

# UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERA

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA



## GABINETE DE AUDITORIA FINANCIERA

Plan Excepcional De Titulación Para Antiguos Estudiantes No Graduados

"P.E.T.A.E.N.G"

Trabajo Informe Para La Obtención Del Grado De Licenciatura

**POR: DAMIANA SUSANA MAMANI CANAVIRI**

LA PAZ - BOLIVIA

Noviembre, 2015

## AGRADECIMIENTO

*Agradezco este Trabajo Informe a Dios porque ha estado conmigo a cada paso que doy, cuidándome y dándome fortaleza para continuar, a mis padres, Daniel y Elena quienes a lo largo de mi vida han velado por mi bienestar y educación siendo mi apoyo en todo momento. Depositando su entera confianza en cada reto que se me presentaba sin dudar ni un solo momento en mi inteligencia y capacidad. Es por ello que soy lo que soy ahora. A mis hijitos Yanine y Fabricio, quienes son el motor principal de mi vida, a mis hermanos Danny, Lucy, Reynaldo por el apoyo incondicional, a mis sobrinos Juan, Sergio, Adriana, Camila por sus consejos y a mis amigos por la comprensión brindada.*

*Los amo con mi vida.*

*Susana*

## DEDICATORIA

*La realización de este Trabajo Informe está dedicada a mis padres, pilares fundamentales en mi vida. Sin ellos, jamás hubiese podido conseguir lo que hasta ahora. Su tenacidad y lucha insaciable han hecho de ellos el gran ejemplo a seguir y destacar, no solo para mí, sino para mis hermanos y familia en general. También dedico este Trabajo Informe a mis hijos, quienes representan fuerza importante en mi vida.*

*A ellos este Trabajo, que sin ellos, no hubiese podido ser.*

## RESUMEN

Las auditorías financieras constituyen un proceso de recopilación, actualización y análisis de información procedente de distintas fuentes con el objetivo final de tomar decisiones, extraer conclusiones y, cuando así se requiera, emitir opiniones, basándose en un juicio profesional sólido. Las fases de planificación, examen y elaboración de informes se presentan en este Trabajo Informe de manera secuencial.

Este trabajo informe se divide en partes diferenciadas dedicadas a los siguientes aspectos:

- Expone el marco de las auditorías financieras y de cumplimiento en el contexto de Bolivia
- Describe la planificación de la auditoría, e incluye la determinación del umbral de materialidad, la identificación de los principales ámbitos de riesgo a través del conocimiento de la entidad y la aplicación del tipo de verificaciones adecuado, que sirvan de base para una auditoría eficiente y eficaz.
- Identifica las metodologías que se han de aplicar durante la fase de examen para obtener evidencia de auditoría suficiente, pertinente y fiable, con el fin de extraer una conclusión sobre los objetivos de auditoría.
- Describe los informes que se han de elaborar y los tipos de opiniones que se pueden emitir en los informes de las auditorías financieras.

## INDICE

<b>CAPÍTULO I</b> .....	<b>1</b>
<b>1. MARCO TEÓRICO</b> .....	<b>1</b>
<b>GABINETE DE AUDITORIA FINANCIERA</b> .....	<b>1</b>
1.1. Introducción: .....	1
1.2. Objetivo General.....	1
1.3. Objetivo Específico .....	2
1.4. Aspectos Metodológicos: .....	2
1.5. Metodología .....	3
1.6. Nivel de Investigación:.....	3
1.7. Técnicas de Investigación: .....	3
<b>CAPITULO II</b> .....	<b>4</b>
<b>2. MARCO PRÁCTICO</b> .....	<b>4</b>
2.1. Antecedentes Históricos.....	4
<b>2.2. NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE</b>	
<b>ACEPTADAS (NAGA’S)</b> .....	<b>5</b>
2.2.1. Clasificación de las Nagas.....	5
1, Entrenamiento y capacidad profesional .....	5
2.3. Definición de las Normas.....	6
2.4. Entrenamiento y Capacidad Profesional .....	6

2.4.2. Cuidado o Esmero Profesional.....	7
2.5. Generalidades de la Norma .....	10
2.6. Auditoria Financiera basada en Riesgos .....	17
2.6.8.1. Riesgo de incorrección material.....	27
2.6.8.4. Riesgo de Detección .....	27
2.7. CONTROL INTERNO.....	29
a) Riesgo Inherente, .....	31
b) Riesgo de Control y .....	31
c) Riesgo de Detección. ....	31
2.7.3.2. Objetivos específicos .....	31
2.8. Competencia profesional.....	33
2.9. Tipos de control interno.....	34
2.11. Como conocer el control interno para planear la auditoría .....	43
2.12. Evaluación del control interno .....	45
2.13. Identificación de los riesgos.....	48
2.14. Medios de evaluación del riesgo de control.....	49
2.15. IMPORTANCIA RELATIVA SEGÚN NORMA DE AUDITORIA 320 .....	52

2.16. La relación entre la Importancia Relativa y la Materialidad .....	53
2.17. ASERCIONES, EVIDENCIA Y PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA .....	56
1. Examen Físico .....	57
2. Confirmación .....	57
3. Documentación.....	57
4. Observación.....	57
6. Desempeño .....	57
7. Procedimientos analíticos .....	57
2.18. Procedimientos de Auditoria .....	58
2.19. PAPELES DE TRABAJO.....	60
2.20. Marcas de auditoria .....	64
2.21. Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros en base a la Norma 700.....	65
2.22. Párrafo de opinión.....	67
2.23. Fecha del dictamen .....	67
2.24. Dirección del auditor.....	68
2.25. Firma del auditor .....	68
2.26. El dictamen del auditor .....	68

<b>CAPÍTULO III .....</b>	<b>69</b>
<b>3. CONCLUSIONES .....</b>	<b>69</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>70</b>



## **CAPÍTULO I**

### **1. MARCO TEÓRICO**

#### ***GABINETE DE AUDITORIA FINANCIERA***

##### **1.1. Introducción:**

Ha pasado el tiempo en que las auditorías a cargo de firmas de auditores externos eran contratadas únicamente a fines de cada ejercicio y por empresas de gran tamaño. Hoy en día, en nuestro país, la mayoría de las auditorías ya no son periódicas, sino continuas, y son requeridas también por medianas y pequeñas empresas.

Por su parte, los hombres de negocios, empresarios o gerentes no pueden concebir esperanzas de tener todas las áreas de la empresa directa y completamente bajo su mando personal en toda ocasión, ya que dependerá de sus jefes de áreas y de los empleados a cargo de las diversas áreas tanto de la matriz como de sus filiales. A partir de ese contexto empresarial, el gerente va a depender de un profesional externo para que lo ayude en la solución de problemas financieros, contables y de negocios. Esta persona es el auditor financiero cuyo deber es ofrecer a las empresas:

a) una opinión imparcial con respecto a la razonabilidad de la información financiera y contable,

b) Una opinión imparcial de la información presentada a la Administración Tributaria

Las debilidades encontradas durante su revisión a los controles internos, y que siempre buscarán las mejoras en las actividades, cumplimiento de objetivos y metas, y el uso adecuado de los recursos, éste último que implicaría ahorros para la empresa.

##### **1.2. Objetivo General**

El Controlador Público en calidad de Auditor Financiero, tiene una gran responsabilidad en cautelar la calidad y confiabilidad de la información financiera en la medida que los estados financieros son utilizados como uno de los elementos de juicio de mayor objetividad para evaluar la situación financiera de las empresas.

Manejar con soltura y destreza los instrumentos de auditoria para desarrollar los trabajos prácticos, incrementar las habilidades del estudiante en la práctica del Gabinete de Auditoria

### **1.3. Objetivo Específico**

Al finalizar la lectura, el estudiante o persona interesada será capaz de:

- Elaborar informes sobre posibles mejoras en el sistema de control interno contable y administrativo.
- Manejar adecuadamente los conceptos y elementos básicos respecto a la conducta moral y técnicas utilizadas en el proceso de ejecución de auditoria integral de Estados Financieros.
- Establecer los procedimientos prácticos relacionados al proceso de planificación y ejecución de auditoría integral de Estados Financieros

### **1.4. Aspectos Metodológicos:**

#### **1.4.1. Justificación**

El presente trabajo de investigación se justifica por su:

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

**b) Magnitud:** El alcance del presente trabajo de investigación está dirigido a un gran wimero de usuarios debido a que en nuestro país existe un universo de empresas.

**c) Trascendencia:** Los resultados obtenidos de la ejecución del presente proyecto de investigación servirán a empresarios, accionistas, gerentes, y otros en general.

#### **1.4.2. Alcance**

La aplicación y utilización de los procedimientos de auditoria permite realizar la auditoria de estados financieros de una empresa de una manera eficiente y eficaz, por tal motivo es muy importante, medir la aplicación de teorías y conceptos básicos de auditoria y así 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 trabajo de verificar si los estados financieros fueron realizados bajo las Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados y así realizar un informe de ello con la finalidad de mostrar que la auditoría Financiera es un instrumento de control contable y financiero.

## **1.5. Metodología**

### **1.5.1. Método de investigación**

En este Trabajo Informe, se utiliza el Método de **Investigación Deductivo**.

Este método consiste en tener principios generales y procedimientos que se pasa de lo general a lo particular, de manera que partiendo de unos enunciados de carácter universal y utilizando instrumentos científicos, se infieren enunciados particulares.

## **1.6. Nivel de Investigación:**

### **1.6.1. Narrativa**

Que es un marco metodológico para ordenar un flujo de información en un contexto Investigativo.

## **1.7. Técnicas de Investigación:**

### **1.7.1. Observación documental**

La observación documental, como punto de partida en el análisis de las fuentes documentales, mediante una lectura general de los textos, iniciará la búsqueda y observación de los hechos presentes en los materiales escritos consultados que son de interés para esta investigación.

## CAPITULO II

### **2. MARCO PRÁCTICO**

#### **2.1. Antecedentes Históricos**

La mención más antigua sobreviviente de un funcionario público encargado de los gastos de auditoría del gobierno es una referencia al Auditor del Ministerio de Hacienda en Inglaterra en 1314. Las Cuentas de las administraciones de anticipos se establecieron bajo la reina Isabel I en 1559 con la responsabilidad formal de la auditoría de los pagos de Hacienda, Este sistema de forma gradual caducado y en 1780, los Comisarios de Fiscalización de las Cuentas Públicas fueron designados por la ley. Desde 1834, los Comisarios trabajaron conjuntamente con la Contraloría del ministerio de Hacienda, que se encarga de controlar la cuestión de los fondos al gobierno.

Como Ministro de Hacienda, William Ewart Gladstone inició importantes reformas de las finanzas públicas y la responsabilidad parlamentaria. Su ministerio de Hacienda y de Auditoría 1866 Departamentos ley exigía que todos los departamentos, por primera vez, para elaborar las cuentas anuales, conocidas como cuentas de crédito. La ley también creó el cargo de Contralor y Auditor General (C & AG) y Hacienda y un Departamento de Auditoría (E & AD) para proporcionar personal de apoyo dentro de la administración pública. El C & AG se le dieron dos funciones principales de autorizar la emisión de dinero público al gobierno del Banco de Inglaterra, tras haberse cerciorado de que estaba dentro de los límites del Parlamento Europeo ha votado y para auditar las cuentas de todos los departamentos del Gobierno e informar al Parlamento al respecto.

Auditoría del gasto público del Reino Unido es ahora llevada a cabo por la Oficina Nacional de Auditoría. Canta la industria (actuando a través de diversas organizaciones en todo el año) en cuanto a las normas de contabilidad para la información financiera, y el Congreso de los EE.UU. ha aplazado a la SEC.

De es también el caso típico en otras economías desarrolladas. En el Reino Unido, las directrices de auditoría se establecen por los institutos (incluidos ACCA, ICAEW, ICAS Y ICAI, de los cuales las empresas de auditoría y los auditores individuales son miembros.

Es consecuencia, las normas de auditoría financiera y los métodos han tendido a cambiar de manera significativa sólo después de los fracasos de auditoría. El caso más reciente y conocido es el de Enron. La compañía tuvo éxito en ocultar algunos hechos importantes, como los pasivos fuera de los libros, de los bancos y accionistas. Con el tiempo, Enron se Declaró en quiebra, y se encuentra en proceso de ser disuelto. Un resultado de este escandaloso es que Arthur Andersen, a continuación, una de las cinco mayores firmas de contabilidad en todo el mundo, perdieron su capacidad de auditar las empresas públicas, esencialmente, matando a la empresa.

Una tendencia reciente en las auditorías (impulsado por los escándalos contables de Earon Worldcom) ha sido una mayor atención a los procedimientos de control interno, que tienen por objeto garantizar la integridad, exactitud y validez de las partidas de las cuentas y el acceso restringido a los sistemas financieros. Este énfasis en el entorno de control interno es ahora una parte obligatoria de la auditoría de las empresas de la SEC en la lista, en virtud de las normas de auditoría de la Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), creada por la Ley Sarbanes – Oxley.

## **2.2. NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS (NAGA'S)**

Las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA) son Los principios fundamentales CTNAC

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.

### **2.2.1. Clasificación de las Nagas**

En la actualidad Las NAGAS, vigentes son:

- 1, Entrenamiento y capacidad profesional
- 1 . Independencia

3. Cuidado o esmero profesional. Normas de Ejecución del Trabajo
4. Planeamiento y Supervisión
5. Estudio y Evaluación del Control Interno
6. Evidencia Suficiente y Competente Normas de Preparación del Informe
7. Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
8. Consistencia
9. Revelación Suficiente
10. Opinión del Auditor

### **2.3. Definición de las Normas**

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 mayoría de este grupo de normas es contemplado también en los Códigos de Ética de otras profesiones.

Las Normas detalladas anteriormente, se definen de la forma siguiente:

### **2.4. Entrenamiento y Capacidad Profesional**

La Auditoría debe ser efectuada por personal que tiene el entrenamiento técnico y pericia como Auditor. Como se aprecia de esta norma, no sólo 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 los estudios universitarios, se requiere la aplicación práctica en el campo con una buena dirección y supervisión.

#### **2.4.1. Independencia**

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.

#### **2.4.2. Cuidado o Esmero Profesional**

Debe ejercerse el esmero profesional en la ejecución de la auditoría y en la preparación del dictamen. El cuidado profesional, es aplicable para todas las profesiones, ya que cualquier servicio que se proporcione al público debe hacerse con toda la diligencia del caso, lo contrario es la negligencia, que es sancionable. Un profesional puede ser muy capaz, pero pierde totalmente su valor cuando actúa negligentemente. El esmero profesional del auditor, no solamente se aplica en el trabajo de campo y elaboración del informe, sino en todas las fases del proceso de la auditoría, es decir, también en el planeamiento o planeamiento estratégico cuidando la materialidad y riesgo.

#### **2.4.3. Normas De Ejecución Del Trabajo**

Estas normas son más específicas y regulan la forma del trabajo del auditor durante el desarrollo de la auditoría en sus diferentes fases (planeamiento trabajo de campo y elaboración del informe). Tal vez el propósito principal de este grupo de normas se orienta a que el auditor obtenga la evidencia suficiente en sus papeles de trabajo para apoyar su opinión sobre la confiabilidad de los estados financieros, para lo cual, se requiere previamente una adecuado planeamiento estratégico y evaluación de los controles internos. En la actualidad el nuevo dictamen pone énfasis de estos aspectos en el párrafo del alcance.

#### **2.4.4. Planeamiento Y Supervisión**

La auditoría debe ser planificada apropiadamente y el trabajo de los asistentes del auditor, si los hay, debe ser debidamente supervisado. Por la gran importancia que se le ha dado al planeamiento en los últimos años a nivel nacional e internacional, hoy se concibe al planeamiento estratégico como todo un proceso de trabajo al que se pone mucho énfasis, utilizando el enfoque de “arriba hacia abajo”, es decir, no deberá iniciarse revisando transacciones y saldos individuales, sino tomando conocimiento y analizando las características del negocio, la organización, financiamiento, sistemas

de producción, funciones de las áreas básicas y problemas importantes, cuyo efectos económicos podrían repercutir en forma importante sobre los estados financieros materia de nuestro examen. Lógicamente, que el planeamiento termina con la elaboración del programa de auditoría.

#### **2.4.5. Estudio y Evaluación Del Control Interno**

Debe estudiarse y evaluarse apropiadamente la estructura del control interno (de la empresa cuyos estados financieros se encuentra sujetos a auditoría) como base para establecer el grado de confianza que merece, y consecuentemente, para determinar la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría". El estudio del control interno constituye la base para confiar o no en los registros contables y así poder determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos o pruebas de auditoría. En la actualidad, se ha puesto mucho énfasis en los controles internos y su estudio y evaluación conlleva a todo un proceso que comienza con una comprensión, continúa con una evaluación preliminar, pruebas de cumplimiento, revaluación de los controles, arribándose finalmente a limitar o ampliar las pruebas sustantivas. En tal sentido el control interno funciona como un termómetro para graduar el tamaño de las pruebas sus tentativas.

#### **2.4.6. Evidencia Suficiente Y Competente**

Debe obtenerse evidencia competente y suficiente, mediante la inspección, observación, indagación y confirmación para proveer una base razonable que permita la expresión de una opinión sobre los estados financieros sujetos a la auditoría.

evidencia es un conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes para sustentar una conclusión.

La evidencia será suficiente, cuando los resultados de una o varias pruebas aseguran la certeza moral de que los hechos a probar, o los criterios cuya corrección se está juzgando han quedado razonablemente comprobados. Los auditores también obtenemos la evidencia suficiente a través de la certeza absoluta, pero mayormente con la certeza moral.

Existen diferentes clases las cuales son:

Evidencia sobre el control interno y el sistema de contabilidad, porque ambos influyen en los saldos de los estados financieros.



- ❖ Evidencia física
- ❖ Evidencia documentaria (originada dentro y fuera de la entidad)
- ❖ Libros diarios y mayores (incluye los registros procesados por computadora)
- ❖ Análisis global
- ❖ Cálculos independientes (computación o cálculo)
- ❖ Evidencia circunstancial
- ❖ Acontecimientos o hechos posteriores.

#### **2.4.7. Normas De Preparación Del Informe**

Las normas regulan la última fase del proceso de auditoría, es decir la elaboración del informe, para lo cual, el auditor habrá acumulado en grado suficiente las evidencias, debidamente respaldada en sus papeles de trabajo. Por tal motivo, este grupo de normas exige que el informe exponga de qué forma se presentan los estados financieros y el grado de responsabilidad que asume el auditor.

#### **2.4.8. Aplicación De Principios De Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA)**

El dictamen debe expresar si los estados financieros están presentados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados. Los principios de contabilidad generalmente aceptados son reglas generales, adoptadas como guías y como fundamento en todo relacionado a la contabilidad, aprobadas como buenas y prevalecientes, o también podríamos conceptualizarlos como leyes o verdades fundamentales aprobadas por la profesión contable. Sin embargo, merece aclarar que los PCGA, no son principios de naturaleza sino reglas de comportamiento profesional, por lo que no son inmutables y necesitan adecuarse para satisfacer las circunstancias cambiantes de la entidad donde se lleva la contabilidad. Los PCGA, garantizan la razonabilidad de la información expresada a través de los Estados Financieros y su observancia es de responsabilidad de la empresa examinada. En todo caso, corresponde al auditor revelar en su informe si la empresa se ha enmarcado dentro de los principios contables.

