

Auditoría Financiera

Eduardo Lara
Guillermo Brucil
Vinicio Saráuz



UTN
IBARRA - ECUADOR

Auditoría Financiera

Eduardo Lara
Guillermo Brucil
Vinicio Saráuz



UTN
IBARRA - ECUADOR

AUDITORÍA FINANCIERA

Autores:

LUIS EDUARDO LARA VILLEGAS

lelara@utn.edu.ec

Magíster Ejecutivo en Dirección de Empresas con Énfasis en Gerencia Estratégica; Especialista en Gerencia de Proyectos; Diplomado en Gerencia de Márketing; Doctor en Contabilidad Superior y Auditoría, por la Universidad Autónoma de los Andes; Licenciado Contador Público Autorizado por la Universidad Católica del Ecuador.

Docente Principal Tiempo Completo desde el año 2006 en la Universidad Técnica del Norte.

JUAN GUILLERMO BRUCIL ALMEIDA

jgbrucil@utn.edu.ec

Magíster en Administración de Negocios, Ingeniero Comercial; Licenciado en Administración de Empresas, por la Universidad Católica del Ecuador; Maestría en Dirección de Negocios; Especialista en Proyectos; Diplomado Superior en Márketing por la Universidad Autónoma de los Andes,

Docente Principal Tiempo Completo desde el año 2006 en la Universidad Técnica del Norte.

LUIS VINICIO SARÁUZ ESTÉVEZ

lvsarauz@utn.edu.ec

Magíster en Contabilidad y Auditoría; Doctor en Contabilidad Superior-Contador Público y Auditor; Licenciado en Contabilidad Superior y Auditoría CPA, por la Universidad Técnica del Norte de Ibarra Ecuador.

Docente Titular Auxiliar Tiempo Completo desde el año 2014.

PARES REVISORES:

PhD Mario Patricio Padilla Martínez

Docente de la Universidad Técnica de Ambato

mp.padilla@uta.edu.ec

Dra. Jacqueline del Pilar Hurtado Yugcha

Docente de la Universidad Técnica de Ambato

jacquinedhurtado@uta.edu.ec

Edición Digital 2019©

Universidad Técnica del Norte

Ibarra – Ecuador



ISBN: 978-9942-784-51-3



9 789942 784513

Introducción

A través de este documento se pretende dar una visión general, a un tema que debe ser observado por sus objetivos y alcances dentro de las empresas, el cual va destinado para estudiantes universitarios que quieren formarse profesionalmente en el campo de la Auditoría. Mediante el estudio del documento se identificará los conceptos teóricos y se podrá entender que significa la palabra Auditoría.

A lo largo del documento se hace énfasis principalmente en el proceso de toma de decisiones del Auditor. Se cree que los conceptos más fundamentales de la Auditoría se relacionan con la determinación de la naturaleza y cantidad de evidencia que el auditor debe acumular después de considerar las circunstancias únicas de cada contrato. Si un estudiante de Auditoría entiende los objetivos que han de lograrse en una determinada área de Auditoría, las circunstancias y las decisiones que han de tomarse, podrá entonces determinar cuáles serán las evidencias adecuadas que ha de recopilar y la forma en que las evaluará.

El propósito es integrar los conceptos más importantes de la auditoría así como algunos aspectos prácticos en forma lógica para ayudar a los estudiantes a comprender la toma de decisiones en Auditoría y la acumulación de evidencia.

Así, aprovechando el talento humano, la Auditoría Financiera pretende formar profesionales éticos, con criterio y plena capacidad de desempeñarse eficientemente en las actividades de controles preventivo, concurrente y posterior, dentro de las gestiones: administrativa, contable y financiera de cualquier entidad sea del sector público o privado.

Índice

Unidad I

Introducción a la Auditoría

Bases conceptuales	5
Conceptos de auditoría	6
Importancia de la auditoría	6
Objetivos de la auditoría	7
Clases de auditoría	7
Ramas de la auditoría	8
El auditor y su responsabilidad	10
Legislación relacionada con la auditoría	10

Unidad II

Código de Ética, Perfil Profesional y Normas de Auditoría

Código de ética profesional	11
Conceptos	11
Independencia	12
Honorarios y comisiones	19
El dinero de los clientes	21
Relación con otros auditores	23
Publicidad y ofrecimiento de servicios	28
Perfil profesional del auditor	32
Normas de auditoría generalmente aceptadas	33
Definición	33
Clasificación de las normas de auditoría general de auditoría NAGA	33
Procedimientos de auditoría de aplicación general	38
Conceptos	38
Procedimientos	39
Técnicas	39
Técnicas de auditoría de uso general	41
Pruebas de auditoría	42

Unidad III

Instrumentos para el Trabajo de Auditoría

Papeles de trabajo	44
Concepto	44
Importancia	44
Propósitos de los papeles de trabajo	45
Aspectos a considerar en su preparación.	46
Cuidado de los papeles de trabajo	47
Clasificación de los papeles de trabajo	47
Archivos de papeles de trabajo	51
Índices de los papeles de trabajo	52
Reglas generales para la elaboración de los papeles de trabajo	52
Marcas de auditoría	54

Unidad IV

El Control Interno

Conceptos	55
Importancia	55
Objetivos	55
Elementos del control interno	55
Ambiente de control	56
Establecimiento de objetivos	59
Identificación de eventos	60
Evaluación del riesgo	60
Respuesta al riesgo	61
Actividades de control	61
Información y comunicación	62
Supervisión y monitoreo	64
Comprensión del control interno	65
Resultados satisfactorios	66
Deficiencias importantes	66
Análisis de resultados	66

Conclusión final	66
Comunicación de debilidades de control interno	66
Falta de colaboración	67
Métodos de evaluación del control interno	67
Etapas en el proceso de evaluación	67
Finalidad	67
Conclusiones	67
Responsabilidad	67
Técnicas de evaluación	68
Memorándums o narrativas	68
Flujogramas	68
Cuestionarios de control interno	68
Determinación de los niveles de riesgo	70
Riesgo inherente	70
Riesgo de control	70
Riesgo de detección	70
Riesgo de auditoría	70

Unidad V

Informes de Auditoría

Concepto	71
Importancia	71
Objetivos	71
Técnicas para la elaboración del informe	71
Normas relativas al informe y su seguimiento	72
Tipos de informes	72
Cortos	72
Largos	72
Contenido el informe	72
Comentarios	72
Conclusiones	73
Recomendaciones	73
Estructura del informe	74
Párrafo introductorio	74
Párrafo de Alcance	74
Dictamen o párrafo de Opinión	74

AUDITORÍA FINANCIERA

4Clases de dictamen	75
Informe de cumplimiento de obligaciones tributarias.	75
Nuevo Modelo de Opinión de Auditoría (A partir del 15/12/2016)	76
Resumen del nuevo modelo de Informe Según NIA'S	77
Ejemplo del nuevo modelo de Informe Según NIA'S	78

Unidad VI

Procesos de Aplicación Particular

El proceso de auditoría	81
Auditorías iniciales	81
Terminación de la auditoría	81
Aspectos generales de las firmas de auditores independientes	83
Requisitos para su funcionamiento	83
Requisitos para la calificación y registro de auditores externos	83
Renovación de la calificación	85
Prohibiciones y sanciones	86
Rehabilitación de la calificación	87
Disposiciones generales	88
Procedimientos de auditoría de aplicación particular (activos, pasivos, patrimonio y resultados)	89
Activos	89
Pasivos	108
Capital contable	110
Ventas y costo de ventas	111
Gastos de operación	112
Contingencias y compromisos	113
Eventos subsecuentes	115

BIBLIOGRAFIA

APENDICE

EJERCICIOS PRÁCTICOS

ANEXOS

Unidad I

Introducción a la Auditoría

BASES CONCEPTUALES

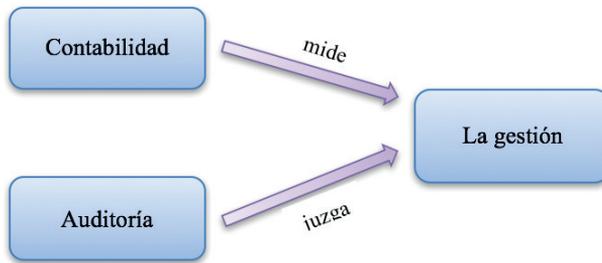
La evolución de la gestión en el campo de la Auditoría ha sido significativa y permanente, durante los últimos años, debido fundamentalmente a la creciente complejidad y dinamia de los actos económicos y de los sistemas administrativos, acordes al crecimiento de las Empresas, hecho que ha incidido para que la Auditoría Financiera alcance una mayor importancia en las funciones de Asesoría y Control, para garantizar la integridad de su patrimonio, la veracidad de su información y el mantenimiento eficiente de su gestión.

Muchos tratadistas afirman que la Auditoría en la actualidad, se inscribe como una verdadera especialización con el dominio de diversos conocimientos integrados que se requieren para comprender la diversidad de los hechos resultantes en la dirección empresarial.

Un autor manifiesta con propiedad que: “Ha sido preciso recorrer un largo camino desde el inicio de la Auditoría, como una rama de la Contabilidad, a la que se creía vinculada, hasta el momento actual, en que constituye toda una especialidad de la administración y gestión de la Empresa”.(MEIGS Walter B, **Principios da Auditoría, pág: 1**)

El presente estudio trata de brindar a los estudiantes una herramienta pedagógica equilibrada que facilite su transmisión de tal manera que lo enseñado en las aulas sea aplicado en el ejercicio de su carrera, de acuerdo a las disposiciones legales establecidas en nuestro país y el entorno en la cual se desarrolla esta profesión.

La función de la auditoría es eminentemente analítica y se la realiza de forma independiente. Esta independencia se debe a que el auditor, interno o externo, es nombrado por el directorio de los socios o accionistas. Debido a esta circunstancia el auditor se convierte en la persona que juzga la actuación y gestión de la gerencia.



CONCEPTOS DE AUDITORÍA

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

Un concepto de Auditoría más comprensible sería el considerar a la auditoría como: *“Un examen sistemático de los estados financieros, registros y transacciones relacionadas para determinar la adherencia a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), principios contables, disposiciones legales, políticas de dirección y otros requerimientos establecidos por los organismos de control”.*



IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA

Como principio debe quedar claro que la auditoría no es una subdivisión o una continuación del campo de la contabilidad. El proceso de reunir información contable dentro de este sistema y la preparación de estados financieros, constituye la función del contador.

