá reflejar una dirección distinta a la de su jurisdicción permanente.

Conclusiones

Acorde a las características de los informes emitidos por el auditor interno y auditor externo, detallados y analizados en esta unidad. Podemos establecer las siguientes conclusiones:

1. Las diferencias de destinatarios se producen por motivo de que los informes de auditoría interna son el resultado final de procesos o controles que previamente fueron planeados para su revisión en un plan anual de auditoría, la cual es revisado y aprobado por el directorio o el comité de auditoría y por tal razón estos informes deberán ser destinados a estos. Mientras que el informe de auditores independientes sobre estados financieros es en cumplimiento con normativas de entes reguladores cuyo resultado final deberá ser comunicado a la junta de accionistas previo envío al ente mencionado con anterioridad, caso que no ocurre con el informe de procedimientos previamente convenidos ya que dicho informe será destinado al solicitante que usualmente es el gerente general o gerente financiero según sea el caso.
2. El alcance de los trabajos del auditor interno estará basado en la magnitud de la revisión que se efectuó a un procedimiento la cual servirá para que el lector conozca lo que cubrió dicha revisión, además de salvaguardar al auditor en caso de darse un inconveniente como puede ser fraude o robo en el proceso. El informe de auditores independientes sobre estados financieros especificará cuál es el alcance del trabajo de auditoría a realizar, generalmente lo constituye un paquete de estados financieros: estado de situación financiera, estado de resultado integral, estado de cambios en el patrimonio, estado de flujo de efectivo y notas a los estados financieros. Para el caso del informe de procedimientos previamente convenidos, el alcance lo constituirá un listado de procedimientos a realizar, los mismos que fueron acordados entre cliente y auditor.

3. Los hallazgos evidenciados en los trabajos de auditoría interna son tratados de distinta forma dependiendo del servicio brindado, su comunicación deberá ser comprensible lo cual ayudará a que el lector tenga conocimiento de la importancia de efectuar algún tipo de plan de acción. En los informes de auditores independientes sobre estados financieros, lo constituyen las situaciones identificadas que sirven de base para que el auditor soporte y emita una opinión sobre la presentación razonable de los estados financieros sujetos a auditoría, mientras que el informe de procedimientos previamente acordados incluirá, a continuación del procedimiento realizado y resultado de la revisión, los hallazgos obtenidos de dicha revisión.
4. Las recomendaciones brindadas por el auditor interno son con la finalidad de mitigar o mantener en línea el riesgo identificado, esto como objetivo de que no afecten a la eficacia del proceso auditado o sea el caso la mejore. Cabe recalcar que los informes emitidos por el auditor interno no emiten recomendaciones en sus diferentes informes.
5. Las cuestiones clave de auditoría incluidas en el informe de auditores independientes sobre estados financieros corresponden a los eventos o situaciones de mayor complejidad en la cual el auditor debió emplear un mayor juicio profesional para su análisis y desarrollo de procedimientos de auditoría asociados. Este es un componente incluido dentro de las más recientes actualizaciones de las NIA y de aplicación exclusiva del informe previamente mencionado.
6. La calificación que da el auditor interno a un proceso revisado es en base a los hallazgos y/o oportunidades de mejora, lo cual brinda al lector un conocimiento de en qué estado se encuentra el proceso.

Recomendación

Debido a las diferencias ya analizadas, los profesionales de la contaduría pública, que se van a iniciar en las labores de auditoría interna, deberán obtener un conocimiento profundo previo a la realización de estas labores ya que la presentación de los resultados difiere en relación a los de auditoría externa, a pesar de que los enfoques, en ciertos casos, pudieran ser semejantes.

Bibliografía

- aicpa. (1 de junio de 2016). *www.aicpa.org*. Obtenido de *www.aicpa.org*:
<http://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/Pages/clarifiedSAS.aspx#SAS123>
- Ambrosone, M. (2004). *La Administración del Riesgo Empresarial: Una responsabilidad de todos-El enfoque COSO*.
- Argandoña, A. (2003). Sobre los sistemas de gestión ética social y medioambiental en las empresas. *Revista papeles de ética, economía y dirección*(8), 90-114.
- Atilio Cogorno, González , N., Lamarque, S., & Quintero , V. (2013). La evolución de la Auditoría Interna en el comienzo del siglo XXI". *Conferencia Interamericana de Contabilidad 2013*, (pág. 27). Uruguay.
- Cano, M., & Lugo , D. (30 de julio de 2002). *Interamerican Community Affairs*. Recuperado el 22 de junio de 2017, de *Interamerican Community Affairs*:
<http://interamerican-usa.com/articulos/Leyes/Ley-Sar-Oxley.htm>
- Franklin, E. B. (2007). *Auditoria administrativa: gestión estratégica del cambio*. Mexico: Pearson Educación.
- Hayes, R. W. (2014). *Principles of auditing: an introduction to international standards on auditing*. Pearson Higher.
- Instituto de Auditores Internos de Argentina. (s.f.). *The Institute of Internal Auditors*. Obtenido de *The Institute of Internal Auditors*:
<https://iaia.org.ar/nosotros/the-institute-of-internal-auditors/>
- Instituto de Auditores Internos Ecuador. (s.f.). *Instituto de Auditores Internos Ecuador*. Recuperado el 22 de junio de 2017, de *Instituto de Auditores Internos Ecuador*: <http://www.iaiecuador.org/>

International Accounting Standards Committee, & International Accounting Standards Board. (2000). *International accounting standards*.

ISO . (15 de 11 de 2011). *ISO copyright office*. Obtenido de www.iso.org:
<https://www.iso.org/standard/50675.html>

Madrid Serrano, M. L. (2006). Auditoria, calidad, innovación.

Mueller, M. (15 de junio de 2013). *Oro y Finanzas*. Recuperado el 22 de junio de 2017, de Oro y Finanzas:
<https://www.oroymasfinanzas.com/2013/06/que-sec-securities-and-exchange-commission/>

Silva, S. S. (marzo de 2008). *Zona Económica*. Recuperado el 22 de junio de 2017, de Zona Económica: <http://www.zonaeconomica.com/crisis-1929>

The Institute of Internal Auditors. (2017). *NORMAS INTERNACIONALES*.

The Institute of Internal Auditors. (2017). *NORMAS INTERNACIONALES PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA INTERNA*.

VI Conferencia Interamericana de Contabilidad. (1962). *VI Conferencia Interamericana de Contabilidad*, (pág. 319). Ohio.

Weiss, E. J. (2003). Some Thoughts on an Agenda for the Public Company Accounting Oversight Board. *Duke Law Journal*.

Anexos

Anexo 1 - Informe de aseguramiento – Informe de auditoría interna

Informe de Auditoría Interna

Referencia: 2017 – A120

Fecha de emisión del informe: Julio 18, 2017

Entidad: El Aviator S.A.

Proceso Auditado: Revisión y evaluación de la gestión del departamento de mantenimiento.

Resumen y clasificación de observaciones por prioridad:	Sin observaciones	<input type="checkbox"/>
	Alta	4
	Moderada	11
	Baja	-
	Total	15
Oportunidades de mejoras identificadas:		

Calificación general del proceso auditado:	Excelente	<input type="checkbox"/>
	Bueno	<input type="checkbox"/>
	Satisfactorio	<input type="checkbox"/>
	Necesita mejora	<input checked="" type="checkbox"/>
	Insatisfactorio	<input type="checkbox"/>

Lista de participantes

Juan Valdivieso – Mecánico en pista
 Mario Carrasco – Supervisor de zona
 Mario Cortes – Gerente de mantenimiento
 Héctor Leal – Presidente del consejo de auditoría

Auditores participantes

Gerente de Auditoría:
 Máximo Martínez

Auditor Senior:
 Maribel Lascano

Auditor Asistente:
 Juan Valdiviezo

ANTECEDENTES

El Aviador S.A., está constituida en el Ecuador desde mayo de 1968 y sus actividades principales son la prestación de servicios de taxi aéreo y fumigación aérea. Al 30 de junio del 2017, cuenta con un total de 17 aeronaves operativas, que le sirven para prestar los siguientes servicios:

- Aerofumigación, realizada a clientes locales. Para esta actividad, la compañía cuenta con 14 aeronaves en funcionamiento para fumigación aérea.
- Servicios de taxi-aéreos, a través de vuelos ejecutivos prestados con 3 aeronaves de distintas capacidades cada una. Las aeronaves se encuentran operando en las 8 pistas detalladas a continuación:

Zonas	Pistas	Aeronaves	
		Cant.	Tipo
Guayas	Guayaquil	3	Taxi aéreo
	Blanca Piedra	2	
	Pechichal (de tránsito)	1	
Norte	Fumisa	3	Fumigación
	Cristal	4	
Sur	Pasaje	1	
Centro	Estrella	2	
	Vinces	1	

Teniendo en consideración, que una adecuada inspección y mantenimiento de las aeronaves es esencial para la seguridad de cualquier vuelo y debido a la cantidad de aeronaves con las que cuenta El Aviador S.A., se hace necesario realizar una revisión sobre la gestión y cumplimiento de los mantenimientos de aeronaves para asegurar que todos los sistemas de las aeronaves han sido debidamente inspeccionados y mantenidos dentro de los parámetros requeridos por el fabricante de la aeronave y por la Dirección General de Aviación Civil (DGAC).

