

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA



AUDITORIA FINANCIERA

PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS
ESTUDIANTES NO GRADUADOS
“P.E.T.A.E.N.G.”

MODALIDAD ACTUALIZACION

Trabajo Informe Para La Obtención Del Grado De Licenciatura

POR : BETTY JUDITH GONZALES CHOQUE

LA PAZ-BOLIVIA
Noviembre de 2016

Dedicatoria:

El presente trabajo es dedicado a mi familia en especial a mis hijos por haberme comprendido y apoyado incondicionalmente para que pueda concluir mis estudios superiores.

Agradecimiento:

En primer lugar agradecer, a la Universidad Mayor de San Andrés, por darme la oportunidad de concluir mis estudios a través del PETAENG, también a todos los docentes quienes con su esfuerzo y dedicación colaboraron para el logro de este objetivo.

Resumen

Para emitir un informe de auditoría los auditores deben reunir la evidencia necesaria para obtener una comprensión del control interno de la empresa, revisando documentos, observando activos, realizando una investigación dentro y fuera de la empresa también realizando otros procedimientos de auditoría.

Este informe de auditoría establece que, en opinión de los auditores, los Estados Financieros se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados y es por esta razón que la aplicación y desarrollo de una Auditoría a los Estados Financieros es de gran importancia en el desenvolvimiento de una empresa tanto en el sector Industrial como en el Comercial.

Objetivo General

Manejar con total destreza todos los instrumentos de auditoría para desarrollar los trabajos prácticos también incrementar las habilidades del estudiante en la práctica de la Auditoría Financiera

Objetivo Específico

Al finalizar la lectura, el lector interesado será capaz de:

Elaborar informes sobre mejoras en el sistema de control interno contable y administrativo.

la auditoría es el examen de las demostraciones y registros administrativos.

Fundamentos de Auditoría.

Auditoría Financiera.

Objetivos de la Auditoría de los Estados Financieros.

Objetivo. Es objetivo de la Auditoría Interna la promoción de un efectivo control a un costo razonable.

Alcance. Diferencias entre auditoría interna y externa.

En la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Auditoría Externa la relación es de tipo civil.

- En la Auditoría Interna el diagnóstico del auditor, está destinado para la empresa; en el caso de la Auditoría Externa este dictamen se destina generalmente para terceras personas o sea ajena a la empresa.

Normas De Auditoría generalmente aceptadas

Definición de las Normas.

Las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor. La auditoría debe ser efectuada por personal que tiene el entrenamiento técnico y pericia como auditor como se aprecia de esta norma, no solo basta ser contador Público para ejercer la función de auditor, sino que además se requiere tener entrenamiento técnico adecuado y pericia como auditor.

Normas De Auditoría

Definición

Normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de este trabajo.

El auditor

Es aquella persona profesional, que se dedica a trabajos de auditoría habitualmente con libre ejercicio de una ocupación técnica.

Las funciones tipo del auditor son:

Estudiar la normatividad, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo.

Tema de auditoría: Donde se identifica el área a ser auditada.

Objetivos de Auditoría: Donde se indica el propósito del trabajo de auditoría a realizar.

El auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría cuando conduzca una auditoría.

Importancia Relativa de la Auditoría

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado. Al diseñar el plan de auditoría el auditor establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa. El auditor necesita considerar la posibilidad de representaciones erróneas de cantidades relativamente pequeñas que, acumulativamente podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros. El auditor considera la importancia relativa tanto al nivel global del estado financiero como con relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones. Este proceso puede dar como resultado diferentes niveles de importancia relativa dependiendo del aspecto de los estados financieros que está siendo considerado.

Al evaluar la apropiada presentación de los estados financieros el auditor debería evaluar si el agregado de representaciones erróneas no corregidas que han sido identificadas durante la auditoría, es de importancia relativa.

Procedimientos y Técnicas de Auditoría

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Naturaleza de los procedimientos de Auditoría:

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los Estados Financieros. Por ésta razón el Auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuáles técnicas o procedimientos de auditoría serán aplicables en cada caso, para obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría:

La época o el momento en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad.

Técnicas de auditoría.

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público y Auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Por ejemplo el Auditor puede darse cuenta de la existencia de operaciones extraordinarias con el simple análisis comparativo de los Estados Financieros de dos ejercicios distintos.

El dictamen del auditor sobre los Estados Financieros

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

responsabilidad del auditor es auditar estos estados financieros para expresar una opinión sobre ellos.

Estos estados financieros son la responsabilidad de la administración de la empresa. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría.”

“Alcance” se refiere a la capacidad del auditor de llevar a cabo los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias. A menos que se declare de otra manera, se supone que las normas o prácticas de auditoría seguidas son las del país indicado por la dirección del auditor.

CONCLUSIONES

La Auditoría incluye un examen, a base de pruebas que respalden los valores e información contenidos en los Estados Financieros.

Creemos que la auditoría proporciona un fundamento razonable para expresar una opinión.

ÍNDICE

CAPÍTULO I	10
1. MARCO TEÓRICO	10
1.1. Introducción	10
1.2. Objetivo General	11
1.3. Objetivo Específico.....	11
1.4. Aspectos Metodológicos	4
1.4.1. Justificación	11
1.4.2. Alcance	12
1.4.3. Metodología	12
1.4.3.1. Método de investigación	12
1.4.3.2. Enfoque de la investigación	13
1.4.3.3. Nivel de investigación	13
1.4.3.4. Técnicas de investigación	13
1.4.3.5. Instrumentos de investigación	13
CAPÍTULO II	14
2. MARCO PRÁCTICO	14
2.1. ¿Qué es Auditar?	14
2.2. Concepto general de auditoría	14
2.3. Antecedentes	15
2.4. Fundamentos de Auditoría.	16
2.5. Auditoría Externa y sus objetivos	19
2.6. Auditoría Interna	20
2.7. La auditoría interna abarca los tipos de:	21
2.8. La Auditoría Administrativa	22
2.9. Auditoría Operacional.	24
2.10. Auditoría Financiera.	27
2.11. Diferencias entre auditoría interna y externa.	30
2.12. Tipos de auditoría	31
2.13. Auditoría Financiera:	31

2.14. Auditoría de cumplimiento:	31
2.15. Auditoría de Gestión y resultados:	31
2.16. Auditoría Administrativa:	32
2.17. Auditoría Operativa:	33
2.18. Auditoría de gestión ambiental:	33
2.19. Auditoría informática de sistemas:	34
2.20. Normas De Auditoría generalmente aceptadas	35
2.20.1. Definición de las Normas.	35
2.20.2. Normas De Auditoría	36
2.20.2.1. Definición	36
2.20.3. Desarrollo del programa de auditoría.	49
2.20.4. Riesgos en Auditoría	54
2.21. Control Interno	57
2.21.1. Definición	58
2.21.2. Objetivos	58
2.21.3. Componentes del control interno	59
2.21.4. Participación Externa	63
2.21.5. La importancia relativa de la auditoría	64
2.22. Papeles de Trabajo, Técnicas y Procedimientos de Auditoría	68
2.23. El dictamen del auditor sobre los Estados Financieros	81
CAPÍTULO III	100
3. CONCLUSIONES	100
BIBLIOGRAFÍA	101

CAPÍTULO I

1. MARCO TEÓRICO

1.1. Introducción

Es de gran importancia el desarrollo y aplicación de la Auditoría Financiera en las empresas debido a que de esta manera los auditores se comprometen a reunir mayor evidencia y a proporcionar un alto nivel de seguridad para que los Estados Financieros cumplan con los principios de contabilidad generalmente aceptados, u alguna otra base apropiada de contabilidad.

Para emitir un informe de auditoría los auditores deben reunir la evidencia necesaria para obtener una comprensión del control interno de la empresa, revisando documentos, observando activos, realizando una investigación dentro y fuera de la empresa también realizando otros procedimientos de auditoría.

Este informe de auditoría establece que, en opinión de los auditores, los Estados Financieros se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados y es por esta razón que la aplicación y desarrollo de una Auditoría a los Estados Financieros es de gran importancia en el desenvolvimiento de una empresa tanto en el sector Industrial como en el Comercial.

1.2. Objetivo General

Manejar con total destreza todos los instrumentos de auditoría para desarrollar los trabajos prácticos también incrementar las habilidades del estudiante en la práctica de la Auditoría Financiera

1.3. Objetivo Específico

Al finalizar la lectura, el lector interesado será capaz de:

- Elaborar informes sobre mejoras en el sistema de control interno contable y administrativo.
- Manejar de la mejor manera los conceptos y elementos básicos respecto a las técnicas utilizadas en el proceso de ejecución de auditoría financiera.
- Establecer procedimientos prácticos que tengan relación con el proceso de planificación y ejecución de la auditoría financiera

1.4. Aspectos Metodológicos

1.4.1. Justificación

El presente trabajo informe se justifica por su:

- a) **Naturaleza:** Esto debido a que por el desconocimiento de las normas de auditoría, genera en las personas naturales o jurídicas informes no confiables para la toma de decisiones.

- b) **Magnitud:** El alcance del presente trabajo informe pretende llegar a un gran número de usuarios debido a que en nuestro país hay gran variedad de empresas.
- c) **Trascendencia:** Los resultados obtenidos de la ejecución del presente trabajo informe servirá a empresarios, accionistas, gerentes, y otros en general.

1.4.2. Alcance

La aplicación y utilización de los procedimientos de auditoría permite realizar la auditoría financiera de una empresa de manera muy eficiente y eficaz, por este motivo es muy importante, medir la aplicación de teorías y conceptos básicos de auditoría y encontrar explicaciones a los resultados contables para luego realizar un dictamen claro y preciso.

El contenido de este Trabajo informe, aplica a aquellas áreas y personas que en forma directa o indirecta, tengan bajo su responsabilidad el trabajo de verificar si los estados financieros fueron realizados bajo las normas de contabilidad generalmente aceptados y así realizar un informe de ello.

1.4.3. Metodología

Para la realización de este trabajo es necesario contar con métodos de investigación que marquen el camino para llegar a los objetivos que fueron planteados.

1.4.3.1. Método de investigación

El método empleado en la presente investigación es el Deductivo. Este método parte del análisis general de la realidad, para luego abordar aspectos particulares de la misma. Se base en dos procesos centrales: análisis o dividir el todo en sus partes; y síntesis, referido a

encontrar el nexo común que permite conocer al conjunto del fenómeno de estudio.

1.4.3.2. Enfoque de la investigación

El enfoque de la investigación es cualitativo. Este enfoque utiliza la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación. Estas investigaciones se fundamentan más en un proceso inductivo (explorar y describir, y luego generar perspectivas teóricas).

1.4.3.3. Nivel de investigación

De acuerdo a la naturaleza del estudio de la investigación, reúne por su nivel las características de un estudio de carácter narrativo

1.4.3.4. Técnicas de investigación

La técnica de investigación empleada en el presente trabajo informe es conocida como Revisión Documental, consiste en la inspección de bibliografía, impresa y digital, a fin de acopiar información para su posterior sistematización.

1.4.3.5. Instrumentos de investigación

Para realizar la Revisión Documental, se emplearon libros del área del conocimiento de Auditoría Financiera, organizando la información documental (bibliográfica, de resumen y textual).

CAPÍTULO II

2. MARCO PRÁCTICO

2.1. ¿Qué es Auditar?

Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantitativa de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos.

Un concepto más comprensible sería el considerar a la auditoría como un examen sistemático de los estados financieros, contables, administrativos, operativos y de cualquier otra naturaleza, para determinar el cumplimiento de principios económico-financieros, la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el proceso administrativo y las políticas de dirección, normas y otros requerimientos establecidos por la organización.

Debe aclararse que la Auditoría no es una subdivisión o continuación del campo de la Contabilidad, Por el contrario, la Auditoría es la encargada de la revisión de los estados financieros, de verificar la vigencia del proceso administrativo y del cumplimiento del ordenamiento jurídico y de las políticas de dirección y procedimientos específicos que relacionados entre sí, forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, cuyo propósito es poder expresar una opinión profesional sobre todo ello.

2.2. Concepto general de auditoría

Inicialmente, la auditoría se limitó a las verificaciones de los registros contables, dedicándose a observar si los mismos eran exactos.

Por lo tanto esta era la forma primaria: Confrontar lo escrito con las pruebas de lo acontecido y las respectivas referencias de los registros.

Con el tiempo, el campo de acción de la auditoría ha continuado extendiéndose; no obstante son muchos los que todavía la juzgan como portadora exclusiva de aquel objeto remoto, o sea, observar la veracidad y exactitud de los registros.

En forma sencilla y clara, escribe Holmes:

"... la auditoría es el examen de las demostraciones y registros administrativos. El auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos."

Por otra parte tenemos la concepción sintética de un profesor de la universidad de Harvard el cual expresa lo siguiente:

"... el examen de todas las anotaciones contables a fin de comprobar su exactitud, así como la veracidad de los estados o situaciones que dichas anotaciones producen".

Tomando en cuenta los criterios anteriores podemos decir que la auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; Es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos.

2.3. Antecedentes

La auditoría es una de las aplicaciones de los principios científicos de la contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud; no obstante, este no es su único objetivo.

Su importancia es reconocida desde los tiempos más remotos, teniéndose conocimientos de su existencia ya en las lejanas épocas de la civilización sumeria.

Acreditase, todavía, que el termino auditor evidenciando el título del que practica esta técnica, apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de auditorías, destacándose entre ellas los consejos Londinenses (Inglaterra), en 1.310, el Colegio de Contadores, de Venecia (Italia), 1.581.

La revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoría, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas (donde la naturaleza es el servicio es prácticamente obligatorio).

Se preanuncio en 1.845 o sea, poco después de penetrar la contabilidad de los dominios científicos y ya el "RailwayCompaniesConsolidationAct" obligada la verificación anual de los balances que debían hacer los auditores.

También en los Estados Unidos de Norteamérica, una importante asociación cuida las normas de auditoría, la cual publicó diversos reglamentos, de los cuales el primero que conocemos data de octubre de 1.939, en tanto otros consolidaron las diversas normas en diciembre de 1.939, marzo de 1.941, junio de 1942 y diciembre de 1.943.

El futuro de nuestro país se prevé para la profesión contable en el sector auditoría es realmente muy grande, razón por la cual deben crearse, en nuestro circulo de enseñanza cátedra para el estudio de la materia, incentivando el aprendizaje y asimismo organizarse cursos similares a los que en otros países se realizan.

2.4. Fundamentos de Auditoría.

Desde los inicios de la Contaduría Pública en nuestro país, los miembros de la profesión sintieron la necesidad de agruparse no solo para unificar su práctica profesional y auto imponerse una serie de normas de carácter ético y técnico, sino también para proteger los intereses de sus servicios y del público en general.

La Auditoría en su concepción moderna nació en Inglaterra o al menos en ese país se encuentra el primer antecedente. La fecha exacta se desconoce, pero se han hallado datos y

documentos que permiten asegurar que a fines del siglo XIII y principios del siglo XIV ya se auditaban las operaciones de algunas actividades privadas y las gestiones de algunos funcionarios públicos que tenían a su cargo los fondos del Estado.

La Auditoría existe desde tiempos inmemoriales, prácticamente desde que un propietario entregó la administración de sus bienes a otra persona, lo que hacía que la Auditoría primitiva fuera en esencia un control contra el desfalco y el incumplimiento de las normas establecidas por el propietario, el Estado u otros. Como elemento de análisis, control financiero y operacional la Auditoría surge como consecuencia del desarrollo producido por la Revolución Industrial del siglo XIX. En efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo se produjeron eventos que propiciaron el desarrollo de la profesión, así en 1862 se reconoció en Inglaterra la auditoría como profesión independiente. En 1867 se aprobó en Francia la Ley de Sociedades que reconocía al Comisario de Cuentas o auditor. En 1879 en Inglaterra se estableció la obligación de realizar Auditorías independientes a los bancos. En 1880 se legalizó en Inglaterra el título de Chartered Accountants o Contadores Autorizados o Certificados. En 1882 se incluyó en Italia en el Código de Comercio la función de los auditores y en 1896 el Estado de New York había designado como Contadores Públicos Certificados, a aquellas personas que habían cumplido las regulaciones estatales en cuanto a la educación, entrenamiento y experiencia adecuados para ejecutar las funciones del auditor.