La auditoría está encargada de la revisión de los estados financieros, de las políticas de dirección y de procedimientos específicos que relacionados entre sí forman la base para obtener suficiente evidencia acerca del objeto de la revisión, con el propósito de poder expresar una opinión profesional sobre todo ello.

Por lo tanto, dado que el auditor evalúa los estados financieros preparados dentro de las limitaciones y restricciones del sistema de la contabilidad, está sujeto a las mismas limitaciones y restricciones.

OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

- Determinar si los estados financieros están adecuadamente presentados en las fechas y periodos indicados.
- El principal objeto de una auditoría externa o interna en la ejecución de las actividades del control interno, es eliminar las cinco causas de distorsión de los hechos: ignorancia, influencias personales, interés propio, negligencia o incluso deshonestidad.

CLASES DE AUDITORÍA

Auditoría Interna

La Auditoría interna es una actividad de evaluación dentro de una organización para la revisión de las operaciones como un servicio para la administración.

Auditoría Externa

Auditoría es la actividad organizada para asegurar a la dirección de la empresa el cumplimiento de las normas de trabajo y políticas

preestablecidas y obtener los beneficios que derivan de las verificaciones contables y de los análisis económicos y financieros realizados por una persona independiente de la empresa.

Similitudes y diferencias

AUDITORÍA EXTERNA	AUDITORÍA INTERNA
Independiente de la Empresa	Dependiente de la Empresa
Presenta Informes sobre los Estados Financieros	No presenta informes sobre los Estados Financieros.
Dictamina razonabilidad o no de los EE. FF.	Puede expresar razonabilidad a rubros de los EE.FF.
Analiza el conjunto de los rubros que conforman los Estados Financieros	Analiza algunos rubros que conforman los Estados Financieros.
El informe es al conjunto de las cuentas de los Estado Financiero.	El informe es a cuentas de los Estados Financieros. (Exámenes Especiales)
Efectúan trabajos de control	Efectúan trabajos de control
El trabajo es de asesoramiento, previo, concurrente y posterior de la gestión administrativa de la Empresa.	El trabajo es de asesoramiento, previo, concurrente y posterior de la gestión administrativa de la Empresa.
Puede formar parte del comité de Auditoría	Debe formar parte del comité de Auditoría
Evalúan la estructura de control interno	Evalúan la estructura de control interno

RAMAS DE LA AUDITORÍA

Sería muy extenso efectuar una reseña histórica de la auditoría, en vista de lo cual, se pretende simplificar la evolución de esta técnica citando a continuación algunos de los siguientes conceptos:

Financiera

Tiene como objeto el estudio del sistema contable y los correspondientes estados financieros, con miras a emitir opinión independiente sobre la razonabilidad financiera mostrada en los estados financieros del ente auditado.

Administrativa

Tiene como objeto el estudio del proceso administrativo y las operaciones de las organizaciones, con miras a emitir opinión sobre la habilidad de la gerencia para manejar el proceso administrativo y el grado de economicidad, eficiencia y efectividad de las operaciones del ente auditado.

Informática

Tiene como objeto el estudio del sistema computarizada, para emitir una opinión independiente sobre la validez técnica del sistema de control interno informático y sobre el grado de confiabilidad de la información generada por el sistema auditado.

Tributaria

Tiene como objeto el estudio del área de impuestos de la entidad auditada, para emitir una opinión independiente en relación con la validez de la aplicación de las normas tributarias a las operaciones económicas de las organizaciones auditadas.

Ambiental

Examen metódico e independiente que se realiza para determinar si las actividades y resultados relativos al ambiente satisfacen las disposiciones previamente establecidas, y para comprobar que estas disposiciones se llevan realmente a cabo y que son adecuadas para alcanzar los objetivos previstos. (Contraloría General del Estado. Guía de Auditoría Ambiental Página No. 4).

<http://www.contraloria.gob.ec/documentos/normatividad/2%20Guia%20Auditoria%20Ambiental.pdf>

De Gestión

Es el examen ordenado y profesional, llevado a cabo por un equipo multidisciplinario de personas, que evalúan el sistema de control interno y la gestión, de un ente contable, programas y proyectos, con la finalidad de establecer si el desempeño o ejecución se ha realizado, considerando los principios y criterios de economía, efectividad y eficiencia de los recursos disponibles, en relación a los objetivos y metas trazadas, de acuerdo a los indicadores institucionales y de desempeño.

Forense

Es la actividad abocada a la revisión y el análisis crítico y pormenorizado de las actividades, procesos y hechos derivados de la detección o la presunción de un ilícito, mediante la utilización de procedimientos específicos. El carácter de forense la obliga a ser de apertura pública para el conocimiento de las autoridades competentes en la materia auditada. Es realizada por un auditor o perito investigador que evalúa en todos los aspectos concurrentes, el ilícito o su presunción, con objeto de presentar las conclusiones válidas y suficientes a las autoridades jurisdiccionales que corresponda.

EL AUDITOR Y SU RESPONSABILIDAD

La responsabilidad de la Administración de una empresa es la de preparar los estados financieros, la responsabilidad del Auditor es verificar los estados financieros, analizar y si de este se puede descubrir errores importantes, irregularidades y actos ilícitos difundirles, finalmente presentar un informa sobre la razonabilidad de los estados financieros.

TAREA: (Lea y resuma el contenido del Anexo 1)

Tomado de Alvin A. Arens y James K Loebbecke, AUDITORÍA Un Enfoque Integral, página 154 a la 157

LEGISLACIÓN RELACIONADA CON LA AUDITORÍA

El trabajo del auditor se sustenta en:

- Normas Internacionales de Información Financiera NIIF (De aplicación obligatoria en nuestro País a partir enero del 2009, según resoluciones No. 06.Q. ICI.-003; No. 06.Q. ICI.-004; publicadas en el RO 348, 04-09-2007; de la Superintendencia de Compañías)
- Mediante Resolución No. SC.DS.G.09.006, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N. 94 del 24 de diciembre del 2009, la Superintendencia de Compañías emitió un Instructivo complementario para la implementación de los principios contables establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera para los entes controlados por la Superintendencia de Compañías.
- Normas Internacionales de Contabilidad NIC.
- Normas Internacionales de auditoría NIA.
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados PCGA (NIIF)
- Además existen normas internacionales como las SAS, FAS, entre otras.

TAREA: Consular las NIIF, las NIA y las NIC, (Trabajo de grupo para exponer en clase).

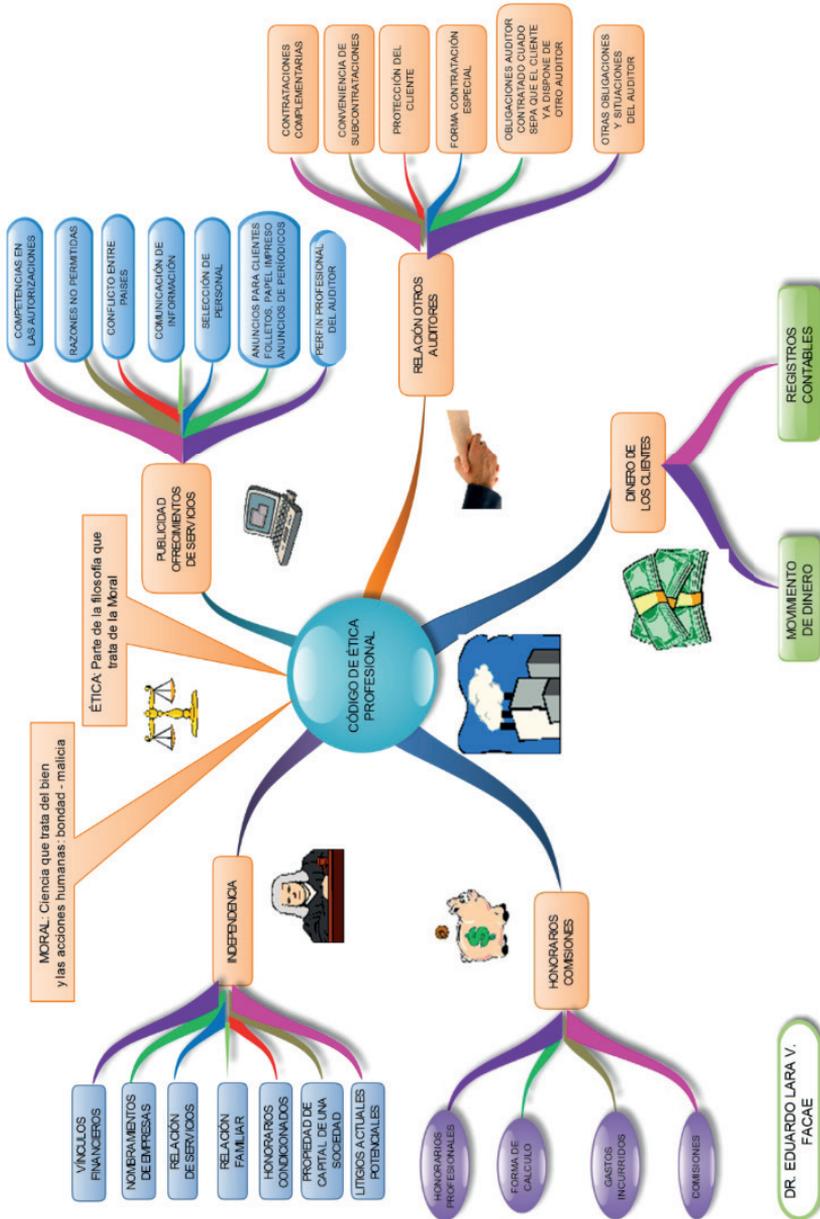
PREGUNTAS:

- 1.- Desde el punto financiero, ¿Cuál es la diferencia entre Contabilidad y Auditoría?
- 2.- ¿Cuáles son las principales diferencias y similitudes entre Auditoría Externa y Auditoría Interna?
- 3.- Para la ejecución del trabajo de Auditoría Financiera, ¿Cuáles son las normativas que el Auditor debe observar y aplicar?
- 4.- ¿Cómo definiría Auditoría Externa y Auditoría Interna?
- 5.- ¿Cuáles ramas de Auditoría conoce, describa de una manera sucinta cada una de ellas?

Unidad II

Código de Ética, Perfil Profesional y Normas de Auditoría

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL



DR. EDUARDO LARA V. FACAE

CONCEPTOS

Moral

Ciencia que trata del bien y de las acciones humanas en orden a su bondad o malicia.

Ética

Parte de la filosofía que trata de la Moral.

Discernimiento, personal e independiente, acerca de la bondad o maldad de las acciones realizadas y de sus efectos. Es decir, la parte de la filosofía que trata de la valoración de los actos humanos.