OBJETIVOS

La presente auditoría tiene como objetivo los siguientes:

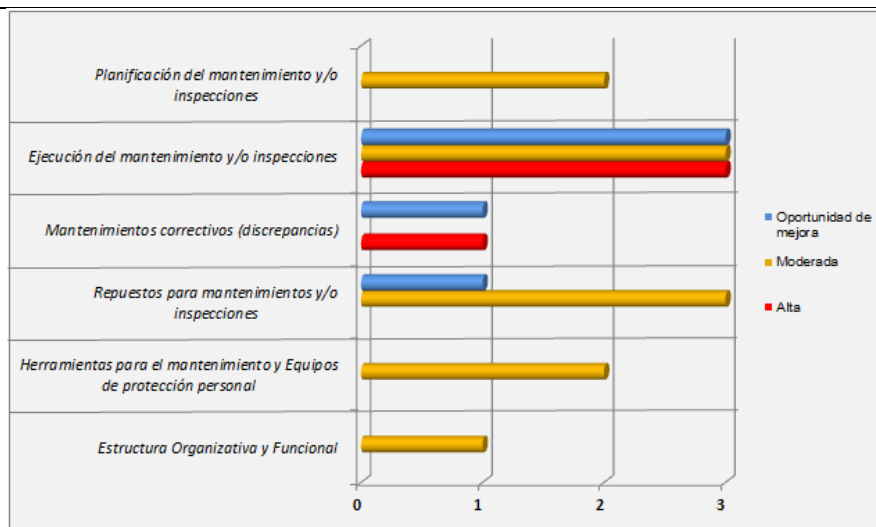
- **Planificación del mantenimiento y/o inspecciones** - Verificar que se cuente con un plan de mantenimiento debidamente aprobado y evaluar que este haya sido difundido para su cumplimiento.

- **Ejecución del mantenimiento y/o inspecciones** - Comprobar que para todos los mantenimientos se haya realizado los registros correspondientes (Orden de trabajo, Guía de Inspección, Libro de vida) con sus respectivas firmas. Verificar que estos se hayan realizado en el lugar adecuado. Adicionalmente, evaluar el tipo de mantenimiento que es realizado por proveedores.
- **Mantenimientos correctivos (discrepancias)** – Evaluar que el tiempo de solución de las discrepancias reportadas por los pilotos sean razonables y que estas hayan sido registradas en los Libros de vida de las avionetas.
- **Repuestos para mantenimientos y/o inspecciones** - Evaluar que los repuestos cuenten con su Certificado de conformidad, que hayan sido despachados a las pistas y registrados en el sistema EO oportunamente. Además, evaluar la condición general de la bodega y que los repuestos estén almacenados correctamente con sus respectivas etiquetas de control.
- **Herramientas para el mantenimiento y Equipos de protección personal** - Verificar que el personal de mantenimiento cuente con las herramientas necesarias para el desarrollo de los trabajos, y verificar que se encuentren calibradas, las que aplicaré. Además, constatar el uso de equipos de protección personal.
- **Estructura Organizativa y Funcional** – Evaluar que la estructura del departamento de mantenimiento este acorde a los Descriptivos de los cargos; y verificar la existencia de un plan de capacitación para el personal de mantenimiento y su cumplimiento.

RESUMEN EJECUTIVO

El presente informe refleja los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados para la evaluación de la gestión del departamento de mantenimiento de la compañía El Aviador S.A. Como resultado de los procedimientos de auditoría, hemos determinado un total de 15 observaciones y 5 oportunidades de mejoras.

A continuación, presentamos gráficamente un resumen de las observaciones por procesos:



PROCEDIMIENTOS APLICADOS Y RESULTADOS

ELABORACIÓN DE PLAN DE MANTENIMIENTO

Aprobación de Plan de mantenimiento

Solicitamos a la secretaria del gerente de mantenimiento, el plan de mantenimiento a diciembre 31 del 2017 y verificamos que esté haya sido aprobado.

Observación No. 1. – El "Plan de mantenimiento", el mismo que incluye los Mantenimientos mayores e Inspecciones, es elaborado mensualmente por la Analista de proyectos, tomando como documentos fuentes las bitácoras de vuelos de fumigación y taxi aéreo de donde toma las horas de vuelo, con la información registrada en dicho Plan se elaboran los "Reportes de condiciones de los aviones" por cada avioneta, los cuales son enviados mensualmente a la DGAC. Auditoría interna identificó que del "Plan de mantenimiento" no se ha venido realizando la revisión y aprobación por parte del jefe de mantenimiento.

Recomendación - Establecer una frecuencia adecuada de revisión por parte del jefe de mantenimiento, tal revisión deberá quedar documentada con firmas de elaboración y revisado, con el objetivo de monitorear que todas las avionetas sean consideradas en el Plan de mantenimiento y que las horas de vuelo se encuentren actualizadas.

Plan de acción del auditado – Mario Carrasco – Supervisor de zona

Los mantenimientos progresivos programados de las aeronaves, constan y son evaluados mensualmente por el Jefe de Mantenimiento en el documento aprobado para tal efecto (Formulario para el control de horas fuselaje, motor y hélice) que a la vez es auditado por la DGAC, documento que contiene la firma del Jefe de Mantenimiento, así como la de la analista de mantenimiento y que es elaborado por cada aeronave. Esto garantiza el cumplimiento de las inspecciones programadas mes a mes.

Acción por tomar: Basados en el control interno se ha mejorado el Detalle de Orden de trabajo, el cual tendrá entre otras fechas, la fecha estimada y firmas de responsabilidad del jefe de mantenimiento y la analista de mantenimiento; dicho documento será difundido mensualmente. En junio 30 del 2017 se procedió a implementar dicho control.

Fecha de implementación acordada – Implementada

Nivel de prioridad de la observación – MODERADA

BITÁCORAS DE VUELOS

Falta de firmas en las bitácoras

De los vuelos realizados de enero a junio del 2017, seleccionamos 14 muestras de vuelos por fumigación y 8 por vuelos de taxi aéreo y procedimos a solicitar los "Reporte diario de vuelo y mantenimiento" /"Informe de Inspección Pre Vuelo y Post Vuelo" y "Bitácora de vuelo y mantenimiento", respectivamente, y revisamos que estos cuenten con las firmas del mecánico y piloto.

Observación No.1. – Las bitácoras son las que evidencian que el mecánico ha realizado la revisión previa al vuelo y que el piloto recibe el avión aeronavegable, sin embargo, identificamos que 4 de las 8 bitácoras de taxi aéreo no cuentan con firma del mecánico y 1 bitácora de fumigación sin firma del piloto, como se detalla a continuación:

Bitácora de vuelo					
No.	Fecha	Matricula	Tacómetro	Firma del mecánico	Firma del piloto
1340	20-feb.-17	HC-CHF	3209.8	No	Si
3840	12-oct.-17	HC-BYN	1722.44	No	Si
671	03-nov.-16	HC-CHF	886.5	No	Si

669	01-nov.-16	HC-CKY	882.5	No	Si
605	28-nov.-16	HC-BYN	1944.1	Si	No

Este suceso podría acarrear sanciones por incumplimiento con la ley de aviación Civil que van desde los 5,000 USD a los 10,000 USD o el cierre de las operaciones por la DGAC (Dirección General de Aviación Civil)

Recomendación – Firmar inmediatamente las bitácoras de vuelo por parte del mecánico y piloto, con el objetivo de evitar sanciones por parte del ente regulador DGAC (Dirección General de Aviación Civil).

Implementar como medida de control que el Supervisor de mantenimiento seleccione aleatoriamente bitácoras de vuelo y revisar que hayan sido firmadas por el mecánico y piloto.

Plan de acción del auditado – Mario Cortes – Gerente de mantenimiento

Las bitácoras no pueden ser firmadas ahora, debido a que una copia de estas reposa en la DGAC, copia que es enviada por operaciones mensualmente, si firmáramos las bitácoras existentes incurriríamos en una falta.

Al encontrarnos con estas novedades se implementó un pequeño sistema de orden y control que seguimos desde el 30 de junio de este año, el cual consiste en la revisión de las bitácoras por parte de Asistente de Operaciones.

Fecha de implementación acordada – Implementada

Nivel de prioridad de la observación – ALTA

LIBROS DE VIDA DE LAS AERONAVES

Ausencia de registros de inspecciones en los Libros de vida

Obtuvimos los "Libros de vida" (hélice, motor y avión) de las avionetas que se encontraban en las pistas Guayaquil, Cristal y Blanca Piedra, al momento de nuestra visita y procedimos a revisar que todos los mantenimientos y/o inspecciones registrados en los libros cuenten con las firmas respectivas.

Observación No. 2. – Identificamos un total de cuatro inspecciones registradas en los "Libros de vida" de las avionetas de las pistas Cristal y Blanca Piedra, que no constaban con las firmas de Supervisor y en otros casos del mecánico, lo que revela que las avionetas fueron liberadas para la operación sin previamente haber sido aprobado un detalle a continuación:

Pista	Libro de vida (Récord de vida)				Firma que faltaba
	Matricula	Parte de aeronave	Tipo	Fecha	
Cristal	HC-CHF	Hélice	Fumigación	23-oct.-16	Supervisor
Cristal	HC-BYN	Hélice	Fumigación	20-oct.-16	
Cristal	HC-CHF	Hélice	Fumigación	24-ene.-17	Mecánico
Blanca piedra	HC-CKY	Hélice	Fumigación	16-ene.-17	

Recomendación – Proceder a firmar las inspecciones detalladas precedentemente, con el propósito que el sistema de control interno de la compañía opere eficazmente. Adicionalmente, recordar al personal que todo trabajo registrado en los “Libros de vida” de las avionetas deben constar con las firmas respectivas.

Plan de acción del auditado – Mario Carrasco – Supervisor de zona norte

Como se indicó las RDAC una aeronave puede ser liberada por un mecánico certificado, no requiere supervisor, por tanto, no está sujeta a sanción la ausencia de esta firma. Los mecánicos de pista Cristal y Estrella (CBY movido de Blanca Piedra a Estrella) indican que las inspecciones sí están firmadas.

Acción por tomar. - Procederemos a efectuar un llamado de atención a los responsables respectivos. Además, reforzaremos durante visitas a las pistas este tema.