#### **2.4.9. Opinión Del Auditor**

El dictamen debe contener la expresión de una opinión sobre los estados financieros tomados en su integridad, o la aseveración de que no puede expresarse una opinión. En este último caso, deben indicarse las razones que lo impiden. En todos los casos, en que el nombre de un auditor esté asociado con estados financieros el dictamen debe contener una indicación clara de la naturaleza de la auditoría, y el grado de responsabilidad que está tomando. Recordemos que el propósito principal de la auditoría a estados financieros es la de emitir una opinión sobre si éstos presentan o no razonablemente la situación financiera y resultados de operaciones, pero puede presentarse el caso de que a pesar de todos los esfuerzos realizados por el auditor, se ha visto imposibilitado de formarse una opinión, entonces se verá obligado a abstenerse de opinar.

Por consiguiente el auditor tiene las siguientes alternativas de opinión para su dictamen:

- a- Opinión limpia o sin salvedades
- b- Opinión con salvedades o calificada
- c- Opinión adversa o negativa
- d- Abstención de opinar

#### **2.5. Generalidades de la Norma**

Los Propósitos, el alcance y la aplicación de las normas de auditoría:

La ejecución de un trabajo de auditoría conforme a las directrices debe organizarse y documentarse de forma apropiada con el fin de que pueda delegarse entre los colaboradores del equipo, de forma que cada uno de ellos conozca detalladamente que debe hacer y a qué objetivo final debe dirigir su esfuerzo. Que el trabajo quede registrado de manera que permita su revisión, evaluación y obtención de conclusiones en las que fundamentar una opinión sobre la información contable sujeta a auditoría. La necesidad de planificar, controlar y documentar el trabajo es independiente del tamaño del cliente. Los objetivos perseguidos con la planificación y control son; mejorar el nivel de eficiencia, con la consiguiente reducción de tiempo necesario, y mejora del servicio al cliente, garantizar que la

auditoria se ejecutará adecuadamente, mejorar las relaciones con los clientes y permitir al personal un mayor grado de satisfacción en el trabajo. Habitualmente es necesario preparar alguna forma de plan escrito antes de iniciar cualquier trabajo de auditoria. No obstante su grado de detalle y formalización dependerá de muchos factores, por ejemplo, del número de personas involucradas y de si estén o no ubicadas en la misma oficina o el mismo país. Las normas de auditoria incluyen la estipulación de que el trabajo ha de ser adecuadamente planeado. Las normas de auditoría controlan la naturaleza y alcance de la evidencia que ha de obtenerse por medio de procedimientos de auditoria, una norma es un patrón de medida

De los procedimientos aplicados con aceptabilidad general en función de los resultados obtenidos.

### **2.5.1. ENTIDADES EMISORAS DE LA NORMA**

El American Institute of Certified Public Accountants de los Estados Unidos de América. Éste comenzó en 1917 a publicar declaraciones sobre determinados aspectos de los trabajos de auditoria.

En 1939 fue creado el Committee on Auditing Procedures. En 1972 fue creado el Auditing Standards Committee, cuyos pronunciamientos se denominan Statements on Auditing Standards, de los cuales el número 1, publicado en noviembre de 1973, bajo el título Codification of Auditing Standards and Procedures, es considerado a modo de código para los profesionales de la auditoría. El ejemplo de los Estados Unidos fue seguido por otros muchos países.

En la actualidad las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) atraviesan por un proceso de transformación que busca unificar criterios y homologar directrices, si bien debe reconocerse la convergencia y adaptación de normas de auditoria en distintas regiones del orbe no es del todo novedosa. Es decir, son muchos los países que desde hace décadas han adoptado normas que rigen la práctica de auditorías en otras regiones y entornos influidos por la apertura que el mundo global ha propiciado.

En este contexto es natural que la línea orientada a la homologación internacional exija a las naciones, tanto en el ámbito privado como en el público, una serie de esfuerzos relativos a la difusión,

adaptación, aprendizaje y aplicación de la nueva normatividad, en la medida en que esta comience a ser aprobada país por país.

Por ello, los diversos organismos involucrados en la materia han buscado un proceso de adaptación gradual que permita una transición sin tropiezos hacia modelos de auditoría responsables y que sea acorde con los principios más actualizados y difundidos en el entorno global, pero, al mismo tiempo, que tomen en cuenta las características específicas de cada país.

Actualmente, las autoridades financieras de Estados Unidos se encuentran considerando la aprobación definitiva que permita a las firmas independientes de Contadores Públicos adoptar las IFRS para el conjunto de empresas norteamericanas.

En tanto, la Unión Europea aprobó las IFRS desde el año 2005, y en el presente está promoviendo la adopción de las NIA para el conjunto de sus países integrantes.

Por su parte, varias naciones de América Latina (Perú, Colombia y Chile) y diversos países asiáticos, han aprobado la adopción de las IFRS y de las NIA, o se encuentran inmersos en este proceso y en poco tiempo veremos una reestructuración completa en sus regulaciones.

En este escenario, resulta evidente e incluso inevitable la orientación futura hacia un solo modelo que, en pocos años, abarcará la presentación, revisión y auditoría de toda la información contable y financiera de los países.

Por lo anterior, resulta interesante hacer mención de las siguientes asociaciones profesionales: IFAC, AICPA, GAO y PCAOB, debido a su preponderante papel en la emisión de dicha normativa.

Federación Internacional de Contadores (IFAC)

La IFAC es una asociación fundada en 1977 en Suiza, con sede desde hace muchos años en Nueva York. Está conformada por 157 miembros y asociados en 123 países y jurisdicciones, y representa a más de 2.5 millones de Contadores que prestan sus servicios a nivel mundial, tanto en el sector público como en la iniciativa privada, principalmente en firmas de Contadores Públicos, en la industria y el comercio, así como en el entorno académico.

Por medio de sus Consejos Independientes emisores de normas, la IFAC desarrolla normas internacionales sobre ética, auditoría y aseguramiento, educación y contabilidad del sector público. Además, ofrece guías para apoyar a Contadores profesionales en empresas, en firmas profesionales pequeñas y medianas y en naciones en desarrollo; asimismo, emite documentos de posición política sobre temas de interés público.

Uno de los Consejos de la IFAC es el de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), cuyo objetivo consiste en establecer, de manera independiente y bajo su propia autoridad, normas de elevada calidad sobre auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, control de calidad y servicios relacionados, así como facilitar la convergencia de normas nacionales e internacionales.

Este Consejo, a la fecha, ha publicado más de 30 Normas Internacionales de Auditoría (ISA, por sus siglas en inglés) y aproximadamente 20 Declaraciones Internacionales para la Práctica de Auditorías (IAPS, por sus siglas en inglés).

Instituto de Contadores Públicos Certificados de Estados Unidos (AICPA)

Este Instituto tiene sus antecedentes en 1887 cuando fue creada la Asociación Norteamericana de Contadores Públicos. Hoy en día está conformada por más de 388 mil miembros en la Unión Americana, y emite normas que tienen aplicación en las auditorías financieras y en los dictámenes que realizan los Contadores Públicos Certificados.

Como parte de este organismo está el Consejo de Normas de Auditoría (ASB, por sus siglas en inglés), el cual ha regulado en ese país desde siempre a la profesión contable, y ha anunciado que el proceso de formulación de sus normas se encuentra plenamente enfocado en la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría (ISA) emitidas por la IFAC; es decir, adoptará estas tal cual y solo las modificará cuando lo considere ineludible para satisfacer de mejor modo las necesidades específicas de los usuarios de estados financieros estadounidenses, o cuando la legislación de ese país así lo exija.

Oficina de Rendición de Cuentas de Estados Unidos de Norteamérica (GAO)

Este organismo fue creado en 1921 bajo el nombre de Oficina General de Contabilidad, a través del Decreto de Contabilidad y Presupuesto, en el cual se especificaban los lineamientos para el análisis y la aprobación del presupuesto federal de ese país.

Inicialmente, la GAO solo investigaba las actividades financieras del Poder Ejecutivo y reportaba al Congreso el manejo de los recursos públicos. Hoy en día, además de la revisión de la contabilidad gubernamental, realiza actividades relacionadas con la identificación de áreas de riesgo en el Gobierno, el análisis para la eficiencia presupuestaria

Y el desarrollo de estrategias para mejorar la administración financiera de las oficinas federales, entre otras.

Asimismo, la GAO es responsable de emitir normas conforme a las cuales deben realizarse las auditorías al sector público de Estados Unidos en los tres niveles de Gobierno.

Por ello, desde 1972 comenzó a compilar estas normas en una publicación conocida como “el Libro Amarillo”, el cual ha sido revisado y actualizado ampliamente en cinco ocasiones desde su primera emisión.

Las normas contenidas en el Libro Amarillo se conocen como las Normas de Auditoría Gubernamental Generalmente Aceptadas (GAGAS, por sus siglas en inglés) y están destinadas a los auditores gubernamentales para garantizar que estos mantengan su competencia, integridad, objetividad e independencia al planificar, realizar y presentar los resultados de su trabajo, y deben ser acatadas por auditores y organizaciones de auditoría cuando así lo exijan las leyes, reglamentos, contratos, convenios o normas.

Es importante mencionar que la más reciente actualización de la GAO a su Libro Amarillo, en julio de 2007, contempla modificaciones tendientes a la homologación con normas internacionales.

En esa medida, actualmente el Libro Amarillo establece para ciertas actividades de su fiscalización pública, la utilización de las GAGAS ligadas a otras normas de auditoría, normas que formulan otros cuerpos emisores, entre ellos: IFAC, PCAOB O IIA.

Consejo de Supervisión de Contabilidad de las Empresas Públicas (PCAOB)

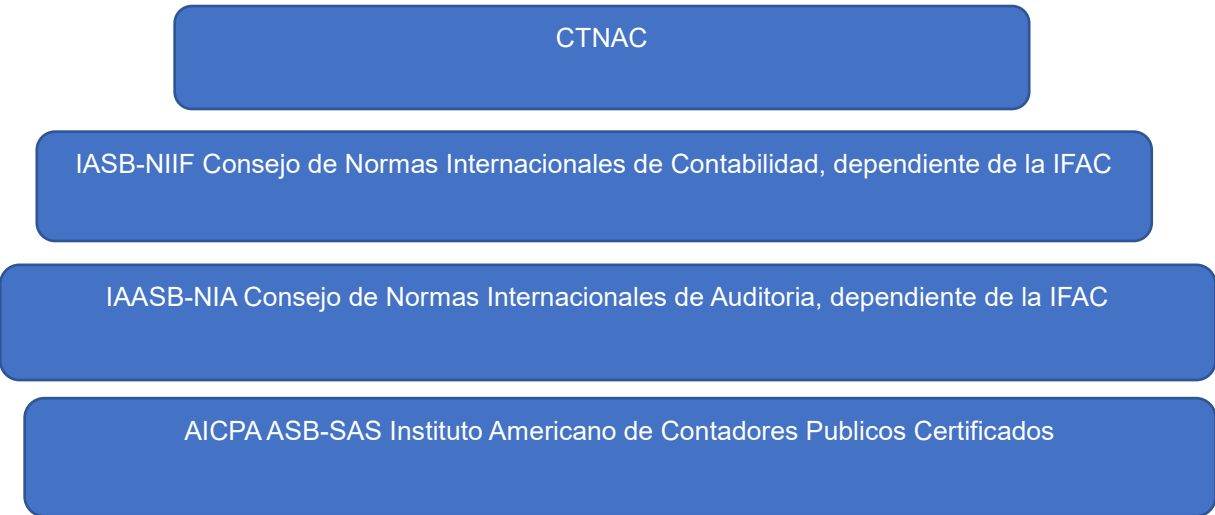
El PCAOB es una organización privada sin fines de lucro, creada por la Ley Sarbanes-Oxley de 2002, con sede en la ciudad de Washington. Su propósito principal consiste en

Proteger a los inversionistas, mediante la supervisión a los auditores externos de las Compañías que cotizan en bolsa.

La Ley Sarbanes-Oxley otorga al PCAOB la facultad de establecer normas de auditoría que deben utilizar las firmas independientes de Contadores Públicos que preparan informes de auditoría de las empresas comerciales en Estados Unidos. Lo que ha representado una directriz determinante para este tipo de empresas en beneficio de los inversionistas.

Por lo que se puede resumir una estructura de normas:

**CUADRO**







Origen de las normas de auditoría vigentes NA	Fecha de emisión	Denominación	Bases técnica de
NA 1	May 1992	Normas Básicas de Auditoría de Estados financieros	NIA 1 (actual sección 200 de las NIAs) de 1988
NA 2	Jun 1992	Normas Relativas a la Emisión del Dictamen	SAS 58 (actual sección AU 508 americano) de abril de 1988
NA3	Jul 1992	Planificación del Trabajo de Auditoría	NIA 4 (actual sección 300 de las NIAs) de 1988
NA 4	Oct 2002	Norma Relativa a la Emisión de Informes con Propósitos Tributarios	D.S. 26226 de 21 de junio de 2001 sobre Información Tributaria Complementaria
NA 5	Nov 2003	Documentos del Auditor	SAS 41 (actual sección 339) de abril de 1982 y Normas de Auditoría Gubernamental de Bolivia

## 2.6. Auditoría Financiera basada en Riesgos

### 2.6.1. Concepto de Auditoría

Para la definición de auditoría se tomarán como base los conceptos emitidos por la American Accounting Association y la definición establecida en la guía internacional de auditoría No. 3.

La American Accounting Association da un concepto amplio y define la auditoría como "Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre las actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron

origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso".

Un proceso sistemático comprende una a serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados.

Obtener y evaluar evidencia objetiva significa examinar las bases para las declaraciones (representaciones) y evaluar los resultados juiciosamente sin prejuicios o desviaciones a favor o en contra de la persona (o entidad) que hace las declaraciones.

Las declaraciones acerca de acciones económicas o eventos son las manifestaciones hechas por la entidad o por la persona. Comprenden la esencia de la auditoría. Las afirmaciones incluyen información contenida en estados financieros, reportes internos de operación y declaraciones de impuestos.

Grado de correspondencia se refiere a la cercanía en que las afirmaciones pueden vincularse con criterios establecidos. La expresión de correspondencia puede cuantificarse como la cantidad de faltante dentro del fondo de caja chica, o podrá ser cualitativa, como el grado en que los estados financieros son razonables.

Los criterios establecidos son los estándares contra los cuales se juzgan las afirmaciones o representaciones. Los criterios podrán constituir reglas prescritas por los cuerpos legislativos, presupuestos o demás medidas de desempeño establecidas por la

Administración o principios de contabilidad generalmente aceptados establecidos por el Financial Accounting Standards Board (FASB) y demás órganos autorizados.

Por otra parte, en la guía internacional de auditoría No. 3 se establece que la auditoría es "el examen independiente de la información de cualquier entidad, ya sea lucrativa o no, no importando su tamaño o forma legal, cuando tal examen se lleve a cabo con objeto de expresar una opinión sobre dicha información. En cumplimiento de los principios básicos requiere la aplicación de procedimientos de auditoría y pronunciamientos sobre el dictamen, adecuados a las circunstancias particulares.

La auditoría es una disciplina en donde prima la intelectualidad de quien la ejerce, debido a que se basa en la lógica porque mediante ésta se establecen los hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes, determinando mediante el juicio profesional si son válidas o no.

Entonces, podría definirse a la auditoría como la revisión objetiva de la información elaborada y presentada por la administración. En dicha revisión, lo que se busca es establecer mediante la construcción de hechos pasados, si se aplicaron de manera adecuada los principios de contabilidad generalmente aceptados en las prácticas contables y en el procesamiento de la información contable con base en la cual se prepararon los Estados Financieros.

**La adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), introduce varios conceptos para analizar, sobre todo, un enfoque general de cómo ver una auditoría de estados financieros, donde el riesgo de auditoría y la forma en que es abordado por el auditor son la base fundamental de las auditorías.**

#### **2.6.2. Conceptualización de Riesgo**

Un riesgo de auditoría es aquel que existe en todo momento por lo cual genera la posibilidad de que un auditor emita una información errada por el hecho de no haber detectado errores o faltas significativas que podría modificar por completo la opinión dada en un informe.

Riesgo es un concepto que se utiliza para expresar la incertidumbre de eventos y resultados que podrían ejercer un efecto adverso en los objetivos y las metas de la organización.

El proceso de valoración del riesgo incluye su cuantificación, y cuando esta no es posible, se hace necesario, entonces, ver el concepto, el alcance y las consecuencias del riesgo con el propósito, al menos de formarse de una idea de su severidad y frecuencia.

El primer paso en el análisis del riesgo es su evaluación. Antes de diseñar procedimientos para su administración, el riesgo tiene que ser identificado, medido y asignado a un nivel de prioridad. Para su identificación se puede aplicar el enfoque del activo, el enfoque del entorno externo o el enfoque de la amenaza

Tomando como base esta definición de una situación catastrófica o que causare daño, sería que los estados financieros tuvieran un error de importancia tal, que fuera una catástrofe el utilizarlos o basar una decisión en ellos, generando un daño a los usuarios.

Ahora bien, la identificación, análisis y respuesta ante el riesgo de auditoría no es una tarea sencilla, requiere de allegarse de varios elementos no solo de información, sino de juicio y discusión que sustenten dicho juicio.

Para las normas de auditoría existen ciertos pasos o procesos que ayudan al auditor a identificar y analizar los riesgos.

Uno de los pasos primarios es la determinación de la materialidad que, regresando a la definición de riesgo, podríamos decir que es lo que mide o delimita lo catastrófico o el nivel de daño, de lo que no lo es, en forma práctica, es nuestra escala de Richter, qué tan destructivo o dañino puede ser un error en los estados financieros.

La cuantificación de la materialidad como herramienta de auditoría ayuda a determinar el alcance y profundidad de nuestro trabajo, pero, como herramienta de análisis de riesgo realmente es lo que cuantifica la magnitud de un error o varios errores que, en su conjunto, pudieran considerarse como una catástrofe dentro de los estados financieros.

Con esta visión de las cosas, desde el punto de vista del análisis de riesgo, las normas de auditoría establecen que, para determinar la materialidad, el auditor debe atender a los usuarios de la información financiera, ya sean privados o inversionistas públicos, a la complejidad de las transacciones y, en general, al ambiente de control que exista en una compañía, respecto a la generación de información financiera con la que los estados financieros son elaborados.

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 320 (ISA, por sus siglas en inglés), aborda el tema de la materialidad de la siguiente forma:

Primero, da la referencia de la materialidad desde el punto de vista de los marcos contables (si bien es cierto algunos marcos contables la consideran, no debemos confundirla con la materialidad de auditoría), por lo cual debe tomarse como contexto.

**La NIA 320 resalta lo siguiente:**

**"Errores o representaciones erróneas, incluyendo omisiones, son consideradas materiales si puede esperarse de forma razonable que estos de forma individual o agregada influyan en las decisiones económicas de los usuarios que tomen como bases los estados financieros."**

Habremos de considerar que la definición anterior se refiere al punto de vista del preparador de los estados financieros; sin embargo, la misma NIA 320, aclara que el auditor debe considerar también en su labor de determinación de la materialidad que los usuarios de la información:

- a) Tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y de negocios, así como de la contabilidad, y están dispuestos a estudiar la información de los estados financieros con cierta diligencia;
- b) Entienden que los estados financieros son preparados, presentados y auditados con niveles de materialidad;
- c) Reconocen las incertidumbres inherentes a la determinación de los montos basados en estimaciones y juicios, y la consideración de eventos futuros.
- d) Realizan decisiones económicas razonables sobre las bases de la información de los estados financieros".