“La **ética** es un conjunto de conocimientos derivados de la investigación de la conducta humana al tratar de explicar las reglas morales de manera racional, fundamentada, científica y teórica. Es una reflexión sobre la moral.” (<https://www.significados.com/etica-y-moral/>)

Deontología

Ciencia o tratado de los deberes. Ética aplicada a una profesión.

Conclusión

- Moral o ética consisten en el discernimiento, personal e independiente, acerca de la bondad o maldad de las acciones emprendidas y de sus efectos.
- En todos los casos estamos tratando sobre la honradez.
- Un comportamiento moral o ético es un comportamiento honrado.

Objetivo de la Ética

- Definir unas reglas de actuación que sirvan para conseguir el bien a partir de nuestras acciones.

Campo de actuación

- Cualquier acto a manifestación del individuo por medio del cual se relacione, directa o indirectamente, con la naturaleza o con sus semejantes.

- Abarca todos los aspectos de la conducta humana: personal, social, patrimonial, etc.

INDEPENDENCIA

Delimitación

La independencia de una persona se manifiesta en su libertad y autonomía, que hace que no se encuentre subordinada en otra para realizar determinadas actuaciones u operaciones.

Los profesionales que ejercen la auditoría independiente, cuando realizan actuaciones destinadas a la emisión de un informe, no solo que deben ser independientes, sino que deben aparecer como independientes.

Vínculos financieros con el Cliente

Pueden manifestarse de varias maneras:

- Participación financiera directa en el cliente por parte del auditor, su cónyuge o por los hijos dependientes de él.
- Participación financiera indirecta en el cliente.
- Préstamos recibidos o concedidos del cliente, de su personal destacando, de la dirección o de sus accionistas principales.
- Interés financiero o similar en negocios en participación con el cliente o con empleados del mismo.
- Interés financiero en un tercero que, no siendo el cliente, sea tenedor o subtenedor del mismo.

Inversiones Colectivas

- Si un auditor participa en una inversión colectiva, y ésta a su vez posee una cantidad significativa de acciones de una sociedad, en relación con el capital de la misma o con el total de activos de la inversión colectiva, no deberá aceptar una actuación de auditoría

que signifique emitir un informe sobre tal sociedad.

- Esta regla también es aplicable a los administradores y gerentes de la inversión colectiva.

Cuentas en Participación

- Las cuentas en participación con el cliente, pueden afectar a la independencia si el auditor pudiera tener influencia significativa a través de dicha cuenta con el cliente.
- Si el auditor no tiene conocimiento de los intereses financieros de las cuentas en participación, no debe considerarse que impida su independencia.

Nombramientos en Empresas

Un auditor verá alterada su independencia cuando en el período inmediatamente anterior a su actuación, durante éste, o en el siguiente, sea o vaya a ser designado:

- Consejero, directivo o empleado.
- Socio o empleado de un miembro del Consejo, directivo o empleado de la empresa.

En general estará prohibido aceptar estas designaciones, sugiriéndose que el período anterior a su actuación como auditor no sea inferior a dos años, u otro plazo distinto que pudiera estar establecido por la legislación propia de cada uno de los países.

Realización de varios servicios

La presentación de **otros servicios profesionales** por parte de un auditor, no debe ser en principio un factor determinante de su independencia, aunque ciertamente, puede condicionarla en gran medida.

- Algunas empresas, singularmente las pequeñas, resultarían negativamente afectadas si se les privara de este derecho.
- El auditor en el transcurso de su trabajo ofrece inevitablemente su asesoramiento ya que la contabilidad, la auditoría y la problemática fiscal están íntimamente relacionadas entre sí, sin que sea fácil en una pequeña empresa separar totalmente estas tres áreas.
- Por otro lado la auditoría entraña ineludiblemente la verificación del control interno, lo cual necesariamente implicará sugerencias respecto de sus carencias y de la forma de solucionarlas.
- Resulta muy difícil definir de manera clara y precisa los límites del asesoramiento que puede ofrecer un auditor independiente.
- Lo que está claro es que no debe asumir funciones o atribuciones que, por su naturaleza, correspondan a la dirección del cliente.
- Sus servicios adicionales, supuesto que los preste, deberán ser sólo de asesoramiento, es decir, de carácter consultivo y no ejecutivo.

Ejecución de trabajos de Contabilidad

Consiste en ejecución de trabajos de teneduría contable por cuenta y encargo del cliente, preparando los registros contables y elaborando las cuentas anuales. Si en estos casos se requiere independencia del auditor, éste debe observar las siguientes reglas:

- El auditor no debe tener ningún conflicto de intereses con el cliente que puedan cuestionar su integridad e independencia.
- El cliente debe aceptar la responsabilidad en la formulación de los estados financieros.
- El auditor no debe asumir funciones de empleado o gerenciales que le impliquen en la gestión de la empresa.
- El personal del auditor que se asigne a la preparación de los estados contables no debe participar en la auditoría.

- El hecho de que un auditor haya procesado o mantenido algunos registros no elimina la necesidad de practicar las pruebas adecuadas de auditoría respecto de los mismos.

Relaciones familiares y personales

- Éstas pueden afectar a la independencia del auditor, siendo preciso asegurarse de que la ejecución independiente de una actuación profesional no se verá entorpecida por ellas.
- Las diferentes Instituciones profesionales deben aconsejar a sus afiliados acerca del tipo de situaciones que pueden originar presiones a los auditores.
- Los vínculos familiares, en principio, constituyen siempre una amenaza para la independencia del auditor. Corresponde a cada Corporación decidir, respecto de las relaciones familiares, el grado de parentesco que debe considerarse próximo para sentirse afectado por una falta de independencia.

Honorarios de un solo cliente

En algunos casos la percepción de honorarios de un cliente o grupo de clientes vinculados, que represente una proporción importante de los ingresos totales de un auditor, pueden suscitar dudas acerca de su independencia.

Proporción Máxima

No es posible precisarla, pero un auditor deberá evaluar cuidadosamente su independencia, si estos honorarios son los únicos que percibe o constituyen una parte sustancial de los mismos.

Institutos Nacionales

Es conveniente que los institutos nacionales dicten normas o criterios orientados sobre este extremo, que lógicamente habrán de estar relacionadas con las condiciones de cada país, y con el nivel de desarrollo de la profesión contable.

Honorarios Impagados

A la misma situación se llega si los honorarios debidos por un cliente por servicios profesionales permanecen impagados durante un largo período de tiempo, especialmente cuando una parte importante no sea satisfecha antes de la emisión del informe correspondiente al ejercicio siguiente.

Excepciones

Deben contemplarse excepciones para auditores que empiecen a establecerse o que estén planeando cesar en sus actividades, así como para las sucursales u oficinas de sociedades de auditoría que dependan de un cliente o de un grupo de clientes relacionados entre sí.

Honorarios Condicionados en su cuantía

- Los servicios profesionales no deben ofertarse o realizarse bajo contrato que contemple el devengo de honorarios en relación con la obtención de determinados objetivos o resultados, o que la cifra de los mismos dependa de cualquier modo de los objetivos o del resultado del servicio requerido.
- En aquellos países en que la percepción de honorarios condicionados esté permitida por la ley o la regulación profesional, tales pactos deben restringirse a las actuaciones para las que no se requiera independencia.

Honorarios Porcentuales

En todo caso se considerarán honorarios condicionados los calculados como un porcentaje o bases similares, y no tendrán la consideración de tales los fijados por un Tribunal u otra Autoridad pública.

Bienes y Servicios

- La aceptación por parte del auditor de bienes, servicios o atenciones indebidas procedentes del cliente puede suponer una amenaza a la independencia del mismo y no deberá aceptarlos e condiciones o términos comerciales que resulten más favorables que los conseguidos por terceros.
- Las atenciones o regalos que no puedan ser considerados como propios de la cortesía normal imperante en la vida social, deberán ser rechazados.

Propiedad del capital de una sociedad de Auditoría

- En principio el capital de una sociedad de auditoría deberá ser poseído en su totalidad por auditores independientes. No obstante, puede permitirse la posesión de capital por terceros, con tal de que la mayoría tanto del capital como de los derechos de voto pertenezca únicamente a auditores independientes.
- A una situación de falta de independencia también pueden llegarse cuando una sociedad de auditoría, cuyo capital sea poseído por auditores independientes, esté financiada por terceros de manera que, solapadamente, puedan presionar sobre los socios eludiendo la regla relativa a la propiedad del capital.
- Aunque en algunos países está permitido que los auditores ejerzan su actividad mediante sociedades a las que no se imponen restricciones especiales sobre su capital o sus derechos de voto, en todo caso deberán establecerse garantías, por la legislación o

por las normas de ética de los institutos nacionales, siempre que no sean contrarias a la legislación propia de cada país, al objeto de preservar la independencia del auditor.

Antiguos socios

Un socio que haya dejado una sociedad de auditores, puede aceptar un encargo de un cliente de su antigua sociedad, para el que la misma esté realizando un trabajo de auditoría o similar, sin que afecte a su independencia siempre que:

- La remuneración debida del socio antiguo, por su participación en la sociedad y por las prestaciones que ésta pueda adeudarle, se hagan con un criterio que determine las fechas y los importes.
- Los pagos debidos no deben afectar la capacidad de la sociedad para seguir aplicando con normalidad en principio de empresa en funcionamiento.
- El antiguo socio no participará ni aparentará participar, con remuneración o sin ella, en la actividad o ejercicio profesional de la sociedad. El hecho de disponer de un despacho o de medios similares constituye por sí un indicio de tal participación.

Litigios actuales o potenciales

- En general, los pleitos entre el auditor y su cliente producen la sensación de que las relaciones entre ambos se encuentren totalmente deterioradas, hasta el punto de impedir la independencia y objetividad del auditor profesional.
- Los litigios iniciados por el cliente o terceros contra el auditor, pueden considerarse como un impedimento a la independencia.
- El inicio, la posibilidad razonable de que produzca, o la declaración de intenciones en tal sentido pueden, colocar al auditor en una

situación de intenciones en tal sentido pueden, colocar al auditor en una situación en la que su independencia se encuentre dañada, viéndose afectada su capacidad para realizar un informe adecuado e imparcial sobre los estados financieros del cliente.

- La existencia o la posibilidad de que pueda llegar a existir un litigio, puede lógicamente afectar la predisposición de la dirección del cliente a suministrar datos al auditor para la realización de su trabajo, el cual vería imposibilitado, en términos prácticos, de poder realizar adecuadamente el mismo.