Debido al mayor desarrollo de la auditoría en Inglaterra, a fines del siglo XIX e inicios del siglo XX se trasladaron hacia los Estados Unidos de Norte América muchos auditores ingleses que venían a auditar y revisar los diferentes intereses en este país de las compañías inglesas, dando así lugar al desarrollo de la profesión en Norte América, creándose en los primeros años de ese siglo el American Institute of Accountants (Instituto Americano de Contadores).

Es conveniente considerar que la contabilidad y la Auditoría que se realizaban en el siglo XIX y a principios del siglo XX no estaban sujetas a Normas de Auditoría o Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo que la dificultad para ejecutarlos e

interpretarlos generó en el primer cuarto del siglo XX una tendencia hacia la unificación o estandarización de los procedimientos contables y de auditoría, un ejemplo de esta aspiración son los folletos mencionados anteriormente que emitió el Instituto Americano de Contadores, así como el Sistema Uniforme de Contabilidad Hotelera emitido por la Asociación Hotelera del Estado de New York.

En 1917 el ya creado Instituto Americano de Contadores preparó a solicitud de la Comisión Federal de Comercio de USA un “Memorandum sobre las auditorías de Balance General” que fue aprobado por la Comisión, publicado en el Boletín de la Reserva Federal y distribuido en forma de folleto a los intereses bancarios y de negocios y a los contadores de ese país bajo el nombre de: “Contabilidad Uniforme, Propuesta presentada por el Comité de la Reserva Federal”. Este folleto fue reeditado en 1918 bajo un nuevo título, “Métodos Aprobados para la Preparación de Estados de Balance General”, indicando tal vez el cambio de nombre a una realización del enfoque utópico de la “contabilidad uniforme”.

En 1929, el folleto fue revisado a la luz de la experiencia de la década transcurrida. En adición a un cambio del título, (que se convirtió en “Verificación de Estados Financieros” como evidencia de la creciente toma de conciencia acerca de la importancia del Estado de Resultado), la revisión contenía la significativa declaración de que “la responsabilidad por la extensión del trabajo requerido debe ser asumida por el auditor”.

En 1936, el Instituto como vocero de una profesión que ya en esa fecha estaba bien establecida, revisó los folletos previos y emitió de forma independiente bajo su propia responsabilidad un folleto titulado: “Examen de Estados Financieros por Contadores Públicos Independientes”, aparecieron dos interesantes desarrollos de la profesión:

Primero, que la palabra “verificación” utilizada en el título del folleto anterior, no es una representación exacta de la función del auditor independiente en el examen de los Estados Financieros de una entidad.

Segundo, la aceptación por el Instituto de la responsabilidad de la determinación y publicación de las normas y procedimientos de Contabilidad y Auditoría.

El aprovechamiento del trabajo de los auditores internos como parte del proceso de revisión de las Auditorías de Estados Financieros ha sido específicamente normado por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados.

2.5. Auditoría Externa y sus objetivos

Aplicando el concepto general, se puede decir que la auditoría Externa es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento.

El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que obliga a los mismos a tener plena credibilidad en la información examinada.

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término Auditoría Externa a Auditoría de Estados Financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir Auditoría Externa del Sistema de Información Tributario, Auditoría Externa del Sistema de Información Administrativo, Auditoría Externa del Sistema de Información Automático etc.

La Auditoría Externa o Independiente tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización.

Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión

independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del Auditor.

Una auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

Bajo cualquier circunstancia, un Contador profesional acertado se distingue por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable.

2.6. Auditoría Interna

La auditoría Interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de la misma. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública.

Las auditorías internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoría está dirigida por Contadores Públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el Público.

La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la alta administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros. Por esto se puede afirmar que el Auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del Público.

La auditoría interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección tome las medidas necesarias para su mejor funcionamiento.

La auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

2.7. La auditoría interna abarca los tipos de:

1. Auditoría Administrativa.
2. Auditoría Operacional.
3. Auditoría Financiera.

1. Auditoría administrativa: es la que se encarga de verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego al correcto funcionamiento de las fases o elementos del proceso administrativo y lo que incide en ellos es su objetivo también el evaluar la calidad de la administración en su conjunto.

2. Auditoría operacional: es la que se encarga de promover la eficiencia en las operaciones, además de evaluar la calidad de las operaciones.

3. Auditoría financiera: es el examen total o parcial de la información financiera y la correspondiente operacional y administrativa, así como los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.

2.8. La Auditoría Administrativa

La auditoría administrativa interna, independientemente de ser ella misma parte integrante del sistema total de control superior, es la principal herramienta para la revisión y evaluación de los resultados logrados.

Cumple con una doble misión: primero, como parte integrante del control superior; es decir, un medio para obtener y mantener el control; el segundo es; el medio principal para la medición y evaluación de resultados.

Por tanto la dirección superior, propietarios, accionistas, auditores financieros y otros interesados deben confiar en ésta para la prevención de inconvenientes, y para garantizar la adecuada marcha del sistema.

AUDITORÍA ADMINISTRATIVA

La auditoría administrativa, como función interna, puede verse desde el punto de vista de la organización como:

1. una extensión de la auditoría interna financiera
2. función independiente de la administración financiera
3. forma departamental con la auditoría interna
4. órgano asesor del consejo de administración

FUNCIONES A DESARROLLAR POR UNA UNIDAD DE AUDITORÍA ADMINISTRATIVA

Las funciones de auditoría administrativa deben quedar enmarcadas dentro de la organización de una empresa en una unidad que, por su situación jerárquica le permita la consecución de sus fines.

El nivel donde deberá quedar la unidad departamental de auditoría administrativa reunirá las características:

- Jerarquía suficiente para poder inmiscuirse en cualquier unidad administrativa de la empresa
- Que el tipo de funciones de dicha unidad sea relacionado con la dirección, control y coordinación
- Que tenga suficiente autoridad sobre los demás departamentos

FUNCIONES A DESARROLLAR:

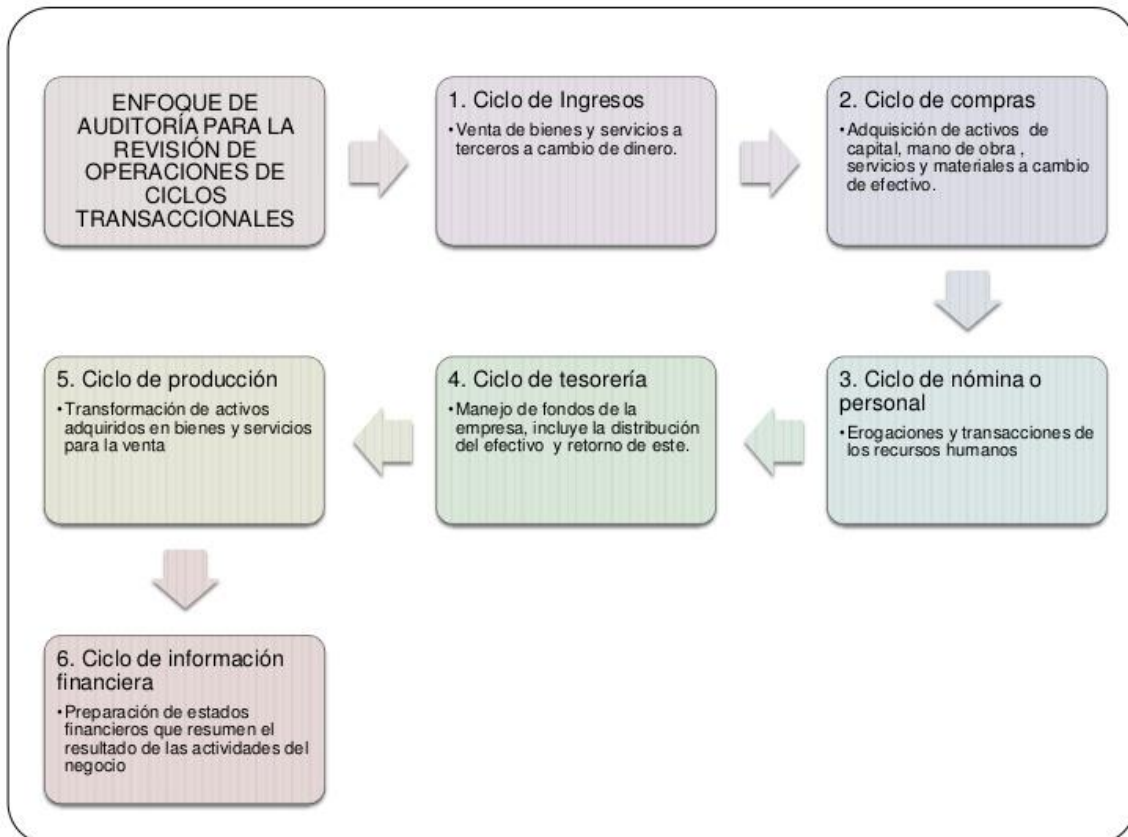
1. investigación constante de planes y objetivos
2. estudio de las políticas y sus prácticas
3. revisión constante de la estructura orgánica
4. estudio constante de las operaciones de la empresa
5. analizar la eficiencia de la utilización de recursos humanos y materiales
6. revisión del equilibrio de las cargas de trabajo
7. revisión constante de los métodos de control



2.9. **Auditoría Operacional.**

La Auditoría Operacional es una actividad que conlleva como propósito fundamental el préstamo de un mejor servicio a la administración proporcionándole comentarios y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia de las operaciones de una entidad.

Aun cuando la costumbre ha asignado el nombre de Auditoría Operacional, en el ejercicio de su práctica el auditor operacional no únicamente debe revisar la operación en sí habrá de extenderse a la función de esa operación.



La Auditoría Operacional debe ser una función operacional dada, en el ejemplo se denominará Auditoría operacional a la función de Facturación.

La Auditoría Operacional es un gran reto a la capacidad profesional del Contador Público como Auditor Operacional.

Para una buena ejecución de esta técnica requiere de:

Introducirse en otras disciplinas como son: Análisis de sistemas, Ingeniería Industrial (para revisar costos y producción), Mercadotecnia (para revisar ventas), Relaciones Industriales, etc.

Con la conclusión anterior puede surgir la duda de cómo un individuo, como el auditor operacional, que no tiene ningún entrenamiento específico sobre cierta área, puede ser útil. La respuesta a esta duda descansa en los aspectos de control, es decir, que se requiere de una definición clara de los objetivos, así como contar con elementos para comparar lo que se está realizando contra esos objetivos con el propósito de determinar desviaciones y analizar y evaluar éstas para así poder tomar medidas correctivas acordes a las circunstancias.

METODOLOGÍA.

No existe aún una metodología que aplique un auditor operativo en la realización de su labor; el auditor operativo utilizara su criterio de acuerdo a su experiencia como auditor.

Básicamente se aplican cuatro características de la auditoría operativa:

FAMILIARIZACIÓN.

Los auditores deben conocer cuáles son los objetivos de la actividad, como van a lograrse y cómo van a determinar los resultados.

VERIFICACIÓN.

Requiere que los auditores examinen en detalle una muestra selecta de transacciones, seleccionada preferiblemente por muestreo estadístico; el tamaño de esta dependerá de su propio criterio basado en el grado de confianza que sea necesario para que represente razonablemente la población de la cual se seleccionó. Al realizar la verificación los auditores usualmente están interesados en tres temas: Calidad, Periodo correcto y costo.

EVALUACIONES Y RECOMENDACIÓN.

El auditor debe reservarse para la conclusión del examen, los auditores proporcionan un mejor servicio a la Gerencia y mantienen mejores relaciones con la dirección departamental cuando comentan los hechos que han encontrado. Cualquier informe formal que le muestre a la Gerencia que todas las diferencias se corrigieron antes de que se emitiese, encontrará una aceptación amistosa tanto por parte de la dirección General como de la Operativa.

Las recomendaciones deben hacerse solamente cuando el auditor está totalmente seguro; como resultado de su examen.

INFORMAR DE LOS RESULTADOS A LA DIRECCIÓN.

La auditoría operativa por su propia naturaleza está orientada hacia el futuro la justificación de su existir, se basa en las recomendaciones y planteamientos que hace para un futuro más saludable para la empresa, a través del logro de una mayor eficiencia, eficacia y economía empresarial.

Alguno de los beneficios a derivarse de la auditoría operativa incluye la oportunidad de:

Reducir los Costos

Incrementar los ingresos

Crear una política para llenar un vacío que a causa de la ausencia de política afecta adversamente al organismo

Modificar una política que no satisface las necesidades del organismo

Volver a definir los objetivos de unidades cuando hayan dejado de integrarse o ser compatible con las metas de largo plazo del organismo.

2.10. Auditoría Financiera.

Quien cuenta con información confiable, veraz, oportuna, completa, adquiere un poder. Poder para hacer, para cambiar cosas y situaciones, para tomar mejores y bien soportadas decisiones.

Un navegante no puede decidir rumbos para llegar a un destino si no cuenta con instrumentos que le informen cual es la situación o lugar donde se encuentra y los elementos de que disponen para alcanzar su propósito.

Un administrador no alcanzará los objetivos, metas y misión de su organización si no tiene a su alcance los elementos informativos básicos e indispensables que le ayuden y soporten sus decisiones.

De aquí surge la vital importancia de la Auditoría Financiera como elemento de la administración que ayuda y coadyuva en la obtención y proporciona miento de información contable y financiera y su complementaria operacional y administrativa, base para conocer la marcha y evolución de la organización como punto de referencia para guiar su destino.

Objetivos de la Auditoría de los Estados Financieros.

Para que la información financiera goce de aceptación de terceras personas, es necesario que un Contador Público Independiente le imprima el sello de confiabilidad a los estados financieros a través de su opinión escrita en un documento llamado Dictamen.

Dictamen:

Documento en el cual el Contador Público Independiente emite su opinión sobre las cifras presentadas en los Estados Financieros de una entidad en el sentido si son o no razonables.

La información financiera de una entidad económica se presenta a través de Estados Financieros que se integran básicamente por:

1. Estado de Situación Financiera o Balance General.
2. Estado de Resultados.
3. Estado de Variaciones en el Capital Contable.
4. Estado de Cambios en la Situación Financiera.

Estado de Situación Financiera o Balance General:

Documento que presenta la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, incluyendo los recursos de la misma, representados como bienes y las cuentas de dichos recursos, representadas por obligaciones o aportaciones de los propietarios o dueños, es un estado financiero estático por estar elaborado a una fecha específica.

Estado de Resultados:

Documento que presenta el resultado obtenido de las operaciones efectuadas por una empresa en un período determinado, incluyendo los ingresos generados, los costos y gastos efectuados para la obtención de los mismos, presentados por diferencia entre estos la utilidad o pérdida del ejercicio. Es un estado financiero dinámico por referir a un período.

Estado de Variaciones en el Capital Contable.

Son movimientos a una fecha determinada del patrimonio de la entidad identificado como el Estado de Variaciones en el Capital Contable.

Estado de Cambios en la Situación Financiera.

Documento que presenta el origen de los recursos de la empresa y la aplicación de los mismos durante un período determinado, clasificándolos por la fuente y el destino. Es un estado financiero dinámico por referirse a un período.

Características de la Información Financiera.