Fecha de implementación acordada – Julio 31, 2017

Nivel de prioridad de la observación – MODERADA

ORDENES DE TRABAJO

Falta de firma y elaboración de órdenes de trabajo

De los mantenimientos realizados de enero a junio del 2017 y registrados en los “Libros de vida” (hélice, motor y avión) de las avionetas que se encontraban en las pistas Guayaquil, Cristal y Blanca Piedra, se procedió a seleccionar un mantenimiento por cada “Libro de vida” y revisamos que cuenten con la OT (Orden de trabajo) y que ésta coincida con el mantenimiento realizado.

Oportunidad de Mejora No. 1. – Hemos observado que durante el año 2017 algunos trabajos de mantenimiento realizados en pistas no poseen órdenes de trabajo (OT), además de que las pistas como, por ejemplo, Cristal que posee el formato de la orden de trabajo llevan una numeración distinta. Actualmente, se ha centralizado la actividad de generación de las OT a la Analista de proyectos, la cual lleva el control en documento Excel, sin embargo, sugerimos evaluar la posibilidad de automatizar el proceso de generación de Órdenes de trabajo y así tener un control integral de las mismas, lo cual permitirá entre

otros, constatar los recursos materiales y humanos y el estado de las órdenes para el monitoreo oportuno.

Comentarios – Mario Carrasco – Supervisor de zona norte

Todas las pistas poseen el formato de OT, debido a que todas poseen su MGM, en donde consta este formato como anexo. Este manual es auditado por la DGAC y al haber existido ausencia del mismo hubiésemos sido ya objetos a sanción. En cuanto a la automatización sería de gran ayuda esta posible implementación.

Desarrollaremos un manual de flujos de todos los mantenimientos mayores e inspecciones y procederemos a remitirlo al departamento de proceso para su evaluación y ejecución.

Fecha de implementación acordada – agosto 7, 2017

CONTRATACIÓN DE SERVICIOS DE MANTENIMIENTOS

Mantenimiento realizado por proveedores

Se procedió a general del sistema AeroCont los mayores contables de las cuentas CMant. Rptos Aeronaves - 510602.032 y CMant. Aeronaves - 510602.028, por el periodo de enero a junio 30 del 2017, y seleccionamos 5 muestras de contratación de servicio de mantenimientos, de los cuales solicitamos las facturas, cotizaciones y comprobantes de pago y procedimos a conciliar valores registrados en el sistema y factura.

Oportunidad de Mejora No. 2. – Durante la revisión, se constató que la empresa no realiza cotización alguna antes de contratar servicios por mantenimiento de las aeronaves, y únicamente seleccionan de la Lista de proveedores con la que cuentan. Debido a lo comentado precedentemente, sugerimos realizar cotizaciones respectivas, con el objetivo de seleccionar al proveedor idóneo en calidad y precios, y así disminuir los costos de El Aviator S.A.

Comentarios – Mario Carrasco – Supervisor de zona norte

Lamentablemente el mercado de proveedores nacional es limitado por tal razón en algunos casos tenemos tan solo un proveedor; como es el caso de la certificación de “calibración instrumentos de la cabina del avión” dicho trabajo solo lo realiza la Dirección de Industrias Aeronáuticas (DIAF). Sin embargo, estamos abiertos a cualquier proveedor que cumpla con las certificaciones exigidas por la autoridad.

**Anexo 2 - Informe de Consultoría – Proyecto de Revisión de Marco de Control
Interno**

Proyecto de Revisión de Marco de Control Interno

Fecha de emisión del informe: Julio 17, 2017

Entidad: El Aviator S.A.

Asunto: Matriz de controles propuestos para mitigar riesgos identificados en los procesos administrativos y operativos de la Unidad.

Participantes: Auditoría Interna
Hernán Aguirre - Gerente de Unidad
Roberto Viñan - Vicepresidente de Contraloría
Jorge Rodríguez – Gerente de Operaciones
Mario Ortiz – Gerente Técnico

ANTECEDENTES

El Aviator S.A., presta los siguientes principales servicios: Servicio técnico y Aerofumigación a clientes locales. Para esta actividad, la compañía cuenta con 18 aeronaves en funcionamiento para fumigación aérea, según información a junio del 2017.

En la actualidad existen 4 zonas conformadas por 9 pistas, las cuales son:

Zonas	Pistas
Norte	Pérez
	Fumisa
	Cristal
Sur	Pasaje
	Tenguel
Guayas	Blanca Piedra
	Pechichal
Centro	Estrella
	Vinces

ENFOQUE DEL PROYECTO DE REVISIÓN DE MARCO DE CONTROL INTERNO

Los objetivos principales del proyecto de revisión de controles de El Aviator S.A., realizado en conjunto con el personal de la Unidad, fueron los siguientes:

- Conocer y comprender los procesos y actividades relacionadas con la planificación, atención al cliente, fumigación y facturación de los servicios.
- Identificar riesgos de las principales actividades que puedan afectar el desempeño, así como también diseñar controles adecuados que ayuden a mitigar o minimizar el impacto de estos riesgos.
- Preparar una matriz de riesgos identificados y controles diseñados para consideración de la Unidad y capacitar al personal de la Unidad respecto a su implementación posterior, de así ser decidido.

La matriz contiene lo siguiente:

- **Principales riesgos identificados (R):** Representa la posibilidad de ocurrencia de un acontecimiento que pueda tener algún impacto significativo adverso en los procesos de la Unidad.
- **Controles de la compañía (C):** Representan controles existentes diseñados por la compañía.
- **Controles Sugeridos (CS):** Representan controles propuestos para mitigar o minimizar el impacto de los riesgos identificados.
- **Mejoras a los controles (MC):** Representa las mejoras al diseño e implementación del control existente por parte de la compañía.
- **Documentación para control:** Representa la información que debe ser preparada para documentar adecuadamente el control.
- **Frecuencia del control:** Tiempos en que debería ejecutarse el control. Puede ser: Cuando se requiera, Muchas veces al día, Diario, Semanal, Mensual, Trimestral, Semestral y Anual.
- **Actividad de control:** Es la forma cómo está construido un control. Puede ser: Automático, Manual, Combinado.
- **Enfoque de control:** Una vez aplicado el control podría prevenir o corregir un riesgo. Puede ser: Preventivo y Correctivo.
- **Responsable del control:** Representa la asignación de uno o varios funcionarios responsables de velar por la ejecución y el cumplimiento del control diseñado.

Una matriz de controles identifica aspectos que se consideran principales y materiales de la operación y mediante un diseño técnico y costo-eficiente se orienta a prevenir riesgos. No obstante, la posibilidad de fraude o error subsiste siempre debido a la posibilidad de colusión u otras condiciones que pueden volver inefectivo a un control.

ALCANCE

La identificación de riesgos y la determinación de controles se aplicaron a los siguientes procesos y subprocesos administrativos y operativos ejecutados por los funcionarios de la Unidad.

PROCESOS	SUBPROCESOS
Administración gerencial de las operaciones (ADM)	1 - Políticas y procedimientos 2 - Estructura organizacional 3 - Elaboración y control de presupuestos 4 - Análisis de las Operaciones 5 - Reportes Gerenciales
Administración de Recursos humanos (RHH)	1 - Asignación de pilotos a pistas 2 - Asignación de hectáreaaje a Fitosanitarios 3 - Pago de comisión, variables y de horas extras a pilotos
Asistencia técnica (AST)	1 - Evaluación fitosanitaria de la plantación 2 - Comunicación al cliente para fumigación 3 - Inspección previa a la fumigación 4 - Revisión de área fumigada
Fumigación (FUM)	1 - Reconocimiento de haciendas 2 - Clientes no incluidos en programación 3 - Inspección previa a fumigación para clientes con/sin asistencia técnica 4 - Recepción de agroquímicos en pista 5 - Inspección y carga de producto al avión 6 - Fumigación de plantación 7 - Registro de vuelos 8 - Devolución de envases vacíos de agroquímicos
Inventario (INV)	1 - Planificación y administración del inventario 2 - Requerimiento de productos 3 - Recepción, ingreso en EO y almacenamiento de productos 4 - Despacho de productos y materiales
Comercial (COM)	1 - Presupuesto de ventas y política de crédito 2 - Aprobación y administración de tarifas 3 - Facturación 4 - Gestión de cobranza
Mantenimiento de Aeronaves (MAN)	1 - Presupuesto de mantenimiento 2 - Plan de mantenimiento de aeronaves 3 - Mantenimiento de las aeronaves 4 - Trazabilidad de mantenimiento y correcciones

CONSIDERACIONES PARA LOS USUARIOS DE ESTE INFORME

Confidencialidad

La información descrita en el presente informe, producto de la realización de nuestra auditoría es de carácter confidencial, de uso interno solamente y no debe ser usado para otro propósito,

por lo cual no podrá ser divulgada a terceros que no sean destinatarios del informe, sin el consentimiento previo por escrito del Vicepresidente de Auditoría o la persona que él designe.