No siendo posible precisar el punto a partir del cual puede resultar inadecuado que el auditor continúe actuando, éste debe estar atento a aquellas situaciones en las que el litigio pueda ser percibido por el público como un hecho que pueda afectar a su propia independencia.

HONORARIOS Y COMISIONES

Honorarios Profesionales

Ha de ser el justo reflejo del valor del trabajo realizado para el cliente, teniendo en cuenta:

- Conocimientos y técnicas requeridos para el tipo de servicios prestados.
- Nivel de formación y experiencia de las personas necesarias para llevar a cabo el trabajo.
- Tiempo necesario de ocupación de cada una de las personas que participen en el trabajo.
- La responsabilidad asociada a la prestación de esos servicios.

Forma de Cálculo

- Corresponde a cada auditor la determinación de la minuta por honorarios a presentar a cada cliente.
- Normalmente los honorarios profesionales suelen ser calculados sobre la base de tarifas horarias, o por días, en relación con cada una de las personas que intervienen en el trabajo.
- Las tarifas deben estar establecidas bajo la premisa de que la organización y actuación del auditor, así como la de los servicios profesionales que presta, están adecuadamente planificados, controlados y dirigidos, teniendo en cuenta además las circunstancias legales, sociales y económicas de cada país.

Prohibiciones

El auditor no debe afirmar que determinados servicios profesionales podrán prestarse, en el período actual o en otros futuros, por unos honorarios fijos, estimados dentro de un intervalo, si es probable que, en el momento de hacer tal manifestación, tales honorarios se incrementen sustancialmente sin que el posible cliente tenga conocimiento de esa posibilidad.

- En ningún caso la cuantía de los honorarios se hará depender de la consecución de determinados objetivos o del resultado de los propios servicios profesionales contratados.
- Aquellos que sean calculados en forma de porcentaje o bases similares deben considerarse condicionados a no ser que estén autorizados legalmente o aprobados por una Institución nacional como práctica aceptable. No se considerarán honorarios condicionados los fijados por un Tribunal o Autoridad pública.
- El auditor no debe afirmar que determinados servicios profesionales podrán prestarse, en el período actual o en otros futuros, por unos honorarios fijos, estimados dentro de un intervalo, si es probable que, en el momento de hacer tal manifestación, tales honorarios

se incrementen sustancialmente sin que el posible cliente tenga conocimiento de esa posibilidad.

Excepciones

- En algunos casos, al prestar servicios profesionales a un cliente, puede ser conveniente cargar unos honorarios calculados previamente, en cuyo caso el auditor los determinará teniendo en cuenta los puntos anteriores.
- No es impropio que un auditor facture a un cliente en un ejercicio honorarios inferiores a los del anterior por la prestación de servicios similares, siempre que hayan calculado teniendo en cuenta los párrafos precedentes.

Gastos Incurridos

Cuando sean por cuenta de un cliente, en especial los gastos de viaje, siempre que sean directamente atribuibles a los servicios profesionales prestados, deben cargarse al mismo tiempo que los honorarios profesionales.

Comisiones

- El auditor no deberá satisfacer comisión alguna por la obtención de clientes, ni aceptar comisiones por recomendar productos o servicios de otros.
- Tendrán la consideración de comisiones los pagos o aceptación de honorarios de intermediación entre auditores, cuando quien recomienda la actuación no ha realizado ningún servicio profesional.
- En aquellos países en los que su legislación vigente o algún Instituto profesional autorice el pago y recepción de comisiones,

éstas deben limitarse a actuaciones en las que no se requiera independencia, y el auditor no deben dar a conocer estos hechos a sus clientes,

- No tendrán la consideración de pagos por comisiones aquellos que un auditor puede verse obligado a realizar como consecuencia de querer conseguir la totalidad o parte de una sociedad de auditoría, bien a los individuos propietarios de la sociedad, o a sus herederos o representantes.

EL DINERO DE LOS CLIENTES

Concepto

En los casos en que la legislación de los diferentes países así lo permita, el auditor no debe administrar fondos de sus clientes si tiene razones para presumir que dichos fondos proceden o se utilizan en actividades ilegales.

Obligaciones

- Custodiarlos por separado de cualesquiera otros fondos de su propiedad o de su firma.
- Utilizarlos sólo para las finalidades que se le hayan indicado.
- Estar dispuesto en todo momento para rendir cuentas a las personas que tengan derecho a ello.

Movimientos de Dinero

- Los fondos recibidos deberán depositarse sin demora a favor del cliente en su cuenta, o si tienen la forma de documentos o títulos convertibles, protegerlos de cualquier utilización indebida.

- Sólo podrán retirarse de la cuenta de los clientes siguiendo sus instrucciones.
- Los honorarios adeudados por un cliente sólo pueden deducirse de los fondos del mismo una vez que, notificado su importe, se haya obtenido la conformidad del cliente.
- Los pagos realizados por cuenta del cliente no deberán exceder del saldo existente a su favor en cada momento.
- Cuando parezca probable que los fondos depositados por un cliente vayan a permanecer en su cuenta por un período dilatado de tiempo, al auditor debe con autorización del cliente colocarlos en una cuenta a plazo razonable que rinda mayores intereses.
- Cualquier interés devengado por los fondos de los clientes deberán, ser anotados en sus respectivas cuentas.

Registros Contables

- Se deberán llevar los registros contables necesarios para poder, en cualquier momento, explicar claramente las operaciones realizadas con los fondos de los clientes en general y de cada uno de ellos en particular.
- Al menos una vez al año se deberá suministrar al cliente un extracto de su cuenta.

RELACIÓN CON OTROS AUDITORES

Contrataciones Complementarias

- Cuando una entidad tenga negocios, sucursales o filiales en lugares donde el auditor actuante no ejerza su actividad, tanto el cliente como el auditor con la aquiescencia del cliente, podrán solicitar a

otro profesional, presente en tales lugares, que preste sus servicios profesionales en la medida necesaria para completar el encargo.

- Este subencargo también puede aparecer en el área de los servicios o tareas especiales.

Conveniencia de Subcontrataciones

- En principio un auditor sólo debe aceptar los servicios que espere poder realizar con competencia profesional.
- Es esencial, tanto para la profesión en general como para los intereses de los clientes, que el auditor esté dispuesto a obtener el necesario asesoramiento de quienes son competentes en la materia cuando ello sea necesario para la conclusión del encargo.
- No obstante, el auditor actuante, sin experiencia en una técnica concreta, puede no ser partidario de recomendar al cliente la elección de otro profesional que posea tal experiencia por temer la pérdida del encargo a favor del otro auditor, con lo que el cliente puede verse privado de las ventajas del asesoramiento que hubiera podido recibir.

Protección del Cliente

- No debe olvidarse que los deseos del cliente deben ser prioritarios en la elección de auditores profesionales, tanto si se requieren habilidades especiales, como si no es este el caso.
- El auditor no debe en modo alguno restringir la libertad de elección del cliente en la obtención de asesoramientos especiales y, cuando ello resulte adecuado, debe animarle a que lo haga.

Formas de contrataciones especiales

Por el propio cliente:

- Después, de consultarlo y discutirlo con el auditor actuante.
- Por petición o recomendación específica del auditor actuante.
- Sin consultarlo al profesional actuante.

Por el propio profesional actuante, con la debida salvaguarda del secreto profesional.

Obligaciones de un auditor contratado cuando sepa que el cliente ya dispone de los servicios de otro auditor

- Su servicio se limitará al encargo recibido del auditor actuante o del cliente, a no ser que este último solicite otra cosa.
- Tiene la obligación de tomar las medidas que sean razonables para ayudar al auditor actuante a mantener sus relaciones con su cliente, no debiendo formular crítica alguna al trabajo de éste sin darle ocasión de aportar toda la información relevante.
- Si el encargo lo ha realizado directamente el cliente, y éste por sus características es claramente distinto del que estaba llevando a cabo el auditor actuante, o del inicialmente recibido del cliente, debe considerarlo como una petición distinta de prestación de servicios o asesoramiento.
- Antes de aceptar encargos directos, o cuando se varíe el encargo inicia, debe poner en conocimiento al cliente su obligación profesional y ética de comunicárselo al auditor actuante, y ponerse en comunicación inmediata con éste, preferentemente por escrito, dándole noticia de que ha entrado en relaciones con el cliente y describiéndole las características generales del encargo recibido.
- En algunas ocasiones el cliente puede insistir en que el auditor actuante no sea informado. En tales casos el auditor contratado

debe decidir si las razones del cliente son válidas. La simple predisposición del cliente a no comunicar el hecho al auditor actuante, no debe ser una razón satisfactoria y suficiente por sí sola para no hacerlo.

- En todo caso el profesional específicamente contratado debe:
 - Cumplir las instrucciones recibidas del auditor actuante o del cliente, en la medida en que no entren en conflictos con exigencias legales o con otros requerimientos.
 - Asegurar, en la medida de lo posible, que el profesional actuante está informado de la naturaleza global del trabajo específico que ha de llevar a cabo.
- Cuando existan dos o más auditores actuando para el cliente puede resultar adecuado notificarlo sólo al auditor del que dependan más significativamente los servicios concretos que van a prestarse.
- El profesional actuante, cuando sea necesario, además de dar instrucciones respecto del trabajo encomendado, debe mantener contacto con el profesional específicamente contratado, cooperando con él en todas las ocasiones en que lo solicite con razones adecuadas.

Sustitución de un Auditor

- Los propietarios y gestores de la empresa tienen el derecho indiscutible de elegir sus asesores profesionales, así como sustituirlos por otros cuando lo estimen oportuno.
- De la misma forma que es esencial que los intereses legítimos de los propietarios y gestores de la empresa queden protegidos, también es importante que el auditor que sea llamado para sustituir a otro tenga la oportunidad de averiguar si existen razones profesionales por las que no deba aceptar el trabajo, para lo cual es necesario que exista una comunicación directa con el auditor actuante al que habrá de sustituir.

Obligaciones del auditor propuesto

- Averiguar si el cliente ha comunicado al anterior auditor el cambio propuesto y si le ha dado permiso por escrito para discutir sus asuntos entera y libremente entre ambos auditores.
- Solicitar permiso al cliente para ponerse en contacto con el auditor cesante.
- Rechazar el encargo si el cliente no ha comunicado la sustitución, no ha concedido permiso para discutir sus asuntos con el auditor propuesto, o no le concede permiso para ponerse en comunicación con el cesante, salvo que medien circunstancias excepcionales de las cuales, tenga completo conocimiento, o que pueda llegar a conocer adecuadamente los hechos por otro procedimiento.
- Cumplidas las premisas anteriores, dirigirse preferentemente por escrito al auditor cesante, para que:
 - Le informe de todos los asuntos profesionales que deba conocer antes de decidir la aceptación del encargo.
 - Le suministre todos los detalles necesarios para permitirle tomar una decisión.