- **Utilidad:** es la cualidad de adecuarse al propósito del usuario, es decir, que la información financiera esté encauzada en función a los requerimientos, planes, objetivos del usuario.
- **Está en función de:** o **Su contenido informativo:** que sea claro, específico y conciso.
- **Su oportunidad,** que se tenga en momento oportuno para tomar decisiones.
- **Confiabilidad:** Característica por la que el usuario la acepta y utiliza para tomar decisiones basándose en ella. Está fundamentada en que el proceso de cuantificación tenga las características de:
 - **Objetividad;** que las cifras que se reflejen en la información financiera sean reales.
 - **Verificabilidad:** que la información financiera tenga la capacidad de ser verificada, para tomar en cuenta si las cifras obtenidas concuerdan con las situaciones reales.
 - **Provisionalidad:** Significa que el usuario general de la información financiera, utiliza este medio para:

La toma de decisiones pudiendo provisionar y preveer el futuro del ente económico que se trate, tomando en cuenta que la información financiera es un medio y no un fin.

Clasificación de la Auditoría Interna.

Objetivo.

El objetivo de la Auditoría Interna consiste en apoyar a los miembros de la organización en el desempeño de sus actividades para ello la Auditoría Interna les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente con las actividades revisadas.

Es objetivo de la Auditoría Interna la promoción de un efectivo control aún costo razonable.

Alcance.

El alcance de la Auditoría Interna considera el examen y evaluación de la adecuación y

eficiencia del sistema de control interno de la organización y la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

El alcance de la Auditoría Interna:

- a) Revisión de la veracidad e integridad de la información financiera, operativa y los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.
- b) Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos y ordenamientos legales que pueden tener un impacto significativo en las operaciones y en los reportes y determinar si la organización cumple con tales sistemas.
- c) Revisar las medidas para salvaguardar activos y si son adecuadas verificar la existencia de tales activos.
- d) Evaluar el aspecto económico y la eficiencia con que los recursos están siendo utilizados.
- e) Revisar aquellas operaciones o programas que tiendan a asegurar que los resultados sean acordes con los objetivos y metas establecidas y si esas operaciones y metas, programas están siendo llevados a cabo según lo planeado.

2.11. Diferencias entre auditoría interna y externa.

Existen diferencias substanciales entre la Auditoría Interna y la Auditoría Externa, algunas de las cuales se pueden detallar así:

- En la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Auditoría Externa la relación es de tipo civil.
- En la Auditoría Interna el diagnóstico del auditor, está destinado para la empresa; en el caso de la Auditoría Externa este dictamen se destina generalmente para terceras personas o sea ajena a la empresa.
- La Auditoría Interna está inhabilitada para dar Fe Pública, debido a su vinculación contractual laboral, mientras la Auditoría Externa tiene la facultad legal de dar Fe Pública.

2.12. Tipos de auditoría

2.13. Auditoría Financiera:

Es un proceso cuyo resultado final es la emisión de un informe, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoría, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa.

2.14. Auditoría de cumplimiento:

Es la comprobación o examen de operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables.

Esta auditoría se practica mediante la revisión de documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones para determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las normas que le son aplicables y si dichos procedimientos están operando de manera efectiva y son adecuados para el logro de los objetivos de la entidad.

2.15. Auditoría de Gestión y resultados:

Tiene por objeto el examen de la gestión de una empresa con el propósito de evaluar la eficacia de sus resultados con respecto a las metas previstas, los recursos humanos, financieros y técnicos utilizados, la organización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre dicha gestión.

Es una herramienta de apoyo efectivo a la gestión empresarial, donde se puede conocer las variables y los distintos tipos de control que se deben producir en la empresa y que estén en condiciones de reconocer y valorar su importancia como elemento que repercute en la

competitividad de la misma. Se tiene en cuenta la descripción y análisis del control estratégico, el control de eficacia, cumplimiento de

Objetivos empresariales, el control operativo o control de ejecución y un análisis del control como factor clave de competitividad.



2.16. Auditoría Administrativa:

Es el revisar y evaluar si los métodos, sistemas y procedimientos que se siguen en todas las fases del proceso administrativo aseguran el cumplimiento con políticas, planes, programas, leyes y reglamentaciones que puedan tener un impacto significativo en operación de los reportes y asegurar que la organización los esté cumpliendo y respetando.

Es el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa de su estructura orgánica y de la utilización del elemento humano a fin de informar los hechos investigados.

Su importancia radica en el hecho de que proporciona a los directivos de una organización un panorama sobre la forma como está siendo administrada por los diferentes niveles jerárquicos y operativos, señalando aciertos y desviaciones de aquellas áreas cuyos problemas administrativos detectados exigen una mayor o pronta atención.

2.17. Auditoría Operativa:

Es el examen posterior, profesional, objetivo y sistemático de la totalidad o parte de las operaciones o actividades de una entidad, proyecto, programa, inversión o contrato en particular, sus unidades integrantes u operacionales específicas.

Su propósito es determinar los grados de efectividad, economía y eficiencia alcanzados por la organización y formular recomendaciones para mejorar las operaciones evaluadas. Relacionada básicamente con los objetivos de eficacia, eficiencia y economía.

2.18. Auditoría de gestión ambiental:

La creciente necesidad de controlar el impacto ambiental que generan las actividades humanas ha hecho que dentro de muchos sectores industriales se produzca un incremento de la sensibilización respecto al medio ambiente. Debido a esto, las simples actuaciones para asegurar el cumplimiento legislativo han dado paso a sistemas de gestión medioambiental que permiten estructurar e integrar todos los aspectos medioambientales, coordinando los esfuerzos que realiza la empresa para llegar a objetivos previstos.

Es necesario analizar y conocer en todo momento todos los factores de contaminación que generan las actividades de la empresa, y por este motivo será necesario que dentro del equipo humano se disponga de personas cualificadas para evaluar el posible impacto que se derive de los vectores ambientales. Establecer una forma sistemática de realizar esta evaluación es una herramienta básica para que las conclusiones de las mismas aporten mejoras al sistema de gestión establecido.

La aplicación permanente del concepto mejora continua es un referente que en el campo medioambiental tiene una incidencia práctica constante, y por este motivo la revisión de

todos los aspectos relacionados con la minimización del impacto ambiental tiene que ser una acción realizadas sin interrupción.

2.19. Auditoría informática de sistemas:

Se ocupa de analizar la actividad que se conoce como técnica de sistemas en todas sus facetas. Hoy, la importancia creciente de las telecomunicaciones ha propiciado que las comunicaciones. Líneas y redes de las instalaciones informáticas, se auditen por separado, aunque formen parte del entorno general de sistemas.

Su finalidad es el examen y análisis de los procedimientos administrativos y de los sistemas de control interno de la empresa auditada. Al finalizar el trabajo realizado, los auditores exponen en su informe aquellos puntos débiles que hayan podido detectar, así como las recomendaciones sobre los cambios convenientes a introducir, en su opinión, en la organización de la empresa.

Normalmente, las empresas funcionan con políticas generales, pero hay procedimientos y métodos, que son términos más operativos. Los procedimientos son también sistemas; si están bien hechos, la empresa funcionará mejor. La auditoría de sistemas analiza todos los procedimientos y métodos de la empresa con la intención de mejorar su eficacia.

Sistemas Operativos.

Engloba los Subsistemas de Teleprocesos, Entrada/Salida, etc. Debe verificarse en primer lugar que los Sistemas están actualizados con las últimas versiones del fabricante, indagando las causas de las omisiones si las hubiera. El análisis de las versiones de los Sistemas Operativos permite descubrir la posible incompatibilidad entre otros productos de Software Básicos adquiridos por la instalación y determinadas versiones de aquellas. Deben revisarse los parámetros variables de las librerías más importantes de los Sistemas, por si difieren de los valores habituales aconsejados por el constructor.

Software Básico

Es fundamental para el auditor conocer los productos de software básico que han sido facturados aparte de la propia computadora. Esto, por razones económicas y por razones de comprobación de que la computadora podría funcionar sin el producto adquirido por el cliente. En cuanto al software desarrollado por el personal informático de la empresa, el auditor debe verificar que este no agrede ni condiciona al Sistema Igualmente, debe considerar el esfuerzo en términos de costes, por si hubiera alternativas más económicas.

2.20. Normas De Auditoría generalmente aceptadas

2.20.1. Definición de las Normas.

Las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que deben enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.

Las NAGAS tienen su origen en los boletines (Statement on Auditing Standards-SAS) emitidos por el comité de Auditoría de Instituto Americano de Contadores públicos de los estados Unidos de Norteamérica en el año 1948.

Estas normas por su carácter general se aplican a todo el proceso del examen y se relacionan básicamente con la conducta funcional del auditor como persona humana y regula los requisitos y aptitudes que debe reunir para actuar como Auditor.

La auditoría debe ser efectuada por personal que tiene el entrenamiento técnico y pericia como auditor como se aprecia de esta norma, no solo basta ser contador Público para ejercer la función de auditor, sino que además se requiere tener entrenamiento técnico adecuado y pericia como auditor. Es decir además de los conocimientos técnicos obtenidos en la universidad, se requiere de la aplicación práctica en el campo de una buena dirección y supervisión. Este adiestramiento, capacitación y práctica constante forma la madurez del juicio del auditor, a base de la experiencia acumulada en sus diferentes intervenciones, encontrándose recién en condiciones de ejercer la auditoría como especialidad. Lo contrario

sería negar su propia existencia por cuanto no garantizará calidad profesional a los usuarios, esto a pesar de que se multiplique las normas para regular su actuación

En todos los asuntos relacionados con la Auditoría, el auditor debe mantener independencia de criterio. La independencia puede concebirse como la libertad profesional que le asiste al auditor para expresar su opinión libre de presiones (políticas, religiosas, familiares, etc.) y subjetividades (sentimientos personales e intereses de grupo).

Se requiere entonces objetividad imparcial en su actuación profesional. Si bien es cierto, la independencia de criterio es una actitud mental, el auditor no solamente debe "serlo", sino también "parecerlo", es decir. Cuidar su imagen ante los usuarios de su informe, que no sólo es el cliente que lo contrató sino también los demás interesados (bancos, trabajadores, estados, pueblo, etc.)

2.20.2. Normas De Auditoría

2.20.2.1. Definición

Normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de este trabajo.

De acuerdo con lo anterior, las normas de la auditoría se agrupan en:

Normas personales.

Se refiere a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Existen cualidades que el auditor debe tener pre adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que deben de mantener durante toda su vida profesional.

1- Entrenamiento y capacidad profesional: El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tenga entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

2- Independencia: El auditor está obligado a mantener una independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

3- Cuidado o esmero profesional: El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

El trabajo de auditoría debe ser realizado por persona o personas que, teniendo formación técnica adecuada, puedan demostrar experiencia y capacidad profesional como auditores.

La formación técnica se obtiene, generalmente, en la universidad, escuelas técnicas e institutos profesionales.

La Octava Directiva de la UE establece que la formación profesional de los auditores requiere el poseer un nivel universitario, seguido por un curso de enseñanza especializada avanzada y pasar un examen de competencia profesional. Personas con formación educativa diferente a la universitaria pueden tener acceso al examen de competencia profesional siempre que demuestren que tienen 15 años de experiencia o bien 7 años, pero en este caso deberán pasar por una experiencia práctica de 3 años con un auditor profesional.

Experiencia profesional: la Octava Directiva exige una experiencia práctica de tres años, dos de los cuales al cargo de otro auditor autorizado para practicar la profesión, habiendo quedado igualmente establecido en nuestra Ley de Auditoría.

Capacidad profesional: la formación técnica es un fundamento indispensable de la capacidad profesional; sin embargo, ésta última requiere una madurez de juicio que no se logra simplemente con la formación técnica.

El auditor o auditores están obligados a mantener una posición de independencia en su trabajo profesional con objeto de lograr imparcialidad y objetividad en sus juicios.

Si una auditoría ha de ser efectiva y digna de confianza debe ser realizada por alguien que tenga la suficiente independencia con respecto a las personas cuya labor está examinando, y por tanto puede emitir una opinión totalmente objetiva.

El auditor deberá evitar cualquier relación con su cliente que haga dudar a un tercero de su independencia.

Cualidades principales referentes a esta norma:

Conducta: La conducta del auditor externo debe ser tal que no permita que se exponga a presiones que lo obliguen a aceptar o silenciar hechos que alterarían la corrección de su informe.

Ecuanimidad: La actitud del auditor externo debe ser totalmente libre de prejuicios. Debe colocarse en una posición imparcial respecto al cliente, a sus directivos y accionistas.

- Parentesco y amistad: El auditor externo debe evaluar si por razones de parentesco o amistad puede verse afectada su posición de independencia.

Independencia económica: El auditor externo no debe tener intereses comunes con su cliente. No puede tener relación de dependencia ni ser directivo del ente examinado, ni tampoco ser accionista, deudor, acreedor o garante del mismo por importes significativos en relación al patrimonio de la empresa o del suyo propio, que comprometan su libertad de opinión.

- En la realización de su examen y preparación de su informe el auditor deberá ejercer una adecuada responsabilidad profesional.

Esta norma requiere que el auditor desempeñe su trabajo con el máximo de atención, diligencia y cuidado que pueda esperarse de una persona con sentido de la responsabilidad.

Exige al auditor la obligación de cumplir con las normas relativas a la realización del trabajo y preparación del informe y a cumplir con los códigos de ética profesional establecidos por la profesión.

Normas de ejecución del trabajo

El trabajo de auditoría debe planificarse y ejecutarse adecuadamente y en el caso de que existan ayudantes se les debe supervisar de forma satisfactoria.

El trabajo de auditoría exige una correcta planificación de los métodos y procedimientos a aplicar así como de los papeles de trabajo que servirán de fundamento a las conclusiones del examen.

No es posible, ni sería conveniente, que la totalidad del trabajo sea realizado personalmente por el auditor. Existen labores rutinarias que no requieren la capacidad profesional del auditor y que pueden ser realizadas por ayudantes; por ejemplo, un arqueo de caja, comprobación de operaciones matemáticas, etc. Sin embargo, esta delegación de funciones en los ayudantes no libera al auditor de la responsabilidad personal que tiene en todo el trabajo.

El auditor deberá estudiar, comprobar y realizar el sistema de control interno existente en la empresa para conocer dos aspectos fundamentales:

La confianza que le merece como medio de generar información fiable.

Determinar el alcance, la naturaleza y el momento de aplicación de los diferentes procedimientos de auditoría.

Las condiciones de la empresa, su forma de operar, la manera de tramitar interiormente los asuntos, las medidas que tiene para controlar la exactitud de las operaciones y su pase a los libros y a los estados financieros son circunstancias particulares de cada empresa que modifican la naturaleza de las pruebas de auditoría que se van a realizar y la extensión y oportunidad con que esas pruebas pueden realizarse.

De ahí que sea absolutamente necesario que el auditor, para poder realizar un trabajo satisfactorio, deba tomar en cuenta esas particularidades de la empresa cuyos estados financieros está examinando.

Por ello es necesario que el auditor estudie y evalúe el control interno de la empresa cuyos estados financieros va a examinar. Este estudio tiene por objeto conocer cómo es dicho control interno no solamente en los planes de la dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas.

El trabajo de auditoría requiere obtener, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, elementos de juicios válidos y suficientes, tanto en cantidad como en calidad, que permitan obtener una opinión objetiva sobre los estados financieros.

Los elementos de juicio para poder opinar deben ser objetivos y ciertos, deben fundamentarse en la naturaleza de los hechos examinados, habiéndose llegado al conocimiento de los mismos con una seguridad razonable; el juicio definitivo sobre el trabajo de auditoría consiste en decidir si el mismo ha suministrado al auditor material suficiente para fundamentar su opinión profesional.

El material o los elementos de juicio a los que nos referimos se llaman evidencia comprobatoria, y debe ser suficiente en cantidad y calidad.

La evidencia es suficiente en cantidad cuando, por los resultados de una sola prueba, o por la concurrencia de varias, el auditor puede llegar a adquirir la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar o los criterios cuya corrección se está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados.