Responsabilidades y Limitaciones de la Auditoría

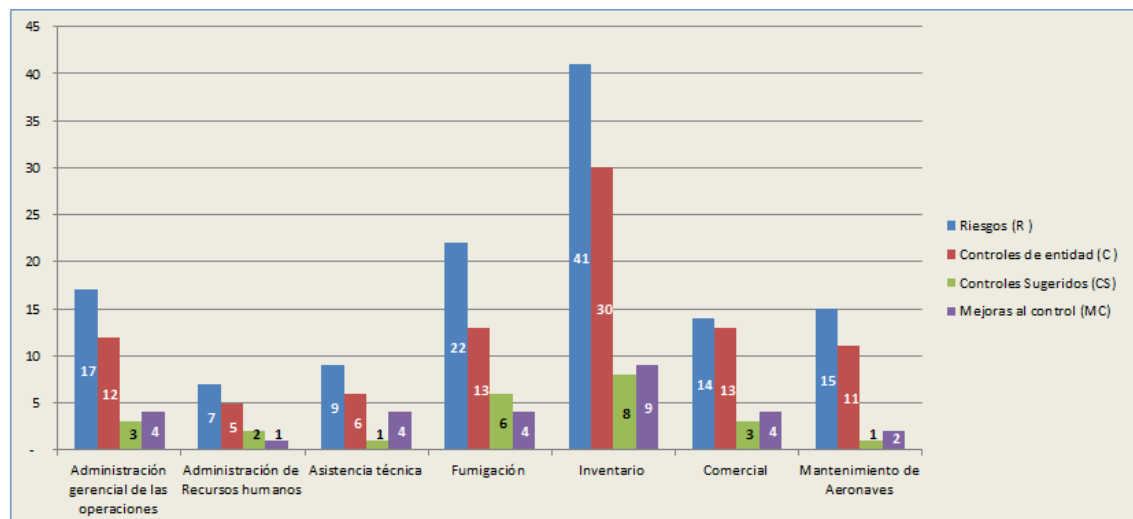
El objetivo de nuestro trabajo de consultoría es evaluar de forma independiente los controles aplicados por la administración para mitigar o minimizar los impactos negativos que puedan originarse de riesgos inherentes y potenciales. Además, poder proporcionar a la administración técnicas y lineamientos adecuados que les permita administrar y controlar estos riesgos.

La vigencia en el tiempo de las conclusiones alcanzadas puede ser significativamente afectada por cambios en el sistema de control interno incluyendo: políticas y procedimientos, cambios del personal encargado, nuevos sistemas de información, etc. Los lectores de este informe deben ser conscientes de estos cambios, especialmente cuando se trate de utilizar las conclusiones, luego de un período extenso posterior a la emisión del informe final.

RESUMEN DE LOS RESULTADOS

El presente informe refleja los resultados de los procedimientos aplicados para determinar controles efectivos que mitiguen los riesgos identificados en los siete procesos generales establecidas como marco de evaluación detallados en el alcance.

Durante nuestra evaluación de los procesos, identificamos 125 riesgos inherentes y potenciales que pueden afectar a la operación de la Unidad e identificamos 90 controles existentes para los cuales determinamos 24 controles Sugeridos y 28 mejoras a los controles existentes que la administración debe aplicar para mitigar o minimizar el impacto de estos riesgos.



MATRIZ DE RIESGOS IDENTIFICADOS Y CONTROLES DISEÑADOS

ADMINISTRACIÓN GERENCIAL DE LAS OPERACIONES (ADM)

1. POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS

Principales Riesgos (R)	Control de la compañía (C)	Control Sugerido (CS)/ Mejoras al control existente (MC)	Documentación para control	Frecuencia	Actividad de Control	Enfoque	Responsable
ADM.1-R1. Falta de políticas y procedimientos por escrito que ayuden al personal administrativo y operativo a conocer claramente los procedimientos de control que deben aplicar en su labor.	ADM.1-R1.C1. La Gerencia de Unidad, ha elaborado tanto manual de operaciones como las políticas y procedimientos de las principales actividades.	ADM.1-R1.MC1. El Gerente de Unidad será el responsable de elaborar política y procedimientos para las principales actividades: ** Crédito y cobranza que establezca las formas de cobros, plazo de crédito, personal autorizado para recibir cobros, sobretodo en efectivo. ** Planificación y elaboración de presupuestos ** Generación de información financiera gerencial	Los instructivos, manual de operaciones políticas y procedimientos, incluyen temas relacionados con las principales actividades y procedimientos de controles, como: Planificación y elaboración de presupuestos Generación de información financiera gerencia Crédito y cobranza	Anual/Cuando se requiera	Manual	Preventivo	Gerente de Unidad
ADM.1-R2. Las políticas y procedimientos aplicados podrían no estar alineados con la operatividad de la Unidad debido a los cambios por mejoramiento continuo.	<i>La compañía no cuenta con un control que mitigue el riesgo</i>	ADM.1-R2.CS1. El Gerente de Unidad será el responsable de revisar las políticas y procedimientos por lo menos anualmente, y asignará a una persona que actualice la información descrita en estos documentos.	Lista Maestra de documentos controlados, misma que incluya: Detalle de las políticas y procedimientos eliminados, mejorados y nuevos.			Preventivo	<i>Elaborado:</i> Asistencia de Gerencia <i>Revisado y aprobado:</i> Gerente de Unidad

<p>ADM.1-R3. Inefectividad en los medios utilizados para la difusión de las nuevas políticas y procedimientos y cambios a las mismas o manual operativo.</p>	<p>ADM.1-R3.C1. El Aviador S.A. cuenta con Intranet, en la cual publican y difunden el manual de operaciones, políticas, procedimientos e instructivos, así como otros medios eficientes, tales como: mail, memos, etc.</p>	<p><i>No aplica. Auditoría interna, considera que el control con el que cuenta la compañía cubre el objetivo del control.</i></p>	<p>N/A</p>			<p>Preventivo</p>	<p><i>Elaborado:</i> Asistente de Recursos Humanos <i>Revisado:</i> Gerente de Unidad</p>
<p>ADM.1-R4. Falta de un manual que defina las funciones y responsabilidades por cada puesto de trabajo, o que estos estén desactualizados.</p>	<p>ADM.1-R4.C1. El Gerente de Unidad ha elaborado manuales que describen las funciones y responsabilidades del personal administrativo y operativo.</p>	<p>ADM.1-R4.MC1. El Gerente de Unidad será el responsable de revisar los manuales de funciones cuando ocurran cambios en las actividades, y asignará a una persona que actualice la información descrita en estos documentos.</p>	<p>Los principales funcionarios y/o departamentos que deben de contar con manuales de funciones y responsabilidades son: . Gerencia de la Unidad .Gerencia de Operación .Gerencias Técnicas .Superintendente de zona .jefes de mantenimiento .Jefe de Seguridad Industrial .Inspector Fitosanitario y de pista .Piloto .Secretaria de Zona y de Gerencia</p>	<p>Anual / Cuando se requiera</p>	<p>Manual</p>	<p>Preventivo</p>	<p><i>Elaborado:</i> Asistente de Recursos Humanos <i>Revisado y aprobado:</i> Gerente de Unidad</p>
<p>ADM.1-R5. El manual de las funciones y responsabilidades por cada puesto de trabajo, podrían estar desactualizados debido al cambio continuo de las operaciones</p>	<p><i>La compañía no cuenta con un control que mitigue el riesgo</i></p>	<p>ADM.1-R5.CS1. El Gerente de Unidad será el responsable de revisar los manuales de funciones cuando ocurran cambios en las actividades operativas, y asignará a una persona que actualice la información descrita en estos documentos.</p>	<p>• Lista de cambios de funciones de cargo, aprobada y difundida a los involucrados directamente.</p>	<p>Anual / Cuando se requiera</p>	<p>Manual</p>	<p>Preventivo</p>	<p><i>Elaborado:</i> Asistente de Recursos Humanos <i>Revisado y aprobado:</i> Gerente de Unidad</p>

2. ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

Principales Riesgos (R)	Control de la compañía (C)	Control Sugerido (CS)/ Mejoras al control existente (MC)	Documentación para control	Frecuencia	Actividad de Control	Enfoque	Responsable
<p>ADM.2-R1. Desactualización de la estructura de personal administrativo y operativo que genera una inadecuada asignación de responsabilidades al personal.</p> <p>ADM.2-R2. El nivel jerárquico del personal podría no estar alineado con la estructura departamental.</p>	<p>ADM.2-R1/R2.C1. El Gerente de Unidad revisa y aprueba el organigrama estructural de su Unidad. Cuando existen nuevos cargos estos son aprobados por el Comité de Remuneración.</p>	<p>ADM.2-R1/R2.MC1. Al control existente se sugiere, que el Gerente de Unidad, deberá actualizar el organigrama cuando existan cambios en la estructura de la Unidad. Es decir, en caso de incremento o disminución de personal y cuando se cree o elimine algún puesto de trabajo. Deberá comunicar vía email al personal asignado la actualización del organigrama.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Organigrama estructural • Correo electrónico de comunicación de cambios en la estructura 	<p>Anual / cuando se requiera</p>	<p>Manual</p>	<p>Preventivo</p>	<p><i>Revisado:</i> Gerente de Unidad</p>

3. ELABORACIÓN Y CONTROL DE PRESUPUESTOS

Principales Riesgos (R)	Control de la compañía (C)	Control Sugerido (CS)/ Mejoras al control existente (MC)	Documentación para control	Frecuencia	Actividad de Control	Enfoque	Responsable
ADM.3-R1. Registro de Costos y Gastos de la unidad que no se incluyen en el presupuesto aprobado por el Comité Ejecutivo	ADM.3-R1.C1. El Gerente de Unidad es el responsable de elaborar el presupuesto anual de la Unidad de Negocio, el cual es aprobado en sesión de Comité Ejecutivo, dejando asentada la aprobación en Acta de Comité.	ADM.3-R1.MC1. Al control existente, se sugiere que el Gerente de la Unidad comunique a su Asistente vía email la aprobación del presupuesto, incluyendo el archivo final presentado y aprobado por el Comité, en vista de que las Actas del Comité Ejecutivo se archivan en las oficinas de Vicepresidencia Ejecutiva.	<ul style="list-style-type: none"> • Acta de Comité • Presupuesto anual 	Anual			
ADM.3-R2. Desviaciones significativas del presupuesto anual por falta de análisis periódico.	<p>ADM.3-R2.C1. El presupuesto aprobado, es subido al sistema EO (módulo de presupuesto) y mensualmente monitoreado por el Gerente de Unidad, mediante el análisis de los IGG de la Unidad.</p> <p>ADM.3-R2.C2. Los resultados mensuales del análisis de las principales variaciones son enviados al Dpto. De Planificación estratégica y desarrollo financiero, hasta el 10 de cada mes, quienes son los encargados de presentar al Comité Ejecutivo con los respectivos justificativos.</p>	<i>No aplica. Auditoría interna, considera que el control con el que cuenta la compañía cubre el objetivo del control.</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Documentos electrónicos Excel - Seguimiento del presupuesto en el sistema EO. • Documentación en presentaciones de IGG y otros análisis. • Justificativos de variaciones significativas en el cumplimiento del presupuesto. 	Mensual	Manual	Preventivo	<p><i>Elaborado:</i> Asistente de Gerencia</p> <p><i>Revisado y aprobado:</i> Gerente de Unidad</p>