Obligaciones del auditor cesante

- Responder al auditor propuesto preferentemente por escrito advirtiéndole de las razones profesionales por las que no deba aceptar el encargo.
- Asegurarse de contar con el permiso del cliente para suministrar información al auditor propuesto.
- Contando con tal permiso, pondrá en conocimiento del auditor propuesto la información que necesita para decidir la aceptación del encargo, así como discutir libremente con él todos los extremos de los que deba tener noticia.

- Si no contara con permiso del cliente para suministrar información, se lo hará saber cómo respuesta al auditor propuesto.

Otras situaciones

- Si el auditor propuesto no recibe en un plazo razonable de tiempo respuesta del cesante, y no hay razón para que concurren circunstancias excepcionales, debe esforzarse por establecer comunicación por cualquier otro medio.
- Si no lo consigue, debe enviar otra carta en la que exprese que, a falta de respuesta adecuada, presume la no-existencia de razones profesionales para no aceptar el encargo y que, por tanto, tiene la intención de hacerlo.
- La existencia de honorarios pendientes de cobro por parte del cesante no es razón suficiente para que el auditor propuesto no acepte el encargo.
- A menos que tenga el derecho legal de retenerlos, una vez que el cambio haya tenido lugar, el auditor cesante deberá transferir cuando antes al nuevo auditor todos los libros y documentación del cliente dando aviso de ello a este último, que tuviera, o que pudiera llegar a tener en su poder.

Licitaciones públicas entre auditores

- Por permitirlo la legislación vigente, o por otras razones internas o externas, algunas entidades realizan ofertas públicas o licitaciones para contratar los servicios de auditoría en forma de concursos abiertos sobre la base de pliegos de condiciones.
- Al responder al anuncio público, a la petición genérica de envío de condiciones, o remitir una contestación a una oferta no solicitada por el auditor, éste, si el encargo puede suponer la sustitución de otro, deberá manifestar que, antes de la aceptación definitiva

del encargo, necesitará tomar contacto con él al objeto de poder evaluar la existencia o no de razones profesionales que aconsejen o desaconsejen su aceptación definitiva.

- Si la propuesta es aceptada, significará también la autorización para entrar en contacto con el auditor precedente, lo cual se producirá en términos similares a los descritos con anterioridad.

PUBLICIDAD Y OFRECIMIENTO DE SERVICIOS

Competencia en las autorizaciones

Las Instituciones nacionales determinarán si puede permitirse o no la realización de publicidad u ofrecimiento de servicios en el marco de las condiciones jurídicas, sociales y económicas de cada país, así como las condiciones que habrá de cumplir para que pueda ser llevada a cabo.

Norma general

- En general, y siempre que esté permitido, la publicidad o el ofrecimiento de servicios debe orientarse a informar al público de manera objetiva dentro del marco de la corrección, honestidad, veracidad y el buen gusto.
- Deberá prohibirse todo ofrecimiento de servicios que emplee la coacción o el hostigamiento.

Razones no permitidas

- Crear expectativas falsas, engañosas o justificadas de resultados favorables.
- Insinuar la propia capacidad para influenciar ante algún Tribuna, Organismo regulador o Institución o Autoridad similar.

- Incluir afirmaciones que no puedan basarse en hechos verificables.
- Establecer comparaciones respecto de otros auditores.
- Incluir testimonios o referencias de terceros.
- Incluir cualquier otro tipo de informaciones que puedan inducir a error o a engañar a una persona razonable.
- üAtribuirse injustificadamente la condición de experto o especialista en un campo concreto de la contabilidad.

Conflictos entre países

- El auditor que resida en un país en el que esté permitida la publicidad no debe tratar de obtener una situación de ventaja mediante publicidad insertada en periódicos o revistas editados o distribuidos, en países en los que la publicidad esté prohibida.
- Un auditor residente en un país en el que la publicidad esté prohibida, no debe anunciarse en países en los que esté permitida.
- La violación de estas normas deberá ser comunicada por el Instituto del país donde se comete la infracción al Instituto del país en el que el auditor resida.

Comunicación de información

Cuando no esté permitida la publicidad, puede resultar aceptable la comunicación de información siempre que ésta:

- Tenga por objeto la comunicación al público, o a sectores interesados del mismo, situaciones de hecho de manera que tal comunicación no resulte falsa, errónea o engañosa.
- Sea de buen gusto.
- Sea profesionalmente digna.

- Evite repeticiones frecuentes del nombre del auditor o su utilización preeminente no justificada.

Selección de personal

- Las vacantes realmente producidas pueden comunicarse al público en los medios habituales en los que aparezcan normalmente solicitudes similares.
- Será aceptable que en la especificación del trabajo se incluyan detalles de alguno o de algunos de los servicios prestados por el auditor, pero en ningún caso deberá incluir elementos promocionales de la actividad del mismo. Tampoco deberán aparecer menciones acerca de que los servicios prestados por el auditor anunciante sean superiores a los ofrecidos por otros expertos contables a causa de su dimensión, vinculación con otros profesionales o sociedades de auditoría, o por cualquier otra razón.
- En las publicaciones dirigidas a Universidades u otros Centros docentes, destinadas a informar a los estudiantes y graduados de las oportunidades de carrera en la profesión auditora, los servicios al público deben describirse de manera exclusivamente técnica.
- En las secciones de los periódicos dedicadas a ofertas de trabajo, puede ser permisible una mayor tolerancia en relación con los criterios a seguir, ya que resulta poco probable que un cliente potencial utilice este medio para contratar a un auditor.

Anuncios para los clientes

- Un auditor podrá comunicar información al público por encargo de sus clientes, especialmente en materia de personal.
- Deberá asegurarse de que el énfasis de la comunicación recaerá en los objetivos perseguidos por el cliente.

Folletos

Un auditor podrá enviar a sus clientes, o en respuesta a peticiones no buscadas, folletos o directorios de su oficina o su sociedad de auditoría que contengan la información siguiente:

- Una relación de los servicios prestados formulada en términos reales y objetivos.
- Un directorio con los nombres de los socios, dirección de las oficinas u nombres y direcciones de las sociedades de auditoría asociadas y de los corresponsales.

Papel impreso

- Deberá ser de aceptable calidad y cumplir con los requisitos legales y de los Institutos de cada país respecto de nombres de los socios, auditores principales y otros que participen en la sociedad de auditoría, utilización de descripciones profesionales, ciudades o países en los que esté representada, logotipos, etc.
- No está permitida la mención de servicios ofrecidos que tengan la consideración de técnica especializada.
- Iguales criterios se aplicarán, es su caso, a las tarjetas de visita.

Anuncios en periódicos

- Pueden utilizarse para informar al público del establecimiento de una nueva oficina o sociedad de auditoría, cambios en la composición de los socios o de cualquier cambio de direcciones.
- Deberán contener únicamente declaraciones escuetas de los hechos.
- Deberá evaluarse la adecuación del ámbito de difusión del periódico o revista, así como el número de inserciones a realizar.

Inclusión del nombre del auditor en un documento publicado por el cliente

- Cuando un cliente desee publicar un informe realizado por un auditor, relativo a la actividad mercantil o al establecimiento de una nueva actividad del mismo, el auditor deberá asegurarse de que el contexto en el que se publica sea tal que el público no pueda quedar confundido respecto de su naturaleza y significado.
- Deberá advertir al cliente que es necesaria su previa conformidad antes de la publicación del anuncio.
- Esto mismo será también aplicable a otros documentos que el cliente se proponga publicar con el informe del auditor, lo cual no impide la inclusión de su nombre en la información financiera anual que publique el cliente.

PERFIL PROFESIONAL DEL AUDITOR

El trabajo de auditoría, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional de Contador Público legalmente expedido y reconocido deben tener entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores, además continuamente deberá estar actualizando sus conocimientos.

Para la ejecución de las Auditorías es necesario la conformación de un equipo multidisciplinario, que dependiendo de la naturaleza de la entidad y de las áreas a examinarse, a más de los auditores profesionales, podría estar integrado por especialistas en otras disciplinas, tales como: ingenieros, abogados, economistas, sicólogos, médicos, etc.

Entre los más experimentados, se designará para la ejecución del trabajo a un Jefe de grupo y al Supervisor, quienes tendrán la máxima e íntegra responsabilidad de la Auditoría.

NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS

HANSEN & HOLM

DEFINICIÓN

Antes de tratar de las normas de auditoría generalmente aceptadas, (NAGA) es necesario realizar una distinción entre los términos normas y procedimientos.