Con lo comentado hasta aquí, podemos resumir que el riesgo de auditoría es la probabilidad de que exista un error o un conjunto de ellos que sean materiales, entendiendo que los errores materiales son aquellos que pueden llevar a un lector informado y con cierto conocimiento a tomar una decisión equivocada, si esta fue basada en los estados financieros.

**La NIA 315, establece lo siguiente:**

## **“Identificación y evaluación de riesgos de error material”**

El auditor deberá identificar y evaluar el riesgo de error material al nivel de:

- a ) Los estados financieros y
- b ) Realizar adicionales procesos de auditoria.

Para este propósito el auditor deberá:

- A ) Identificar riesgos a través del proceso de obtener un entendimiento de la entidad y su Ambiente, incluyendo los controles relevantes que son relativos a los riesgos, y mediante la Consideración de clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones de los estados Financieros.
- B ) Definir los riesgos identificados y evaluar si estos están relacionados de manera más penetrante en los estados financieros como un todo y, por lo tanto, afectarían varias aseveraciones;
- C ) Relacionar los riesgos identificados a lo que puede ir mal en un nivel de aseveración, tomando en cuenta los controles relevantes que el auditor intentara probar y,
- D ) Considerar la probabilidad de error, incluyendo la posibilidad de múltiples errores, y si estos pueden tener el potencial de ser de tal magnitud que pudieran resultar en errores materiales.

Con lo antes expuesto podemos darnos cuenta de que el proceso de identificación y evaluación de riesgos resulta en un reto especial para un auditor, pues hay que identificar

dichos riesgos: a nivel de clase de transacciones, por ejemplo, "ventas a crédito"; a nivel de saldo de una cuenta y aseveración, por ejemplo, "las cuentas por cobrar representan operaciones reales"; a nivel de estados financieros, por ejemplo, "las cuentas por cobrar son correctamente clasificadas como corrientes y a largo plazo", y, por si fuera poco, el riesgo a nivel revelación, por ejemplo, "se ha revelado adecuadamente la política de reconocimiento de ingresos de las ventas a crédito materiales".

En este orden de ideas, el auditor antes de identificar los riesgos debe indagar e informarse respecto a la entidad para hacer del proceso de identificación de riesgos uno que sea realmente atinado.

**La NIA 315 marca lo siguiente:**

**"El auditor debe obtener un entendimiento de lo siguiente:**

(a) Información relevante de industria, regulaciones y otros factores externos incluyendo los aplicables al marco contable y de reporte financiero.

(b) La naturaleza de la entidad incluyendo:

- ✓ Sus operaciones;
- ✓ Su estructura accionaria y de gobierno;
- ✓ Los tipos de inversiones que la entidad realiza los planes que tiene incluyendo aquellos en entidades de propósito especial, y
- ✓ La manera en que la entidad está estructurada y cómo se financia. Esto para que el auditor puede entender las clases de transacciones, los saldos de cuenta y las revelaciones que se esperan de los estados financieros.

(c) La selección y aplicación de la entidad de las políticas contables, incluyendo las razones para cualquier cambio a las mismas. El auditor debe evaluar si las políticas contables de la entidad son apropiadas para el negocio y consistentes con el marco aplicable a los estados financieros y a la industria.

(d) Los objetivos y estrategias de la entidad, y aquellas relacionadas con los riesgos de negocios que pudieran resultar en errores materiales.

(e) La manera en que evalúa y revisa su desempeño la entidad.

El auditor debe obtener un entendimiento del control interno relevante a la auditoría. A pesar de que la mayoría de los controles relevantes a la auditoría son aquellos relacionados con la información financiera, no todos los controles relevantes a la información financiera son relevantes para la auditoría. Esto es un tema de juicio profesional donde el auditor juzgue que un control individual o junto con otros sea relevante a la auditoría.

En este tema, hay que tener especial cuidado y no confundir el entendimiento del control interno, para efectos de contar con información necesaria e identificar riesgos de aquel entendimiento, así como con pruebas que se requieran para variar el alcance de una prueba sustantiva e, incluso, soportar la misma.

En este sentido, aun cuando pueda realizarse el proceso de entendimiento y revisión de control interno, al mismo tiempo, se debe considerar que el objetivo es diferente, por lo tanto, la profundidad en la que se entienden los controles internos es diferente.

Con este análisis podemos darnos cuenta de que la auditoría de estados financieros está basada en la identificación y evaluación de riesgos materiales, y que este proceso es donde la mayor experiencia y liderazgo del auditor responsable es requerido, ya que su nivel de involucramiento y la aplicación de su juicio profesional son, al final de este proceso, lo que sentará las bases para que una auditoría responda a las necesidades e inquietudes de los usuarios de la información, de los inversionistas y de los reguladores, quienes comparten la misma expectativa respecto de los estados financieros que se encuentren; es decir, libres de errores materiales y puedan ser una base sólida para fundamentar decisiones de negocios.

### **2.6.3. Determinación de materialidad**

Errores o representaciones erróneas, incluyendo omisiones, son consideradas materiales si puede esperarse de forma razonable que estos de forma individual o agregada influyan en las decisiones económicas de los usuarios que tomen como bases los estados financieros.

### **2.6.4. Objetivos**

- ❖ Aumentar el grado de confianza de los usuarios en los informes financieros.
- ❖ Diseñar un programa de auditoría basada en los principales riesgos del negocio
- ❖ Diseñar y ejecutar procedimientos de auditoria adicionales.
- ❖ Identificar de manera conjunta los riesgos que pudieran afectar adversamente la habilidad de la organización para alcanzar sus objetivos.



- ❖ Las NIA requieren que el auditor aplique su juicio:
- ❖ Para que identifique y valore los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error, basándose en:

### **2.6.5. Valoración de riesgos**

La valoración de los riesgos se basa en los procedimientos de auditoría aplicados para obtener información necesaria y en la evidencia obtenida durante toda la auditoría.

### **2.6.6. Auditoría basada en riesgos**

La auditoría basada en riesgos requiere que el auditor entienda primero la entidad y luego identifique y evalúa los riesgos de declaración distorsionada significativa contenida en los estados financieros.

### **2.6.7. Normas Internacionales De Auditoría**

Nos brindan un enfoque general de cómo ver una auditoría de estados financieros, donde el riesgo de auditoría y la forma en que es abordado por el auditor son la base fundamental de las auditorías.

Para las normas de auditoría existen ciertos pasos o procesos que ayudan al auditor a identificar y analizar los riesgos.

- Identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los informes financieros como en las afirmaciones.
- Evaluar la suficiencia y efectividad de los controles internos actuales: para prevenir o detectar los errores
- Obtener un entendimiento de la entidad y su entorno incluyendo su control interno.
- Desarrollar procesos o procedimientos de auditoría basada en riesgos e incorporarlos en los planes anuales de la auditoría
- Dar a conocer los resultados a la Dirección General y a su Comité de Auditoría.
- Informar a los administradores y responsables de la organización los resultados de las auditorías con un lenguaje de riesgos y no de control interno.

La Conceptualización es una perspectiva abstracta y simplificada del conocimiento que tenemos del "mundo", y que por cualquier razón queremos representar. Esta representación es nuestro conocimiento del "mundo", en el cual cada concepto es expresado en términos de relacionados.

- 1) Riesgo de Auditoria
- 2) Riesgo de incorrección material
- 3) Riesgo Inherente
- 4) Riesgo de Control
- 5) Riesgo de detección
- 6) Otros Riesgos
- 7) Riesgo del negocio
- 8) Riesgo del muestreo

De acuerdo con las NIA el auditor debe obtener una seguridad razonable sobre si los informes financieros en su conjunto, están libres de incorrección material, por fraude o error.

Una seguridad razonable es un grado alto de seguridad. Se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoria suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría.

- El conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.
- Obtenga evidencia de auditoria suficiente y adecuada sobre si existen incorrecciones materiales, mediante el diseño y la implementación de respuestas adecuadas a los riesgos valorados.

Se forme una opinión sobre los informes financieros basada en las conclusiones alcanzadas a partir de la evidencia de auditoria obtenida.

La evidencia de Auditoria es la información utilizada por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las cuales basa la opinión de auditoría

## **2.6.8. Riesgos relacionados con el cumplimiento del objetivo de la auditoría**

### **2.6.8.1. Riesgo de incorrección material**

Es el riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría. Este riesgo comprende dos componentes:

- Riesgo Inherente
  
- Riesgo de control

### **2.6.8.2. Riesgo inherente**

Es la susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.

### **2.6.8.3. Riesgo de Control**

Es el riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.

### **2.6.8.4. Riesgo de Detección**

Es el riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA. La evidencia de auditoría para alcanzar conclusiones razonables en las que basar la opinión del auditor

se obtiene mediante la aplicación de: procedimientos de valoración del riesgo; y procedimientos de auditoría posteriores, que comprenden:

- Pruebas de controles
- Procedimientos sustantivos, que incluyen pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

#### **2.6.8.5. Matriz de Riesgos**

La matriz de riesgo, es una descripción organizada de actividades, riesgos, análisis y controles, impacto financiero, medición y toma de decisiones, que permite visualizar y apoyar a la evaluación y gestión de los riesgos. Además, constituye una herramienta de control y monitoreo utilizada para identificar las áreas (actividades y procesos) más importantes de una empresa con exposición de riesgos, el tipo y el nivel de riesgos inherentes.

Para la preparación de una Matriz de Riesgos, es necesario considerar la selección del tipo o diseño que más se adecue a la organización:

- Proceso de identificación de riesgos
- Factores de riesgos
- Medición o evaluación del riesgo
- Valoración del riesgo

#### **2.6.9. Factores de Riesgo que deben evaluarse.**

##### **2.6.9.1. Recursos disponibles inadecuados, por cantidad y/o conocimientos.**

Recursos humanos

- Recursos materiales; o
- Recursos financieros.

### **2.6.9.2. Programa de actividad mal seleccionado.**

Falta de autoridad de la Unidad.

- ❖ Capacidad supervisora limitada.
- ❖ Independencia de criterio condicionada o limitada.
- ❖ Falta de compromiso del Directorio en disponer de un buen Control Interno.
- ❖ Evaluación de la Unidad Objeto de Estudio, por medio de la Auditoría Externa con un enfoque Basado en Riesgos

## **2.7. CONTROL INTERNO**

### **2.7.1. Conceptualización de Control**

Interno El Control Interno está integrado por un conjunto de planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos encargados de verificar y evaluar todas las actividades y

Operaciones desarrolladas en la organización, así como también la forma como se administra la información y los recursos, y si dicha administración va acorde a las políticas trazadas por la dirección y a su vez, sujeta a las normas vigentes.

El Control Interno puede definirse como el plan mediante el cual una organización establece principios, métodos y procedimientos que coordinados y unidos entre sí, buscan proteger los recursos de la entidad y prevenir y detectar fraudes y errores dentro de los diferentes procesos desarrollados en la empresa. Además, hace parte de un proceso que debe ser ejecutado de forma conjunta por la junta directiva de la empresa, la gerencia y por todo el recurso humano de la misma, cuya orientación debe estar encaminada al cumplimiento de las siguientes funciones:

- Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten.

- Garantizar la eficacia y la eficiencia en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión de la organización.
- Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad.
- Garantizar la correcta evaluación y seguimiento de la gestión organizacional.
- Asegurar que los registros y la información generada como producto de las actividades realizadas por la organización, sean elaborados y presentados de manera oportuno y que dicha información sea confiable.
- Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, así como también detectar y corregir errores que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos.
- Garantizar que el Sistema de Control Interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación.

### **2.7.2. El Control Interno dentro de la Auditoria Financiera**

El control interno comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos que tiene implantados una empresa o negocio, estructurados en un todo para la obtención de tres objetivos fundamentales:

- a) La obtención de información financiera correcta y segura,
- b) La salvaguarda de los activos y
- c) La eficiencia de las operaciones.

El control interno ha carecido durante muchos años de un marco referencia común, generando expectativas diferentes entre empresarios y profesionales. El control interno debe garantizar la obtención de información financiera correcta y segura ya que ésta es un elemento fundamental en la marcha del negocio, pues con base en ella se toman las decisiones y formulan programas de acciones futuras en las actividades del mismo. Debe permitir también el manejo adecuado de los

bienes, funciones e información de una empresa determinada, con el fin de generar una indicación confiable de su situación y sus operaciones en el mercado.

Es importante identificar los riesgos de control interno, y la forma en que afectan al mismo. El riesgo de auditoría puede ser considerado como una combinación entre la posibilidad de la existencia de errores significativos o irregularidades en los estados financieros y el hecho de que los mismos no sean descubiertos por medio de procedimientos de control del cliente o del trabajo de auditoría.

El riesgo de auditoría está integrado así:

- a) Riesgo Inherente,
- b) Riesgo de Control y
- c) Riesgo de Detección.

La evaluación del control interno consiste en hacer una operación objetiva del mismo. Dicha evaluación se hace a través de la interpretación de los resultados de algunas pruebas efectuadas, las cuales tienen por finalidad establecer si se están realizando correctamente y aplicando los métodos, políticas y procedimientos establecidos por la dirección de la empresa.

### **2.7.3. Objetivos Del Control Interno**

#### **2.7.3.1. Objetivo general**

Conocer en qué consiste el control interno, así como su funcionamiento en la organización, su importancia dentro de la misma, sus componentes, los tipos de control interno que existen, así como los medios por los cuales puede ser evaluado, y los procesos para dicha evaluación.

#### **2.7.3.2. Objetivos específicos**

1. Definir el control interno, y determinar por qué es tan importante que funcione adecuadamente en una entidad.
2. Conocer los tipos de control interno que existen, con el propósito de identificar cada uno de ellos, y saber aplicarlos de acuerdo a las circunstancias.

3. Identificar los principios de control interno de acuerdo a su clasificación, e indicar cuál es su función para el desarrollo del control interno.
4. Distinguir los principales componentes de control interno, y la utilidad que estos proporcionan al mismo.
5. Conocer los medios por los cuales el control interno puede ser evaluado, y la utilidad que el auditor da a los resultados que obtiene de la evaluación.

#### **2.7.4. Control Interno y Su Evaluación**

El control interno en cualquier organización, reviste mucha importancia, tanto en la conducción de la organización, como en el control e información de la operaciones, puesto que permite el manejo adecuado de los bienes, funciones e información de una empresa determinada, con el fin de generar una indicación confiable de su situación y sus operaciones en el mercado; ayuda a que los recursos (humanos, materiales y financieros) disponibles, sean utilizados en forma eficiente, bajo criterios técnicos que permitan asegurar su integridad, su custodia y registro oportuno, en los sistemas respectivos.

#### **2.7.5. Ambiente y Estructura del Control Interno**

El ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes

del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales. Es fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, In gerencia, y por carácter reflejo, los demás agentes con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Los principales factores del ambiente de control son:

- ❖ La filosofía y estilo de la dirección y la gerencia.
- ❖ La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimiento.



- ❖ La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.
- ❖ Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.

El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento en las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de consejos de administración y comités de auditoría con suficiente grado de independencia y calificación profesional. El ambiente de control dominante será tan bueno, regular o malo como lo sean los factores que lo determinan. El mayor o menor grado de desarrollo y excelencia de éstos hará, en ese mismo orden, a la fortaleza o debilidad del ambiente que generan y consecuentemente al tono de la organización.

El entorno de control marca la pauta del funcionamiento de una empresa e influye en la conciencia de sus empleados respecto al control. Es la base de todos los demás componentes del control interno, aportando disciplina y estructura. Los factores del entorno de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la empresa, la filosofía de dirección y el estilo de gestión, la manera en que la dirección asigna autoridad y las responsabilidades, además organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados y la atención y orientación que proporciona al consejo de administración. “El núcleo de un negocio es su personal (sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la profesionalidad) y el entorno en que trabaja, los empleados son el motor que impulsa la entidad y los cimientos sobre los que descansa todo”. El Entorno de control propicia la estructura en la que se deben cumplir los objetivos y la preparación del hombre que hará que se cumplan.

## **2.8. Competencia profesional**

Los directivos y empleados deben caracterizarse por poseer un nivel de competencia que les permita comprender la importancia del desarrollo, implantación y mantenimiento de controles internos apropiados. Tanto directivos como empleados deben:

- Contar con un nivel de competencia profesional ajustado a sus responsabilidades.
- O Comprender suficientemente la importancia, objetivos y procedimientos del control interno.

La Dirección debe especificar el nivel de competencia requerido para las distintas tareas y traducirlo en requerimientos de conocimientos y habilidades.

Los métodos de contratación de personal deben asegurar que el candidato posea el nivel de preparación y experiencia que se ajuste a los requisitos especificados. Una vez incorporado, el personal debe recibir la orientación, capacitación y adiestramiento necesarios en forma práctica y metódica. El Sistema de Control Interno operará más eficazmente en la medida que exista personal competente que comprenda los principios del mismo.

## **2.9. Tipos de control interno**

Tomando en cuenta las áreas de funcionamientos, aunque no existe una separación radical de los controles internos, porque como se dijo antes, el control interno es un todo integrado, y más bien desde un punto de vista didáctico, se ha establecido la siguiente clasificación:

### **2.9.1. Control interno administrativo**

Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a los procesos de decisión que llevan a la autorización de transacciones o actividades por la administración, de manera que fomenta la eficiencia de las operaciones, la observancia de la política prescrita y el cumplimiento de los objetivos y metas programados.

Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y economía de los procesos de decisión.

### **2.9.2. Control interno financiero**

Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a la salvaguarda de los recursos y la verificación de la exactitud, veracidad y confiabilidad de los registros contables, y de los estados e informes financieros que se produzcan, sobre los activos, pasivos, patrimonio y demás derechos y

obligaciones de la organización. Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y economía con que se han manejado y utilizado los recursos financieros a través de los presupuestos respectivos.

### **2.9.3. Control interno previo**

Son los procedimientos que se aplican antes de la ejecución de las operaciones o de que sus actos causen efectos; verifica el cumplimiento de las normas que lo regulan y los hechos que las respaldan, y asegura su conveniencia y oportunidad en función de los fines y programas de la organización.

Es muy importante que se definan y se desarrollen los procedimientos de los distintos momentos del control previo ya sea dentro de las operaciones o de la información a producir.

Los distintos momentos que deben identificarse para desarrollar los procedimientos en todos los niveles que sean necesarios, se refieren al control previo, control concurrente y control posterior interno. No existen unidades administrativas que se encarguen por separado de este tipo de controles, estos están incorporados a los procesos normales que siguen las operaciones; los controles previos se refieren a actividades simples, quizá como preguntarse antes de autorizar la compra de algo, si no existe en los almacenes, o si existe partida presupuestaria para proceder a comprometer los recursos, etc.

Los controles previos son los que más deben cuidarse porque son fuentes de riesgo, ya que si uno de esos no se cumple puede incurrirse en compras innecesarias, decisiones inconvenientes, compromisos no autorizados, etc. por lo que aquí también juega la conciencia de los empleados ya que si cada uno de ellos se convierte en el control previo del paso anterior, las posibilidades de desperdicio y corrupción, son menores,

### **2.9.4. Control interno concomitante**

Son los procedimientos que permiten verificar y evaluar las acciones en el mismo momento de su ejecución, lo cual está relacionado básicamente con el control de calidad.

### **2.9.5. Control interno posterior**

Es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y se practica por medio de la Auditoria Gubernamental; por su aplicación se clasifica en:

### **2.9.6. Control posterior interno**

Es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y se practica por medio de la Auditoría Interna de cada organización.

### **2.9.7. Control posterior externo**

Es el examen posterior de las operaciones financieras y administrativas y es responsabilidad exclusiva del Organismo Superior de Control, a través de la Auditoría Gubernamental.