Existe un grado de seguridad en el que se pueden afirmar hechos y cosas con plena confianza de que no se está haciendo una declaración arriesgada, aun cuando no se tenga la certeza absoluta de ellas. A este grado de seguridad se le llama certeza moral. Ésta es la certeza que el auditor debe lograr para que le sea posible dar su opinión profesional de una manera objetiva y cumpliendo con los deberes de su profesión.

La calidad de la evidencia depende de las circunstancias en que se obtiene.

La evidencia que se obtiene de fuentes externas a la empresa proporciona una confianza superior a la obtenida dentro de la empresa.

La evidencia que surge de un sistema de control interno fiable es mayor que la que resulta de un sistema de control deficiente.

El conocimiento personal que el auditor obtiene de forma directa a través de exámenes físicos, inspecciones, cálculos, etc., es más persuasivo que la información que se obtiene de forma indirecta.

En la realización del trabajo, el auditor siempre debe guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

El auditor debe enfocar su examen conforme a la importancia de las diferentes partidas. Por otra parte, el auditor debe aplicar sus procedimientos según el riesgo relativo de error que corre en cada uno de los grupos sometidos a examen.

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución de trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

1- Planeamiento y supervisión: El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

2- Estudio y evaluación del control interno: El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar los procedimientos de auditoría.

3- Evidencia suficiente y competente: Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

Normas de Información

El resultado final del trabajo de un auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. Es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para presentarle fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

1- Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados

2- Consistencia

3- Revelación suficiente

4- Opinión del auditor

El auditor

Es aquella persona profesional, que se dedica a trabajos de auditoría habitualmente con libre ejercicio de una ocupación técnica.

El auditor socio-laboral puede ser interno o externo a la empresa y provenir de las más diversas disciplinas: ingeniería, derecho, sociología, economía,...etc. Pero en cualquier caso deberá contar con una serie de características:

- Deberá dominar las técnicas y metodologías del proceso auditor
- Que sea abierto en sus relaciones personales y que sepa dialogar
- Que posea diversas actitudes como la independencia, la objetividad, la creatividad, el espíritu crítico, la diplomacia, etc.

La auditoría puede ser realizada por un consultor externo que conozca las experiencias de otras organizaciones y sea considerado como una autoridad en investigación de recursos humanos. También las organizaciones pueden recurrir a su propio personal y constituir comités evaluadores, que puede estar compuesto por el director del departamento de recursos humanos y otros actores implicados en la organización: directivos de línea y trabajadores y otra forma es la combinación de ambas figuras: consultor externo y comité evaluador, trabajando en conjunción y de manera coordinada. La misión del auditor es la de ayudar a los miembros de la dirección a ejercer eficazmente sus responsabilidades, proporcionándoles los análisis, las apreciaciones y las recomendaciones pertinentes sobre las actividades examinadas que recogerá en un informe.

Funciones general

Para ordenar e imprimir cohesión a su labor, el auditor cuenta con una serie de funciones tendientes a estudiar, analizar y diagnosticar la estructura y funcionamiento general de una organización.

Las funciones tipo del auditor son:

- Estudiar la normatividad, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo.
- Desarrollar el programa de trabajo de una auditoría.
- Definir los objetivos, alcance y metodología para instrumentar una auditoría.
- Captar la información necesaria para evaluar la funcionalidad y efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados.
- Recabar y revisar estadísticas sobre volúmenes y cargas de trabajo.
- Diagnosticar sobre los métodos de operación y los sistemas de información.
- Detectar los hallazgos y evidencias e incorporarlos a los papeles de trabajo.
- Respetar las normas de actuación dictadas por los grupos de filiación, corporativos, sectoriales e instancias normativas y, en su caso, globalizadoras.
- Proponer los sistemas administrativos y/o las modificaciones que permitan elevar la efectividad de la organización

- Analizar la estructura y funcionamiento de la organización en todos sus ámbitos y niveles
- Revisar el flujo de datos y formas.
- Considerar las variables ambientales y económicas que inciden en el funcionamiento de la organización.
- Analizar la distribución del espacio y el empleo de equipos de oficina.
- Evaluar los registros contables e información financiera.
- Mantener el nivel de actuación a través de una interacción y revisión continua de avances.
- Proponer los elementos de tecnología de punta requeridos para impulsar el cambio organizacional.
- Diseñar y preparar los reportes de avance e informes de una auditoría.

Conocimientos que debe poseer

Es conveniente que el equipo auditor tenga una preparación acorde con los requerimientos de una auditoría administrativa, ya que eso le permitirá interactuar de manera natural y congruente con los mecanismos de estudio que de una u otra manera se emplearán durante su desarrollo.

Atendiendo a éstas necesidades es recomendable apreciar los siguientes niveles de formación:

Académica

Estudios a nivel técnico, licenciatura o postgrado en administración, informática, comunicación, ciencias políticas, administración pública, relaciones industriales, ingeniería industrial, psicología, pedagogía, ingeniería en sistemas, contabilidad, derecho, relaciones internacionales y diseño gráfico.

Otras especialidades como actuaría, matemáticas, ingeniería y arquitectura, pueden contemplarse siempre y cuando hayan recibido una capacitación que les permita intervenir en el estudio.

Complementaria

Instrucción en la materia, obtenida a lo largo de la vida profesional por medio de diplomados, seminarios, foros y cursos, entre otros.

Empírica

Conocimiento resultante de la implementación de auditorías en diferentes instituciones sin contar con un grado académico.

Adicionalmente, deberá saber operar equipos de cómputo y de oficina, y dominar él ó los idiomas que sean parte de la dinámica de trabajo de la organización bajo examen. También tendrán que tener en cuenta y comprender el comportamiento organizacional cifrado en su cultura.

Una actualización continua de los conocimientos permitirá al auditor adquirir la madurez de juicio necesaria para el ejercicio de su función en forma prudente y justa.

Habilidades y destrezas del auditor

En forma complementaria a la formación profesional, teórica y/o práctica, el equipo auditor demanda de otro tipo de cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dones intrínsecos a su carácter.

La expresión de estos atributos puede variar de acuerdo con el modo de ser y el deber ser de cada caso en particular, sin embargo es conveniente que, quien se dé a la tarea de cumplir con el papel de auditor, sea poseedor de las siguientes características:

- Actitud positiva.
- Estabilidad emocional.
- Objetividad.
- Sentido institucional.
- Saber escuchar.
- Creatividad.

- Respeto a las ideas de los demás.
- Mente analítica.
- Conciencia de los valores propios y de su entorno.
- Capacidad de negociación.
- Imaginación.
- Claridad de expresión verbal y escrita.
- Capacidad de observación.
- Iniciativa.
- Discreción.
- Facilidad para trabajar en grupo.
- Comportamiento ético.

Responsabilidad profesional

El equipo auditor debe realizar su trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategia y técnicas que habrá de aplicar en una auditoría, así como evaluar los resultados y presentar los informes correspondientes.

Para éste efecto, debe de poner especial cuidado en:

- Preservar la independencia mental
- Realizar su trabajo sobre la base de conocimiento y capacidad profesional adquiridas
- Cumplir con las normas o criterios que se le señalen
- Capacitarse en forma continua

También es necesario que se mantenga libre de impedimentos que resten credibilidad a sus juicios, por que debe preservar su autonomía e imparcialidad al participar en una auditoría.

Es conveniente señalar, que los impedimentos a los que normalmente se puede enfrentar son: personales y externos.

Los primeros, corresponden a circunstancias que recaen específicamente en el auditor y que por su naturaleza pueden afectar su desempeño, destacando las siguientes:

- Vínculos personales, profesionales, financieros u oficiales con la organización que se va a auditar
- -Interés económico personal en la auditoría
- -Corresponsabilidad en condiciones de funcionamiento incorrectas
- -Relación con instituciones que interactúan con la organización
- -Ventajas previas obtenidas en forma ilícita o anti-ética

Los segundos están relacionados con factores que limitan al auditor a llevar a cabo su función de manera puntual y objetiva como son:

- Ingerencia externa en la selección o aplicación de técnicas o metodología para la ejecución de la auditoría.
- Interferencia con los órganos internos de control
- Recursos limitados para desvirtuar el alcance de la auditoría
- Presión injustificada para propiciar errores inducidos

En estos casos, tiene el deber de informar a la organización para que se tomen las providencias necesarias.

Finalmente, el equipo auditor no debe olvidar que la fortaleza de su función está sujeta a la medida en que afronte su compromiso con respeto y en apego a normas profesionales tales como:

- Objetividad.- Mantener una visión independiente de los hechos, evitando formular juicios o caer en omisiones, que alteren de alguna manera los resultados que obtenga.
- Responsabilidad.- Observar una conducta profesional, cumpliendo con sus encargos oportuna y eficientemente.
- Integridad.- Preservar sus valores por encima de las presiones.
- Confidencialidad.- Conservar en secreto la información y no utilizarla en beneficio propio o de intereses ajenos.
- Compromiso.- Tener presente sus obligaciones para consigo mismo y la organización para la que presta sus servicios.

- Equilibrio.- No perder la dimensión de la realidad y el significado de los hechos.
- Honestidad.- Aceptar su condición y tratar de dar su mejor esfuerzo con sus propios recursos, evitando aceptar compromisos o tratos de cualquier tipo.
- Institucionalidad.- No olvidar que su ética profesional lo obliga a respetar y obedecer a la organización a la que pertenece.
- Criterio.- Emplear su capacidad de discernimiento en forma equilibrada.
- Iniciativa.- Asumir una actitud y capacidad de respuesta ágil y efectiva.
- Imparcialidad.- No involucrarse en forma personal en los hechos, conservando su objetividad al margen de preferencias personales.
- Creatividad.- Ser propositivo e innovador en el desarrollo de su trabajo.

La Ética y el Auditor

La ética profesional es una parte de la ética, que estudia los deberes y los derechos de los profesionales. La ética general comprende las normas mediante las cuales un individuo decide su conducta. Por lo general la ética, como código de conducta, influye en las personas y además, en su ámbito profesional y en las relaciones que establecen con terceros.

Ética es una palabra derivada del vocablo griego ethikos, que define aquella parte de la filosofía que trata de la moral y de las obligaciones del hombre en un contexto de entregar las reglas de conducta que deben seguirse para hacer el bien y evitar el mal; es en esta línea que podemos inferir que no hay éticas específicas, sino una sola ética, la del ser humano, la de la persona, y que solo encuentra especificaciones diversas, atendiendo a las distintas circunstancias en las que el hombre se encuentra.

Es evidente que este tema, considerando sus características y consecuencias en su aplicación, es inagotable y solo se tratara de abarcar las cuestiones más relevantes. Las reglas o normas que rigen la conducta humana, no pueden ser definidas sino en función de la naturaleza del hombre; las diferentes actitudes humanas, es decir, las predisposiciones a pensar, sentir y actuar con relación a algo, se las comprende vinculadas a la estructura del carácter de la persona, a quien atribuimos una virtud o un vicio, precisamente estos aspectos están inmersos en las disciplinas de la ética y la moral.

El objetivo es abordar, en forma breve y para su reflexión, el tema de la ética del auditor. Puesto que en cualquier acción disciplinaria contra los auditores daña su reputación profesional, por lo tanto, tenemos que tener un gran cuidado al realizar nuestras actividades como auditores, de modo que se apeguen a los ideales del código de ética.

Un código de ética sirve para organizar y entender mejor las reglas de conductas del auditor, es por ello que en esta oportunidad tomaremos como referencia el código de ética del colegio de contadores auditores universitarios de Chile.

2.20.3. Desarrollo del programa de auditoría.

Un programa de auditoría es un conjunto documentado de procedimientos diseñados para alcanzar los objetivos de auditoría planificados. El esquema típico de un programa de auditoría incluye lo siguiente:

Tema de auditoría: Donde se identifica el área a ser auditada.

Objetivos de Auditoría: Donde se indica el propósito del trabajo de auditoría a realizar.

Alcances de auditoría: Aquí se identifica los sistemas específicos o unidades de organización que se han de incluir en la revisión en un período de tiempo determinado.

Planificación previa: Donde se identifica los recursos y destrezas que se necesitan para realizar el trabajo así como las fuentes de información para pruebas o revisión y lugares físicos o instalaciones donde se va auditar.

Procedimientos de auditoría: para:

Recopilación de datos.

Identificación de lista de personas a entrevistar.

Identificación y selección del enfoque del trabajo

Identificación y obtención de políticas, normas y directivas.

Desarrollo de herramientas y metodología para probar y verificar los controles existentes.

Procedimientos para evaluar los resultados de las pruebas y revisiones.

Procedimientos de comunicación con la gerencia.

Procedimientos de seguimiento.

Los procedimientos involucran pruebas de cumplimiento o pruebas sustantivas, las de cumplimiento se hacen para verificar que los controles funcionan de acuerdo a las políticas y procedimientos establecidos y las pruebas sustantivas verifican si los controles establecidos por las políticas o procedimientos son eficaces.

Asignación de Recursos de auditoría.

La asignación de recursos para el trabajo de auditoría debe considerar las técnicas de administración de proyectos las cuales tienen los siguientes pasos básicos: Desarrollar un plan detallado: El plan debe precisar los pasos a seguir para cada tarea y estimar de manera realista, el tiempo teniendo en cuenta el personal disponible.

Contrastar la actividad actual con la actividad planificada en el proyecto: debe existir algún mecanismo que permita comparar el progreso real con lo planificado. Generalmente se utilizan las hojas de control de tiempo. Ajustar el plan y tomar las acciones correctivas: si al comparar el avance con lo proyectado se determina avances o retrasos, se debe reasignar tareas. El control se puede llevar en un diagrama de Gantt.

Tarea	Plazo	Semanas													
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Investigación de mercados complementaria	2 semanas	■	■												
Constitución de la empresa	3 semanas	■	■	■											
Ejecución de las Inversiones	4 semanas				■	■	■	■				■	■		
Construcción de la infraestructura	6 semanas				■	■	■	■	■	■					
Montaje de maquinas y muebles	2 semanas										■	■			
Reclutamiento y selección de personal	3 semanas						■	■	■						
Inducción y capacitación de personal	2 semanas										■	■			
Preparación de campaña de lanzamiento	2 semanas									■	■				
Organización administrativa	4 semanas							■	■	■	■				
Inicio de operaciones	1 semana													■	

Las hojas de control de tiempo son generalmente como sigue:



Hoja de control de tiempo

HOJA DE CONTROL DE TIEMPO - SEMANAL

SEMANA: _____ DEL ___/___/___ AL ___/___/___
 NOMBRE: Auditor 1
 REGISTRO: nnnnn

GENERAL	DETALLE	L	M	M	J	V	S	D
		dd	dd	dd	dd	dd	dd	dd
Auditoría 1	Actividad 1	/	/	/	/	/		
Auditoría 1	Actividad 2		/	/	/	/		
Auditoría 1	Actividad 3		/	/	/	/		
Auditoría 2	Actividad 1		/	/	/	/		
Auditoría 2	Actividad 4	/	/	/	/	/	/	

Hecho por: Auditor 1
 Revisado Por: Director de auditoría.

Los recursos deben comprender también las habilidades con las que cuenta el grupo de trabajo de auditoría y el entrenamiento y experiencia que estos tengan. Tener en cuenta la disponibilidad del personal para la realización del trabajo de auditoría, como los períodos de vacaciones que estos tengan, otros trabajos que estén realizando, etc.

Técnicas de recopilación de evidencias.

La recopilación de material de evidencia es un paso clave en el proceso de la auditoría, el auditor de sistemas debe tener conocimiento de cómo puede recopilar la evidencia examinada. Algunas formas son las siguientes:

Revisión de las estructuras organizacionales de sistemas de información.

Revisión de documentos que inician el desarrollo del sistema, especificaciones de diseño funcional, historia de cambios a programas, manuales de usuario, especificaciones de bases de datos, arquitectura de archivos de datos, listados de programas, etc.; estos no necesariamente se encontrarán en documentos, si no en medios magnéticos para lo cual el auditor deberá conocer las formas de recopilarlos mediante el uso del computador.