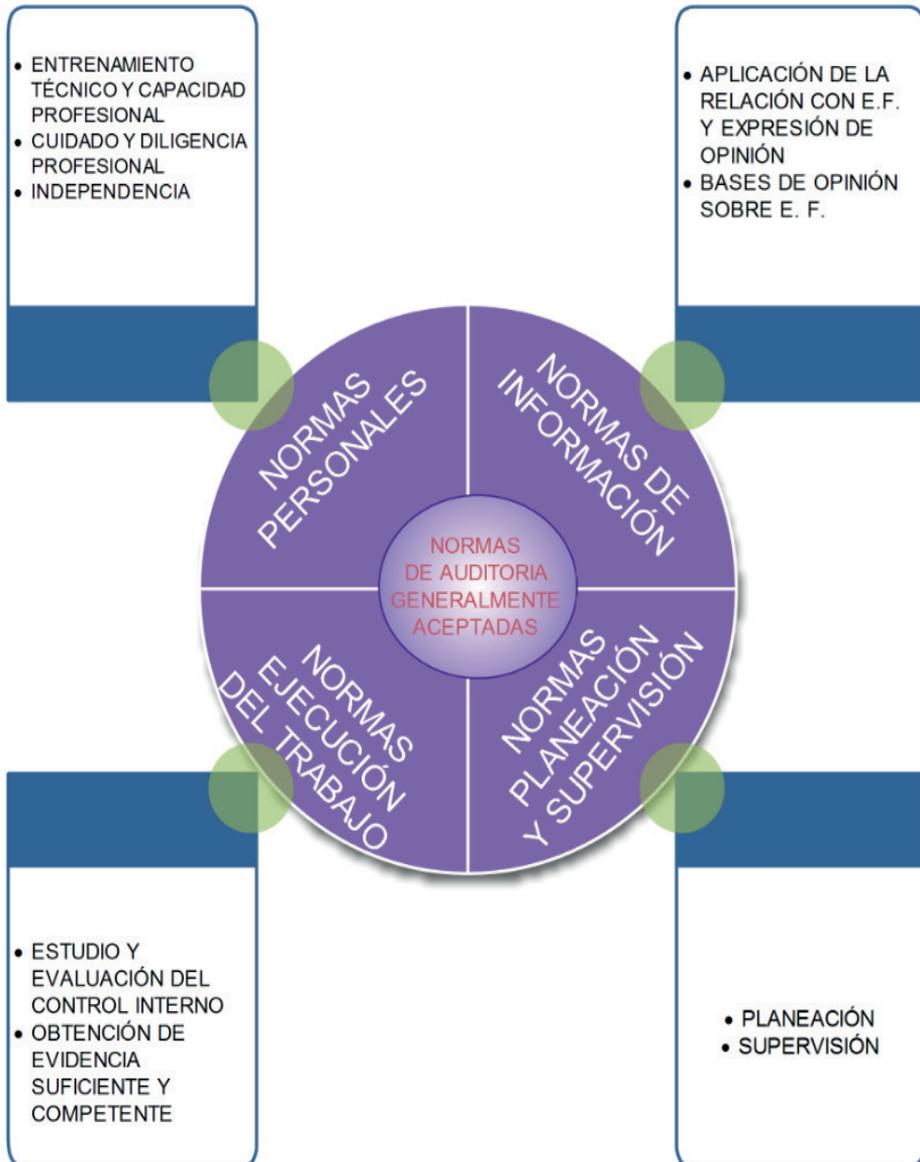
Los procedimientos de Auditoría se refieren a actos que deben ejecutarse, en tanto que las normas tratan de las medidas de calidad de la ejecución de esos actos y los objetivos a ser alcanzados mediante el uso de los procedimientos adoptados.

Las normas de Auditoría son directrices generales que ayudan a los auditores a cumplir con sus responsabilidades profesionales en la auditoría de estados financieros históricos. Ello incluye la consideración de capacidades profesionales, como es la competencia e independencia, los requisitos de informes y la evidencia.

CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERAL DE AUDITORÍA NAGA

Las normas de auditoría se clasifican en:

- Normas personales.
- Normas de ejecución del trabajo.
- Normas de información. (normas relativas al informe)



Normas Personales

a. Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El trabajo de Auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

El entrenamiento técnico básico que se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención del título de Contador Público debe complementarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados durante un período razonable.

El auditor debe actualizar constantemente sus conocimientos técnicos y su aplicación práctica.

La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio, la que se logra fundamentalmente mediante el enfrentamiento sistemático a los problemas inherentes a su actividad profesional y la elección de la solución adecuada a esos problemas.

b. Cuidado y diligencia profesional

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

El auditor, deberá desempeñar su trabajo, con meticulosidad, cuidado y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con buena fe e integridad.

El auditor, como todo profesional no es infalible, y por ello no es responsable por meros errores de juicio.

c. Independencia

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

El Contador Público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que puedan esperarse que incluyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia y objetividad. El código de Ética Profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

Normas de Ejecución del Trabajo

El trabajo de Auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

A) Planeación y Supervisión

a. Planeación (NIA 4 SEC 300)

Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, el auditor debe conocer:

Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va realizar.

Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente.

La planeación implica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y la oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que deba intervenir en el trabajo.

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

b. **Supervisión**

La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación, ejecución y terminación del trabajo.

Debe dejarse en los papeles de trabajo, evidencia de la supervisión ejercida.

B) **Estudio y evaluación del Control Interno**

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

La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera que ha de determinar.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, y establecer el alcance de su trabajo con relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de una manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros.

El estudio y evaluación del control interno deberán hacerse cada año, como parte fundamental de la planeación de la auditoría, no obstante lo anterior, es factible vaciar el énfasis en algunas áreas, procurando adoptar una base rotativa.

El hecho de que el auditor emita una opinión sin salvedades no implica la aprobación tácita del control interno.

Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo, del estudio y evaluación del control interno realizado.

C) **Obtención de evidencia suficiente y competente (NIA 8; SEC 500)**

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

La evidencia será suficiente, cuando ya sea por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido en la cantidad indispensable, para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

La evidencia es competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativa dentro de lo examinado y las pruebas realizadas son válidas y apropiadas.

La reunión de estos dos documentos: Evidencia suficiente (característica cuantitativa) y evidencia competente (característica cualitativa) proporcionan al auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva en su examen.

Para obtener la evidencia, al auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable.

Se considera que una partida tiene importancia relativa cuando mediante su inclusión o exclusión, o un cambio en su presentación, en su valuación, o en su descripción pudiera modificar substancialmente la interpretación de la información financiera.

El riesgo probable se refiere a la posibilidad de error que puede representar la carencia o deficiencia de ciertas partes de la evidencia, dada la naturaleza de la partida que se pretende comprobar.

La evidencia suficiente y competente se debe consignar en papeles de trabajo.

Normas de Información

a. Aclaración de la relación con Estados o Información Financiera y expresión de opinión

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados o información financiera, deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

b. Base de opinión sobre estados financieros (NIA SEC 700 Actualizada de aplicación a partir del 15/12/2016)

En auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los Estados Financieros.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DE APLICACIÓN GENERAL

CONCEPTOS

Antes de establecer una definición de las técnicas de auditoría es necesario, debido a la confusión que suele presentarse, diferenciar las técnicas de los procedimientos.

PROCEDIMIENTOS

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

TÉCNICAS

Son los métodos utilizados por el auditor para obtener evidencia.

Clasificación

Las técnicas de auditoría son las siguientes:

- a. **Estudio General.** Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.
- b. **Análisis.** Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.
- c. **Inspección.** Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objetivo de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.
- d. **Confirmación.** Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.
- e. **Investigación.** Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.
- f. **Declaración.** Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.
- g. **Certificación.** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.
- h. **Observación.** Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.
- i. **Cálculo.** Verificación matemática de alguna partida.

TÉCNICAS DE AUDITORÍA DE USO GENERAL

En la tabla siguiente se presenta un resumen de las técnicas que son usadas en forma general en cada uno de los trabajos de Auditoría, agrupándolas en los aspectos visibles, verbales, escritos, documentales, físicas y otras prácticas.

TABLA DE TÉCNICAS DE Auditoría No.

TÉCNICAS	CLASES	DETALLE
VERIFICACIÓN OCULAR	COMPARACIÓN	Establece similitud o diferencia de 2 o más conceptos, conjuntos o elementos en, base a: normas de calidad, estándares de rendimiento, productividad, etc.
	OBSERVACIÓN	Permite cerciorarse cómo se ejecutan las operaciones, observa la aplicación de procedimientos preparados y la realización efectiva de levantar información.
	REVISIÓN SELECTIVA	Consiste en pasar revista rápida a datos presentados por escrito, aplicada en áreas que por su volumen u otras circunstancias, no ameritan revisión detenida.
	RASTREO	Sigue la secuencia de una operación, Ejm. Todo el proceso de una transacción desde el inicio hasta su reporte al usuario final, para comprobar su corrección.
VERIFICACIÓN VERBAL	INDAGACIÓN	Obtiene información verbal por averiguación, conversación y entrevistas, utilizada al examinar áreas específicas no documentadas. Los resultados por sí solos no son evidencia suficiente y competente.
VERIFICACIÓN ESCRITA	ANÁLISIS	Separan en elementos o partes un conjunto de datos o un concepto. Utilizada con frecuencia en cuentas o aspectos claves, deja evidencia en papeles de trabajo.
	CONCILIACIÓN	Establece acuerdo o concordancia entre dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes.
	CONFIRMACIÓN	Comprueba la información a través de una fuente independiente de la Empresa o del área bajo examen y sus registros. Generalmente, se realiza por el correo.
VERIFICACIÓN DOCUMENTAL	COMPROBACIÓN	Verifica la evidencia que sustenta a una transacción u operación, para comprobar la autoridad, legalidad, propiedad y conformidad.
	COMPUTACIÓN	Prueba de exactitud matemática de las operaciones o cálculos de verificación, se requiere otras pruebas complementarias para determinar la validez de las cifras incluidas en una operación determinada.
VERIFICACIÓN FÍSICA	INSPECCIÓN	Examen físico y ocular de activos fijos, obras físicas, documentos, valores en efectivo, o similares, etc., con el objeto de demostrar su existencia y autenticidad.
OTRAS PRACTICAS	MUESTREO	El análisis matemático confirma tesis: una muestra adecuada de partidas homogéneas es representativa del grupo y lo probable es que los errores se distribuyan dentro de cada grupo de manera uniforme.
	SÍNTOMA	Al síntoma se lo define como "señal o indicio de algo". Se utiliza como práctica de auditoría, puede ser provechosa, por cuanto el auditor enfatiza en el examen ciertos indicios o síntomas preliminares.
	INTUICIÓN	Es aplicable en ciertas ocasiones, sin que deba considerarse a ésta como una práctica común y corriente, pero en determinadas ocasiones y predicciones pueden emplearse en el examen.
	SOSPECHA	Acción, costumbre o actitud de desconfiar de alguna información que por circunstancias especiales no permite se le otorgue crédito suficiente. Sin el auditor no debe demostrar una actitud negativa abierta.

PRUEBAS DE Auditoría (NIA Sección 530)

Prueba Selectiva

La prueba selectiva en auditoría es un método mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas (universo) mediante el examen de un grupo parcial de ellas (muestras).

Prueba Selectiva a base de Criterio

Mediante este muestreo dirigido (no estadístico), el auditor, basado en un criterio subjetivo, establece la extensión de sus procedimientos cubriendo una fracción del total de las operaciones o partidas. Este criterio se fundamenta en su capacidad y experiencia profesional.

Muestreo Estadístico

El muestreo estadístico es aquel en el que la determinación del tamaño de la muestra, la selección de las partidas que la integran y la evaluación de los resultados se hace por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades.

Para que el muestreo estadístico sea aplicable en auditoría y se obtengan resultados confiables, se requiere que se reúnan las siguientes condiciones:

- Masividad en los datos a examinar, homogeneidad en las partidas y selección de una muestra aleatoria.
- El auditor deberá definir el nivel de confianza, la precisión y la frecuencia o tasa de ocurrencia.