4. TRAZABILIDAD DE MANTENIMIENTO Y CORRECCIONES

Principales Riesgos (R)	Control de la compañía (C)	Control Sugerido (CS)/ Mejoras al control existente (MC)	Documentación para control	Frecuencia	Actividad de Control	Enfoque	Nombre del responsable
<p>MAN.4-R1. Imposibilidad de venta del avión, por no contar con los registros de mantenimiento del mismo.</p> <p>MAN.4-R2. Demoras en el mantenimiento de un avión debido al desconocimiento de las anteriores reparaciones.</p>	<p>MAN.4-R1/R2.C1. El jefe de mantenimiento lleva un registro de los vuelos y mantenimientos realizados a cada avión, en un archivo físico denominado "Libro de vida"</p>	<p><i>No aplica. Auditoría interna, considera que el control con el que cuenta la compañía cubre el objetivo del control.</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Libro de vida 	<p>Cuando se requiera</p>	<p>Manual</p>	<p>Preventivo</p>	<p><i>Elaborado:</i> Asistente de mantenimiento o <i>Revisado:</i> Supervisor de mantenimiento o</p>
<p>MAN.4-R3. Instalación de repuestos a los aviones sin verificar que esté tenga el "Certificado de conformidad", ocasionando posibles sanciones por la DAC.</p>	<p>MAN.4-R3.C1. Todo repuesto instalado en los mantenimientos de los aviones, previamente es verificado por el mecánico el "Certificado de conformidad".</p>	<p>MAN.4-R3.MC1. Al control existente, se sugiere dejar documentado la verificación del "Certificado de conformidad", en el documento pre-impreso "Pedido/devolución de material", agregando a esté un campo de la revisión del certificado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Certificado de conformidad • Pedido/Devolución de material 	<p>Cuando se requiera</p>	<p>Manual</p>	<p>Preventivo</p>	<p>Mecánico</p>
<p>MAN.4-R4. Discrepancias no identificadas por falta de control en la secuencia numérica de los "Reporte Diario de Vuelo y Mantenimiento".</p>	<p><i>La compañía no cuenta con un control que mitigue el riesgo</i></p>	<p>MAN.4-R4.CS1. El asistente de mantenimiento deberá incluir en el archivo "Récord de horas", el número secuencial del documento pre impreso "Reporte Diario de Vuelo y Mantenimiento" por los diferentes aviones, con el objetivo de llevar el control de la secuencia de los documentos procesados.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Documento electrónico Excel - Record de horas 	<p>Diario</p>	<p>Manual</p>	<p>Detectivo</p>	<p><i>Elaborado:</i> Asistente de mantenimiento o <i>Revisado:</i> jefe de mantenimiento o</p>
<p>MAN.4-R5. Discrepancias reportadas por el piloto no corregidas oportunamente.</p>	<p>MAN.4-R5.C1. Por disposiciones de la DAC, el piloto y mecánico no pueden elaborar el siguiente "Reporte diario de vuelo y mantenimiento" sin antes haber corregido y cerrado la discrepancia reportada anteriormente.</p>	<p><i>No aplica. Auditoría interna, considera que el control con el que cuenta la compañía cubre el objetivo del control.</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Reporte diario de vuelo de mantenimiento 	<p>Diario</p>	<p>Manual</p>	<p>Detectivo</p>	<p><i>Elaborado:</i> Mecánico /Piloto <i>Revisado:</i> Asistente de mantenimiento o</p>

Anexo 3 - Informe de calidad – Informe de Auditoría Sistema de Gestión de Calidad

Informe de Auditoría Sistema de Gestión de Calidad

Referencia: 2017 – C080

Fecha de emisión del informe: Julio 18, 2017

Entidad: PlasticSupre S.A.

Norma de referencia: Norma Internacional ISO 9001:2015

Fecha de la auditoría: 10 y 11 de Julio del 2017

Categorización de los hallazgos identificados	No conformidad mayor	
	No conformidad menor	
	Observaciones	
Oportunidades de mejoras		

¿El Sistema de Gestión de calidad es eficaz de acuerdo con los requisitos establecidos en la norma ISO 9001:2015?			
SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>

Lista de participantes
Juan Valdivieso – Mecánico en pista
Mario Carrasco – Supervisor de zona
Mario Cortes – Gerente de mantenimiento
Héctor Leal – Presidente del consejo de auditoría

Auditores participantes
Auditor responsable: Juan Valdivieso
Equipo de auditoría: Maribel Lascano Luis Burneo Ariel Lazo Joaquín Aguirre
Auditoría Observador: Máximo Martínez

OBJETIVOS

- Verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la norma ISO 9001:2015.
- Confirmar que la organización mantiene el Sistema de Gestión de Calidad.
- Confirmar que los procedimientos, instructivos y formatos conducen a la consecución de los objetivos establecidos en las políticas de la organización logrando que su Sistema de Gestión sea eficaz.
- Verificar la correcta implementación de las acciones preventivas y correctivas determinadas en las auditorías internas y externas más recientes.

ALCANCE

Auditoría interna visito las instalaciones de PlasticSupre S.A. para realizar la verificación del cumplimiento con el Sistema de Gestión de Calidad en los procesos que incluyen el diseño, producción de platicos compuestos y comercialización de fundas simples y compuestos de los procesos establecidos en el plan de auditoría. La revisión de estos procesos incluye la verificación de la interrelación de los elementos del Sistema de Gestión basado en la Norma ISO 9001:2015.

Los procesos de auditoría fueron:

- Revisión del Sacp's anteriores
- Control de documentos y registros.
- Calidad
- Sistemas
- Compras
- Comercial
- Almacenamiento y despacho
- Recursos humanos
- Operación/Mantenimiento

PROCESO DE AUDITORÍA

Auditoría interna realizó la revisión aplicando sus procedimientos internos y cuyo enfoque se basa en priorizar los procesos significativos de acuerdo con los riesgos de la organización recopilando información a través de entrevistas, observación de los procesos, revisión de registros y documentos.

PROCESO DE NEGOCIACION Y DE APOYOREVISADO

A continuación, se detallan los procedimientos de auditoría realizados para la revisión de cada proceso, la descripción de los hallazgos identificados y su respectiva categorización.

Recursos Humanos

Se revisó la documentación del personal que ingreso durante el periodo 2017 en la que se verificaron que se cumpla con los requisitos establecidos en el procedimiento interno.

Se revisó el plan de capacitación anual cunete con las debidas aprobaciones y las evaluaciones de eficacia de las capacitaciones:

- Planificación y evaluación de proyectos.
- Técnicas avanzadas de marketing.
- Logística de canales de distribución.

Hallazgos

No Conformidad Menor 1:

La Norma ISO 9001:2015 en su cláusula 4.2.1. literal d) establece: "... Los documentos, incluidos los registros que la organización determina que son necesarios para asegurarse de la eficaz planificación, operación y control de sus procesos."

El Instructivo de Capacitación y Formulación de Personal en su política 3 establece: "El jefe/Coordinador de recursos humanos elaborará el presupuesto de capacitación, de acuerdo con el plan definido y lo someterá a la aprobación del gerente general de la unidad...".

Además, El Instructivo de Capacitación y Formulación de Personal en su procedimiento elaboración del plan de capacitación establece: "La fecha límite para difundir el plan anual de capacitación que rige para el periodo siguiente será el 15 de enero de cada año".

No se puede determinar si El plan de Capacitación cuenta con la aprobación del gerente de unidad, además de que se encuentra desactualizado en el intranet (difusión), por lo que no se pudo identificar si han existido cambios en los cursos de capacitación que ameriten aprobación de un miembro del comité (política 4).

Observación:

Se evidencio que hasta el momento de la revisión no se había reportado los problemas existentes en la funcionalidad del sistema Workflow, el cual impedía la visualización del requerimiento de personal por parte del coordinador de RRHH de la unidad, esta situación origina que esta labor se la realice mediante otros procedimientos.

Oportunidades de Mejora:

1. Que se incluyan el formato de inducción como parte de los documentos controlados del sistema de gestión donde se incluyan todos aquellos puntos que la organización establezca tanto para trabajadores nuevos como las promociones de personal.
2. Considerar en los procedimientos los cambios de cargo cuando se realiza promocional de personal (mercadeo interno) con el objetivo de que actualicen los registros de competencias (perfil) y los cambios del organigrama en la organización.

CONCLUSIONES

1. Tomar las acciones preventivas, correctivas y pertinentes de acuerdo con los plazos establecidos en el procedimiento para Implantar acciones correctivas, preventivas y de acuerdo a la norma ISO 9001:2015.
2. Revisar pertinentemente el Sistema de Gestión de Calidad a fin de detectar si el contenido de los procedimientos, instructivos y formatos están acorde a lo establecido en la Norma ISO 9001:2015 y a los que la organización determine como necesarios para el control de los procesos.
3. Realizar la revisión de toda la documentación física y electrónica para certificar que este correctamente identificada y de esta forma asegurar que se está utilizando la documentación actualizada garantizando el correcto funcionamiento del Sistema de Gestión de Calidad.
4. Incentivar el levantamiento de solicitudes de acciones preventivas con el objetivo de anticipar cualquier situación que pudiera originar un incumplimiento mayor

5. Las oportunidades de mejora que se han detectado en esta auditoría se consideran como recomendaciones del equipo auditor y queda a criterio de la Dirección de la Unidad acogerlas considerando el mejoramiento continuo de la organización.