### **2.9.8. Documentación del control interno**

El control interno se encuentra en todos los niveles y en todas las acciones y funciones, por tanto, debe estar respaldado por toda la legislación, sistemas, documentación de soporte, información y demás criterios utilizados en las operaciones, creando los archivos que las necesidades ameriten, de acuerdo a la tecnología existente.

Las funciones de los empleados y todos los procedimientos operativos, deben constar en documentos que sirva de partida para evaluar y documentar las acciones llevadas a cabo por cada persona.

## **CUADRO 1. Comparación del control interno financiero con el control interno administrativo**

<b>Control interno financiero o contable</b>	<b>Control interno administrativo</b>
<b>PASOS GENERALES</b>	<b>PASOS GENERALES</b>
Planeación	Planeación
Valoración	Control
Ejecución	Supervisión
Monitoreo	Promoción
Ejemplo de área	Ejemplo de área
<b>PLAN DE ORGANIZACIÓN</b>	<b>PLAN DE ORGANIZACIÓN</b>
1. Método y procedimientos relacionales	1, Método y procedimientos relacionales
1,1, Protección de activos	1,1, Con eficiencia de operación
1,2, Confiabilidad de los registros contables	1,2, Adhesión a políticas
2, Controles	2, Controles
2,1, Sistemas de autorización	2,1, Análisis estadísticos
2,2, Sistemas de aprobación	2,2, Estudio de tiempos y movimientos
2,3, Segregación de tareas	2,3, Informes de actuación
2,4, Controles físicos	2,4, Programas de selección

	2,5, Programas de adiestramiento
	2,6, Programas de capacitación
	2,7, Control de calidad
3, Aseguran	3, Aseguran
3,1 Todas las transacciones de acuerdo a la autorización específica	3,1, Eficiencia, Eficacia y Efectividad de operaciones
3,2, Registro de transacciones	
3,3, Estados financieros con NIC	
3,4, Acceso activos con autorización	

## **2.10. Sistema de control interno**

El sistema de control interno es el conjunto de todos los elementos en donde lo principal son las personas, los sistemas de información, la supervisión y los procedimientos. Este es de vital importancia, ya que promueve la eficiencia, asegura la efectividad, previene que se violen las normas y los principios contables de general aceptación. Los directivos de las organizaciones deben crear un ambiente de control, un conjunto de procedimientos de control directo y las limitaciones del control interno.

### **2.10.1. Informe COSO**

Informe COSO (Committee of Sponsoring Organization), al cual se le conoce también como “La Comisión de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway”, donde a través del mismo Control Interno fue sometido a un riguroso estudio. Entre los miembros de COSO se cuentan el American Institute of chartered Public Accountants (AICPA), el Financial Executives Institute (FEI), The Institute of Internal Auditors (IIA), The Institute of Management Accountants (IMA), y la American Accounting Association (AAA, que agrupa a profesores universitarios de contabilidad), cuyas instituciones mencionadas anteriormente gozan de reconocido prestigio y tienen relación directa con el Control Interno.

El Informe COSO cuenta con un objetivo primordial que es establecer una definición de control interno y un desarrollo de los conceptos lo más claro posible, o sea que fue modificada en cuanto a su enfoque tradicional, de forma que cuando se hable de control interno todo el mundo esté hablando de lo mismo.

### **2.10.2. Componentes del control interno**

El control interno varía mucho entre las organizaciones, según factores como el tamaño, la naturaleza de las operaciones y los objetivos. No obstante, ciertas características son esenciales para un buen control interno en las grandes empresas. Incluye cinco componentes:

- 1 ) Ambiente de control,
- 2 ) Proceso de evaluación del riesgo,

- 3 ) Sistema de información aplicable a los informes financieros y a la comunicación (en lo sucesivo, sistema de información contable),
- 4 ) Actividades de control y
- 5 ) Monitoreo de los controles.

#### **2.10.2.1. Ambiente de control**

Crea el tono de la organización al influir en la conciencia de control. Puede verse como el fundamento del resto de componentes. Entre sus factores figuran los siguientes: integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, consejo de administración o comité de auditoría, filosofía y estilo operativo de los ejecutivos, estructura organizacional, asignación de la autoridad y de responsabilidades, políticas y prácticas de recursos humanos.

La eficiencia del control interno depende directamente de la comunicación e imposición de la integridad y valores éticos del personal encargado de crear, administrar y vigilar los controles. Deben establecerse normas conductuales y éticas que desalienten la realización de actos deshonestos, inmorales o ilegales, No serán eficaces si no se comunican a través de los medios apropiados: políticas oficiales, códigos de conducta.

#### **2.10.2.2. Proceso de evaluación del riesgo**

Sirve para describir el proceso con que los ejecutivos identifican y responden a los riesgos de negocios que encara la organización y el resultado de ello. La evaluación del riesgo se parece a la del riesgo de auditoría, sin embargo tiene mayor alcance pues se tienen en cuenta las amenazas contra los objetivos en áreas como operaciones, informes financieros, cumplimiento de las leyes y regulaciones. Consiste en identificar los riesgos relevantes, en estimar su importancia y seleccionar luego las medidas para enfrentarlos.

#### **2.10.2.3. El sistema de información contable**

Se compone de los métodos y de los registros establecidos para incluir, procesar, resumir y presentar las transacciones y mantener la responsabilidad del activo, del pasivo y del patrimonio conexo. Así pues un sistema debería:

- Identificar y registrar todas las transacciones válidas.
- Describir oportunamente las transacciones con suficiente detalle para poder clasificarlas e incluirlas en los informes financieros.
- Medir el valor de las transacciones de modo que pueda anotarse su valor monetario en los estados financieros.
- Determinar el periodo en que ocurrieron las transacciones para registrarlas en el periodo contable correspondiente.
- Presentar correctamente las transacciones y las revelaciones respectivas en los estados financieros.

#### **2.10.2.4. Actividades de control**

Son políticas y procedimientos que sirven para cerciorarse de que se cumplan las directivas de los ejecutivos. Favorecen las acciones que acometen los riesgos de la organización. En ella se llevan a cabo muchas actividades de control, pero solo los siguientes tipos se relacionan generalmente con la auditoría de estados financieros:

- Evaluaciones del desempeño
- Controles del procesamiento de la información
- Controles físicos
- División de obligaciones

#### **2.10.2.5. Evaluaciones del desempeño**

Consisten en revisar el desempeño real comparado con los presupuestos, los pronósticos y el desempeño de períodos anteriores; en relacionar los conjuntos de datos entre sí, en hacer evaluaciones globales del desempeño. Estas últimas ofrecen a los ejecutivos una indicación global de si el personal en varios niveles está cumpliendo bien los objetivos de la organización. Los



ejecutivos investigan las causas de un desempeño inesperado y luego realizan oportunamente los cambios de estrategias y de planes o introducen las medidas correctivas apropiadas.

#### **2.10.2.6. Controles del procesamiento de la información**

Un aspecto importante a estos controles se refiere a la autorización legítima de todos los tipos de transacciones. La autorización puede ser general o específica. La autorización general ocurre cuando la alta dirección establece criterios para aceptar cierta clase de transacciones. Por ejemplo, puede determinar las listas de precios y las políticas de crédito para nuevos clientes. La autorización específica ocurre cuando las transacciones se autorizan de modo individual. Por ejemplo, la alta dirección podría estudiar individualmente y autorizar las operaciones de ventas mayores a determinada cantidad.

#### **2.10.2.7. Controles físicos**

A este tipo de control pertenecen los que dan seguridad física respecto a los registros y otros activos. Una de las actividades con que se protegen los registros consiste en mantener el control siempre sobre los documentos pre numerados que no se emitan, lo mismo que sobre otros diarios y mayores, además de restringir el acceso a los programas de computación y a los archivos de datos.

#### **2.10.2.8. División de obligaciones**

Un concepto fundamental del control interno consiste en que ningún departamento ni individuo debe encargarse de todos los aspectos de una transacción de principio a fin. De modo análogo, ninguna persona debería realizar más de una de las funciones de autorizar transacciones, registrarlas o custodiar los activos. Además, en la medida de lo posible, los que efectúan la transacción han de estar separados de esas funciones.

#### **2.10.3. Monitoreo de los controles**

Es un proceso que consiste en evaluar la calidad con el tiempo. Requiere vigilancia para determinar si funciona como se preveía o si se requieren modificaciones. Para monitorear pueden efectuarse actividades permanentes o evaluaciones individuales. Entre las actividades permanentes de monitoreo se encuentran las de supervisión y administración como la vigilancia continua de las

quejas de los clientes o revisar la verosimilitud de los informes de los ejecutivos. Las evaluaciones individuales se efectúan en forma no sistemática; por ejemplo, mediante auditorías periódicas por parte de los auditores internos. La función de la auditoría interna es un aspecto importante del sistema de monitoreo. Los auditores internos investigan y evalúan el control interno, así como la eficiencia con que varias unidades de la organización están desempeñando sus funciones; después comunican los resultados y los hallazgos a la alta dirección.

Ilustraremos de forma gráfica los cinco elementos que deben actuar en forma conjunta para que se pueda generar un efectivo control interno en las empresas.

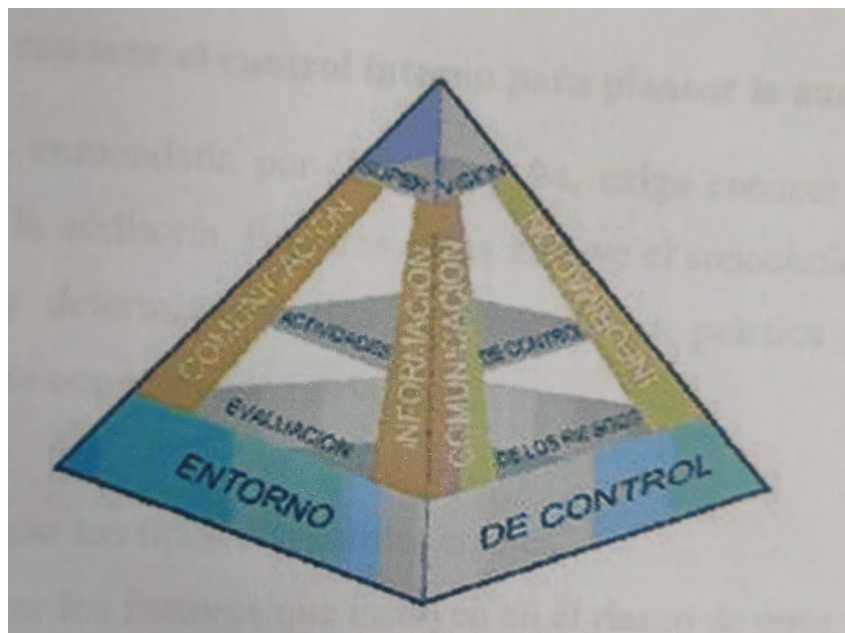


Figura 1. Componentes de Control Interno

Aunque los cinco criterios deben cumplirse, esto no significa que cada componente haya de funcionar de forma idéntica, ni siquiera al mismo nivel, en distintas entidades. Puede existir una cierta

compensación entre los distintos componentes, debido a que los controles pueden tener múltiples propósitos, los controles de un componente pueden cumplir el objetivo de controles que normalmente están presentes en otros componentes. Por otra parte, es posible que existan diferencias en cuanto al grado en que los distintos controles abarquen un riesgo específico, de modo que los controles complementarios, cada uno con un efecto limitado, pueden ser satisfactorios en su conjunto.

Existe una interrelación directa entre las tres categorías de objetivos, que son los que una entidad se esfuerza para conseguir, y los componentes, que representan lo que se necesitan para lograr dichos objetivos. Todos los componentes son relevantes para cada categoría de objetivo. Al examinar cualquier categoría por ejemplo, la eficacia y eficiencia de las operaciones, los cinco componentes han de estar presente y funcionando de forma apropiada para poder concluir que el control interno sobre las operaciones es eficaz.

Si se examina la categoría relacionada con los controles sobre la información financiera, por ejemplo, se deben cumplir los cinco criterios para poder concluir que el control interno de la información financiera es eficaz.

### **2.11. Como conocer el control interno para planear la auditoría**

La directriz SAS 55, entendada por SAS 78 y 94, exige conocer el control interno lo bastante para planear la auditoría. En otras cosas incluye el conocimiento del diseño de los controles relevantes y determinar si han sido puestos en práctica por la compañía. Al planear la auditoría este conocimiento sirve para:

- Identificar los tipos de posibles errores.
- Examinar los factores que influyen en el riesgo de error material.
- Diseñar pruebas de controles, cuando se apliquen.
- Diseñar pruebas sustantivas.

Al emitir un juicio sobre el conocimiento necesario del control interno, se tiene en cuenta el conocimiento relativo a los cuatro factores anteriores a que se consiguió de otras fuentes, entre ellas los auditores anteriores y su conocimiento de la industria donde opera el cliente.

El auditor debe considerar si se requiere o no habilidades especializadas referentes a la tecnología de información del cliente. Por ejemplo, un experto con habilidades especiales en la tecnología de la información tal vez se requiere en el equipo de auditoría, dada la complejidad de los sistemas del cliente.

Los auditores deben tomar en cuenta su evaluación del riesgo inherente, los juicios sobre la materialidad y la naturaleza de las operaciones de la compañía. En todas las auditorías el conocimiento del control abarcará su ambiente, la evaluación del riesgo, el sistema de información contable y de comunicación, las actividades del control y el monitoreo.

Los auditores deben obtener suficiente conocimiento de las actitudes de los ejecutivos, de sus ideas y acciones referente al ambiente de control. Habrán de concentrarse en la esencia de los controles, no en su forma. Por ejemplo, es posible que una organización cuente con un código de ética que prohíbe las actividades inmorales, pero que lo haga cumplir.

También es necesario conocer el proceso con que el cliente identifica y responde a los riesgos del negocio. Entre otras cosas hay que determinar cómo los ejecutivos identifican estos riesgos, estiman su importancia y toman medidas para manejarlos.

Al conocer el sistema de información contable del cliente y las actividades respectivas de control, el auditor casi siempre lo divide en los principales ciclos de las transacciones. La expresión ciclo de transacción designa las políticas y la secuencia de procedimientos con que se procesan un tipo especial de ella.

Así, el sistema contable en una empresa podrá subdividirse en los siguientes ciclos principales: ciclos de ingresos ciclos de adquisición o de compras, ciclo de conversión, ciclos de nómina, ciclo de financiamiento, y ciclo de inversión.

Al conocer todos los componentes anteriores los auditores casi siempre se enteran de las actividades de control del cliente. Así, al investigar los documentos relacionados con las transacciones en efectivo, seguramente recubrirán si las cuentas bancarias están conciliadas.

Las circunstancias de su trabajo determinaran si es necesario que procuren conocer las otras actividades de control.

Finalmente, los auditores deben conocer a fondo los métodos de monitoreo de la compañía que se refieren a los informes financieros, pues de lo contrario no comprenderán como se utilizan para tomar medidas tendientes a mejorar un desempeño inadecuado. También determinarán como la labor de los auditores internos contribuye a perfeccionar el control interno.

## **2.12. Evaluación del control interno**

### **2.12.1. Definición**

Consiste en la revisión y análisis de todos los procedimientos que han sido incorporados al ambiente y estructura del control interno, así como a los sistemas que mantiene la organización para el control e información de las operaciones y sus resultados, con el fin de determinar si éstos concuerdan con los objetivos institucionales, para el uso y control de los recursos, así como la determinación de la consistencia del rol que juega en el sector que se desarrolla.

Evaluar un sistema de Control Interno, es hacer una operación objetiva del mismo. Esta evaluación se hace a través de la interpretación de los resultados de algunas pruebas efectuadas, las cuales tienen por finalidad establecer si se están realizando correctamente y aplicando los métodos, políticas y procedimientos establecidos por la dirección de la empresa para salvaguardar sus activos y para hacer eficientes sus operaciones.

La evaluación que se haga del Control Interno, es de primordial importancia pues por su medio se conocerá si las políticas implantadas se están cumpliendo a cabalidad y si en general se están desarrollando correctamente.

Dependiendo de la evaluación que se tenga, así será el alcance y el tipo de pruebas sustantivas que se practiquen en el examen de los estados financieros.

La evaluación del Control Interno puede efectuarse por los siguientes métodos:

#### **2.12.2. Método Descriptivo**

También llamado “narrativo”, consiste en hacer una descripción por escrito de las características del control de actividades y operaciones que se realizan y relacionan a departamentos, personas, operaciones, registros contables y la información financiera. El método narrativo, es ideal para aplicarlo a pequeñas empresas.

#### **2.12.3. Método de Cuestionario**

En este procedimiento se elaboran previamente una serie de preguntas en forma técnica y por áreas de operaciones. Estas preguntas deben ser redactadas en una forma clara y sencilla para que sean comprensibles por las personas a quienes se les solicitará que las respondan. Una respuesta negativa advierte debilidades en el control interno.

#### **2.12.4. Diagrama de Flujo**

El diagrama de flujo de sistemas es un diagrama, una representación simbólica de un sistema o serie de procedimientos en que éstos se muestran en secuencia, al lector le da una imagen clara del sistema: muestra la naturaleza y la secuencia de los procedimientos, la división de responsabilidades, las fuentes y distribución de documentos, los tipos y ubicación de los registros y archivos contables. Tiene como base la esquematización de las operaciones, mediante el empleo de dibujos (flecha, cuadros, figuras geométricas, etc.); en dichos dibujos se representan departamentos, formas y archivos, por medio de ellos se indican y explican el desarrollo de las operaciones. Este método se utiliza en la actualidad a través de computadoras

#### **2.12.5. Proceso de evaluación del control interno**

Es preciso definir una metodología para la evaluación del control interno, con el fin de ubicar de mejor manera las funciones del Auditor Interno, dimensionada en la evaluación del verdadero alcance

institucional y en el marco de los planes estratégicos, las leyes, políticas, presupuestos, normas y procedimientos que rigen las operaciones en directa relación con los objetivos de servicio que brinda la organización, dentro del sector que se desenvuelve.

El auditor interno tiene una gran responsabilidad de velar, a través de las respectivas evaluaciones, porque el control interno sea sólido y funcione en beneficio de los resultados de la organización. En la figura 1. se muestra el proceso que debe seguir la evaluación del control interno.