Evidencia en papeles de Trabajos

Para cumplir con el pronunciamiento que se refiere a dejar constancia de la evidencia del trabajo, el auditor, al aplicar pruebas selectivas, deberá señalar en papeles de trabajo lo siguiente, de manera que en cualquier momento pueda reconstruirse el proceso seguido y se puedan justificar las conclusiones obtenidas:

- La descripción del sistema de muestreo elegido.
- La descripción del sistema seguido para seleccionar las partidas individuales que integran la muestra.
- La descripción de los procedimientos de auditoría aplicados a las partidas que integran la muestra.
- Los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos de auditoría, los cuales incluirán cuando menos:
 - La clasificación del tipo de errores encontrados.
 - El número de errores de cada tipo localizado.
 - La tabulación de los resultados obtenidos en la muestra.
 - Las fórmulas y cálculos empleados para la estimación de esos resultados.
- La interpretación de dichos resultados, con base en los datos anteriores.

TAREA: (Consulte en forma individual la NIA Sección 530; y Trabajo de grupo plantee las diferencias entre las NAGA y los Procedimientos de Auditoría)

1.- ¿Cuál es el propósito u objetivo fundamental para un profesional de Auditoría el Código de Ética Profesional?

2.- Indique, ¿Cuáles son los componentes principales del Código de Ética Profesional?

3.- ¿Cuáles con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas NAGA?

4.- ¿Qué entiende por Procedimiento y Técnica de Auditoría?

5.- Señales, ¿Cuál es la diferencia entre Normas, Procedimientos, y Técnicas de Auditoría?

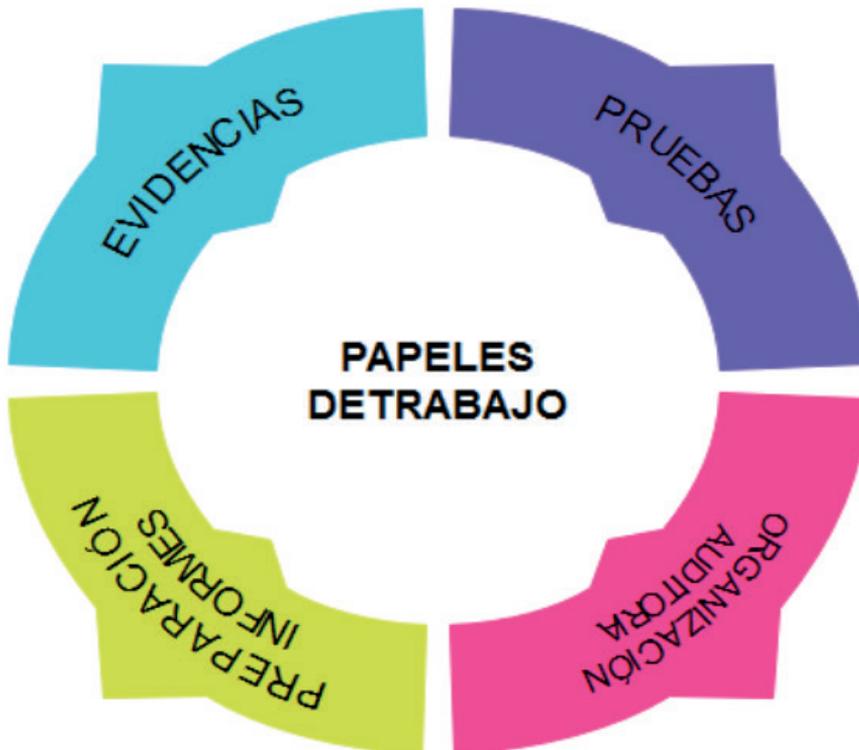
Unidad III

Instrumentos para el Trabajo de Auditoría

PAPELES DE TRABAJO

Cada encargo de trabajo presenta una oportunidad para demostrar el orden y habilidad del auditor, para preparar papeles que consiguen información sobre el material auditado.

Los papeles de trabajo son los instrumentos del trabajo de auditoría, pero debe considerarse que los papeles de trabajo son un medio y no un fin, asisten al auditor en la formación de una opinión, en la preparación y sustentación de su informe.



CONCEPTO

Los papeles de trabajo son los registros que el auditor mantiene de los procedimientos seguidos, las pruebas efectuadas, la información obtenida y las conclusiones alcanzadas en la auditoría.

Los papeles de trabajo son el nexo entre los registros del cliente y el informe del auditor.

IMPORTANCIA

Los propósitos principales de los papeles de trabajo son ayudar a organizar y coordinar las muchas fases de auditoría, proporcionar información que será incluida en el informe de auditoría y servir como respaldo de la opinión del auditor.

Los papeles de trabajo sirven como evidencia en casos de demandas legales, fuentes de información para las declaraciones de impuestos y otros informes.

PROPÓSITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Organización y Coordinación del Examen de Auditoría

Los papeles de trabajo son un medio de organizar y coordinar las diferentes fases de la auditoría mientras se lleva a cabo, con frecuencia los auditores no terminan una fase completa de la auditoría y los papeles de trabajo registran el trabajo terminado hasta el punto en que fue interrumpido, de modo de saber dónde continuar su trabajo.

Información a incluir en el informe de Auditoría

Los papeles de trabajo proporcionan la información que se incluirá en el informe del auditor.

Las evidencias en las diferentes formas constituyen la base para elaborar el informe estándar, también en el caso que se desee formar otra cédula adicional.

Respaldo a la Opinión del Auditor

Los papeles de trabajo deben contener evidencia de que el trabajo fue planeado de modo adecuado y que se basó sobre la revisión de los controles internos, que los ayudantes fueron supervisados con propiedad, y que se revisó suficiente evidencia competente.

Los papeles de trabajo deben contener evidencia de que todas las informaciones importantes de los estados fueron revisadas para determinar que se presentan razonablemente lo que en realidad ha sucedido dentro de la compañía.

Evidencia Legal

Los papeles de trabajo constituyen evidencia que se puede utilizar en acciones legales, los auditores pueden tener la necesidad de usar los papeles de trabajo para apoyar su afirmación de que realizaron la auditoría de un modo profesional, que ejercieron el debido cuidado y que no fueron negligentes en la realización de la revisión.

Informes Especializados

Los papeles de trabajo deben proporcionar la información necesaria para la preparación de informes a la administración. Sirven para proporcionar información de sus registros originales en caso de haberse destruido.

Guía para Auditorías Subsecuentes

Los papeles de trabajo de años anteriores señalan las dificultades encontradas y la solución que se les dio. El auditor debe estar familiarizado

con la descripción del sistema de contabilidad y los controles, a fin de estar consciente de los cambios que se produzcan durante el año y hacer las modificaciones necesarias en el programa de auditoría.

ASPECTOS A CONSIDERAR EN SU PREPARACIÓN.

- Los papeles de trabajo deben reflejar la ejecución de los procedimientos seguidos en el examen, el alcance de su aplicación, las observaciones resultantes y las conclusiones sobre la información examinada.
- Los papeles de trabajo incluirán análisis sustentatorios de las cuentas de control, constancia de las pruebas efectuadas y de la evidencia examinada, reconciliaciones, comentarios sobre las bases o sobre la propiedad de ciertas partidas.
- Todos los papeles de trabajo deben indicar la fecha de su preparación.
- Todos los papeles de trabajo deben ser iniciados por quien los preparó y por quien los revisó.
- Los papeles de trabajo preparados por el personal del cliente deben ser identificados con la marca PPC.
- Todos los papeles de trabajo deben ser encabezados con el nombre del cliente y con la fecha del examen.
- Todas las cédulas deben incluir títulos y éste debe ser lo suficientemente descriptivo para indicar la naturaleza del papel de trabajo.
- No es necesario copiar cifras u obtener cédulas que son parte de los registros del cliente.
- Todos los símbolos utilizados para evidenciar el trabajo hecho deben ser claramente explicados.

- Todo el material a ser presentado en el informe debe estar claramente sustentado en los papeles de trabajo.
- Todos los papeles de trabajo deben ser referenciados de tal forma que la relación existente entre ellos sea cruzada.

CUIDADO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- El encargado es responsable del adecuado cuidado de los papeles de trabajo durante el curso del examen.
- Los empleados del cliente no deben tener acceso a nuestros papeles de trabajo.
- Los papeles de trabajo deben mantenerse en poder de nuestro personal o guardarse en un maletín con llave.
- Los maletines con los papeles de trabajo deben ser guardados en un lugar seguro de la oficina de cliente.
- Si el trabajo es suspendido indefinidamente los papeles de trabajo deben estar en nuestros archivos regulares.

CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo pueden ser clasificados de dos maneras: por su uso y por su contenido.

Por su Uso

Por su uso los papeles de trabajo se clasifican en:

a. Expediente de la Auditoría

Son papeles de uso limitado, para una sola auditoría, se preparan en

el transcurso de la misma y su beneficio o utilidad sólo se referirá a las cuentas, a la fecha o por el período a que se refieran.

b. Expediente continuo de la Auditoría

Se usarán continuamente, siendo útiles para la comprobación de las cuentas no solo en el período que se preparan sino en ejercicios futuros; sus datos se refieren normalmente al pasado, al presente y al futuro.

Este expediente se considera como parte integrante del conjunto de papeles de trabajo de todas y cada una de las auditorías a las cuales se referirán los datos que contiene.

Por su contenido

Los papeles de trabajo por su contenido se clasifican en:

a. Hoja de Trabajo

La hoja de trabajo es la cédula de control que muestra las interrelaciones de todas las demás cédulas, de otros tipos de evidencias y el informe final. La hoja de trabajo para compañías relativamente pequeñas puede ser tan solo una relación de los saldos de cada cuenta en el mayor general presentados.

Contendrán las cifras del ejercicio anterior con el fin de hacer comparaciones; se anotarán ajustes, reclasificaciones que resulten de la revisión para obtener en ellas las cifras finales a que se refiera el dictamen.

Tenemos hojas de trabajo de:

- Estado de prueba de activos
- Estado de prueba de pasivos y patrimonio.
- Estado de prueba de resultados.

- Estado de prueba de flujo de efectivo.
- Ajustes y reclasificación.

b. Cédulas sumarias o de resumen

Contienen el primer análisis de los datos relativos a uno o varios renglones de las hojas de trabajo, sirven como enlace entre éstas y las cédulas de análisis. Las cédulas no contienen comprobaciones, pero en ellas aparece, las conclusiones a que llegó el auditor como resultado de su revisión y comprobación de las cuentas a que se refieren.