Concluimos de manera general que PlasticSupre S.A. ha mantenido un Sistema de Gestión de Calidad que cumple con los requerimientos aplicables a la norma ISO 9001:2015, sin embargo, necesita mejora para garantizar el cumplimiento con los procedimientos internos, siendo ésta la que deriva en No Conformidades Menores.

Anexo 4.1 - Informe de auditores independientes – Opinión no modificada

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A los accionistas de
la Compañía ABC

Opinión

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC, que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 20X1, el estado de resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre del 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.

Fundamento de opinión

Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en este informe en la sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros”. Somos independientes de Indcom S.A. de acuerdo con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en inglés) y las disposiciones de independencia de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con dicho Código. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

Empresa en marcha

Tal como se menciona en la Nota X a los estados financieros adjuntos, la Compañía ha incurrido en una pérdida neta de US\$xxx durante el año terminado el 31 de diciembre del 2016 y, a esa fecha, los pasivos corrientes exceden al total de activos en US\$xxx. De acuerdo a lo revelado, estos eventos o condiciones, junto con otros asuntos mencionados en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede causar dudas significativas de la habilidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Nuestra opinión no es modificada con respecto a este asunto.

Cuestiones clave de auditoría

Las cuestiones clave de auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre éstos, y no expresamos una opinión por separado sobre estas cuestiones. Hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de auditoría que debemos comunicar en nuestro informe.

Reconocimiento de ingresos

- Texto
- Texto
- Texto

Valoración de la Provisión para Obligaciones por Beneficios Definidos

- Texto
- Texto
- Texto

Responsabilidad de la Administración y los Encargados del Gobierno de la Compañía por los Estados Financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), y del control interno determinado por la Administración como necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de errores materiales, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la Administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con negocio en marcha y el uso de la base contable de negocio en marcha, a menos que la Administración tenga la intención de liquidar la Compañía o cesar sus operaciones, o bien, no tenga otra alternativa realista que hacerlo.

La Administración y los Encargados del Gobierno, son responsables de la supervisión del proceso de reporte financiero de la Compañía.

Responsabilidad del Auditor en Relación con la Auditoría de los Estados Financieros

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener seguridad razonable de si los estados financieros en su conjunto están libres de errores materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluya nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad

con Normas Internacionales de Auditoría (NIA), detectará siempre un error material cuando este exista. Errores pueden surgir debido a fraude o error y son considerados materiales si, individualmente o en su conjunto, pueden razonablemente preverse que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría efectuada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de error material en los estados financieros, debido a fraude o error, diseñamos y ejecutamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar un error material debido a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o vulneración del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son apropiadas y si las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Administración es razonable.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la Administración, de la base contable de negocio en marcha y, basados en la evidencia de auditoría obtenida, concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría a las respectivas revelaciones en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, expresar una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría, sin embargo, eventos o condiciones futuros pueden ocasionar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de un modo que logren una presentación razonable.
- Obtenemos evidencia suficiente y adecuada de auditoría relacionada con la información financiera de las entidades que conforman el Grupo para expresar

una opinión sobre los estados financieros consolidados. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría, así como únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos a los responsables de la Administración de la Compañía respecto a, entre otros asuntos, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos, así como cualquier deficiencia significativa de control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Proporcionamos a los responsables de la Administración una declaración de que hemos cumplido con los requerimientos de ética en relación con la independencia e informamos acerca de todas las relaciones y otros asuntos de los que se pueden esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia, y en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre los asuntos comunicados a los responsables del Gobierno de la Compañía, determinamos aquellos que fueron más significativos en la auditoría de los estados financieros del año actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describimos estos asuntos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente estos asuntos o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determinemos que un asunto no se debería comunicar en nuestro informe porque razonablemente esperamos que las consecuencias adversas superarían los beneficios de interés público de la comunicación.

Quito, Febrero 19, 2017
Registro No. 019

Nombre del Socio
Licencia No. XXXX

Anexo 4.2 - Informe de auditores independientes – Opinión modificada

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A los accionistas de
la Compañía ABC

Opinión calificada

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC, que comprenden el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 20X1, el estado de resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del asunto descrito en la sección “Fundamentos de la opinión calificada”, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre del 20X1, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.

Fundamento de opinión calificada

Los inventarios de la Compañía han sido registrados en el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2016 al último costo de adquisición, y la Administración no ha valorado los inventarios al menor entre el costo y el valor neto de realización de acuerdo a lo establecido por las NIIF. Los efectos de esta situación son los de sobrevaluar inventarios en US\$xxx, subvaluar costo de ventas por US\$xxx y sobrevaluar impuesto a la renta, utilidad del año y patrimonio de los accionistas en US\$___, US\$___ y US\$___, respectivamente.

Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en este informe en la sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros”. Somos independientes de Indcom S.A. de acuerdo con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en inglés) y las disposiciones de independencia de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con dicho Código. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión calificada de auditoría.

Empresa en marcha

Tal como se menciona en la Nota X a los estados financieros adjuntos, la Compañía ha incurrido en una pérdida neta de US\$xxx durante el año terminado el 31 de diciembre del 2016 y, a esa fecha, los pasivos corrientes exceden al total de activos en US\$xxx. De acuerdo a lo revelado, estos eventos o condiciones, junto con otros asuntos mencionados en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede causar dudas significativas de la habilidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Nuestra opinión no es modificada con respecto a este asunto.

Cuestiones clave de auditoría

Las cuestiones clave de auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre éstos, y no expresamos una opinión por separado sobre estas cuestiones. Hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de auditoría que debemos comunicar en nuestro informe.

Reconocimiento de ingresos

- Texto
- Texto
- Texto

Valoración de la Provisión para Obligaciones por Beneficios Definidos

- Texto
- Texto
- Texto

Responsabilidad de la Administración y los Encargados del Gobierno de la Compañía por los Estados Financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), y del control interno determinado por la Administración como necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de errores materiales, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la Administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con negocio en marcha y el uso de la base contable de negocio en marcha, a menos que la Administración tenga la intención de liquidar la Compañía o cesar sus operaciones, o bien, no tenga otra alternativa realista que hacerlo.

La Administración y los Encargados del Gobierno, son responsables de la supervisión del proceso de reporte financiero de la Compañía.

Responsabilidad del Auditor en Relación con la Auditoría de los Estados Financieros

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener seguridad razonable de si los estados financieros en su conjunto están libres de errores materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluya nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría (NIA), detectará siempre un error material cuando este exista. Errores pueden surgir debido a fraude o error y son considerados materiales si, individualmente o en su conjunto, pueden razonablemente preverse que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría efectuada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de error material en los estados financieros, debido a fraude o error, diseñamos y ejecutamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar un error material debido a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o vulneración del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son apropiadas y si las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Administración es razonable.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la Administración, de la base contable de negocio en marcha y, basados en la evidencia de auditoría obtenida, concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría a las respectivas revelaciones en los

estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, expresar una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría, sin embargo, eventos o condiciones futuros pueden ocasionar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de un modo que logren una presentación razonable.
- Obtenemos evidencia suficiente y adecuada de auditoría relacionada con la información financiera de las entidades que conforman el Grupo para expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría, así como únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos a los responsables de la Administración de la Compañía respecto a, entre otros asuntos, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos, así como cualquier deficiencia significativa de control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Proporcionamos a los responsables de la Administración una declaración de que hemos cumplido con los requerimientos de ética en relación con la independencia e informamos acerca de todas las relaciones y otros asuntos de los que se pueden esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia, y en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre los asuntos comunicados a los responsables del Gobierno de la Compañía, determinamos aquellos que fueron más significativos en la auditoría de los estados financieros del año actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describimos estos asuntos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente estos asuntos o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determinemos que un asunto no se debería comunicar en nuestro informe porque razonablemente esperamos que las consecuencias adversas superarían los beneficios de interés público de la comunicación.

Quito, Febrero 19, 2017
Registro No. 019

Nombre del Socio
Licencia No. XXXX

Anexo 4.3 - Informe de auditores independientes – Opinión desfavorable

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A los accionistas de
la Compañía ABC

Opinión desfavorable

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC y sus subsidiarias, que comprenden el estado de situación financiera consolidado al 31 de diciembre del 2016, el estado de resultado integral consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, debido a la significatividad de la cuestión descrita en la sección “Fundamentos de la opinión desfavorable”, los estados financieros adjuntos no presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre del 2016, así como sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.

Fundamento de opinión desfavorable

Tal como se explica en la nota X, el grupo no ha consolidado la sociedad dependiente XYZ adquirida durante el 2016, debido a que aún no ha sido posible determinar el valor razonable en la fecha de adquisición de alguno de los activos y pasivos de la sociedad dependiente que resultan materiales. En consecuencia, esta inversión está contabilizada por el método del costo. De conformidad con las NIIF, la sociedad debería haber consolidado esta dependiente y registrado la adquisición en base a importes provisionales. Si se hubiese consolidado la sociedad XYZ, muchos elementos de los estados financieros consolidados adjuntos se habrían visto afectados de forma material. No se han determinado los efectos sobre los estados financieros consolidados de la falta de consolidación.

Nuestra auditoría fue efectuada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en este informe en la sección “Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de los estados financieros”. Somos independientes de Indcom S.A. de acuerdo con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en inglés) y las disposiciones de independencia de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador, y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con dicho Código. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión calificada de auditoría.