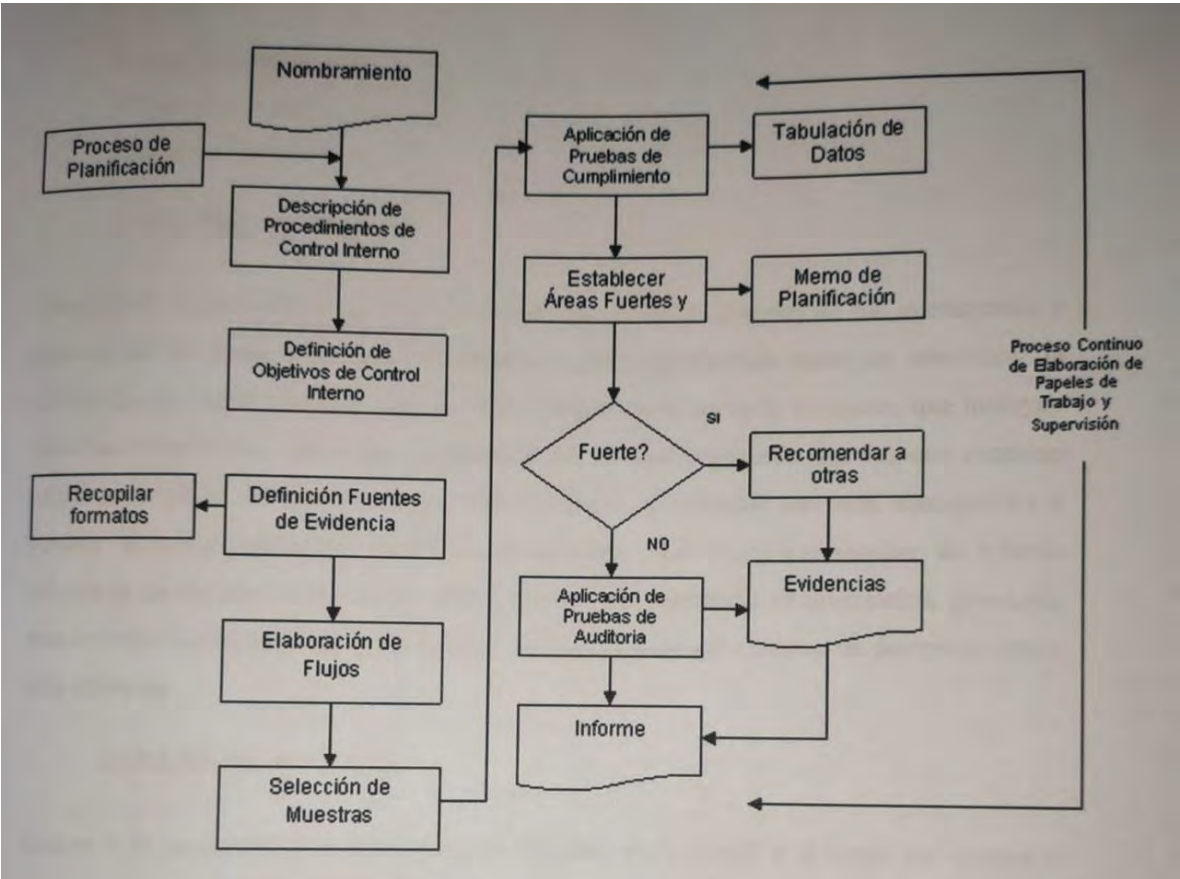


Figura 2. Proceso de evaluación de control interno

### **2.13. Identificación de los riesgos**

La mayor parte del trabajo del auditor independiente, para formarse una opinión sobre los estados financieros, consiste en obtener y evaluar la evidencia comprobatoria relativa a las aseveraciones de la gerencia, contenidas en los estados financieros.

Al planificar y realizar una auditoría, el auditor considera tales aseveraciones dentro del contexto de su relación con el saldo de una cuenta o clase de transacción.

El riesgo de declaración incorrecta importante en las aseveraciones de los estados financieros consiste:

- Riesgo Inherente
- Riesgo de Control
- Riesgo de Detección

#### **2.13.1. Riesgo Inherente**

Consiste en la posibilidad de que en el proceso contable (registro de las operaciones y preparación de estados financieros) ocurran errores sustanciales antes de considerar la efectividad de los sistemas de control. Por ejemplo: áreas como la de costos, que incluyen cálculos complicados, tiene más posibilidad de ser mal expresado que las que contiene cálculos sencillos; el efectivo y los títulos valores al portador son más susceptibles a pérdida o manipulación que los títulos nominativos, Las áreas que resultan de criterio subjetivos gerenciales tales como: obsolescencias de existencia de inventarios, provisión para cuentas incobrables, etc. Son de mayor riesgo que las que resultan de determinaciones

Más objetivas.



### **2.13.2. Riesgo de Control**

Refiere a la incapacidad de los controles internos de prevenir o detectar los errores o irregularidades sustanciales de la empresa. Para que un sistema de control sea efectivo debe ocuparse de los riesgos inherentes percibidos, incorporar una segregación de funciones apropiada de funciones incompatibles y poseer un alto grado de cumplimiento. Al igual que el riesgo inherente, el riesgo de control existe, independientemente de la auditoría y esto es gran medida fuera del control del auditor.

Los sistemas de control bien diseñados reducen el riesgo de sufrir una pérdida significativa a causa de errores o irregularidades, especialmente por parte de empleados de baja jerarquía. Los sistemas de control tienen menos posibilidades de evitar las irregularidades cometidas por la gerencia superior quien está en posición de sobrepasarlos o ignorarlos. En consecuencia, el auditor debe interesarse particularmente en el ambiente de control, los controles gerenciales, y en el papel de la auditoría interna, ya que estos pueden proporcionar una seguridad razonable de que la gerencia no está involucrada en ellos.

### **2.13.3. Riesgo de Detección**

Consiste en la posibilidad que hayan ocurrido errores importantes en el proceso administrativo-contable, que no sean detectados por el control interno y tampoco por las pruebas y procedimientos diseñados y realizados por el auditor.

### **2.14. Medios de evaluación del riesgo de control**

Para fines del tema que se trata como es el riesgo y el control interno se debe agregar que el grado de riesgo de control interno se puede evaluar en ALTO, MODERADO O BAJO. Dependiendo de los resultados del análisis realizado por el auditor.

Un riesgo alto de control interno implica realizar más pruebas sustantivas y se determina así, cuando se percibe la existencia de debilidades importantes en los controles establecidos o ausencia de controles básicos en áreas importantes. Lógicamente, un alto riesgo de control, implica mayor probabilidad de que existan errores o irregularidades no detectados por los controles internos establecidos, que afectan significativamente el contenido de los estados financieros.

El riesgo bajo de control interno, implica realizar menos pruebas sustantivas, y se determina en base al resultado de las pruebas de cumplimiento realizadas.

Conforme disminuye el valor evaluado del riesgo de control, se aumenta el nivel aceptable de riesgo de detección. Por consiguiente, el auditor podrá alterar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas planificadas.

Generalmente existe mayor riesgo de auditoría en el primer examen realizado a un nuevo cliente, debido al hecho de que no se está muy familiarizado con las operaciones del mismo. En el caso de auditorías recurrentes, la experiencia de los años anteriores generalmente da una indicación de los riesgos de auditoría involucrados. La auditoría de una organización donde, año tras año, no se encuentra errores de significación involucra menor riesgo de auditoría que la auditoría en una organización donde frecuentemente se cometen grandes errores.

La evaluación del riesgo de control es el proceso de evaluar la efectividad de los procedimientos y políticas de la estructura de control interno de una entidad para evitar o detectar las declaraciones incorrectas importantes en los estados financieros. Después de obtener el conocimiento de la estructura de control interno, el auditor puede evaluar el riesgo de control al nivel máximo para algunas o todas las aseveraciones, porque considera que los procedimientos y políticas probablemente no sean adecuados o porque no resulta práctico evaluar su efectividad.

Evaluar el riesgo de control por debajo del nivel máximo implica:

- Identificar los procedimientos y políticas de la estructura de control interno, dirigidos a evitar o detectar declaraciones incorrectas importantes en aseveraciones específicas de los estados financieros.
- Realizar pruebas de los controles para evaluar la efectividad de tales procedimientos y políticas.

Al identificar los procedimientos y políticas de la estructura de control interno relevantes a las aseveraciones específicas de los estados financieros, el auditor debe considerar que los procedimientos y políticas pueden tener un efecto extensivo a muchas aseveraciones, o un efecto

específico sobre una aseveración individual, dependiendo de la naturaleza del elemento de estructura de control interno en particular.

El ambiente de control y el sistema contable, suelen tener un efecto extensivo sobre varios saldos de cuentas o clases de transacciones y por lo tanto, afectan muchas aseveraciones. Por el contrario, algunos procedimientos de control, suelen tener un efecto específico sobre una aseveración individual incluida en un saldo de cuenta o clase de transacción en particular.

Los procedimientos dirigidos a comprobar la efectividad del diseño y operación de un procedimiento o políticas de estructuras de control interno, se dirigen a establecer que éstos estén debidamente diseñados, para evitar o detectar las declaraciones incorrectas importantes en las aseveraciones de los estados financieros.

Las pruebas de controles dirigidos a comprobar tanto la efectividad del diseño, como la operación de un procedimiento o política, suelen incluir procedimientos tales como informes, observación de la aplicación de los procedimientos o políticas y la ejecución de éstos, por parte del mismo auditor.

La conclusión a que se llega como resultado de la evaluación del riesgo de control, se denomina "Nivel Evaluado del Riesgo de Control". Al determinar el material de evidencia necesario para amparar un nivel evaluado específico del riesgo de control, por debajo del nivel máximo, el auditor debe considerar las características de la evidencia comprobatoria.

El auditor emplea el nivel evaluado de riesgo de control para determinar el nivel aceptable de riesgo de detección, para las aseveraciones de los estados financiero, el auditor emplea el nivel aceptable de riesgo de detección, para determinar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría que se emplearán para detectar las declaraciones incorrectas.

Mientras más bajo sea el nivel aceptable de riesgo de detección, debe aumentar la seguridad derivada de las pruebas sustantivas. En consecuencia, el auditor puede tomar una o más de las siguientes medidas:

- Cambiar la naturaleza de las pruebas sustantivas de un procedimiento menos efectivo a uno más efectivo.

- Cambiar la oportunidad de las pruebas sustantivas.
- Cambiar el alcance de las pruebas sustantivas.

## **2.15. IMPORTANCIA RELATIVA SEGÚN NORMA DE AUDITORIA 320**

El propósito de esta Norma de Auditoria NA 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 auditoria cuando conduzca una auditoria.

"Importancia Relativa" (materialidad) es definida en "Marco de Referencia para la Preparación y Presentación de Estados Financieros" del Consejo Técnico Nacional de (CTNAC) en los términos siguientes:

"La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir las decisiones económicas de 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 (materialidad) 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.

### **2.15.1. Importancia relativa (materialidad)**

El objetivo de una auditoria 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 información financiera aplicable. La evaluación de qué es de importancia relativa 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 sería 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 (materialidad) tanto al nivel global del estado financiero (bcomo en 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 relativas a clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y sus relaciones. 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

### **2.16. La relación entre la Importancia Relativa y la Materialidad**

Al planear la auditoría, el auditor considera qué pudiera hacer que los estados financieros se representaran de una manera errónea de importancia relativa. El entendimiento del auditor de la entidad y su entorno establece un marco de referencia dentro del cual el auditor planea la auditoría y ejerce el juicio profesional para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y responder a dichos riesgos durante la auditoría.

También le ayuda a establecer la importancia relativa y a evaluar si el juicio sobre importancia relativa sigue siendo apropiado al avanzar la auditoría. La evaluación de importancia por el auditor, relativa a clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones, ayuda al auditor a decidir cuestiones como qué partidas examinar y si ha de usar muestreo y procedimientos analíticos sustantivos. Esto le da capacidad al auditor para seleccionar los 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 cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

Por ejemplo, si, después de planear 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; o

( b ) Reduciendo el riesgo de detección al modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos sustantivos planeados.

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 periodo, el auditor anticipará los resultados de 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 si los estados financieros son preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia aplicable, el auditor debe evaluar si en el agregado de las representaciones erróneas no corregidas que han sido identificadas durante la auditoría son 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 periodos 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 la NA 701, Modificaciones al dictamen del auditor independiente...

Si el auditor ha identificado una representación errónea de importancia relativa resulta del error, el auditor deberá comunicar la representación errónea al nivel apropiado de la administración oportunamente, y considerar la necesidad de informar a los encargados del gobierno corporativo de acuerdo con la NA 260 "Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo."

## **2.17. ASERCIONES, EVIDENCIA Y PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA**

Las evidencias son un elemento clave en una auditoría, razón por la cual el auditor le debe prestar especial atención en su consecución y tratamiento.

La auditoría tiene como objetivo evaluar los diferentes procesos e identificar las posibles falencias y errores que estén sucediendo, hallazgos que naturalmente deben estar soportados con evidencias válidas y suficientes.

Cuando se emite un informe de auditoría, se reseñan los aspectos positivos y negativos identificados en la auditoría, y cualquiera sea el caso, los hechos y situaciones planteados en el informe deben estar soportados.

Las evidencias recobran mayor y especial importancia, cuando lo reportado en el informe de auditoría trata sobre hechos irregulares encontrados en el proceso de auditoría, por lo que con mayor razón deben estar suficientemente respaldados por evidencias, documentos y pruebas que garanticen la veracidad de lo informado.

No hay que perder de vista que del informe de auditoría puede derivar serias decisiones por parte de las directivas de la empresa, decisiones que no pueden estar basadas en hechos que no fueron debidamente comprobados, puesto que ello podría derivar situaciones negativas para la empresa.

Supongamos que por ejemplo al realizar una auditoría se detecta un posible fraude, hecho que se reporta en el informe, y con base a ello la empresa decide despedir a los responsables o implicados en posible fraude según el informe de auditoría, pero luego resulta que el fraude no existió o que quienes lo cometieron no fueron los despedidos, y en consecuencia se pueda configurar un despido



injustificado que acarrea un costo económico enorme a la empresa por concepto de indemnizaciones.

Una situación similar puede suceder por no disponer de evidencias contundentes que respalden el informe de auditoría.

El auditor debe ser muy profesional y responsable a la hora de valorar los hechos y las evidencias antes de emitir un informe que será la base para la toma de decisiones.

En la auditoría no se puede cometer el error de informar un hecho irregular que no existe, u omitir informar un hecho irregular que si existe, situación que se evita si el trabajo de auditoría se basa en evidencias claras, contundentes y pertinentes.

#### **2.17.1. Evidencia De Auditoría**

La evidencia de auditoría es necesaria para corroborar o contradecir las afirmaciones que contiene los estados financieros y proporcionar así al auditor una base para expresar su opinión, se obtiene diseñando y aplicando pruebas de auditoría.

Los tipos de evidencia son:

1. Examen Físico
2. Confirmación
3. Documentación
4. Observación
5. Consulta al cliente
6. Desempeño
7. Procedimientos analíticos

**1. Examen Físico:** es la inspección o conteo que hace el auditor de un activo tangible. El examen físico, es un medio directo para verificar que en realidad existe un activo, se considera como uno de

los tipos más confiables y útiles de evidencias de auditoría. Ejemplo: inventarios, arqueo de dinero, arqueo de documentos.

**2. Confirmación:** es la recepción de una respuesta oral o escrita de una tercera parte, independiente, que verifica la precisión de la información que ha solicitado el auditor. Ejemplo: confirmación bancaria, confirmación de abogados, confirmación de clientes.

**3. Documentación:** es el examen que hace el auditor de los documentos y archivos del cliente para apoyar la información que es o debe ser incluida en los estados financieros. Ejemplo: facturas, contratos, escrituras.

**4. Observación:** es el uso de los sentidos para evaluar ciertas actividades. Es necesario hacer un seguimiento de las impresiones iniciales.

**5. Consulta:** es obtener información escrita o verbal del cliente en respuesta a algunas preguntas del auditor. Por lo general no puede considerarse como concluyente. Ejemplo: entrevistas.

**6. Desempeño, recalcular:** como lo indica el término, implica verificar de nuevo una muestra de los cálculos y transferencia de información que hace el cliente durante el período que se está auditando.

**7. Procedimientos analíticos:** se utilizan comparaciones y relaciones para determinar si los saldos de las cuentas u otros datos son razonables. Ejemplo: comparar los márgenes

### **2.17.2. Pruebas Sustantivas**

Una prueba sustantiva es un procedimiento diseñado para probar o verificar errores o irregularidades que afecten la precisión de los saldos de las cuentas de los estados financieros.

Pruebas sustantivas analíticas: implican comparaciones de montos registrados en los saldos con las expectativas que desarrolla el auditor.

Pruebas sustantivas de detalle de saldos: se concentran en los saldos finales del mayor

### **2.18. Procedimientos de Auditoría**

Un procedimiento de auditoría es la instrucción detallada para la recopilación de un tipo de evidencia, que se ha de obtener en cierto momento durante la auditoría.

Los procedimientos de auditoría deben estar respaldados por la evidencia de auditoría y la utilización de una u otra va a depender del tamaño de la naturaleza de la muestra, la cantidad de partidas a escoger y de la oportunidad de las pruebas.

- ❖ Arqueo: Principal procedimiento, consiste en efectuar un recuento físico.
- ❖ Confirmación bancaria: Enviar una carta al banco donde se maneja la cuenta Bancaria, para solicitar el saldo. Adicionalmente se deberá lo siguiente:
- ❖ Conciliación de saldos de banco: Determinar y analizar las partidas que establecen La diferencia entre el saldo en libros y el banco.
- ❖ Corte de ingreso y egreso de cheques: Se determinan claramente los últimos ingresos y los últimos pagos para concluir si el ejercicio examinado incluye las operaciones que le correspondan y no que se están registrando en periodos diferentes de los de su recepción o pago real.
- ❖ Re cálculo de intereses de inversiones Efectuar cálculos globales que tiendan a comprobar de manera aproximada la corrección de la totalidad de los resultados obtenidos
- ❖ Valuación: Verificar el valor de cotización de los títulos para juzgar si su presentación en los estados financieros es adecuada.
- ❖ Cobros posteriores: Verificar los pagos totales o parciales a las cuentas por cobrar realizados en días posteriores al corte.
- ❖ Estudio de incobrabilidad de clientes: Las cuentas por cobrar que presenten dudas respecto de su recuperabilidad, deben ser provisionadas como incobrables y/o castigadas según corresponda.
- ❖ Inventario físico: Verificar que los activos adquiridos durante el ejercicio estén debidamente respaldados con documentos.

- ❖ Estudio del concepto y plazo de amortización: Examinar el concepto que se pretende diferir para establecer si existe la característica de beneficio futuro.
- ❖ Verificación de pagos posteriores o Egresos posteriores: Revisión de los desembolsos efectuados para liquidar pasivos.
- ❖ Revisión de actas y contratos: Revisar los acuerdos de la Asamblea de Accionistas y de juntas de Consejo así como contratos especiales.

## **2.19. PAPELES DE TRABAJO**

### **2.19.1. Conceptualización de papeles de trabajo**

Son el conjunto de documentos, planillas o cédulas, en las cuales el auditor registra los datos y la información obtenida durante el proceso de Auditoria, los resultados y las pruebas realizadas.

Los papeles de trabajo también pueden constituir la información almacenada en cintas, películas u otros medios (diskettes), y puede habilitarse sobre listados, y fotocopias de documentos claves de la organización, sin incurrir a exceso de copiar todo el archivo.

Al preparar el auditor los papeles de trabajo debe evitar acumular exceso de documentación, (Calidad Vs Cantidad), esto se simplifica utilizando marcas de auditoria, es decir, certificando o validando información o actuaciones físicas que se tuvo a la vista, mediante marcas y referencias previamente definidas, tales como:

Verificado y cruzado contra registros contables.

$\Sigma$  Sumado

% Porcentaje observado.

$\beta$  Totalizado

= Cifras verificadas.

$\infty$  Soportes originales vistos.

Los papeles de trabajo tienen los siguientes propósitos:

- Soportar por escrito la planeación del trabajo de auditoría.
- Instrumento o medio de supervisión y revisión del trabajo de auditoría.
- Registra la evidencia como respaldo de la auditoría y de informe
- Se constituye en soporte legal en la medida de requerir pruebas.
- Memoria escrita de la auditoría.

En los papeles de trabajo se registran:

- La planeación.
- La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría desarrollados.
- Los resultados
- Las conclusiones extraídas y las evidencias obtenidas.
- Incluyen sólo asuntos importantes que se requieran junto con la conclusión del auditor y los hechos que fueron conocidos por el auditor durante el proceso de auditoría.