Entrevistas con el personal apropiado, las cuales deben tener una naturaleza de descubrimiento no de acusatoria.

Observación de operaciones y actuación de empleados, esta es una técnica importante para varios tipos de revisiones, para esto se debe documentar con el suficiente grado de detalle como para presentarlo como evidencia de auditoría.

Auto documentación, es decir el auditor puede preparar narrativas en base a su observación, flujogramas, cuestionarios de entrevistas realizados. Aplicación de técnicas de muestreo para saber cuándo aplicar un tipo adecuado de pruebas (de cumplimiento o sustantivas) por muestras.

Utilización de técnicas de auditoría asistida por computador CAAT, consiste en el uso de software genérico, especializado o utilitario.

Evaluación de fortalezas y debilidades de auditoría.

EVALUACION DE DEBILIDADES Y FORTALEZAS DE LA AUDITORIA

Riesgo de control en	Ctrl. Integridad	Ctrl. Duplicidad	Ctrl. Valid	Ctrl. Limit	Ctrl. Exist	Ctrl. Autoriz	Ctrl. Dig-Chk
Item de Almacen	0	10	0	0	0	0	5
Ingreso Código Cte.	0	0	10	10	10	0	0
Código Item	2	0	0	0	0	0	0
Ingreso Cantidad	0	10	0	10	0	5	5

Luego de desarrollar el programa de auditoría y recopilar evidencia de auditoría, el siguiente paso es evaluar la información recopilada con la finalidad de desarrollar una opinión. Para esto generalmente se utiliza una matriz de control con la que se evaluará el nivel de los controles identificados, esta matriz tiene sobre el eje vertical los tipos de errores que pueden presentarse en el área y un eje horizontal los controles conocidos para detectar o corregir los errores, luego se establece un puntaje (puede ser de 1 a 10 ó 0 a 20, la idea es que cuantifique calidad) para cada correspondencia, una vez completada, la matriz muestra las áreas en que los controles no existen o son débiles, obviamente el auditor debe tener el suficiente criterio para juzgar cuando no lo hay si es necesario el control. Por ejemplo:

En esta parte de evaluación de debilidades y fortalezas también se debe elegir o determinar la materialidad de las observaciones o hallazgos de auditoría. El auditor de sistemas debe juzgar cuales observaciones son materiales a diversos niveles de la gerencia y se debe informar de acuerdo a ello.

Informe de auditoría.

Los informes de auditoría son el producto final del trabajo del auditor de sistemas, este informe es utilizado para indicar las observaciones y recomendaciones a la gerencia, aquí también se expone la opinión sobre lo adecuado o lo inadecuado de los controles o procedimientos revisados durante la auditoría, no existe un formato específico para exponer un informe de auditoría de sistemas de información, pero generalmente tiene la siguiente estructura o contenido:

Introducción al informe, donde se expresara los objetivos de la auditoría, el período o alcance cubierto por la misma, y una expresión general sobre la naturaleza o extensión de los procedimientos de auditoría realizados.

Observaciones detalladas y recomendaciones de auditoría.

Respuestas de la gerencia a las observaciones con respecto a las acciones correctivas.

Conclusión global del auditor expresando una opinión sobre los controles y procedimientos revisados.

Seguimiento de las observaciones de auditoría.

El trabajo de auditoría es un proceso continuo, se debe entender que no serviría de nada el trabajo de auditoría si no se comprueba que las acciones correctivas tomadas por la gerencia, se están realizando, para esto se debe tener un programa de seguimiento, la oportunidad de seguimiento dependerá del carácter crítico de las observaciones de auditoría. El nivel de revisión de seguimiento del auditor de sistemas dependerá de diversos factores, en algunos casos el auditor de sistemas tal vez solo necesite inquirir sobre la situación actual, en otros casos tendrá que hacer una revisión más técnica del sistema.

2.20.4. Riesgos en Auditoría

Cada vez que un auditor ejecute una auditoría, no importando como se llame ésta, se vera enfrentado a una serie de riesgos los cuales deben ser identificados, evaluados y

considerados adecuadamente, para lograr en forma satisfactoria su labor, es decir, con eficiencia y eficacia profesional.

Hoy en día, cuando un auditor se enfrenta al tema de los riesgos en la auditoría, su mayor dificultad no está en el conocimiento y manejo de la teoría que lo sustenta, sino más bien en como evaluarlos para así poder minimizarlos al máximo. El auditor cada vez que se enfrenta a una auditoría debe considerar la posible existencia de riesgos, los que tienen relación con su actividad profesional y los relacionados con el trabajo de la auditoría como proceso.

Riesgo; cualquier variable importante de incertidumbre que interfiera con el logro de los objetivos y estrategias del negocio. Es decir es la posibilidad de la ocurrencia de un hecho o suceso no deseado o la no - ocurrencia de uno deseado.

Amenaza; es el evento, situación u acontecimiento considerado como posible fuente de materialización del riesgo.

Vulnerabilidad; es el grado de impacto que puede sufrir un determinado objeto por la exposición de éste a los riesgos.

Ocurrencia; nivel cuantitativo, de efecto relativo o probabilístico, de materialización de un riesgo de acuerdo a hechos estadísticos y/o históricos.

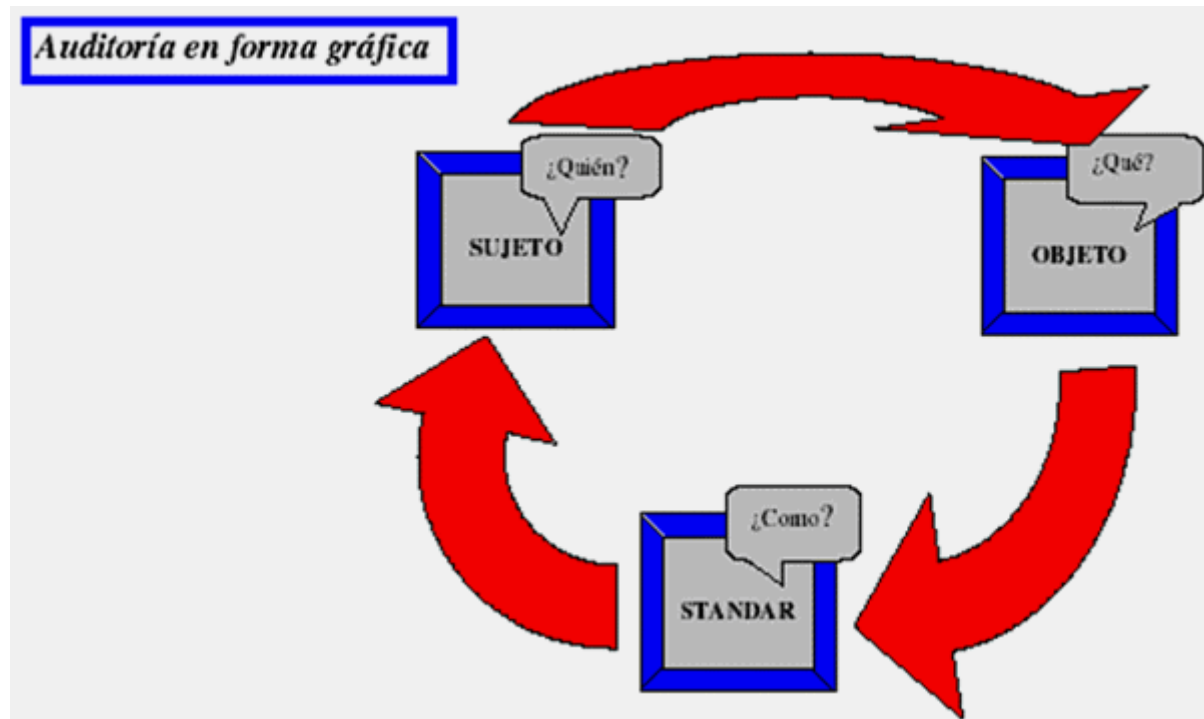
Control / mitigación; es la acción de corregir o reducir la incertidumbre de los eventos significativos de riesgo a través de la administración, la transferencia o eliminación del riesgo.

Exposición; susceptibilidad de los objetivos y estrategias de negocio frente a la materialización de los riesgos aun después de haber ejecutado las actividades de mitigación y control.

RIESGOS DE AUDITORÍA

Evaluación del riesgo de auditoría.

NIVEL DE RIESGO	SIGNIFICATIVIDAD	FACTORES DE RIESGOS	PROBABILIDAD DE OCURRENCIA	USUARIOS
Mínimo	No significativo	No existen	Remota	Ninguno
Bajo	Significativo	Existen algunos pero poco importante	Improbable	Internos
Medio	Muy significativo	Existen algunos	Posible	Internos
Alto	Muy significativo	Existen algunos y son importantes	Probable	Internos y Externos



Si visualizamos la figura podríamos decir que la auditoría es un proceso a través del cual un sujeto (auditor) lleva a cabo la revisión de un objeto (situación auditada), con el fin de emitir una opinión acerca de su razonabilidad (o fidelidad), sobre la base de un patrón o estándar establecido.

Sujeto; es el auditor que realiza la revisión del objeto bajo examen, que puede ser una cuenta contable determinada, un departamento en forma completa, un procedimiento, etcétera.

Objeto; es la situación auditada, esta puede ser muy diversa, ya que en algunos casos se da que sea una empresa en forma completa y en otros, solo se realiza esta revisión a una situación precisa.

Estándar; es el punto de comparación que tiene el auditor, para poder evaluar si la situación bajo examen cumple o no, con un determinado patrón establecido con anterioridad a la ocurrencia de la situación. Este estándar puede ser por ejemplo, principios de contabilidad generalmente aceptados, normas de auditorías generalmente aceptadas, ley de la renta, ley de impuesto al valor agregado, manuales de procedimiento, en otras palabras cualquier documento que nos permita apoyar el dictamen final del auditor.

2.21. Control Interno

Los controles internos se implantan para mantener la empresa en la dirección de sus objetivos de rentabilidad y en la consecución de su misión, así como para minimizar las sorpresas en el camino. Ellos le hacen posible a la Administración negociar en ambientes económicos y competitivos rápidamente cambiantes, ajustándose a las demandas y prioridades de los clientes, y reestructurándose para el crecimiento futuro.

Los controles internos promueven la eficiencia, reducen los riesgos de pérdida de activos, y ayudan a asegurar la confiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de leyes y regulaciones.

2.21.1. Definición

El control interno significa cosas distintas para diferentes personas. Ello origina confusión entre personas de negocios y otros. De tal forma que el control interno es un proceso que está diseñado para ser realizado por el consejo de directores, administradores y otro personal de la entidad económica, cuyo objetivo fundamental es el de proporcionar seguridad razonable mirando el cumplimiento de los objetivos en las siguientes categorías:

1. Efectividad y eficiencia en las operaciones: Se orienta a los objetivos básicos de negocios de una entidad, incluyendo los objetivos de desempeño y rentabilidad y la salvaguarda de los recursos.
2. Confiabilidad de la información financiera: Se relaciona con la preparación de los estados financieros publicados confiables, incluyendo estados financieros intermedios y datos financieros seleccionados derivados de tales estados, tales como ganancias realizadas, informadas públicamente.
3. Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables: Se refiere al cumplimiento de aquellas leyes y regulaciones a las que está sujeta la entidad.

Tales categorías distintas pero interrelacionadas, orientan necesidades diferentes y permiten dirigir la atención para satisfacer necesidades separadas.

Los sistemas de control interno operan a niveles distintos de efectividad. El control interno puede juzgarse efectivo en cada una de las tres categorías, respectivamente, si el consejo de directores y la administración tienen seguridad razonable sobre qué:

- Comprenden la extensión en la cual se están consiguiendo los objetivos de las operaciones de la entidad.
- Los estados financieros publicados se están preparando confiablemente.
- Se está cumpliendo con las leyes y regulaciones aplicables.

2.21.2. Objetivos

Cada entidad fija su misión, estableciendo los objetivos que desea alcanzar y las estrategias

para conseguirlos. Los objetivos pueden ser para una entidad, como un todo, o específicos para las actividades dentro de la entidad. Los objetivos se ubican dentro de tres categorías:

- **Operaciones:** Relacionados con el uso efectivo y eficiente de los recursos de la entidad.
- **Información Financiera:** Relacionados con la preparación de estados financieros públicos confiables.
- **Cumplimiento:** Relacionados con el cumplimiento de la entidad con las leyes y regulaciones aplicables.

El control interno no puede prevenir juicios o decisiones incorrectas, o eventos externos que puedan causar una falla en el negocio para la consecución de sus objetivos.

2.21.3. Componentes del control interno

El control interno consta de cinco componentes interrelacionados, derivados de la manera como la administración realiza los negocios, y están integrados al proceso de administración. Tales componentes son:

- **Ambiente de control:** Es el fundamento de todos los demás componentes del control interno, proporciona disciplina y estructura. Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la competencia de la gente con la entidad.
 - ü Integridad y valores éticos. Aspectos que se deben tener en cuenta:
 - Existencia aplicación de códigos de conducta y otras políticas.
 - Relaciones con los empleados, proveedores, clientes, inversionistas, acreedores, aseguradores, competidores, auditores, etc.
 - Presión por conseguir objetivos de desempeño irreales.
- **Compromiso con la competencia.** Aspectos que se deben tener en cuenta:
 - Descripciones formales o informales de trabajo.
 - Análisis de conocimiento y de las habilidades necesarias para desempeñar adecuadamente los trabajos.

- **Valorización de riesgos:** En cada entidad existen una variedad de riesgos de fuentes externas e internas, los cuales deben valorarse. Como condición previa se debe establecer objetivos, enlazándolos en distintos niveles para que los mismos sean consistentes internamente.

Objetivos globales de la entidad. Aspectos que se deben tener en cuenta:

1. Extensión en la cual los objetivos globales de la entidad proveen declaraciones y orientaciones ampliamente suficientes sobre lo que la entidad debe conseguir.
2. Efectividad con la cual los objetivos globales de la entidad son comunicados a los empleados y al consejo de directores.
3. Relación y consistencia de las estrategias con los objetivos globales de la entidad.
4. Consistencia en los planes y presupuestos de negocio con los objetivos globales de la entidad, planes estratégicos y condiciones actuales.

Objetivos a nivel de actividad. Aspectos que se deben tener en cuenta:

1. Vinculo de los objetivos a nivel de actividad con los objetivos globales de la entidad y con los planes estratégicos.
2. Relevancia de los objetivos a nivel de actividad para con todo el proceso de negocio.
3. Identificación de los objetivos realmente importantes.
4. Compromiso de todos los niveles de la administración en la definición de objetivos y en su extensión.

Riesgos. Aspectos que se deben tener en cuenta:

Todas las entidades enfrentan riesgos y estos deben ser evaluados. El proceso mediante el cual se identifica, se analizan y se manejan los riesgos forma parte importante de un sistema de control efectivo.

Aspectos que se deben tener en cuenta:

1. Conveniencia de los mecanismos para identificar los riesgos de fuentes internas y/o externas.
2. Identificación de los riesgos significativos para cada objetivo importante.
3. Totalidad y relevancia del proceso de análisis de riesgos. Para realizar un análisis de riesgos se deben incluir entre otros aspectos los siguientes: La estimación de la importancia del riesgo y sus efectos, la evaluación de la probabilidad de ocurrencia, el establecimiento de acciones y controles necesarios y la evaluación periódica del proceso anterior.

Manejo del cambio.

Este elemento resulta de vital importancia debido a que está enfocado a la identificación de los cambios que puede influir en la efectividad de los controles internos. Tales cambios son importantes, ya que los controles diseñados bajo ciertas condiciones pueden no funcionar apropiadamente en otras circunstancias.