Empresa en marcha

Tal como se menciona en la Nota X a los estados financieros adjuntos, la Compañía ha incurrido en una pérdida neta de US\$xxx durante el año terminado el 31 de diciembre del 2016 y, a esa fecha, los pasivos corrientes exceden al total de activos en US\$xxx. De acuerdo a lo revelado, estos eventos o condiciones, junto con otros asuntos mencionados en la Nota X, indican la existencia de una incertidumbre material que puede causar dudas significativas de la habilidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Nuestra opinión no es modificada con respecto a este asunto.

Cuestiones clave de auditoría

Las cuestiones clave de auditoría son aquellas cuestiones que, según nuestro juicio profesional, han sido de mayor significatividad en nuestra auditoría de los estados financieros del período actual. Estas cuestiones han sido tratadas en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto y en la formación de nuestra opinión sobre éstos, y no expresamos una opinión por separado sobre estas cuestiones. Hemos determinado que las cuestiones que se describen a continuación son las cuestiones clave de auditoría que debemos comunicar en nuestro informe.

Reconocimiento de ingresos

- Texto
- Texto
- Texto

Valoración de la Provisión para Obligaciones por Beneficios Definidos

- Texto
- Texto
- Texto

Responsabilidad de la Administración y los Encargados del Gobierno de la Compañía por los Estados Financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), y del control interno determinado por la Administración como necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de errores materiales, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la Administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha,

revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con negocio en marcha y el uso de la base contable de negocio en marcha, a menos que la Administración tenga la intención de liquidar la Compañía o cesar sus operaciones, o bien, no tenga otra alternativa realista que hacerlo.

La Administración y los Encargados del Gobierno, son responsables de la supervisión del proceso de reporte financiero de la Compañía.

Responsabilidad del Auditor en Relación con la Auditoría de los Estados Financieros

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener seguridad razonable de si los estados financieros en su conjunto están libres de errores materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluya nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría (NIA), detectará siempre un error material cuando este exista. Errores pueden surgir debido a fraude o error y son considerados materiales si, individualmente o en su conjunto, pueden razonablemente preverse que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría efectuada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de error material en los estados financieros, debido a fraude o error, diseñamos y ejecutamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar un error material debido a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o vulneración del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son apropiadas y si las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Administración es razonable.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la Administración, de la base contable de negocio en marcha y, basados en la evidencia de auditoría obtenida, concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Si

concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría a las respectivas revelaciones en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, expresar una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría, sin embargo, eventos o condiciones futuros pueden ocasionar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de un modo que logren una presentación razonable.
- Obtenemos evidencia suficiente y adecuada de auditoría relacionada con la información financiera de las entidades que conforman el Grupo para expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría, así como únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos a los responsables de la Administración de la Compañía respecto a, entre otros asuntos, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos, así como cualquier deficiencia significativa de control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Proporcionamos a los responsables de la Administración una declaración de que hemos cumplido con los requerimientos de ética en relación con la independencia e informamos acerca de todas las relaciones y otros asuntos de los que se pueden esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia, y en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre los asuntos comunicados a los responsables del Gobierno de la Compañía, determinamos aquellos que fueron más significativos en la auditoría de los estados financieros del año actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describimos estos asuntos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente estos asuntos o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determinemos que un asunto no se debería comunicar en nuestro informe porque razonablemente esperamos que las consecuencias adversas superarían los beneficios de interés público de la comunicación.

Quito, Febrero 19, 2017
Registro No. 019

Nombre del Socio
Licencia No. XXXX

Anexo 4.4 - Informe de auditores independientes – Denegación de opinión

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

A los accionistas de
la Compañía ABC

Denegación de opinión

Hemos sido contratados para auditar los estados financieros de la Compañía ABC y sus subsidiarias, que comprenden el estado de situación financiera consolidado al 31 de diciembre del 2016, el estado de resultado integral consolidado, el estado de cambios en el patrimonio neto consolidado y el estado de flujos de efectivo consolidado correspondientes al ejercicio terminado en esa fecha, así como las notas explicativas de los estados financieros que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

No expresamos una opinión sobre los estados financieros consolidados del grupo adjuntos. Debido a la significatividad de la cuestión descrita en la sección “Fundamentos de la denegación de opinión”, no hemos podido obtener evidencia de auditoría que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría sobre estados financieros consolidados.

Fundamento de la denegación de opinión

La inversión del grupo en el negocio conjunto XYZ está registrada por xxx en el estado de situación financiera consolidado del grupo, lo que representa más del 90% de los activos netos del grupo al 31 de diciembre del 2016. No se nos ha permitido el acceso ni a la dirección ni a los auditores de la sociedad XYZ, incluida la documentación de auditoría de los auditores de la sociedad XYZ. Como resultado, no hemos podido determinar si son necesarios ajustes en relación con la parte proporcional de los activos en la sociedad XYZ que el grupo controla conjuntamente, la parte proporcional de los pasivos de la sociedad XYZ de los cuales es responsable conjuntamente, la parte proporcional de los ingresos y gastos del ejercicio de la sociedad XYZ, y los elementos que conforman el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivos consolidados.

Responsabilidad de la Administración y los Encargados del Gobierno de la Compañía por los Estados Financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), y del control interno determinado por la Administración como necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de errores materiales, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la Administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con negocio en marcha y el uso de la base contable de negocio en marcha, a menos que la Administración tenga la intención de liquidar la Compañía o cesar sus operaciones, o bien, no tenga otra alternativa realista que hacerlo.

La Administración y los Encargados del Gobierno, son responsables de la supervisión del proceso de reporte financiero de la Compañía.

Responsabilidad del Auditor en Relación con la Auditoría de los Estados Financieros

Los objetivos de nuestra auditoría son obtener seguridad razonable de si los estados financieros en su conjunto están libres de errores materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluya nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría (NIA), detectará siempre un error material cuando este exista. Errores pueden surgir debido a fraude o error y son considerados materiales si, individualmente o en su conjunto, pueden razonablemente preverse que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros.

Como parte de una auditoría efectuada de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de error material en los estados financieros, debido a fraude o error, diseñamos y ejecutamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar un error material debido a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o vulneración del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Compañía.
- Evaluamos si las políticas contables aplicadas son apropiadas y si las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por la Administración es razonable.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por parte de la Administración, de la base contable de negocio en marcha y, basados en la evidencia de auditoría obtenida, concluir si existe o no una incertidumbre material relacionada con

eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría a las respectivas revelaciones en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, expresar una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría, sin embargo, eventos o condiciones futuros pueden ocasionar que la Compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones, y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de un modo que logren una presentación razonable.
- Obtenemos evidencia suficiente y adecuada de auditoría relacionada con la información financiera de las entidades que conforman el Grupo para expresar una opinión sobre los estados financieros consolidados. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría, así como únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

Comunicamos a los responsables de la Administración de la Compañía respecto a, entre otros asuntos, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificada y los hallazgos significativos, así como cualquier deficiencia significativa de control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

Proporcionamos a los responsables de la Administración una declaración de que hemos cumplido con los requerimientos de ética en relación con la independencia e informamos acerca de todas las relaciones y otros asuntos de los que se pueden esperar razonablemente que pueden afectar a nuestra independencia, y en su caso, las correspondientes salvaguardas.

Entre los asuntos comunicados a los responsables del Gobierno de la Compañía, determinamos aquellos que fueron más significativos en la auditoría de los estados financieros del año actual y que son, en consecuencia, las cuestiones clave de la auditoría. Describimos estos asuntos en nuestro informe de auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias prohíban revelar públicamente estos asuntos o, en circunstancias extremadamente poco frecuentes, determinemos que un asunto no se debería comunicar en nuestro informe porque razonablemente esperamos que las consecuencias adversas superarían los beneficios de interés público de la comunicación.

Quito, Febrero 19, 2017
Registro No. 019

Nombre del Socio
Licencia No. XXXX

Anexo 5 - Informe de procedimientos previamente acordados

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE LA APLICACIÓN DE CIERTOS PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS PREVENCIÓN DE LAVADO DE ACTIVOS, FINANCIAMIENTO DEL TERRORISMO Y OTROS DELITOS

Señor
Antonio Gómez Santos
Gerente General
MACASA, Máquinas y Camiones S.A.
Ciudad

Guayaquil, 9 de junio del 2017

De nuestras consideraciones:

1. De conformidad con los términos de referencia contenidos en nuestra carta de fecha 19 de octubre del 2016, aceptada por ustedes, hemos aplicado, los procedimientos previamente convenidos detallados más adelante, los cuales fueron convenidos con la Administración de MACASA, con el propósito de asistirles en el cumplimiento de la presentación de este informe ante la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros de acuerdo a lo establecido en el referido contrato de servicios profesionales y considerando lo aplicable en las “Normas de Prevención de Lavado de Activos, Financiamiento del terrorismo y Otros Delitos”. En el numeral 3 se incluyen los procedimientos previamente convenidos, los hallazgos resultantes de la aplicación de dichos procedimientos y las limitaciones que afectaron su ejecución. Nuestra tarea se realizó de acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría de Servicios Relacionados No.4400 “Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto a la información financiera” emitida por el Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). La suficiencia de los procedimientos previamente acordados es de exclusiva responsabilidad de MACASA, Máquinas y Camiones S.A.; por lo tanto, no efectuamos ninguna declaración respecto a la suficiencia de los procedimientos descritos en el numeral 3 siguiente, ya sea para el propósito para el cual se solicitó este informe ni para ningún otro propósito.
2. Los procedimientos aplicados y los hallazgos resultantes de la aplicación de estos procedimientos se presentan a continuación:

2.1. Procedimiento aplicado

Solicitar el oficio de calificación del Oficial de Cumplimiento por parte de la UAFE (Unidad de Análisis Financiero y Económico) y su respectivo código de registro.