La NIA "Documentación" señala que la extensión de los papeles de trabajo es un caso de juicio profesional por lo que es necesario y práctico documentar todos los asuntos importantes que el auditor considere.

La SAS y NIA indican que los papeles de trabajo incluyen, entre otros, las siguientes informaciones:

- Información referente a la estructura orgánica de la entidad examinada.
- Extractos o copias de documentos legales importantes, convenios, y estatutos.
- Información concerniente al entorno económico y legislativo dentro de los que opera la entidad.
- Evidencia del proceso de planeamiento

- incluyendo programas de auditoría y cualquier cambio al respecto.
- Evidencia de la comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno.
- Evidencia de evaluaciones de los riesgos inherentes y de control.
- Evidencia sobre la evaluación del trabajo de auditores internos y las conclusiones alcanzadas.
- Evidencia de que los trabajos realizados por los auxiliares fue supervisado y revisado.
- Análisis de transacciones y balances.
- Análisis de tendencias e índice importantes.
- Un registro de la naturaleza, tiempo y grado de los procedimientos de auditoría desarrollados y de los resultados de dichos procedimientos.
- Una indicación sobre quien desarrolló los procedimientos de auditoría y cuando fueron desarrollados.
- Copias de comunicaciones con otros auditores, expertos y otras terceras partes.
- Copias de cartas o notas referentes a asuntos de auditoría comunicados, o discutidos con la entidad, incluyendo los términos del trabajo y las debilidades sustanciales en control interno.
- Cartas de presentación recibidas de la entidad.
- Conclusiones alcanzadas por el auditor, concernientes a aspectos importantes de la auditoría, incluyendo cómo se resolvieron los asuntos excepcionales o inusuales, revelados por los procedimientos del auditor.
- Copias de los estados financieros, dictamen u otros informes del auditor, etcétera.

### **2.19.2. Propiedad y custodia de los papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo son de propiedad de los órganos o firmas de auditoría. El auditor debe custodiar con cuidado y vigilancia la integridad de los papeles de trabajo, debiendo asegurar en todo

momento, y bajo cualquier circunstancia, el carácter secreto de la información contenida en los mismos.

Es difícil establecer el tiempo que un auditor debe conservar los papeles de trabajo, pero es recomendable conservarlos porque son importantes para auditorías futuras y para cumplir con los requerimientos legales en caso de litigios. Los archivos de papeles de trabajo para cada examen pueden dividirse en dos grupos básicos: Archivos corrientes y archivos permanentes.

### **2.19.3. Clasificación**

Se acostumbra clasificar a los papeles de trabajo desde dos puntos de vista:

#### **2.19.3.1. Papeles de uso continuo.**

Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos a plazos mayores a un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc.). Por su utilidad más o menos permanente a este tipo de papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente contables. cuando los servicios del Auditor son requeridos por varios ejercicios

#### **2.19.3.2. Papeles de uso temporal.**

De la misma manera los papeles de trabajo pueden contener información útil solo para un ejercicio determinado (confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor de un año, conciliaciones bancarias, etc.); en este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refieran.

#### **2.19.4. Por su contenido:**

Hoja de trabajo.

Cédulas sumarias o de Resumen.

Cédulas de detalle o descriptivas.

Cédulas analíticas o de comprobación.

Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como la propia imaginación, existe en el transcurso del trabajo de auditoría papeles claves cuyo contenido está más o menos definido.

#### **2.19.5. Propiedad de los papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo son propiedad del Auditor, él los preparó y son la prueba material del trabajo efectuado, pero, esta propiedad no es irrestricta ya que por contener datos que puedan considerarse confidenciales, está obligado a mantener absoluta discreción respecto a la información que contienen.

#### **2.20. Marcas de auditoría**

Todo hecho, técnica o procedimiento que el Auditor efectúe en la realización del examen debe quedar consignado en la respectiva cédula (analítica o sub analítica generalmente), pero esto llenaría demasiado espacio de la misma haciéndola prácticamente ilegible no solo para los terceros, sino aún para el mismo Auditor.

Para dejar comprobación de los hechos, técnicas y procedimientos utilizados en las cédulas o planillas, con ahorro de espacio y tiempo, se usan marcas de Auditoría, las cuales son símbolos especiales creados por el Auditor con una significación especial.

Por ejemplo al efectuar una reconciliación bancaria, los cheques pendientes de cobrar y las consignaciones bancarias deben ser cotejadas con el libro de bancos para comprobar que están bien girados y elaboradas, en cuanto al importe, número, fecha, beneficiario, número de cuenta etc.

Cada uno de los cheques y consignaciones cotejadas debe tener una descripción de lo realizado. En lugar de escribir toda esta operación junto a cada cheque y consignación, se utiliza un símbolo o marca de comprobación, cuyo significado se explica una sola vez en el lugar apropiado de la cédula a manera de convención detallando todo el procedimiento realizado.

Para las marcas de Auditoría se debe utilizar un color diferente al del color del texto que se utiliza en la planilla para hacer los índices.



Las marcas deben ser sencillas, claras y fáciles de distinguir una de otra. El primer papel de trabajo del Archivo de la Auditoría debe ser la cédula de la Marcas de Auditoría.

### **2.21. Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros en base a la Norma 700**

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer guías 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 aceptable 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.

El dictamen del auditor deberá estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y las regulaciones 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.

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 responsabilidad de la administración 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.

Un Ejemplo de párrafo introductorio:

“Hemos auditado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1, junto con los correspondientes estados de resultados y de flujos de efectivo para el año terminado en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad

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

#### **2.21.1. Párrafo de alcance**

El dictamen del auditor deberá describir el alcance de la auditoría declarando que fue conducida de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas o de acuerdo con normas o prácticas nacionales relevantes según sea apropiado.

El dictamen deberá incluir una declaración de que la auditoría fue planeada y realizada para obtener seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores importantes.

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

1. Examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia para soportar los montos y revelaciones de los estados financieros;
2. Evaluar los principios de contabilidad usados en la preparación de los estados financieros;
3. Evaluar las estimaciones importantes hechas por la administración en la preparación de los estados financieros; y,
4. Evaluar la presentación general de los estados financieros.

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

Un Ejemplo de un párrafo de alcance es:

“Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría generalmente aceptadas. Dichas normas requieren que planeemos y practiquemos la auditoría para obtener seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores importantes. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que respalda las cifras y las 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”.

### **2.22. 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 referencia usado no sean las Normas Internacionales de Contabilidad) y declarar la opinión del auditor sobre si los estados financieros 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.

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

“En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre de 20x1, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (o título del marco de referencia para informes financieros con referencia al país de origen) (y cumplen con....)

### **2.23. Fecha del dictamen**

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

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.

#### **2.24. 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.

#### **2.25. 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.

#### **2.26. El dictamen del auditor**

Deberá expresarse una opinión limpia cuando el auditor concluye que los estados financieros 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, cuando se trata de una opinión limpia.

Por ejemplo:

Hemos auditado el balance general que se acompaña de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20x1 y los correspondientes estados de resultados y de flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría.

Efectuamos 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 seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores importantes. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas selectivas, la evidencia que soporta las cifras y las revelaciones en 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.

### **CAPÍTULO III**

#### **3. CONCLUSIONES**

Esta experiencia de elaborar el trabajo informe, ha mostrado cómo es posible diseñar y aplicar un aprendizaje basado en la retrospcción de lo ya aprendido, generar los suficientes recursos propios para apoyarse y llevar adelante el proyecto con éxito.

Es de suma importancia el desarrollo y aplicación de una Auditoría a los Estados Financieros ya que de esta manera se podrá proporcionar un alto nivel de seguridad de que los Estados Financieros cumplan con los principios de contabilidad generalmente aceptados, u otra base apropiada de contabilidad.

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

Tomando en consideración que las normas de auditoría va en constante evolución y cambio es de reconocer que más allá de que el presente trabajo permita al profesional tener una idea clara de que es la elaboración de un informe de auditoría el cual le permitirá también tomar decisiones financieras.

El estudiante o profesional al concluir con la lectura correspondiente del trabajo será capaz de manejar con soltura y destreza los instrumentos de auditoria para desarrollar los trabajos que se le asignen.

### **BIBLIOGRAFIA**

- (IASB), C. D. (S.F.). Norma Internacional De Información Para Pequeñas Y Medianas Entidades. Londres.
- Centellas, G. L. (S.F.). Manual De Auditoria De Operaciones. España.
- Código De Ética IFAC Para El Profesional De La Contaduria.. (S.F.). Fccpv.
- Escalante, P. (2014). Auditoria Financiera: Una Opción De Ejercicio Profesional Independiente Para El Contador Público. Mérida.
- Escalante, P. (S.F.). Auditoria De Estados Financieros Con Base En Pruebas Selectivas. 2009.
- Estupiñan, R. (2007). Pruebas Selectivas En La Auditoria. Santa Fe De Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Hamilton, A. (S.F.). Auditoria Interna Clave Del Mejoramiento Financiero Y Operativo.
- Hulett, P. E. (2010). Importancia De La Auditoria De Estados Financieros Para Las Pymes. Mérida.
- Mariscal, M. S. (S.F.). Aplicación De Normas Internacionales De Auditoria En Bolivia. Bolivia.
- N., P. E. (2010). Importancia De La Auditoria De Estados Financieros Para Pymes. Mérida.
- Wittington, O. Y. (S.F.). Auditoria Un Enfoque Integral.

# **ANEXOS**








# Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría en Bolivia

Expositor: Victor Pelaez Mariscal

**ruizmier**™



**Mg. Sc. Victor Peláez Mariscal**  
Nacionalidad: Boliviana

- **Maestría en Auditoría y Control Financiero**, otorgado por la Universidad Católica Boliviana a través de Maestrías para el desarrollo con la cooperación técnica de Harvard Institute for International Development, con mención honorífica de "Distinción"
- **Licenciado en Auditoría Financiera**, titulado en provisión nacional otorgado por la UMSA

**Experiencia profesional**

Actualmente es socio del Grupo Ruizmier (firma corresponsal de KPMG Internacional y firma miembro de Horwath Internacional.)

Desde el año 1993 al 2003 fue Socio de la firma KPMG Peat Marwick

Anterior gerente y socio de auditoría en otras firmas de auditoría miembros de Touche Ross y Horwath Internacional,

Tiene 28 años de ejercicio profesional en auditoría externa.

**Experiencia docente**

Profesor de Maestrías para el Desarrollo UCB, UMSA, UTO, UGRM, Universidad NUR y Universidad Andina Simón Bolívar

Docente emérito Universidad Mayor de San Andrés y la Universidad Católica Boliviana.

**Otros antecedentes**

Ex - Presidente del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad CTINAC

10 años de Consejero del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad -CTINAC- actual Consejero

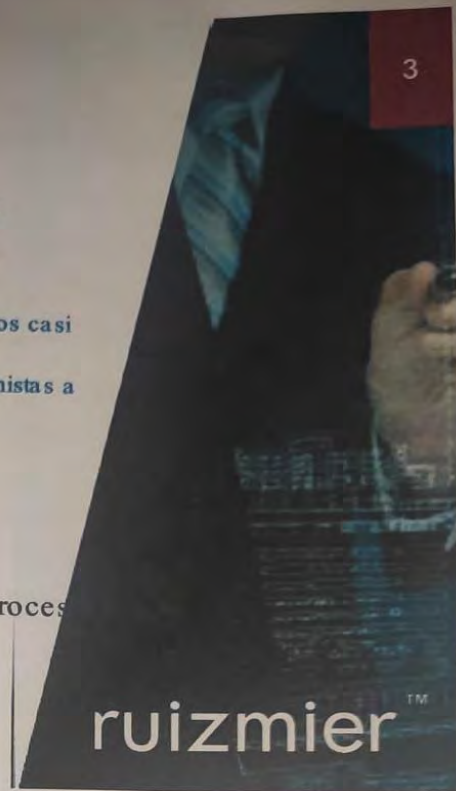
Delegado por Bolivia ante la Comisión Interamericana de Auditoría de la AIC para los periodos 2004 a 2009

Consultor Proyecto BID/ FOMIN de Convergencia de Normas Internacionales de Auditoría.

**ruizmier**™  
KPMG International correspondent firm

## CONTENIDO

- El proyecto de convergencia
  - Resolución 4/2004 del CTNAC
  - Diagnostico de Normas de Auditoría desde 1977
- De los estados financieros a la información financiera
  - La antigua base preparación de estados financieros casi un propósito específico
  - La base actual de las NIIF – las OB: del los accionistas a los acreedores
- De los riesgos de negocio a los riesgos de auditoría
  - Los riesgos de negocio
- Proyecto Clarity
- Las Normas Aclaradas y las tres fases del proceso de auditoría con base en riesgos



# El proyecto de convergencia

- Resolución 4/ 2004
- Diagnostico de Normas de Auditoría desde 2007

IAASB

ruizmier™

4


# Situación actual de la Normas Nacionales de Auditoría.

## Historia

Ley de 27 de Diciembre de 1944, denominada “De Auditoría Financiera y Ramas Anexas” y su Decreto Reglamentario de 7 de marzo de 1947; y

Ley 3911 de 5 de septiembre de 1957 en la que se promulgaron los “Estatutos de los Auditores Financieros y Contadores” en la que se establece, entre otros, la práctica de auditoría en el orden público y privado; esta Ley también establece la norma básica de llevar los papeles de trabajo.





Historia (cont....)

Decreto Ley 13525 de 21 de abril de 1976

1977, con la creación de Consejo Técnico de Auditoría y Contabilidad - CTAC

Nuevo Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, mediante Resolución N° 1/94 en junio de 1994

## Origen de las normas de auditoría vigentes

NA	Fecha de emisión o	Denominación	Bases técnica de
NA 1	May 1992	Normas Básicas de Auditoría de Estados financieros	NIA 1 (actual sección 200 de las NIAs) de 1988
NA 2	Jun 1992	Normas Relativas a la Emisión del Dictamen	SAS 58 (actual sección AU 508 americano) de abril de 1988
NA3	Jul 1992	Planificación del Trabajo de Auditoría	NIA 4 (actual sección 300 de las NIAs) de 1988
NA 4	Oct 2002	Norma Relativa a la Emisión de Informes con Propósitos Tributarios	D.S. 26226 de 21 de junio de 2001 sobre Información Tributaria Complementaria
NA 5	Nov 2003	Documentos del Auditor	SAS 41 (actual sección 339) de abril de 1982 y Normas de Auditoría Gubernamental de Bolivia

24

## Adopción enunciativa de las normas de IFAC

**Resolución 2/94: Aplicación de las Normas Internacionales de la Profesión de Auditoría y Contabilidad en la República de Bolivia.**

textualmente dice lo siguiente “.... *Adoptar los pronunciamientos técnicos emitidos por la Federación Internacional de Contabilidad IFAC únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre una asunto determinado.....*”;

## La convergencia de las normas bolivianas hacia las normas internacionales

### Base:

Normas traducidas hasta el 31 de diciembre de 2007 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por ser única fuente oficial de las IFAC a la fecha de presentación de este estudio.

## La convergencia de las normas bolivianas hacia las normas internacionales (Cont...)

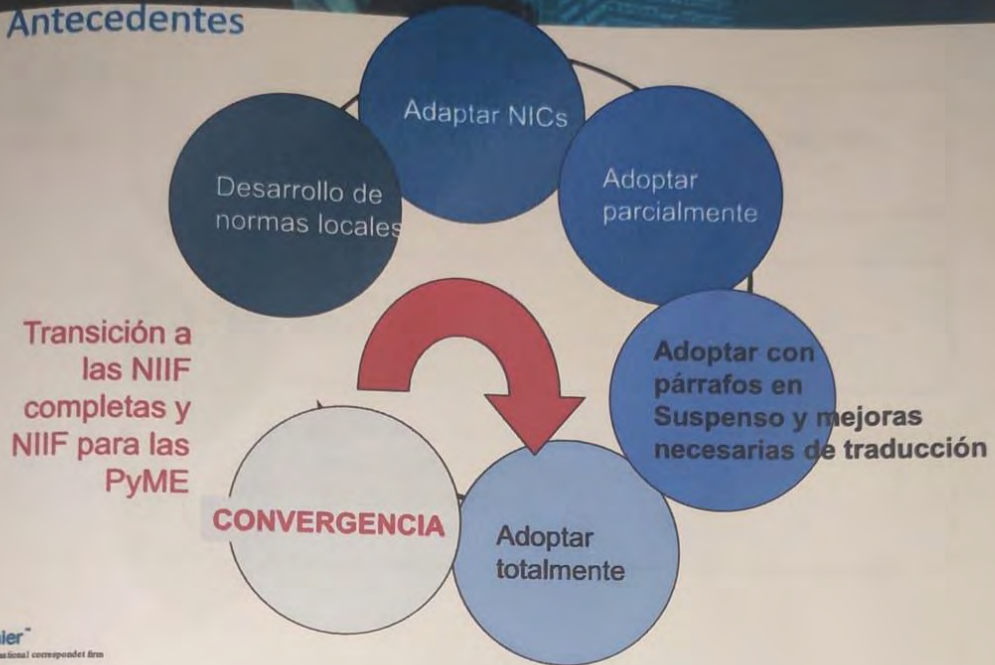
### Aclaración:

**Concepto de adoptar las NIA:** Adoptar consiste en cumplir estrictamente con todas las normas presentes y emergentes. En ese sentido, el proceso que siga Bolivia no será el de adoptar estrictamente



# Situación en Bolivia

## Antecedentes





2006  
Memorandum de donantes  
BO-M1005 BID

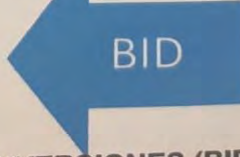
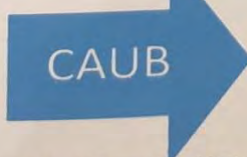
**Bases del proyecto:**

**“Programa convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría”**

Enero 2007  
Firma del Convenio de Cooperación Técnica  
ATN/MT-10078-BO

**„Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría“.**

Suscrito entre



**FONDO MULTILATERAL DE INVERSIONES (BID-FOMIN).**

# Estado de la convergencia a Normas internacionales

13

Proyecto  
BID/  
FOMIN

Fase I

- Convergencia de normas
- todas hasta el 31 de diciembre de 2010 (NIC, NIA, NIIF, NIIF PYMES, CE, NC)

Fase II

- Difusión
- Formación de formadores (Train the Trainer)