Aspectos que se deben tener en cuenta:

1. Existencia de mecanismos para anticipar, identificar y reaccionar a los eventos o actividades rutinarias que afectan a los objetivos globales o de los objetivos a nivel de actividad.
 2. Existencia de mecanismos para identificar y reaccionar a los cambios que puedan tener efecto más dramático y penetrante sobre la entidad.
- **Actividades de control:** Son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas administrativas se lleven a cabo. Ayudan a que se tomen las acciones necesarias para orientar los riesgos hacia la consecución de los objetivos de la entidad.

Las actividades de control deben evaluarse en el contexto de las directivas administrativas para manejar los riesgos asociados con los objetivos establecidos para cada actividad significativa.

Se considerara si las actividades de control se relacionan con el proceso de

valoración de riesgos y si son apropiadas para asegurar que las directivas de la administración se están cumpliendo.

- **Información y Comunicación:** La información pertinente debe identificarse, capturarse y comunicarse información en una forma y en un tiempo que le permita a los empleados cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reportes que contienen información operacional, financiera y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la organización. Todo el personal debe recibir un claro mensaje de la alta gerencia de sus responsabilidades sobre el control.

Los elementos que integran este componente, son entre otros:

La información generada internamente así como aquella que se refiere a eventos acontecidos en el exterior, es parte esencial de la toma de decisiones así como el seguimiento de las operaciones. La información cumple distintos propósitos a diferentes niveles.

- Los sistemas integrados a la estructura. Los sistemas están integrados con las operaciones, sin embargo, se observa la tendencia a que estos se deben adoptar de manera contundente en la implantación de las estrategias.
- Los sistemas integrados a las operaciones. Son medios efectivos para la realización de las actividades de la entidad.
- La calidad de la información. Constituye un activo, un medio y hasta una ventaja competitiva en todas las organizaciones importantes.

La información, para actuar como un medio efectivo de control, requiere de las siguientes características: oportunidad, actualización, razonabilidad y accesibilidad.

También debe darse una comunicación efectiva en un sentido amplio, que fluya hacia abajo, a lo largo y hacia arriba de la organización.

- **Monitoreo:** Los sistemas de control interno deben monitorearse, proceso que valora la calidad de desempeño del sistema en el tiempo.

Ello es realizado mediante acciones de monitoreo ongoing , que consiste en la

evaluación continua y periódica que hace la gerencia de la eficacia del diseño y operación de la estructura de control interno para determinar si está funcionando de acuerdo a lo planeado y que se modifica cuando es necesario.

El monitoreo ocurre en el curso normal de las operaciones, e incluye actividades de supervisión y dirección o administración permanente y otras actividades que son tomadas para llevar a cabo las obligaciones de cada empleado y obtener el mejor sistema de control interno.

Para un adecuado monitoreo (ongoing) se debe tener en cuenta las siguientes reglas:

- El personal debe obtener evidencia de que el control interno está funcionando adecuadamente.
- Si las informaciones externas corroboran la información generada internamente.
- Se deben efectuar comparaciones periódicas de las cantidades registradas en el sistema de información contable con el físico de los activos.
- Revisar si se han implementado controles recomendados por los auditores internos y externos, o por el contrario no se han efectuado.
- Si los seminarios de entrenamiento, las sesiones de planeación u otras reuniones al personal proporcionan retroalimentación a la administración en cuanto a que si los controles operan efectivamente.
- Si el personal es cuestionado periódicamente para establecer si entiende y cumple con el código de ética de normas legales y si desempeña regularmente actividades de control.
- Si son adecuadas, efectivas y confiables las actividades del departamento de auditoría interna.

2.21.4. Participación Externa

La participación de entidades externas consiste en lo siguiente:

- **LOS REVISORES FISCALES Y AUDITORES:** Proporcionan al consejo de administración, a la junta directiva y a la gerencia un punto de vista

objetivo e independiente que contribuya al cumplimiento del logro de los objetivos de los reportes financieros entre otros.

- **LOS AUDITORES DE CONTROL Y VIGILANCIA:** Participan mediante el establecimiento de requerimientos de control, así como el examen directo de las operaciones de la organización haciendo recomendaciones que lo fortalezcan.

2.21.5. La importancia relativa de la auditoría

Introducción

El propósito de esta Normas Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el concepto de importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría.

El auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría cuando conduzca una auditoría.

“Importancia relativa” es definida en “Marco de Referencia para la Preparación y Presentación de Estados Financieros” del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB) en los términos siguientes:

“La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en los estados financieros. La importancia relativa depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea. Así, la importancia relativa ofrece un punto de separación de la partida en cuestión, más que ser una característica primordial cualitativa que deba tener la información para ser útil”.

Importancia Relativa de la Auditoría

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros

identificado. La evaluación de qué es importante es un asunto de juicio profesional.

Al diseñar el plan de auditoría el auditor establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa. Sin embargo necesitan considerarse tanto el monto (cantidad) y la naturaleza (calidad) de las representaciones. Ejemplos de representaciones erróneas cualitativas serían la descripción inadecuada e impropia de una política de contabilidad cuando es probable que un usuario de los estados financieros fuera guiado equivocadamente por la descripción, y el dejar de revelar la infracción a requisitos reguladores cuando es probable que la imposición consecuente de restricciones regulatorias hará disminuir en forma importante la capacidad de operación.

El auditor necesita considerar la posibilidad de representaciones erróneas de cantidades relativamente pequeñas que, acumulativamente podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros. Por ejemplo, un error en un procedimiento de fin de mes podría ser una indicación de una representación errónea de importancia relativa si ese error se repitiera cada mes.

El auditor considera la importancia relativa tanto al nivel global del estado financiero como con relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones. La importancia relativa puede ser influida por consideraciones como requerimientos legales y reguladores y consideraciones que se refieren a saldos de una cuenta de los estados financieros y sus relaciones con otras cuentas. Este proceso puede dar como resultado diferentes niveles de importancia relativa dependiendo del aspecto de los estados financieros que está siendo considerado.

La importancia relativa debería ser considerada por el auditor cuando:

- a) **determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría; y**
- b) **evalúa el efecto de las representaciones erróneas.**

La relación entre importancia relativa y el riesgo de auditoría

Cuando planea la auditoría, el auditor considera qué haría que los estados financieros estuvieran representados erróneamente con una importancia relativa. La evaluación del auditor de la importancia relativa, relacionada con saldos de cuenta y clases de transacciones específicas, ayuda al auditor a decidir cuestiones como qué partidas examinar y si usar procedimientos de muestreo y analíticos. Esto da capacidad al auditor para seleccionar procedimientos de auditoría que, en combinación, puede esperarse que reduzcan el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Hay una relación inversa entre la importancia relativa y el nivel de riesgo de auditoría, que es que mientras más alto el nivel de importancia relativa, más bajo el riesgo de auditoría y viceversa. El auditor toma en cuenta la relación inversa entre importancia relativa y riesgo de auditoría. Por ejemplo, si, después de planificar procedimientos de auditoría específicos, el auditor determina que el nivel de importancia relativa aceptable es más bajo, el riesgo de auditoría aumenta. El auditor compensará esto:

- a) reduciendo el nivel evaluado de riesgo de control, cuando esto sea factible, y apoyando el nivel reducido desarrollando pruebas de control extensas o adicionales;
- b) reduciendo el riesgo de detección al modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos substantivos planeados.

Importancia relativa y riesgo de auditoría al evaluar evidencia de auditoría

La evaluación del auditor de importancia relativa y riesgo de auditoría puede ser diferente en el momento de planear inicialmente el trabajo que en el momento de evaluar los resultados de procedimientos de auditoría. Esto podría ser a causa de un cambio en circunstancias o a causa de un cambio en el conocimiento del auditor como resultado de la auditoría. Por ejemplo, si la auditoría es planeada antes del final del período, el auditor anticipará los resultados de las operaciones y la posición financiera. Si los resultados reales de operaciones y de la posición financiera son sustancialmente diferentes, la evaluación de importancia relativa y riesgo de auditoría puede también cambiar. Adicionalmente, al planear el trabajo de auditoría, el auditor puede, intencionalmente, fijar el nivel de importancia relativa aceptable a un nivel más bajo de lo que se piensa usar para evaluar los

resultados de la auditoría. Esto puede ser hecho para reducir la probabilidad de representaciones erróneas no descubiertas y para dar al auditor un margen de seguridad cuando evalúe el efecto de representaciones erróneas descubiertas durante la auditoría.

Evaluación del efecto de representaciones erróneas

Al evaluar la apropiada presentación de los estados financieros el auditor debería evaluar si el agregado de representaciones erróneas no corregidas que han sido identificadas durante la auditoría, es de importancia relativa.

El agregado de representaciones erróneas no corregidas comprende:

- a) representaciones erróneas específicas identificadas por el auditor incluyendo el efecto neto de representaciones erróneas no corregidas identificadas durante la auditoría de períodos previos; y
- b) la mejor estimación del auditor de otras representaciones erróneas que no pueden ser identificadas específicamente (o sea, errores proyectados).

El auditor necesita considerar si el agregado de representaciones erróneas no corregidas es de importancia relativa. Si el auditor concluye que las representaciones erróneas pueden ser de importancia relativa el auditor necesita considerar el reducir el riesgo de auditoría ampliando los procedimientos de auditoría o pidiendo a la administración que ajuste los estados financieros. En todo caso, la administración puede desear ajustar los estados financieros según las representaciones erróneas identificadas.

Si la administración se niega a ajustar los estados financieros y los resultados de los procedimientos de auditoría ampliados no capacitan al auditor para concluir que el agregado de representaciones erróneas no corregidas no es de importancia relativa, el auditor debería considerar la modificación apropiada al dictamen del auditor de acuerdo con NIA “El Dictamen del Auditor sobre Estados Financieros”.

Si el agregado de las representaciones erróneas no corregidas que el auditor ha identificado se acerca al nivel de importancia relativa, el auditor debería considerar si es probable que las representaciones erróneas no detectadas, al tomarse con las representaciones erróneas no

corregidas agregadas podrían exceder el nivel de importancia relativa. Así, al acercarse el agregado de representaciones erróneas no corregidas al nivel de importancia relativa, el auditor consideraría reducir el riesgo desempeñando procedimientos de auditoría adicionales o pidiendo a la administración que ajuste los estados financieros según las representaciones erróneas no identificadas.

Perspectiva del Sector Público

Al evaluar la importancia relativa, el sector público debe, además de ejercer el juicio profesional, considerar cualquiera legislación o reglamento que pueda impactar dicha evaluación. En el sector público, la importancia relativa se basa también en el “contexto y naturaleza” de una partida e incluye, por ejemplo, susceptibilidad tanto como valor. La susceptibilidad cubre una variedad de asuntos tales como cumplimiento con las autoridades, interés legislativo o interés público.

2.22. Papeles de Trabajo, Técnicas y Procedimientos de Auditoría

Papeles de Trabajo

Referencia Técnica: NIA 500 Evidencia de la Auditoría. Enfoque: Auditoría de Estados Financieros practicada por un Contador Público y Auditor Independiente

Evidencia de auditoría (NIA 500)

De acuerdo con la NIA 500 la evidencia de auditoría significa la información obtenida por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoría. La evidencia de auditoría comprenderá documentos fuentes y registros contables subyacentes a los estados financieros e información corroborativa de otras fuentes.

Introducción:

Para el Contador Público y Auditor Independiente el objetivo de una auditoría de Estados Financieros, es emitir opinión acerca de la razonabilidad de las cifras contenidas en los mismos, en relación con Principios de Contabilidad, luego de aplicar las técnicas y procedimientos de auditoría que se consideren necesarios según las circunstancias.

Como el trabajo se realiza sobre una base técnica, es necesario sustentar la opinión profesional, en tal sentido el Informe del Auditor, el cual contiene la opinión, debe ser una conclusión lógica y coherente del trabajo realizado.

Por lo anterior surge la necesidad de formar un cúmulo de información que permita conocer cuáles son las áreas revisadas, el alcance, la naturaleza de las pruebas y toda aquella información específica relacionada con la auditoría, a lo que llamaremos Papeles de Trabajo.

Definición:

Los papeles de trabajo son los registros llevados por el auditor independiente, sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que se han llegado durante el desarrollo de un examen de Estados Financieros, de acuerdo con Normas de auditoría.

Objetivos:

Obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión de auditoría.

- ✓ Constituir evidencia suficiente y competente del trabajo realizado.
- ✓ Sustentar la opinión del auditor.
- ✓ Servir de archivo para futuras consultas.

Importancia:

Servir de evidencia del trabajo realizado por el Auditor, así como medio de prueba de que se ha realizado el trabajo de conformidad con Normas de Auditoría. Se evidencia planeación, supervisión, evaluación de riesgo etc.

Reflejar las técnicas y procedimientos utilizados, para llegar a conclusiones acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros.

Propiedad de los Papeles de Trabajo.

- ✚ Los papeles de trabajo son propiedad de auditor.

- ✚ En los mismos se debe tomar en cuenta el Secreto Profesional.

- ✚ Deben resguardarse en un archivo con seguridad para futuras referencias.

- ✚ El cliente no debe tener acceso a los papeles de trabajo, únicamente al informe final.

- ✚ Estos pueden ser consultados por el Auditor sucesor con la debida autorización.

- ✚ Por constituir prueba en juicio, deben presentarse a requerimiento de Juez competente en un juicio.

- ✚ Deben guardarse por 6 años y en caso de cese definitivo en el ejercicio profesional o muerte deben enviarse al archivo del Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas.

Clasificación:

Por su naturaleza se clasifican en:

- ✓ Papeles de planeación: Plan de Auditoría y Conocimiento y Evaluación del Control Interno.

- ✓ Cédulas Centralizadoras.

- ✓ Cédulas Sumarias.

- ✓ Cédulas Analíticas.
 - De Integración.

- Arqueos de Valores (a tinta).

- ✓ Cédulas de Deficiencias de Control Interno.

- ✓ Cédulas de Ajustes y Reclasificaciones.

Forma de Elaboración.

- Cada cédula debe estar plenamente identificada, cliente, área, período y datos de auditor y supervisor.
- Deben estar elaborados en forma nítida sin tachones ni borrones.
- Deben entenderse por cualquier persona que las lea.
- Se deben describir a detalle las técnicas, procedimientos de auditoría, naturaleza y extensión de las pruebas efectuadas.
- Todas las cédulas sumarias deben contener la conclusión obtenida por el auditor y su firma.
- Deben ordenarse de conformidad con el índice fijado de papeles de trabajo, las cuales deben tener referencias cruzadas.

Contenido de los papeles de trabajo

El contenido de los papeles de trabajo depende del tipo de prueba que se esté realizando sin embargo deben contener como mínimo:

- Nombre de la entidad
- Fecha de la auditoría
- Área a revisar y/o prueba a realizar
- Índice
- Fecha de realización
- Nombre o iniciales de la persona que realizó y revisó
- Marcas de auditoría
- Conclusión del trabajo (si es aplicable)

Marcas de Auditoría:

Con el propósito de dinamizar el proceso de auditoría se utilizan símbolos que representan un procedimiento utilizado.

Las marcas de auditoría se pueden dar a conocer al pie de cada cédula o ser incorporadas en una cédula de marcas al final del expediente para dar a conocer su significado.

Archivo de Papeles de Trabajo:

El soporte de la Auditoría debe archivar en forma lógica y ordenada de tal forma que con la ayuda de los índices de papeles de trabajo permita la fácil localización de la información.

Tipos de Archivo:

Archivo permanente:

Se elabora con el propósito de proporcionar la historia financiera y administrativa de la empresa, ofrecer una fuente de referencia de partidas de uso o vigencia para más de un ejercicio y reducir el trabajo anual de preparación de una nueva auditoría.

Puede clasificarse en:

Archivo Permanente Vigente: El cual deberá contar con información de interés actual. Cada año debe revisarse para retirar del mismo información que ya no sea de utilidad o que por su naturaleza deje de tener vigencia.