Resultado de los procedimientos aplicados

Obtuvimos el Acta de Junta General de Accionistas celebrada el día 28 de septiembre de 2015, en la cual se designó al señor Andy Ricardo Rodríguez

Campos como Oficial de Cumplimiento titular de la Compañía, en reemplazo del señor Alexis Oscar Ávila Wilson.

Obtuvimos el correo electrónico, en el cual se confirma la recepción de documentos y su debido registro del Oficial de Cumplimiento de la Compañía por parte de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, con trámite No. 38669-0 de fecha 16 de octubre de 2015.

Obtuvimos correo electrónico, en el cual la UAFE (Unidad de Análisis Financiero y Económico) registra al señor Andy Ricardo Rodríguez Campos y asigna el nombre de usuario y contraseña para el acceso al sistema SISLAFT, con requerimiento No. 2015-019467 de fecha 19 de noviembre de 2015.

Hallazgo resultante de la aplicación del procedimiento

No se evidenciaron resoluciones por parte de la UAFE (Unidad de Análisis Financiero Económico) y de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, en las cuales se califique y registre al Oficial de Cumplimiento de la Compañía. Sin embargo obtuvimos correos electrónicos, en los cuales se registra al Oficial de Cumplimiento de la Compañía, por parte de las entidades de control mencionadas.

2.2. Procedimiento aplicado

Solicitar el Manual de Prevención de Lavado de Activos, el Financiamiento del Terrorismo y otros Delitos.

Solicitar la aprobación por parte de la Junta General de Accionistas.

Observar que dicho Manual cuente con los requisitos mínimos establecidos de acuerdo a lo establecido en el artículo 7 de las “Normas para Prevención de Lavado de Activos, el Financiamiento del Terrorismo y otros Delitos”, expedidas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. De manera específica observar la existencia de procedimientos relacionados con:

- Vinculación de nuevos clientes, así como confirmar y actualizar la información aportada por los clientes antiguos.
- Conservación y protección de los registros operativos y documentos relacionados con los clientes y aquellos documentos que sean solicitados por las autoridades.
- Definición de los canales de comunicación e instancias de reporte entre el Oficial de Cumplimiento y demás áreas de la Compañía.
- Atención oportuna a los reportes periódicos de acuerdo a la ley.

- Detección de señales de alerta de acuerdo a la naturaleza de los productos y servicios que ofrece la Compañía.
- Cumplimiento de las políticas de debidas diligencias que adopte al sujeto obligado.

Resultado de los procedimientos aplicados

Obtuvimos el Acta de Junta General de Accionistas celebrada en diciembre del 2016, en la cual se aprueba el Manual actualizado de Prevención de Lavado de Activos y Financiamiento del Terrorismo de la Compañía.

Observamos que dicho Manual cuenta con los requisitos mínimos establecidos de acuerdo a lo establecido en el artículo 7 de las “Normas para Prevención de Lavado de Activos, el Financiamiento del Terrorismo y otros Delitos”, expedidas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros y de manera específica observamos la existencia de los procedimientos antes indicados.

Hallazgo resultante de la aplicación del procedimiento

No se identificaron excepciones como resultado de la aplicación del procedimiento.

2.3. Procedimiento aplicado

Confirmar si la Junta General de Accionistas han cumplido con las siguientes obligaciones:

- Haya emitido las políticas generales para prevenir el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo y otros delitos.
- Haya aprobado el Manual para prevenir el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo y otros delitos, así como sus actualizaciones.
- Haya asignado al Oficial de Cumplimiento, quien deberá tener el perfil y cumplir con los requisitos exigidos para ocupar el cargo; y, removerlo de sus funciones.

Resultado de los procedimientos aplicados

Obtuvimos el acta de Junta General de Accionistas de fecha diciembre del 2016 mediante el cual esta Junta ratifica las políticas generales para prevenir el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo y otros delitos y se aprueba la actualización del Manual en relación a la denominación “sujeto obligado”.

Obtuvimos el acta de Junta General de Accionistas de fecha septiembre del 2015 mediante la cual se aprueba el Manual para prevenir el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo y otros delitos.

Desde la indicada fecha por disposiciones legales se ha realizado actualizaciones al Manual, la misma que se encuentra aprobada en el acta de Junta General de Accionistas de fecha diciembre del 2016.

Obtuvimos el acta de Junta General de Accionista de septiembre del 2015 mediante la cual se designa al oficial de cumplimiento.

Hallazgo resultante de la aplicación del procedimiento

No se detectaron excepciones como resultado de la aplicación del procedimiento.

2.4. Procedimiento aplicado

Solicitar el informe anual de las actividades del Oficial de Cumplimiento presentado a la Junta General de Accionistas, el cual deberá incluir, al menos lo siguiente:

- Un resumen de las operaciones inusuales e injustificadas comunicadas internamente y/o a la Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE);
- Comunicación de incumplimientos por parte de los empleados de la Compañía.

Resultado de los procedimientos aplicados

Obtuvimos el informe anual de gestión sobre el cumplimiento de las normas sobre prevención y control de lavado de activos, financiamiento del terrorismo y otros delitos correspondientes al año 2016; preparado por el Oficial de Cumplimiento y presentado a la alta Gerencia en enero del 2017, el cual no reporta operaciones inusuales e injustificadas ni incumplimientos por parte de los empleados de la Compañía.

Hallazgo resultante de la aplicación del procedimiento

No se detectaron excepciones como resultado de la aplicación del procedimiento.

3. No fuimos contratados para realizar, y no efectuamos, una auditoría cuyo objetivo sería expresar una opinión sobre los elementos, cuentas o partidas especificadas. Por lo tanto, no estamos en condiciones de expresar y no expresamos una opinión sobre los procedimientos desarrollados previamente acordados con ustedes. Si hubiéramos llevado a cabo procedimientos adicionales, o hecho una auditoría o una revisión de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, otros asuntos podrían haber llamado nuestra

atención, los cuales habrían sido informados a ustedes. Nuestra responsabilidad profesional sobre la información analizada se extiende únicamente a los aspectos indicados en el numeral 2 anterior.

4. Este informe se emite con el exclusivo propósito de ser presentado por la Administración de MACASA, Máquinas y Camiones S.A. a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros para cumplir con lo establecido en el contrato de servicios profesionales mencionado en el Numeral 1 y considerando lo aplicable en las “Normas de Prevención de Lavado de Activos, Financiamiento del terrorismo y Otros Delitos”, emitidas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, por lo tanto no puede ser distribuido, copiado o entregado a otras personas u organismos.

Atentamente,

No. de Registro en la Superintendencia
de Compañías, Valores y Seguros: 011

Nombre del Socio
Socio
No. de Licencia Profesional: XXXXX

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Viñan Carrillo Michael Roberto, con C.C: # 0929227379, autor del trabajo de titulación: **“Análisis de las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor interno y auditor externo”**, 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, septiembre del 2017.



Nombre: Viñan Carrillo Michael Roberto

C.C: 0929227379

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Cáceres Herrera Álvaro Xavier, con C.C: # 0926329749, autor del trabajo de titulación: **“Análisis de las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor interno y auditor externo”**, previo a la obtención del título de Ingeniera 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, septiembre del 2017.



Nombre: Cáceres Herrera Álvaro Xavier

C.C: 0926329749

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Análisis de las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor interno y auditor externo		
AUTORES:	Viñan Carrillo, Michael Roberto; Cáceres Herrera, Álvaro Xavier		
REVISOR/TUTOR:	CPA Raúl Guillermo Ortiz Donoso, MGS.		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría, CPA		
TITULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Septiembre del 2017	No. DE PÁGINAS:	173
ÁREAS TEMÁTICAS:	Contabilidad, Finanzas, Administración		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Auditoría interna, control interno, auditoría externa, procedimientos acordados, presentación razonable, componentes del informe.		

RESUMEN/ABSTRACT:

Debido a la necesidad de las empresas en estructurar sus departamentos de auditoría interna, invitan a jóvenes profesionales de contaduría pública de firmas de auditoría externa para ser parte de ésta. Sin embargo, éstos profesionales son entrenados con metodologías diferentes de auditoría. Por tal motivo se presentan las dificultades en la comprensión de los objetivos, el estilo de redacción y contenido de los informes de auditoría interna. Como consecuencia, estos profesionales suelen elaborar informes con ideas pobremente relacionadas y que no responden a las necesidades de los lectores ni a las exigencias del tema revisado. Por tal razón el presente proyecto de investigación se efectuó para dar las pautas sobre cómo elaborar los informes de auditoría según lo establecido en las Normas Internacionales correspondientes, con el objetivo de analizar las diferencias en la redacción y contenido de los informes del auditor interno y externo mediante una comparación de los requerimientos técnicos. Como parte inicial de este trabajo se describen los inicios de la auditoría interna y externa en el mundo y en el Ecuador, además de la problemática del trabajo, del porqué es necesario efectuar este análisis, y de los objetivos de la misma. El estudio se realiza bajo una metodología cualitativa, buscando conocer a profundidad la forma de elaboración de los diferentes informes, identificando las características principales de cada uno. Finalmente, se presentan los resultados de esta investigación, en el cual se incluyen los análisis de las diferencias entre los componentes que componen cada uno de los informes.

ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-969061812 Teléfono: +593-42174905	E-mail: roberto_ucsg@hotmail.com E-mail: axch_90@hotmail.com
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Yong Amaya, Linda Evelyn	
	Teléfono: +593-4- 2200804 ext.1609	
	E-mail: linda.yong@cu.ucsg.edu.ec	

SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA

Nº. DE REGISTRO (en base a datos):	
Nº. DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):	