Fase III

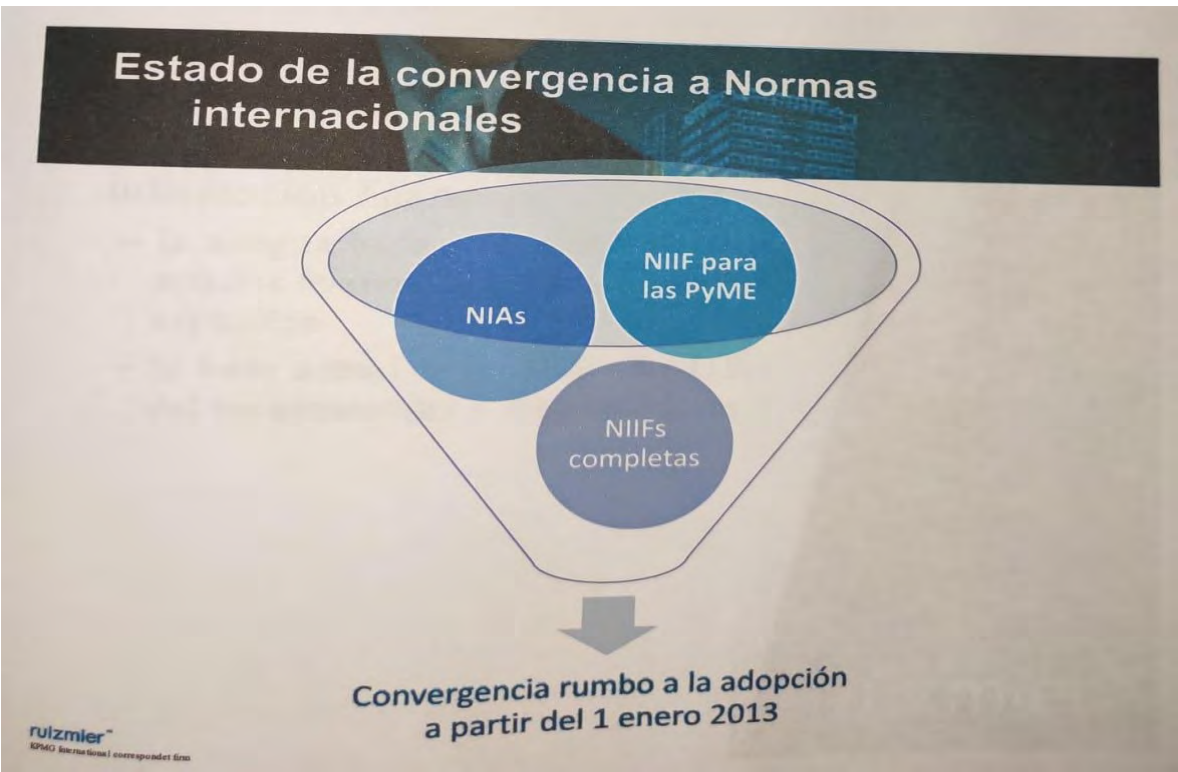
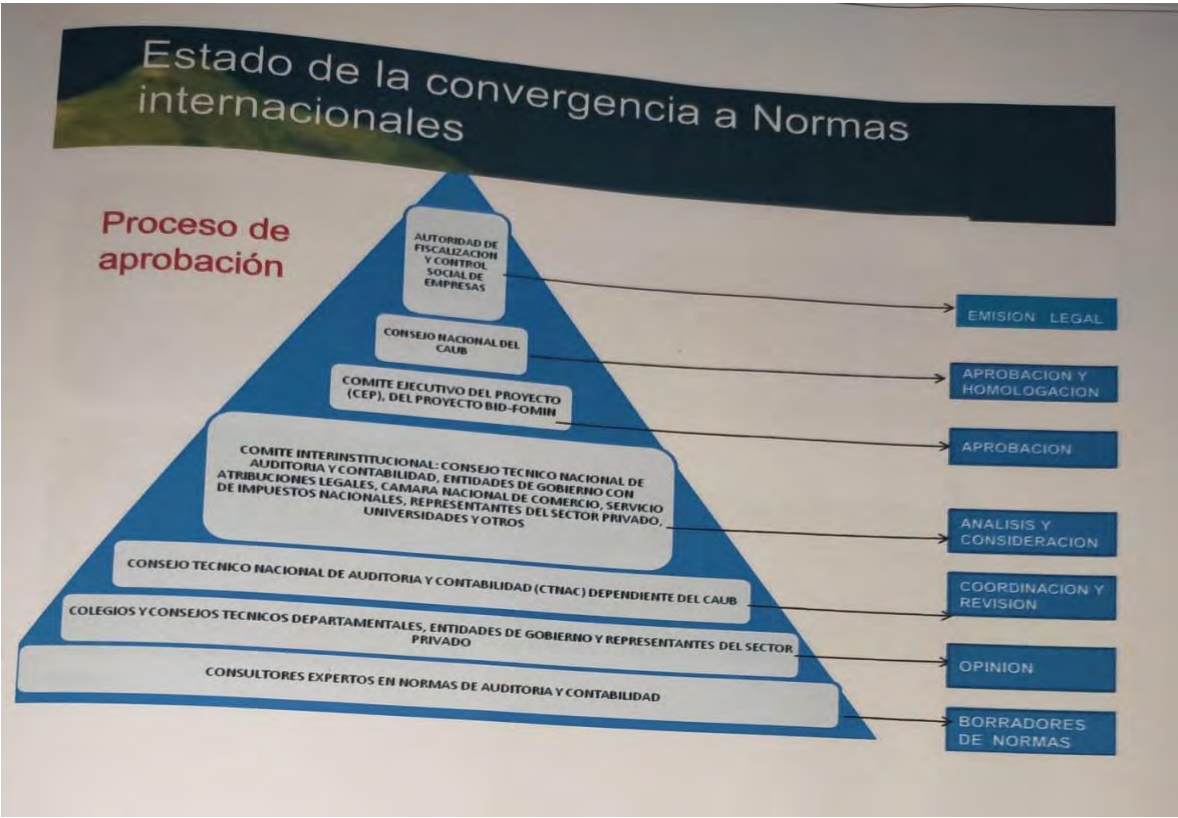
- Acreditación y certificación voluntaria
- Control de calidad

rulzmler<sup>®</sup>  
SISTEMAS DE CALIDAD EMPRESARIAL

## Mecanismos de colaboración para difusión e implementación

Se estructuró  
el comité  
Interinstitucional







Legítimamente

- El Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia

Legalmente

- Autoridad de fiscalización y Control Social de Empresas
- En proceso de firma del Convenio con el CAUB

- De los estados financieros a la información financiera
  - La antigua base preparación de estados financieros casi un propósito específico
  - La base actual de las NIIF – las OB: del los accionistas a los acreedores



## Un gran cambio a nivel mundial y nuestro País.- Las NIC/NIF aplicación en Bolivia

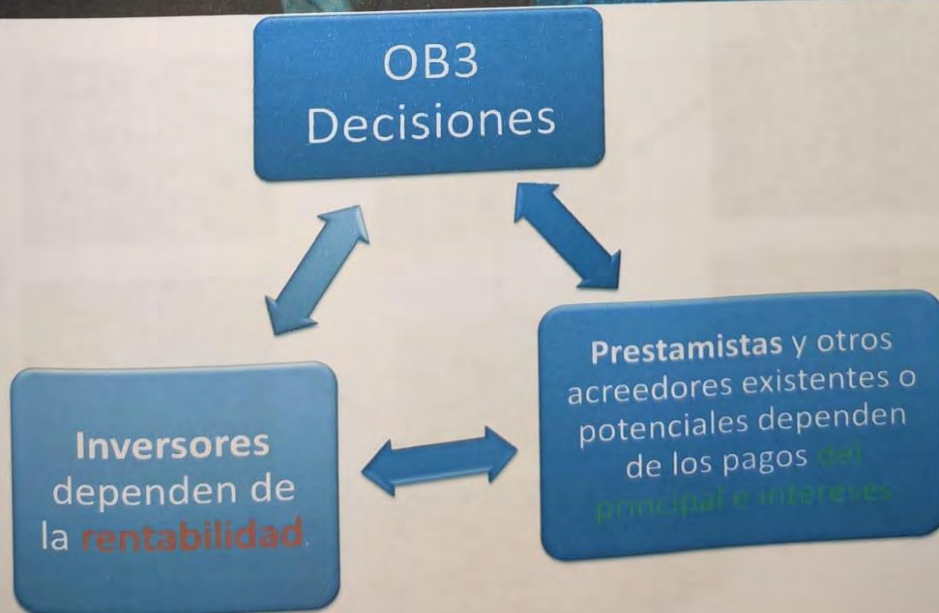
19

Se trata de un **cambio de modelo** para muchos países y para nuestro país, donde **los principales destinatarios de la información contable** eran los **dueños y gerentes de las empresas.**

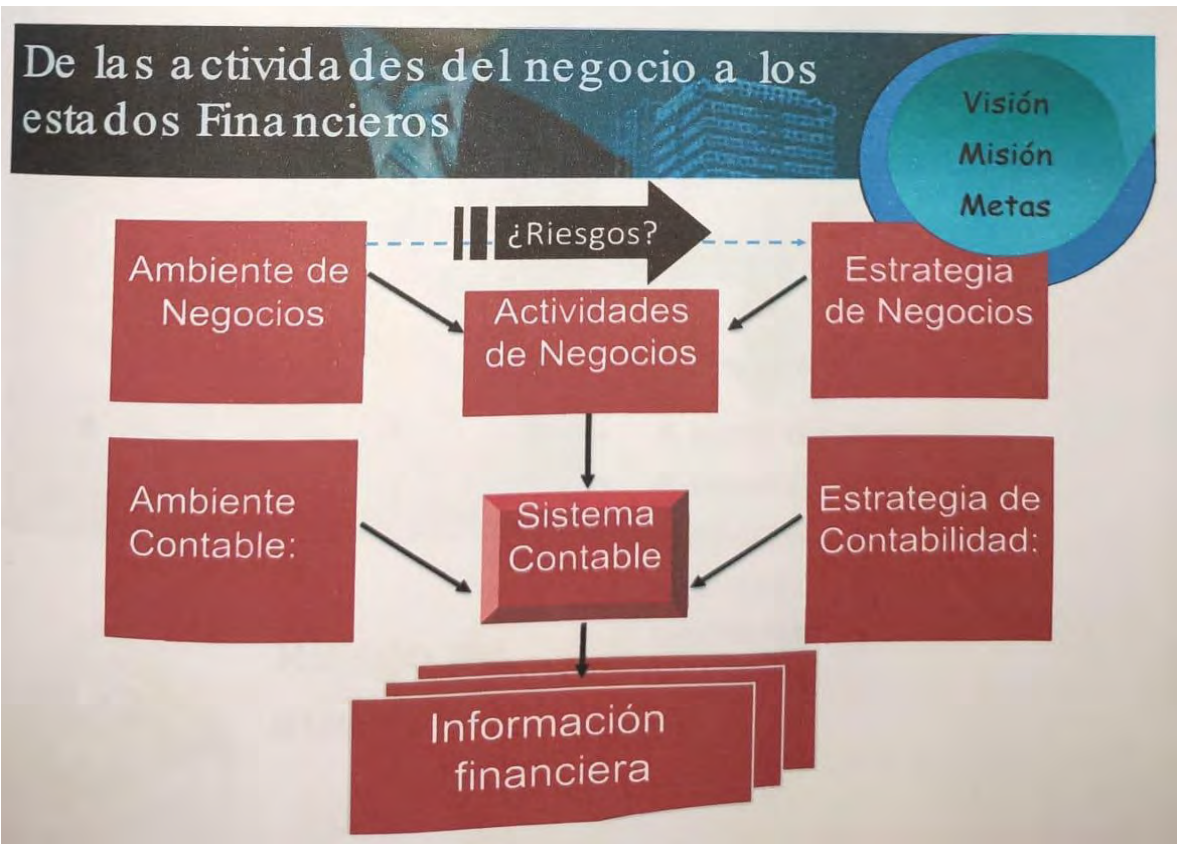
En cambio, en el modelo que inspira las NIIF tiene a suministrarde información que sea útil para la protección de los **derechos de los acreedores.**



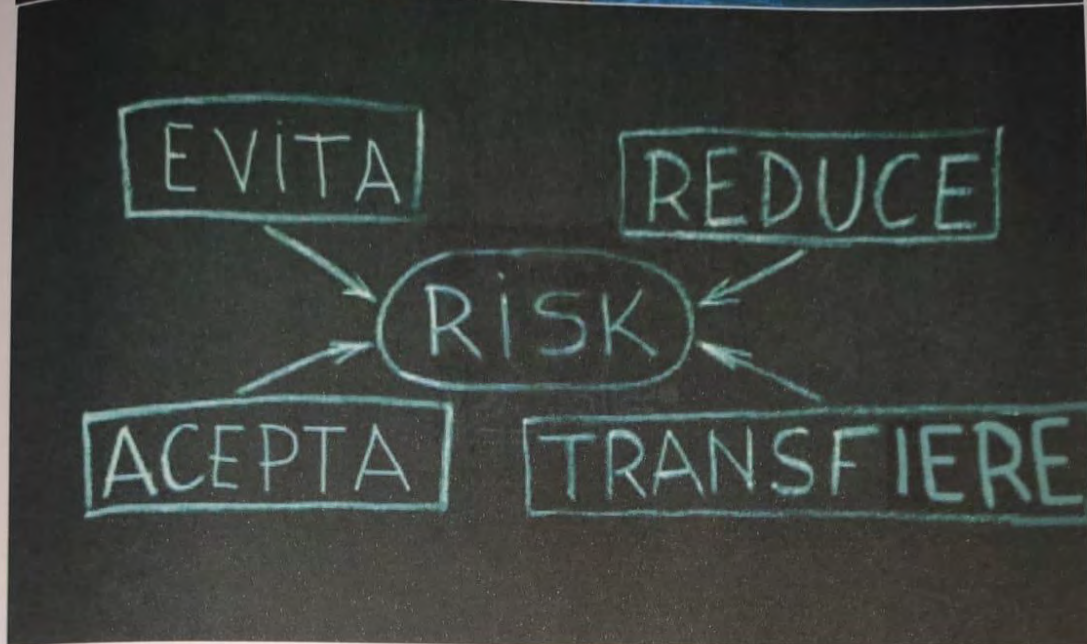
## OB2 a OB11: Marco Conceptual NIIF







## Comportamiento de las gerencias



## Administración del riesgo

24



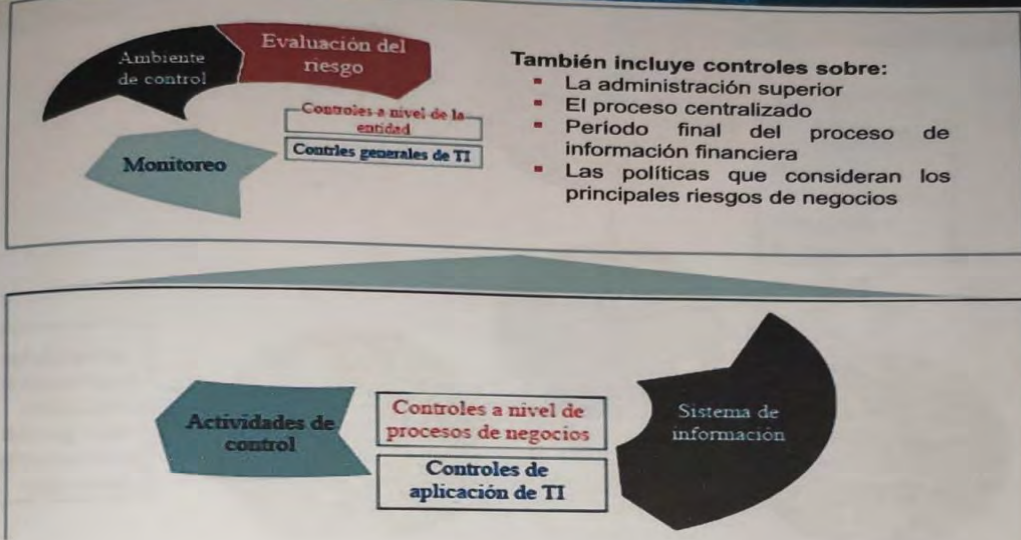
- A nivel de negocio
- A nivel de procesos
- A nivel de las aseveraciones en la información financiera



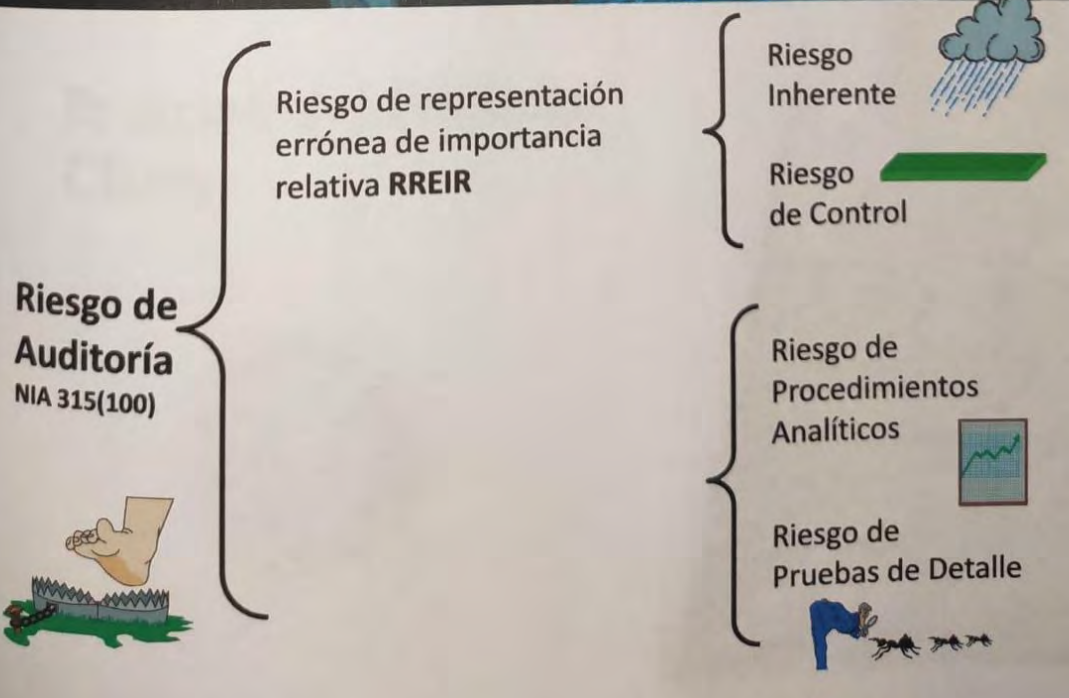
Riesgo de auditoría



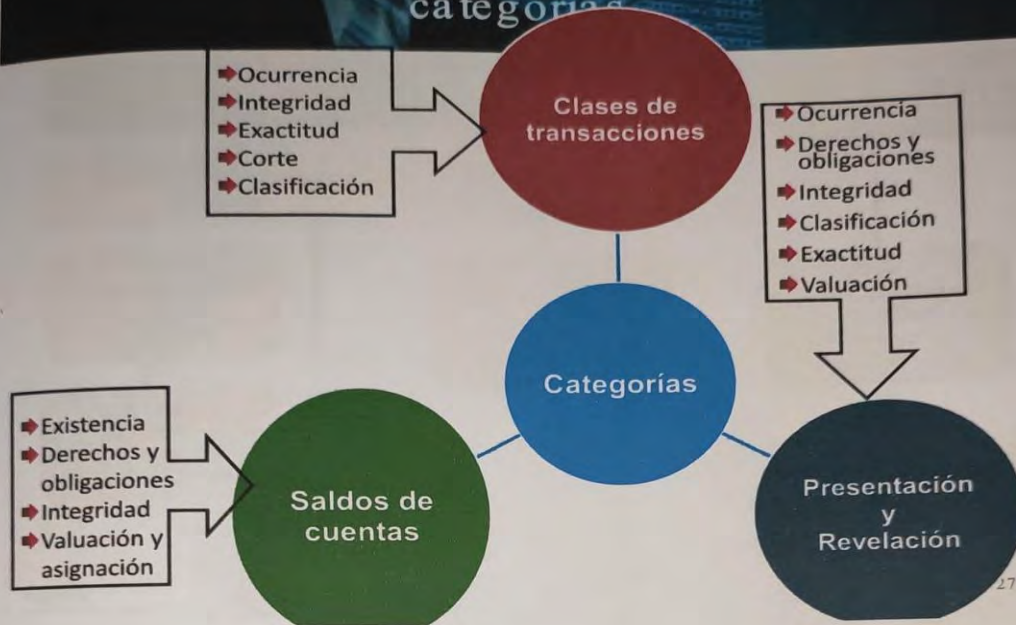
# CI a Nivel de la Entidad y Procesos



- También incluye controles sobre:
- La administración superior
  - El proceso centralizado
  - Período final del proceso de información financiera
  - Las políticas que consideran los principales riesgos de negocios