Archivo permanente Inactivo: En él se guarda información que no tiene validez o vigencia, pero que en su momento ha constituido información importante, y tiene carácter histórico.

Archivo de administración:

Lo constituyen cédulas preparadas por nuestro cliente, pero que no se utilizan como papeles

de trabajo. Son cédulas de carácter informativo como integraciones, listados de documentos etc. los que se han utilizado como referencia. En la elaboración de las cédulas de trabajo. Lo más recomendable es vez aprobado el informe, destruirlas.

Archivo corriente:

Es el archivo que contiene todos los papeles de trabajo utilizados, incluye la planeación, el conocimiento y evaluación del Control interno, los papeles de trabajo detallados, con sus respectivos programas.

TABLA DE MARCAS DE AUDITORÍA SUGERIDA

PRINCIPALES MARCAS DE AUDITORIA (de significado uniforme)	
COTEJADO COMPROBADO	✓
VERIFICADO REVISADO	✓
DOCUMENTACION SUSTENTATORIA	✓
VERIFIC. CON LIBROS OFICIALES	✓
VERIFIC. CON REGISTROS AUXILIA.	✓
SUMATORIA VERTICAL	Σ
SUMATORIA HORIZONTAL	∅
CALCULO VERIFICADO	X
CIRCULARIZADO	C
CIRCULARIZADO CONFIRMADA	∅
INSPECCION FISICA	I

Las marcas de auditoría se pueden estandarizar por firma de auditoría o en el caso de Auditores independientes, depende de su estilo propio.

Modelo de índice de Papeles de Trabajo Sugerido:

I. Legajo General.

- LG-1 Copia del Informe del año anterior.
- LG-2 Control de tiempo.
- LG-3 Puntos pendientes de revisión.
- LG-4 Programa General de Trabajo.
- LG-5 Puntos para memorando de recomendaciones.
- LG-6 Cuestionario de control Interno.
- LG-7 Representación general (carta salvaguarda).
- LG-8 Carta de Actas.
- LG-9 Estados Financieros.
- LG-10 Balance de Saldos.
- LG-11 Carta de Abogados.
- LG-12 Datos para informe y notas aclaratorias a los EF.

II. Cédulas de Trabajo.

- B/G-1 Activo
- B/G-2 Pasivo y Capital.
- P/G Estado de Resultados.
- F/E Flujo de Efectivo.
- Aj Ajustes.
- Rc Reclasificaciones.

III. Activo.

- A Caja y Bancos.
- B Cuentas por cobrar.

- C Inventarios.
- D Otros Activos Circulantes.
- E Inversiones.
- F Propiedad, Planta y Equipo.
- H Cargos Diferidos.

IV Pasivo y Capital.

- AA Documentos por Pagar.
- BB Cuentas por Pagar.
- CC Proveedores.
- EE Préstamos Bancarios.
- FF Otros Pasivos.
- HH Créditos Diferidos.
- JJ Capital.

V Resultados.

- W-1 Ingresos
- W-2 Costo de ventas.
- W-3 Gastos de Venta.
- W-4 Gastos de administración.
- W-5 Otros Gastos y Productos Financieros.

Procedimientos y Técnicas de Auditoría

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Naturaleza de los procedimientos de Auditoría:

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los Estados Financieros. Por ésta razón el Auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuáles técnicas o procedimientos de auditoría serán aplicables en cada caso, para obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

Alcance o extensión de los procedimientos de Auditoría:

Dado al hecho de que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible generalmente realizar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global.

A éste procedimiento se le conoce en auditoría con el nombre de “Prueba Selectiva” y la relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría:

La época o el momento en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad.

No todos los procedimientos se pueden aplicar al mismo tiempo, cada uno de ellos tiene un momento adecuado para aplicarse, por ejemplo una circularización deberá hacerse en fecha posterior cierre, mientras que la observación de la toma física de un inventario, es mejor hacerla a la fecha de cierre, de igual manera es necesario establecer el momento justo para practicar un arqueos de valores, no siempre se deben hacer a la misma hora, y de existir

varias personas que manejan fondos, hacerlo simultáneamente.

Técnicas de auditoría.

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público y Auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Dentro de las Técnicas de Auditoría más conocidas tenemos:

- ✓ Estudio General
- ✓ Análisis
- ✓ Inspección
- ✓ Confirmación
- ✓ Investigación
- ✓ Declaración
- ✓ Certificación
- ✓ Observación
- ✓ Cálculo

Estudio General

Consiste en la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus Estados Financieros y de las partes importantes o significativas.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Auditor, que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos o información de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Por ejemplo el Auditor puede darse cuenta de la existencia de operaciones extraordinarias con el simple análisis comparativo de los Estados Financieros de dos ejercicios distintos.

Análisis

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o

una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los Estados Financieros para conocer cómo se encuentran integrados y pueden ser básicamente de dos clases:

- ✚ Análisis de Saldo y
- ✚ Análisis de movimientos.

Análisis de Saldo

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros: por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, etc., son compensaciones totales y de los cargos hechos por ventas.

En este caso el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de la cuenta. El detalle de éstas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis de saldos.

Análisis de movimientos

En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, sino por acumulación de ellas, como por ejemplo en las cuentas de resultados, aún más en algunas que podrían ser de movimientos compensados puede suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien que por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

Inspección

Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la

autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros. Ejemplo: Verificación física de los documentos de crédito que respaldan la cuenta “Documentos por Cobrar”.

Confirmación

Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de las operación y por lo tanto de informar de una manera válida sobre ella.

La confirmación puede ser:

- Positiva
- Negativa
- Indirecta, ciega o en blanco

Positiva

Se envían datos y se solicita que respondan siempre, no importando si están de acuerdo o no.

Negativa

Se envían datos y se solicita que respondan únicamente si no están de acuerdo con los mismos. Si no responden se da por entendido que aceptan los datos enviados por la empresa.

Indirecta, ciega o en blanco

Se da cuando no se envía ningún dato para confirmar, simplemente se solicita que informen acerca del saldo, o movimientos a una fecha determinada, pudiendo incluir observaciones.

Investigación

Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la empresa. Ejemplo: Para obtener información sobre cobranzas conversar con el Jefe o algún funcionario de ésta Sección. Establecer el proceso.

Declaración

Manifiesto por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios o empleados de la empresa.

Certificación

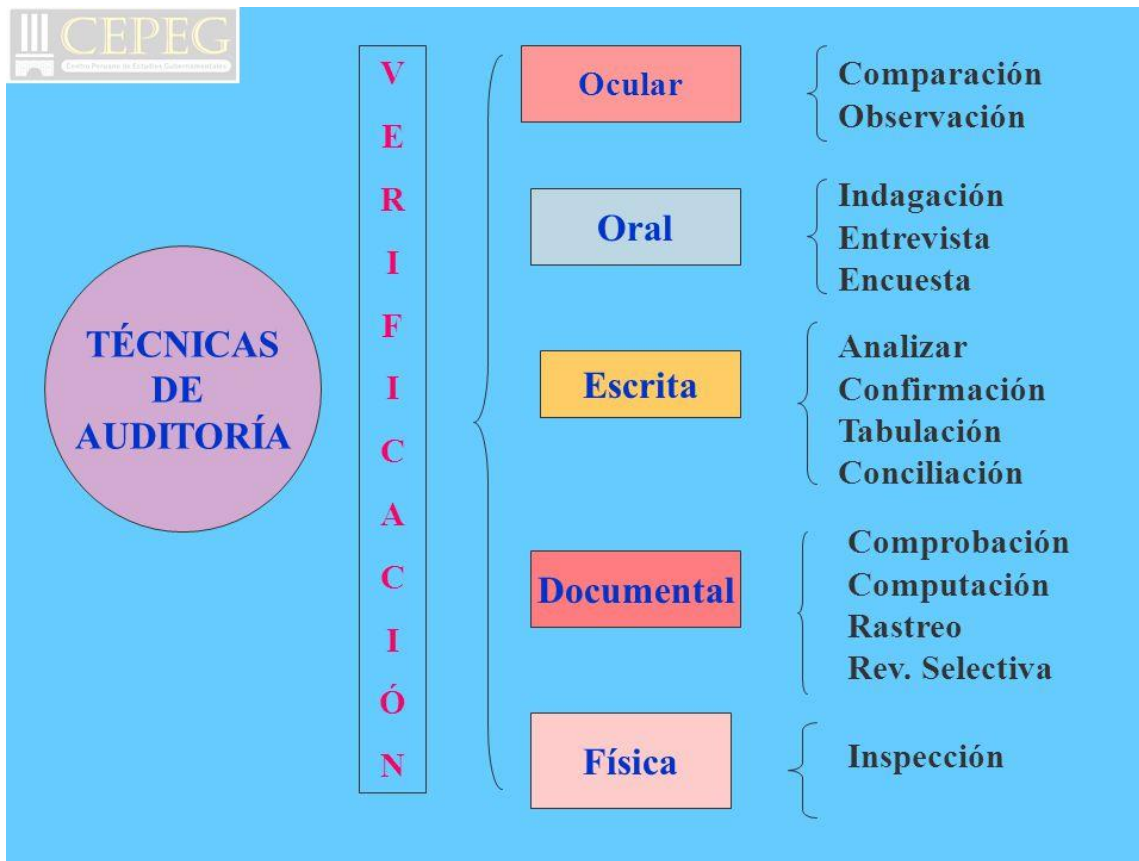
Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general con la firma de autenticidad.

Observación

Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos. Ejemplo: Puede observar el pago de la nómina, el ingreso de materia prima, o mercaderías.

Cálculo

Verificación matemática de alguna partida. Por ejemplo cálculo de intereses, comisiones etc.



2.23. El dictamen del auditor sobre los Estados Financieros

Introducción

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor, emitido como resultado de una auditoría practicada por un auditor independiente de los estados financieros de una entidad. Muchos de los lineamientos proporcionados pueden adaptarse a dictámenes del auditor sobre información financiera distinta de los estados financieros.

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

Este análisis y evaluación incluye considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a un marco de referencia aceptable¹ para informes financieros, ya sean las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) o normas o prácticas nacionales relevantes. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales y estatutarios.

El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión por escrito sobre los estados financieros tomados en conjunto como un todo.

Elementos básicos del dictamen del auditor

El dictamen del auditor inclúyelos siguientes elementos básicos, normalmente en el siguiente orden:

- (a) título;
- (b) destinatario;
- (c) *entrada o párrafo introductorio*
 - (i) identificación de los estados financieros auditados;
 - (ii) una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor;

- (d) *párrafo de alcance (describiendo la naturaleza de una auditoría)*
 - (i) una referencia a las NIAs o normas o prácticas nacionales relevantes,
 - (ii) una descripción del trabajo que el auditor desempeñó;

- (e) *párrafo de opinión que contiene*
 - (i) una cita al marco de referencia para informes financieros utilizado para preparar los estados financieros (incluyendo la identificación del país de origen² del marco de referencia para informes financieros cuando el marco utilizado no sea las Normas Internacionales de Contabilidad); y
 - (ii) una expresión de la opinión sobre los estados financieros;

- (f) fecha del dictamen;

- (g) dirección del auditor; y

- (h) firma del auditor.

Es deseable una medida de uniformidad en la forma y contenido del dictamen del auditor porque ayuda a propiciar la comprensión del lector y a identificar las circunstancias poco usuales cuando éstas ocurren.

Título

El dictamen del auditor deberá tener un título apropiado. Puede ser apropiado usar el término “Auditor Independiente” en el título para distinguir el dictamen del auditor de

informes que podrían ser emitidos por otros, tales como funcionarios de la entidad, el consejo de administración o de directores, o de los informes de otros auditores que quizá no tengan que acogerse a los mismos requerimientos éticos del auditor independiente.

Destinatario

El dictamen del auditor deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales. El dictamen por lo regular se dirige a los accionistas o al consejo de directores de la entidad, cuyos estados financieros están siendo auditados.

Entrada o Párrafo Introductorio

El dictamen del auditor deberá identificar los estados financieros de la entidad que han sido auditados, incluyendo la fecha y el periodo cubierto por los estados financieros.

El dictamen deberá incluir una declaración de que los estados financieros son la responsabilidad de la administración³ de la entidad y una declaración de que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría.

Los estados financieros son las representaciones de la administración. La preparación de dichos estados requiere que la administración haga estimaciones y juicios contables importantes, así como que determine los principios y métodos de contabilidad apropiados usados en la preparación de los estados financieros. Esta determinación se hará en el contexto del marco de referencia para informes financieros que la administración escoja o se le requiera utilizar. En contraste, la responsabilidad del auditor es auditar estos estados financieros para expresar una opinión sobre ellos.

Una ilustración de estos asuntos en un párrafo introductorio es:

“Hemos auditado el balance general que se acompaña⁴de la Empresa ABC al 31 de diciembre de 20x1, junto con los estados de resultados y de flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha que le son relativos. Estos estados financieros son la responsabilidad de la administración de la empresa. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría.”

Párrafo de Alcance

El dictamen del auditor deberá describir el alcance de la auditoría declarando que fue conducida de acuerdo con NIAs o de acuerdo con normas o prácticas nacionales relevantes según lo apropiado. “Alcance” se refiere a la capacidad del auditor de llevar a cabo los procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias. El lector necesita esto como una seguridad de que la auditoría ha sido realizada de acuerdo con normas o prácticas establecidas. A menos que se declare de otra manera, se supone que las normas o prácticas de auditoría seguidas son las del país indicado por la dirección del auditor.

El dictamen deberá incluir una declaración de que la auditoría fue planeada y realizada para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

14. El dictamen del auditor deberá describir la auditoría en cuanto incluye:

- (a) examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia para soportar los montos y revelaciones de los estados financieros;**
- (b) evaluar los principios de contabilidad usados en la preparación de los estados financieros;**

- (c) **evaluar las estimaciones importantes hechas por la administración en la preparación de los estados financieros; y,**
- (d) **evaluar la presentación general de los estados financieros.**

El dictamen deberá incluir una declaración por el auditor de que la auditoría proporciona una base razonable para su opinión.

Una ilustración de estos asuntos en un párrafo de alcance es:

“Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a las normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que soporta los montos y revelaciones de los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones importantes hechas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.”

Párrafo de Opinión

El párrafo de opinión en el dictamen del auditor deberá indicar claramente el marco de referencia para informes financieros usado para la preparación de los estados financieros (incluyendo la identificación del país de origen del marco de referencia para informes financieros cuando el marco de referenciado no sean las Normas Internacionales de Contabilidad) y declarar la opinión del auditor sobre si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente respecto de todo lo importante) de acuerdo con dicho marco de referencia para informes financieros y, donde sea apropiado, si los estados financieros cumplen con los requisitos de ley y estatutarios.

Los términos usados para expresar la opinión del auditor “dan un punto de vista verdadero y razonable” o “presentan razonablemente, respecto de todo lo importante” son equivalentes. Ambos términos indican, entre otras cosas, que el auditor considera sólo aquellos asuntos que son de importancia relativa para los estados financieros.

El marco de referencia para informes financieros se determina por las NICs, por reglas emitidas a través de órganos reconocidos establecedores de normas, y por el desarrollo de la práctica general dentro de un país, con una consideración apropiada de la razonabilidad y con debida consideración a la legislación local. Para informar al lector del contexto en que expresa su opinión el auditor, la opinión indica el marco de referencia sobre el que se basan los estados financieros. El auditor se refiere al marco de referencia para informes financieros en términos como:

“...de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen)...”

Esta designación ayudará al usuario a comprender mejor qué marco de referencia para informes financieros se utilizó con el fin de preparar los estados financieros. Cuando se dictamine sobre estados financieros que se preparan específicamente para uso en otro país, el auditor considera si se ha hecho la revelación apropiada en los estados financieros sobre el marco de referencia para informes financieros que se ha usado.