# NIA 500 (17) Uso de aseveraciones por categorías

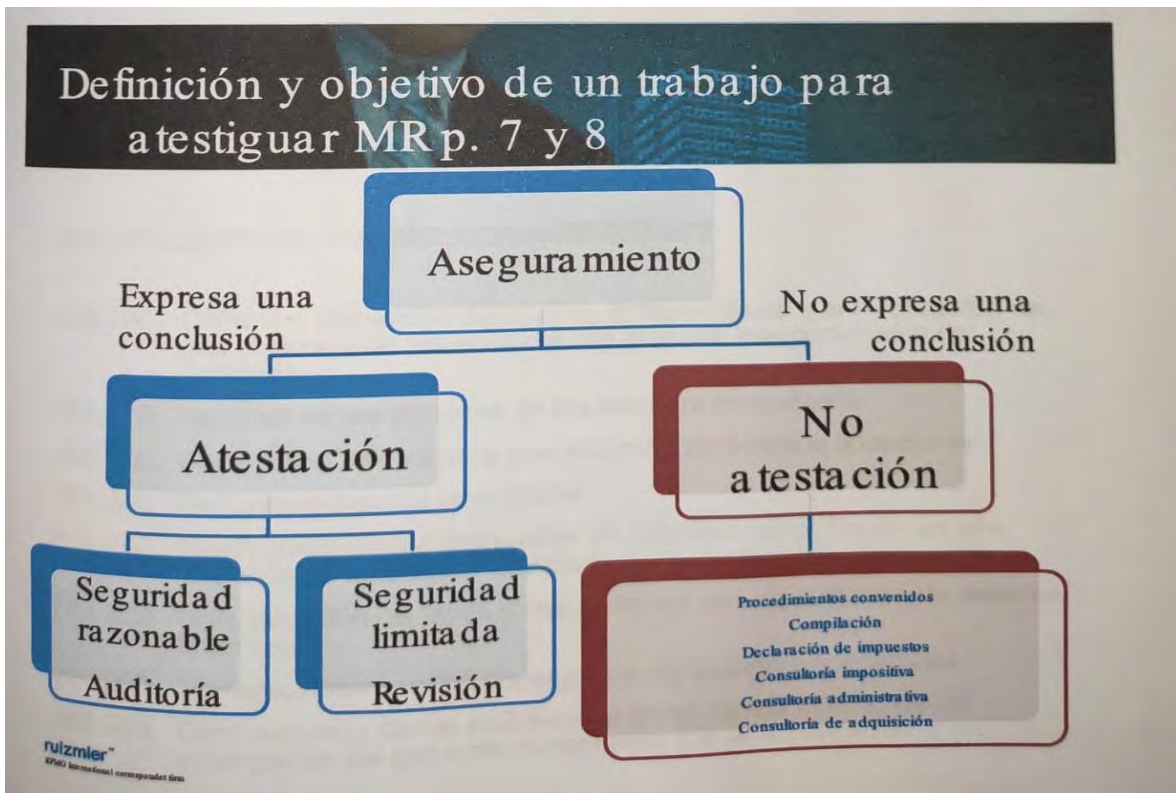
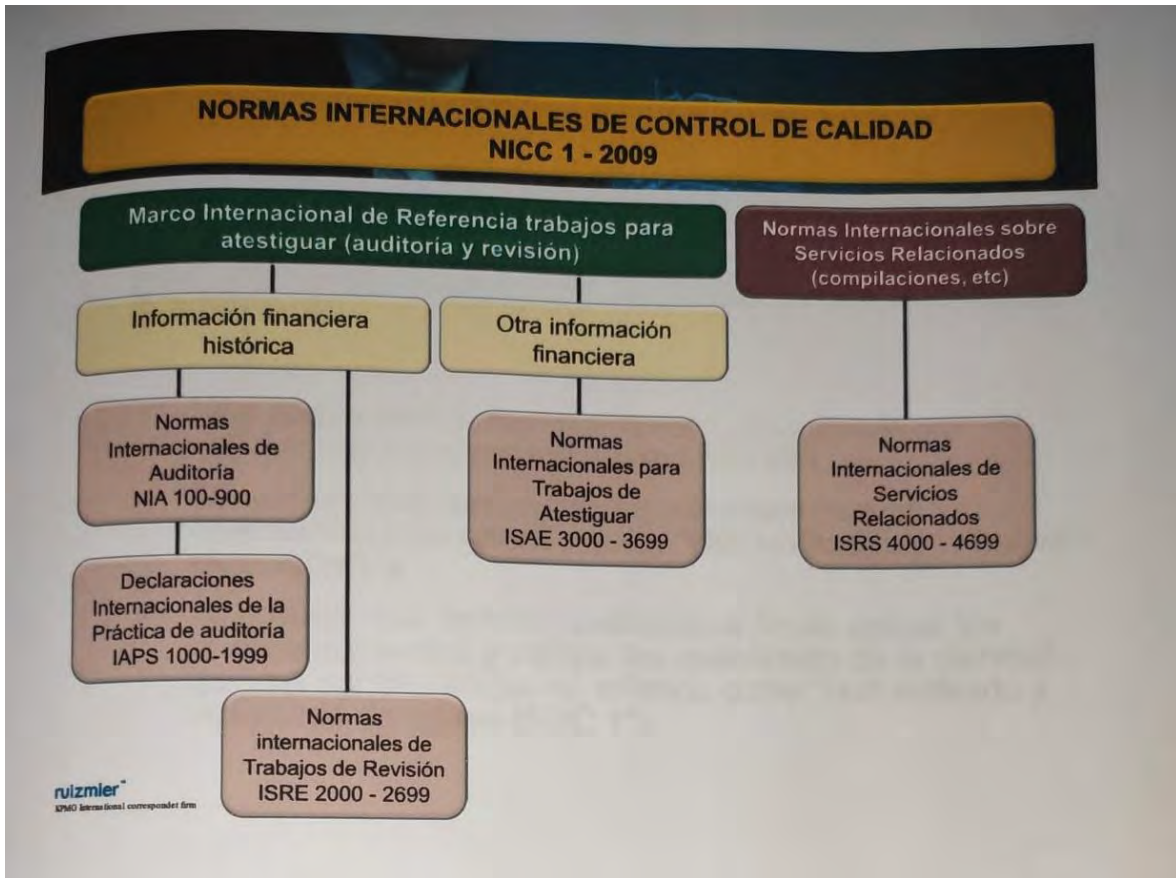


## Resumen del Proyecto Clarity



ruizmier™





Aclaró un total de 36 Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, incluyendo:

- Una nueva norma, frente a la comunicación de las deficiencias en el control interno NIA 265;
- 16 normas que contengan los requisitos nuevos y revisados (se ha referido como "NIA revisadas y la nueva redacción"), y
- 20 normas que se han modificado a fin de aplicar los nuevos convenios y reflejar las cuestiones de la claridad general solamente (se ha referido como "NIA revisado y redactado de nuevo ISQC 1").

## Relación de normas Clarificadas:

### 200 -299 Principios generales y responsabilidades

- NIA 200, **Objetivos Generales del Auditor Independiente y la Realización de una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría**
- NIA 210, **Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría**
- NIA 220, **Control de Calidad para una auditoría de estados financieros**
- NIA 230, **Documentación de la auditoría**
- NIA 240, **Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros**
- NIA 250, **Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros**
- NIA 260, **Comunicación con los encargados del gobierno corporativo**
- NIA 265, **Comunicación de las deficiencias en el control interno de los encargados del gobierno corporativo y la administración**



## Relación de normas Clarificadas:

33

### 300 – 499 Evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos

- NIA 300, Planificación de una auditoría de estados financieros
- NIA 315, Identificación y Evaluación de los riesgos de error material a través del entendimiento de la entidad y su entorno
- NIA 320, Materialidad en la planificación y ejecución de una auditoría
- NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos evaluados
- NIA 402, Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicio
- NIA 450, Evaluación de errores materiales identificados durante la auditoría

## Relación de normas Clarificadas:

34

### 500 – 599 Evidencia de auditoría

- NIA 500, Evidencia de auditoría
- NIA 501, Evidencia de auditoría - Consideraciones específicas para partidas seleccionadas
- NIA 505, Confirmaciones externas
- NIA 510, Trabajos iniciales de Auditoría - Saldos de apertura
- NIA 520, Procedimientos Analíticos
- NIA 530, Muestreo de auditoría
- NIA 540, Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonable y revelaciones relacionadas
- NIA 550, Partes relacionadas
- NIA 560, Hechos posteriores posteriores
- NIA 570, Negocio en marcha
- NIA 580, Declaraciones escritas

## Relación de normas Clarificadas:

35

### Utilización de trabajo de terceros

NIA 600, Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros de Grupo (incluido el trabajo de los auditores de componentes)

NIA 610, Uso del trabajo de los auditores internos

NIA 620, Uso del trabajo de un experto

## Relación de normas Clarificadas:

36

### Conclusiones y dictamen de auditoría

NIA 700, Formando una opinión e informando sobre los estados financieros

NIA 705, Modificaciones a la opinión en el informe del auditor independiente

NIA 706, Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente

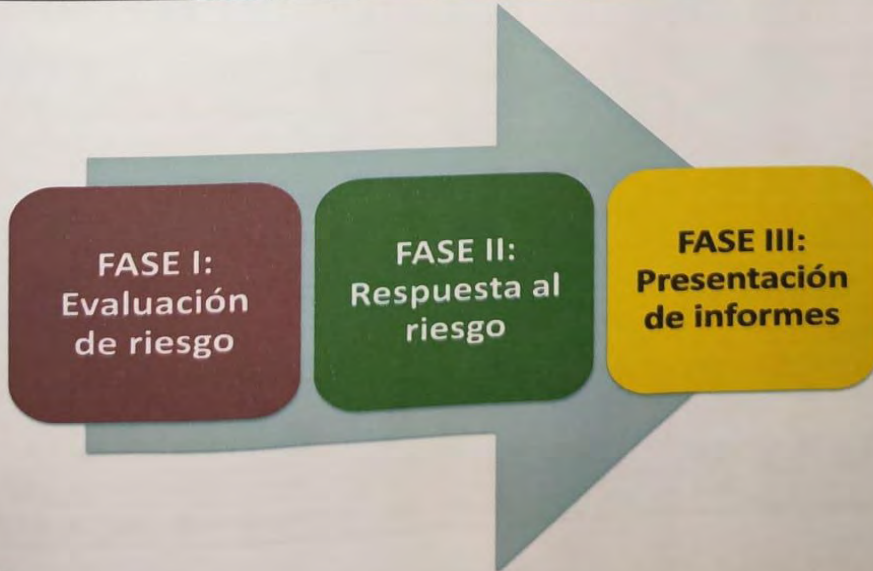
NIA 710, Información comparativa – Cifras correspondientes y estados financieros comparativos

NIA 720, Responsabilidades del auditor relacionados con otra información en documentos que contienen estados financieros auditados



# Las Normas aclaradas y las tres fases de la auditoría

ruizmier™



ruizmier™  
ruizmier.com

## Proceso de auditoría bajo NIAs

39

Las normas acomodadas por fases del proceso	Referencia NIA
<b>Conceptos básicos</b>	
Ética, NIA y control de calidad	NICC 1, 200, 220
<b>La auditoría basada en riesgos—Vista de conjunto</b>	<b>Múltiple</b>
Control interno—Propósito y componentes	315
Aseveraciones de los estados financieros	315
Materialidad y riesgo de auditoría	320

## FASE 1: Valoración del riesgo

<b>Actividades preliminares</b>	
Aceptación y continuación del trabajo	NICC 1, 210, 220, 300
<b>Planificación de la auditoría</b>	
Estrategia general de auditoría	300
Determinación y uso de la materialidad	320, 450
Discusiones del equipo de auditoría	240, 300, 315
<b>Desarrollo de procedimientos de valoración de riesgo</b>	
Riesgos inherentes—Identificación	240, 315
Riesgos inherentes—Valoración	240, 315
Riesgos significativos	240, 315, 300
Entendimiento del control interno	240, 315
Evaluación del control interno	315
Comunicación de deficiencias en el control interno	265
Conclusión de la fase de valoración del riesgo	315



## FASE II: Respuesta al riesgo

	Ref. a las NIA
El plan de auditoría que responde	260, 300, 330, 500
Determinación de la extensión de las pruebas	330, 500, 530
Documentación del trabajo efectuado	230, 500
Representaciones escritas	580

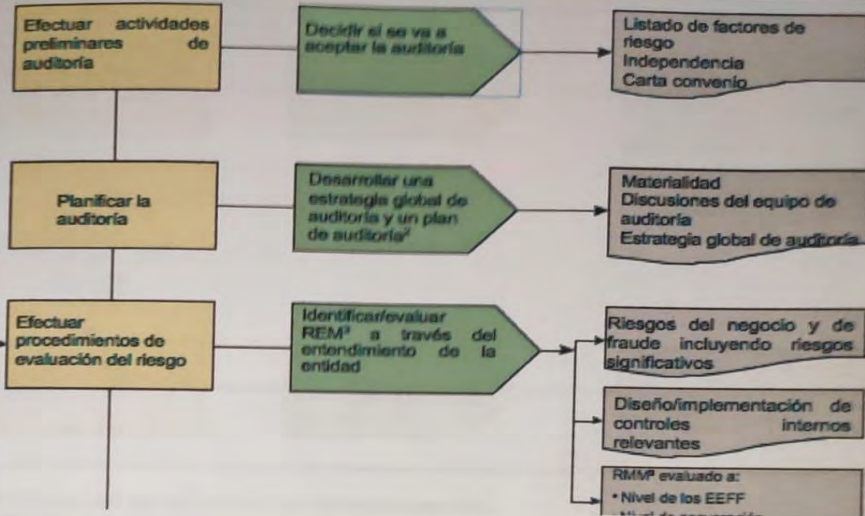
## FASE III: Presentación de informes

Presentación de informes—Vista de conjunto	—
Valoración de la evidencia de auditoría	220, 330, 450, 520, 540
Comunicación con Los encargados del gobierno corporativo	260, 450
Modificaciones al informe del auditor	705
Párrafos de énfasis de un asunto y otros párrafos con asunto	706
Información comparativa	710

# FASE I: Evaluación de riesgo

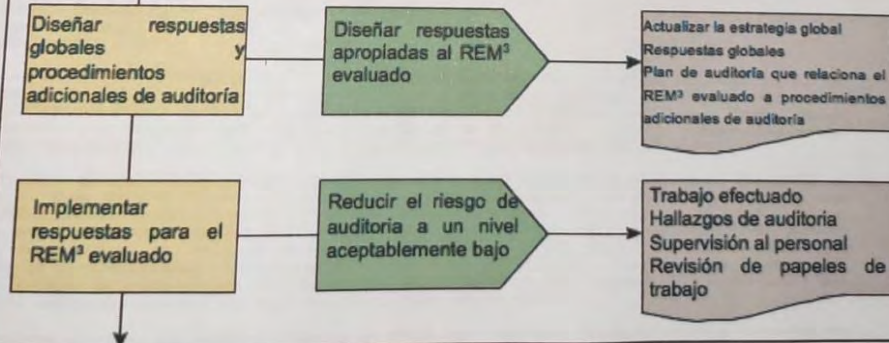
43

Evaluación del riesgo



44

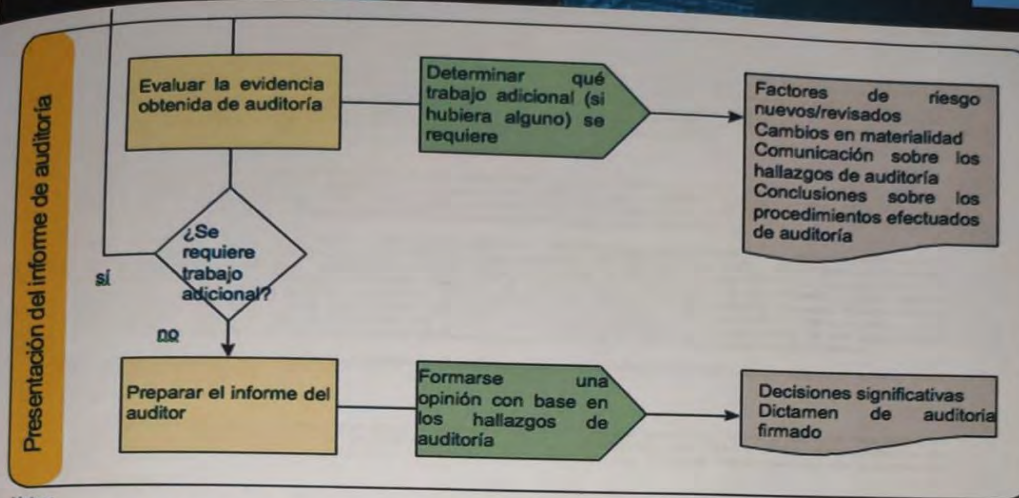
Respuesta al riesgo





# FASE III: Informe de auditoría

45



**Notas:**

1. Remitirse a la NIA 230 para una lista más completa de la información requerida.
2. La planificación (NIA 300) es un proceso continuo e iterativo a lo largo de la auditoría.
3. REM = Riesgos de error material.

**P.T.** Patrick y Thompson  
Audidores & Consultores  
Calle .....  
Casilla .....  
La Paz - Bolivia

**SEGÚN SAS 93**

Teléfonos .....  
Telefax .....

**Informe de los Auditores Independientes**

A la Junta Directiva y los Accionistas  
Compañía X, S.A.  
Cochabamba

Hemos auditado los balances generales que se acompañan de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2000 y 1999, y los correspondientes estados de ganancias y pérdidas, de evolución del patrimonio neto, y de flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas. Estos estados financieros son responsabilidad de la gerencia de la Sociedad. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros basados en nuestras auditorías.

Efectuamos nuestras auditorías de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas en Bolivia. Esas normas requieren que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable acerca de si los estados financieros están libres de errores significativos. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, la evidencia que respalda los montos y las revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios de contabilidad utilizados y las estimaciones significativas hechas por la gerencia, así como evaluar la presentación de los estados financieros en su conjunto. Consideramos que nuestras auditorías proveen una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación financiera de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 2000 y 1999, los resultados de sus operaciones, los cambios en el patrimonio neto y sus flujos de efectivo por los años terminados en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Bolivia.

Patrick y Thompson S.R.L

Firma (Socio)  
Reg. N° CAUB

## Dictamen de los auditores independientes

47

Al Presidente y miembros del Directorio de  
EMPRESA S.A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de EMPRESA S.A. (Bolivia), que comprenden el estado de situación patrimonial al 31 de diciembre de 2011 y 2010 y el estado de resultados por los años que terminaron en esas fechas, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

### Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o a error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

### Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al efectuar esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación en conjunto de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

### Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, respecto de todos sus aspectos significativos, la situación financiera de EMPRESA S.A. (Bolivia), al 31 de diciembre de 2011 y 2010, y los resultados de sus operaciones por los años terminados en esas fechas, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

**Duncan fox S. R. L.**

Lic. Aud. Guida Gonzales (Socio)  
Reg. N° CAUB-0039

IZTI

10 100

20 de febrero de 2012

# ¡GRACIAS!

vpelaez@ruizmier.com