Además de una opinión sobre el punto de vista verdadero y razonable (o presentación razonable respecto de todo lo importante), el dictamen del auditor puede necesitar incluir una opinión sobre si los estados financieros cumplen con otros requerimientos especificados por estatutos o leyes relevantes.

Una ilustración de estos asuntos en un párrafo de opinión es:

“En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o “presentan razonablemente, respecto de todo lo importante”) la posición financiera de la

empresa al 31 de diciembre de 20x1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen⁵) (y cumplen con..⁶)“.

(Párrafo suprimido por revisión a la NIA 700, vigente para auditorías de estados financieros por periodos que terminen en o después del 30 de septiembre de 2002.)

Fecha del Dictamen

El auditor deberá fechar su dictamen el día de terminación de la auditoría.

Esto informa al lector que el auditor ha considerado el efecto sobre los estados financieros y sobre el dictamen de los sucesos y transacciones de los que el auditor se enteró, los cuales ocurrieron hasta esa fecha.

Ya que la responsabilidad del auditor es dictaminar sobre los estados financieros, según fueron preparados y presentados por la administración, el auditor no deberá fechar el dictamen antes de la fecha en que los estados financieros sean firmados o aprobados por la administración.

Dirección del Auditor

El dictamen deberá nombrar una ubicación específica, que ordinariamente es la ciudad donde el auditor mantiene la oficina que tiene responsabilidad por la auditoría.

Firma del Auditor

El dictamen deberá ser firmado a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor o de ambos, según sea apropiado. El dictamen del auditor ordinariamente se sigue a nombre de la firma, pues ésta asume la responsabilidad por la

auditoría.

El dictamen del auditor

Deberá expresarse una *opinión limpia* cuando el auditor concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable (o están presentados razonablemente respecto de todo lo importante), de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros identificado. Una opinión limpia también indica implícitamente que han sido determinados y revelados, en forma apropiada en los estados financieros, cualquier cambio en principios de contabilidad o en el método de su aplicación, y los efectos consecuentes.

La siguiente es una ilustración de todo el dictamen del auditor incorporando los elementos básicos expuestos antes. Este dictamen ejemplifica la expresión de una opinión limpia.

DICTAMEN DEL AUDITOR

(DESTINATARIO APROPIADO)

Hemos auditado el balance general que se acompaña⁷ de la Empresa ABC al 31 de diciembre de 20x1 y los estados de resultados y de flujos de efectivo que le son relativas por el año que terminó en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la empresa. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre esos estados financieros con base en nuestra auditoría.

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (o referirse a normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas Normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que soporta

los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad usados y las estimaciones importantes hechas por la administración, así como la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de (o “presentan razonablemente, respecto de todo lo importante”) la posición financiera de la empresa al 31 de diciembre de 20x 1, y de los resultados de sus operaciones y de sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen⁸) (y cumplen con...⁹).

AUDITOR

Fecha

Dirección

Dictámenes modificados

Se considera que un dictamen del auditor está modificado en las siguientes situaciones:

Asuntos que no afectan la opinión del auditor

- (a) énfasis en un asunto

Asuntos que si afectan la opinión del auditor

- (a) opinión con salvedad (es)
- (b) abstención de opinión, o
- (c) opinión adversa.

La uniformidad en la forma y contenido de cada tipo de dictamen modificado ampliará la comprensión de dichos dictámenes por el usuario. Consecuentemente, esta NIA incluye textos sugeridos para expresar una opinión limpia así como ejemplos de frases de modificación para usarse cuando se emitan dictámenes modificados.

Asuntos que no afretan la opinión del auditor

En ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis para hacer resaltar un asunto que afecte a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los mismos que analiza más extensamente la situación. Aumentar dicho párrafo de énfasis no afecta a la opinión del auditor. El párrafo debería, preferiblemente, incluirse después del párrafo de opinión y ordinariamente se referiría al hecho de que la opinión del auditor no contiene salvedad a este respecto.

El auditor deberá modificar su dictamen añadiendo un párrafo para resaltar un asunto de importancia relativa respecto de un problema de negocio en marcha.

El auditor deberá considerar modificar su dictamen añadiendo un párrafo si hay una falta importante de certeza (distinta de un problema de negocio en marcha), y cuya resolución depende de eventos futuros, los cuales puede afectar a los estados financieros. Una falta de certeza es un asunto cuyo resultado depende de acciones o eventos futuros, no bajo el control directo de la entidad, pero que pueden afectar los estados financieros.

Enseguida se presenta una ilustración de un párrafo de énfasis por una falta importante de certeza en el dictamen de un auditor:

“En nuestra opinión,...

Sin que represente una salvedad a nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota X sobre los estados financieros. La Empresa es la demandada en un juicio que alega infracción de ciertos derechos de patentes y que reclama regalías y daños punitivos. La Empresa ha

presentado una contrademanda y están en desarrollo las audiencias preliminares y procedimientos de resultados en ambas acciones. El resultado último del asunto no puede ser determinado actualmente y los estados financieros no incluyen provisión alguna para cualquiera obligación que pueda resultar.”

(En la NIA 570, “Negocio en Marcha”, se expone una ilustración de un párrafo de énfasis relativo a un negocio en marcha.)

El aumento de un párrafo enfatizando un problema de negocio en marcha o la falta importante de certeza ordinariamente es adecuado para cumplir con las responsabilidades del auditor de opinar sobre dichos asuntos. Sin embargo, en casos extremos, como las situaciones que impliquen múltiples faltas de certeza que sean importantes para los estados financieros, el auditor puede considerar apropiado expresar una abstención de opinión en vez de añadir un párrafo de énfasis en un asunto.

Además del uso de un párrafo de énfasis para asuntos que afecten a los estados financieros, el auditor puede también modificar su dictamen usando un párrafo de énfasis, preferiblemente después del párrafo de opinión para informar sobre asuntos distintos de los que afectan a los estados financieros. Por ejemplo, si es necesaria una corrección a otra información en un documento que contenga estados financieros auditados y la entidad se niega a hacer la corrección, el auditor debería considerar incluir en su dictamen un párrafo de énfasis describiendo la inconsistencia de importancia relativa. Puede también usarse un párrafo de énfasis cuando existen responsabilidades adicionales, legales ó estatutarias para dictaminar.

Asuntos que sí afectan la opinión del auditor

Un auditor quizá no pueda expresar una opinión limpia cuando exista alguna de las dos siguientes circunstancias y, a juicio de éste, el efecto del asunto sea o pueda ser de importancia relativa para los estados financieros:

- (a) Hay una limitación al alcance del trabajo del auditor; o
- (b) hay un desacuerdo con la administración respecto a la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.

Las circunstancias descritas en (a) podrían llevar a una opinión con salvedad o a una abstención de opinión. Las circunstancias descritas en (b) podrían llevar a una opinión con salvedad o a una opinión adversa. Estas circunstancias se discuten más ampliamente en los párrafos 41-46.

Deberá expresarse una *opinión con salvedad* cuando el auditor concluye que no puede expresarse una opinión limpia pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es tan importante y omnipresente como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión. Una opinión con salvedad deberá expresarse como “excepto por” los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.

Deberá expresarse una *abstención de opinión* cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea tan importante y omnipresente que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y consecuentemente no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros.

Deberá expresarse una *opinión adversa* cuando el efecto de un desacuerdo sea tan importante y omnipresente para los estados financieros que el auditor concluya que una salvedad al dictamen no sea adecuada para revelar la naturaleza engañosa o incompleta de los estados financieros.

Siempre que el auditor exprese una opinión que sea distinta de una limpia, deberá incluirse en el dictamen una clara descripción de todas las razones sustantivas y, a menos que no sea factible, una cuantificación del (los) posible(s) efecto(s) sobre los

estados financieros. Por lo común, esta información se expondría en un párrafo por separado precediendo a la opinión o abstención de opinión, y puede incluir una referencia a una explicación más extensa, si la hay, en una nota sobre los estados financieros.

Circunstancias que pueden dar como resultado una opinión distinta a una opinión limpia

Limitación en el alcance

A veces puede ser impuesta por la entidad una limitación en el alcance del trabajo del auditor (por ejemplo, cuando los términos del trabajo especifican que el auditor no llevará a cabo un procedimiento de auditoría que el auditor cree que es necesario). Sin embargo, cuando la limitación en los términos de un trabajo propuesto es tal que el auditor cree que existe la necesidad de expresar una abstención de opinión, el auditor normalmente no debería aceptar dicho trabajo limitado como un trabajo de auditoría, a menos que lo requieran los estatutos.

También, un auditor por estatutos no debería aceptar este trabajo de auditoría cuando la limitación infringe los deberes legales o estatutarios del auditor.

Una limitación en el alcance puede imponerse por las circunstancias (por ejemplo, cuando el momento del nombramiento es tal que el auditor no pueda observar el conteo de inventarios físicos). Puede también surgir cuando, en opinión del auditor, los registros contables de la entidad son inadecuados o cuando el auditor no puede llevar a cabo un procedimiento de auditoría que se cree que es necesario o deseable. En estas circunstancias, el auditor debería intentar llevar a cabo procedimientos supletorios razonables para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para sustentar una opinión limpia.

Cuando hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor que requiera la

expresión de una opinión con salvedad o una abstención de opinión, el dictamen del auditor deberá describir la limitación e indicar los posibles ajustes a los estados financieros que podrían haber sido determinados como necesarios si no hubiera existido la limitación.

A continuación se exponen ilustraciones de estos asuntos.

Limitación en el alcance—Opinión con salvedad

“Hemos auditado...

Excepto por lo descrito en el siguiente párrafo, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con...

No observamos el conteo de los inventarios físicos al 31 de diciembre de 20x1, ya que la fecha fue anterior al momento en que fuimos inicialmente contratados como auditores para la Empresa. Debido a la naturaleza de los registros de la empresa no pudimos quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario por otros procedimientos de auditoría.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de dichos ajustes, si los hubiera, que podrían haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos respecto de las cantidades del inventario físico, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y....

Limitación en el alcance —Abstención de opinión

“Fuimos contratados para auditar el balance general que se acompaña de la empresa ABC al 31 de diciembre de 20x1, y los estados de resultados y de flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha que le son relativos. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Empresa (omitir la frase que declara la responsabilidad del auditor).

El párrafo que describe el alcance de la auditoría debería omitirse o corregirse de acuerdo con las circunstancias.

Añadir un párrafo describiendo la limitación en el alcance como sigue.

No pudimos observar todos los inventarios físicos ni confirmar las cuentas por cobrar debido a limitaciones impuestas al alcance de nuestro trabajo por la Empresa.

A causa de la importancia de los asuntos discutidos en el párrafo precedente, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.”

Desacuerdo con la administración

El auditor puede estar en desacuerdo con la administración sobre asuntos tales como la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones en los estados financieros. **Si tales desacuerdos son de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o una opinión adversa.**

A continuación se exponen ilustraciones de estos asuntos.

Desacuerdo sobre políticas contables—Método de contabilidad inapropiado Opinión con salvedad

“Hemos auditado...

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con...

Según se describe en la Nota X a los estados financieros, no se ha provisto cantidad alguna por depreciación en los estados financieros, práctica que, en nuestra opinión, no está de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad. La provisión para el año que terminó el 31 de diciembre de 20x1, debería ser xxx con base en el método de depreciación de línea directa usando tasas anuales de 5% para el edificio y 20% para el equipo.

Consecuentemente, los activos fijos deberían reducirse por la depreciación acumulada de xxx y la pérdida del año, y el déficit acumulado debería incrementarse en xxx y xxx, respectivamente.

En nuestra opinión, excepto por el efecto en los estados financieros del asunto a que nos referimos en el párrafo precedente, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y...”

Desacuerdo sobre políticas contables—Revelación inadecuada—Opinión con salvedad

“Hemos auditado...

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con... (Las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de alcance—párrafo 28 anterior).

El 15 de enero del 20x2 la Empresa emitió títulos sin garantía por el monto de xxx, con el fin de financiar la expansión de la planta. El convenio de los títulos restringe el pago de dividendos futuros en efectivo por utilidades posteriores al 31 de diciembre de 20x1. En nuestra opinión, se requiere revelación de esta información de acuerdo con...¹⁰.

En nuestra opinión, excepto por la omisión de la información incluida en el párrafo precedente, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y... (Las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de opinión -párrafo 28 anterior).”

Desacuerdo sobre políticas contables—Revelación inadecuada—Opinión adversa

“Hemos auditado.... (Las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo introductorio—párrafo 28 anterior).

Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con.... (Las palabras restantes son las mismas ilustradas en el párrafo de alcance—párrafo 28 anterior).

(Párrafo(s) que explica (n) el desacuerdo).

En nuestra opinión, a causa de los efectos de los asuntos descritos en el (los) párrafo(s) precedente(s), los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de (o no “presentan razonablemente”) la posición financiera de la empresa al 20 de diciembre de 20x1, y de los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen¹¹) (y no cumplen con...)

Fecha de vigencia

Esta norma revisada tiene vigencia para auditorías de estados financieros por periodos que terminen en o después del 30 de septiembre de 2002. Se recomienda su aplicación antes de esa fecha.

Perspectiva del sector público

Si bien las normas básicas contenidas en esta NIA aplican a la auditoría de estados financieros en el sector público, la legislación que origina la obligatoriedad de la auditoría puede especificar la naturaleza, contenido y forma del dictamen del auditor.

Esta NIA no se refiere a la forma y contenido del dictamen del auditor en circunstancias donde los estados financieros sean preparados de conformidad con una base revelada de contabilidad, ya sea por mandato de la legislación o directiva ministerial (u otra), y

dicha base dé como resultado estados financieros que resulten erróneos.

El párrafo 17 de esta norma requiere que el auditor indique claramente el marco de referencia para informes financieros usado para preparar los estados financieros. Cuando una entidad del sector público haya adoptado Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público como marco de referencia para informes financieros, el auditor deberá claramente declarar este hecho en la opinión de auditoría. Por ejemplo:

“En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, la posición financiera de (entidad del sector público) al 31 de diciembre de 20x 1, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público”.



ENFOQUE SISTEMICO



2.2.0./16

CAPÍTULO III

3. CONCLUSIONES

La Auditoría incluye un examen, a base de pruebas que respalden los valores e información contenidos en los Estados Financieros. Contiene también una apreciación de las Normas de Contabilidad generalmente aceptadas y de las estimaciones importantes, así como también una evaluación de la presentación de los Estados Financieros en general.

Creemos que la auditoría proporciona un fundamento razonable para expresar una opinión. Teniendo en cuenta que las normas de auditoría van en constante evolución y cambio es de reconocer que más allá de que el presente trabajo informe permita al profesional tener una idea clara de lo que es la elaboración de un informe de auditoría para la toma de decisiones financieras.

En conclusión, el lector al finalizar la lectura de este Trabajo informe tendrá un concepto más amplio de lo que es la Auditoria Financiera y la magnitud de su alcance, ayudando a su comprensión y estudio

BIBLIOGRAFÍA

- Holmes, A. W. (S.F.). Auditoría, Principios Y Procedimientos.
- L., S. J. (2001). Teoría Y Prácticas De Auditoría.
- PerezToraño, Ñ. (1999). Auditoría financiera. Macgran-Hill.
- Rojas, F. P. (2005). Auditoría De Integral De Los Estados Financieros. Santa Cruz, Bolivia.
- Sierra, G. (1996). Teoría De Auditoría Financiera. Macgran-Hill.
- Víctor, M. (2004). Elementos De Auditoría. Ecasa.
- Whittington, R. (2001). Auditoría Un Enfoque Integral. Mcgran-Hill.
- [www.gestiopolis.com/recursos/
documentos/archivodocs/degerencia/gero2/herrbasisolprob.htm](http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/archivodocs/degerencia/gero2/herrbasisolprob.htm)
- " www.gestiopolis.com/recursos/documentos/archivodocs/degerencia/normqual.htm
- " www.ciberconta.unizar.es (Visited 85 times, 19 visits today)