Se pueden hacer cédulas, resumen de:

- Cuentas bancos.
- Cuantas y documentos por cobrar.
- Inventario.
- Gastos anticipados.
- Propiedad planta y equipo. (Archivo fijo)
- Gastos.
- Otros activos.
-

c. Cédulas analíticas o de comparación

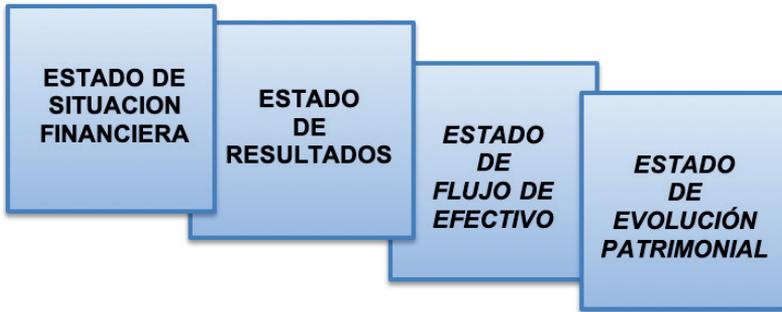
Contienen el análisis y la comprobación de los datos de las cédulas sumarias, detallado renglones o datos específicos.

En éstas cédulas se encuentran la descripción de los procedimientos de auditoría aplicados, se pueden hacer sobre:

- El inventario de productos terminados.
- El inventario de productos en proceso.
- El inventario de materia prima.

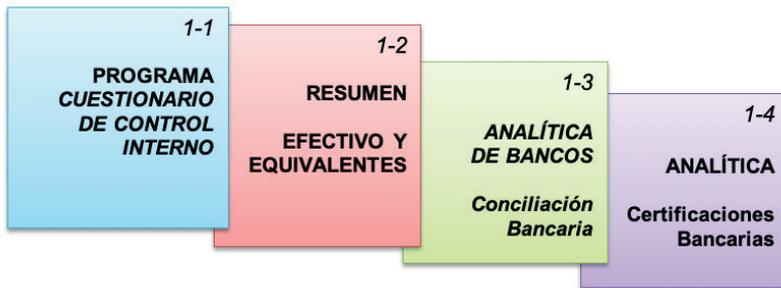
DOCUMENTOS PROPORCIONADOS POR LA EMPRESA A SER AUDITADA

Para la realización del trabajo de la Auditoría Financiera se parte de la entrega o presentación de los Estados Financieros por parte de empresa a ser auditada, siendo estos los siguientes:



PAPELES DE TRABAJO

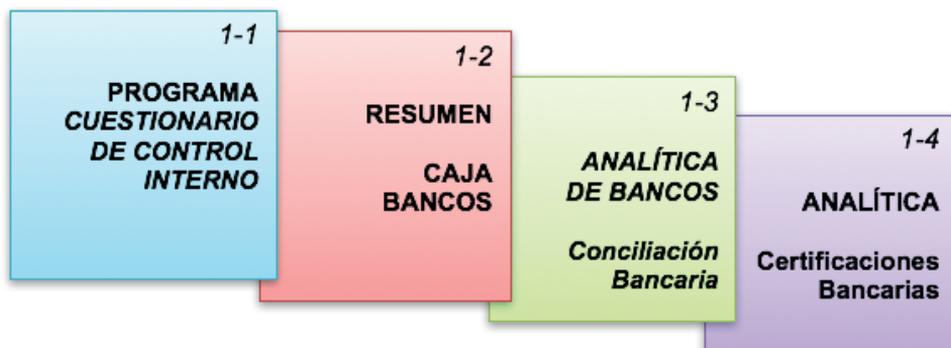
Se inicia la elaboración de los papeles de trabajo, abriendo los estados de prueba para cada uno de los estados financieros presentados por el cliente o empresa a ser auditada, construyéndose entonces los siguientes:



PAPELES DE TRABAJO: RESUMEN Y ANALÍTICOS

Considerando la composición de cada estado financiero se elaboran los papeles de trabajo para cada una de las cuentas que conforman los mismos, siendo estos: Programas compuesto por los objetivos, procedimientos de auditoría a seguir y el cuestionario de control interno; las Resúmenes describiendo en detalle la composición de cada rubro; y finalmente se abren las Analíticas requeridas para cada una de las sub

cuentas, en las cuales se deja expresado toda las evidencias del análisis efectuadas, las mismas que servirán de sustento para la emisión de los informes que al final preparará el auditor.



ARCHIVOS DE PAPELES DE TRABAJO

Con el fin de facilitar la utilización de los papeles de trabajo durante el transcurso de la auditoría como después de su conclusión, se clasifican en los siguientes archivos:

Archivo General

Se caracteriza por tener toda la documentación que sustenta la evaluación de control interno e incluye informes, notas de interés, sugerencias constructivas, balances de pruebas, estados financieros, estratos de actas de directorio y junta de accionistas, fluxogramación, revisión de transacciones y prueba de funciones.

Archivo de Análisis

Contendrá toda la documentación que sustente la validación de cada cuenta de balance como son caja y bancos, documentos y cuentas por cobrar, inventarios, gastos anticipados, inversiones, activo fijo, otros activos, préstamos y sobre giros bancarios, documentos y cuentas por pagar, gastos acumulados, impuesto a la renta y participación a trabajadores, obligaciones a largo plazo, patrimonio y revisión analítica.

Archivo Permanente

Básicamente contiene la información respecto a historia de la compañía, actividades comerciales o industriales, organización contable, política y procedimientos contables, historia financiera, situación fiscal, síntesis o copias de contratos y escrituras.

Archivo Pendiente

Contiene información en proceso, la cual puede relacionarse con el archivo general o con el permanente. Estará constituido por una carpeta pendiente en la cual se acumularán durante el período de no-intervención. A la conclusión del trabajo éste archivo debe quedar limpio, con el pase de todos los papeles a los archivos generales, permanente y análisis.

ÍNDICES DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Para facilitar el ordenamiento y archivo de los papeles de trabajo y su rápida localización, se acostumbra a ponerles una clave en un lugar visible, en el ángulo superior derecho con color rojo, permitiendo saber, de qué papel se trata y el lugar que le corresponde en su respectivo expediente. Estos índices deben tener un ordenamiento y ser suficientemente elásticos, podemos utilizar índices alfabéticos, numéricos y alfanuméricos.

REGLAS GENERALES PARA LA ELABORACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- Use solo una cara de cada hoja, eso evita el olvidar datos que estén al dorso de una hoja, así los datos serán más legibles. (Cuando utilice papel)
- Proporcione en forma clara la fuente de los datos, no dé lugar a dudar sobre la fuente de donde extrajo la información.

- Incluya el alcance y la extensión de las pruebas selectivas aplicadas, si aplica pruebas selectivas, debe reflejar los procedimientos de selección aplicados y el porcentaje de transacciones examinadas en relación, a todas las transacciones similares.
- Determine claramente el propósito de cada papel de trabajo y su relación con los objetivos de la auditoría. No se debe incluir datos insignificantes o sin importancia para el objetivo de la auditoría.
- Mantenga hojas de notas, para recordar asuntos por aclarar o examinar durante el curso del examen, todos estos puntos deben ser aclarados antes de terminarse la auditoría.
- Lleve con sigilo todos los artículos y materiales necesarios para efectuar sus labores. El auditor debe llevar a su oficina de la entidad, los lápices, papeles, computador y otros materiales que requiera para su trabajo, para evitar en lo posible la necesidad de solicitar artículos y materiales en la entidad auditoría.
- Utilice la técnica de referenciación cruzada, hasta donde sea posible, los papeles de trabajo deben tener su referencia cruzada con otros relacionados.
- A sí mismo, deben tener una referencia cruzada con el programa de auditoría. Una efectiva referencia cruzada a menudo disminuye la necesidad de cruzar datos.
- Legibilidad y pulcritud. Los papeles de trabajo deben ser legibles y lo más pulcros posibles, de no ser así se desperdiciará tiempo al revisarlos, debe evitarse amontonar palabras.
- Identificar los archivos. La cubierta de cada archivo debe incluir una identificación como la siguiente: Nombre de la firma auditora, naturaleza del trabajo o nombre del archivo, nombre de la empresa examinada, período examinado, listado del personal de auditoría asignado, socio, gerente, supervisor, señor, asistentes.

- Evitar el uso de archivos voluminosos.
- Incluir índices del archivo, en cada archivo de los papeles de trabajo debe haber un índice de su contenido.

MARCAS DE Auditoría

No	MARCA	DESCRIPCIÓN
1	✓	Revisión de documentación sustentatoria
2	✕	Cruzado con registros contables (Mayores)
3	/	Verificado Ingresos con depósitos bancarios
4	Σ	Reprocesado cálculos matemáticos
5	N/I	Nota de Interés
6	Φ	Cruzado con estado de cuenta
7	●	Efectuado conteo físico
8	?	Faltante
9	≠	Muestra no seleccionada
10	≈	Muestra seleccionada
11	©	Efectuada circularización
14	❖	Comparación porcentual 1997-1998
15	☒	Verificado disposiciones legales
16	PPC	Preparado por personal del cliente

AUDITORÍA FINANCIERA

No	MARCA	DESCRIPCIÓN
17	≠	Certificación del Gerente
18	%	Porcentaje de depreciación según la ley
19	⊕	Tasa pactada de ajuste
20	⊙	Exceso provisión
21	◆	Efectuada conciliación tributaria
22	%	15% Participación trabajadores
23	%	% Impuesto a la Renta
24	*	Base de conciliación tributaria
25	%	10% - 5% Reserva Legal
27	<input checked="" type="checkbox"/>	Valor de las utilidades no distribuidas

PREGUNTAS:

- 1.- ¿Qué son los Papeles de trabajo y cuál es la importancia en el trabajo de la Auditoría Financiera?
- 2.- ¿Cómo se clasifican los Papeles de Trabajo?
- 3.- Identifique, ¿Cómo son archivados los Papeles de Trabajo en la realización de una Auditoría?
- 4.- ¿Cuál es el propósito de los índices o referenciación de los Papeles de Trabajo en la Auditoría?
- 5.- El cuidado en la elaboración de los Papeles de Trabajo, debe seguir ciertas reglas generales, señale cinco que a su criterio serían las más importantes.

Unidad IV

El Control Interno

CONCEPTOS

El control interno es un proceso realizado por el consejo de directores de la entidad, gerencia y demás personal designado para proporcionar una razonable seguridad en relación con el logro de los objetivos de las siguientes categorías:

- Seguridad en la información financiera.
- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.

IMPORTANCIA

Ayuda a salvaguardar la integridad de los recursos humanos, económicos y materiales.

OBJETIVOS

- Proteger y salvaguardar los bienes y otros activos contra pérdidas, bien sea por fraudes o errores no intencionales.
- Asegurar el grado de confiabilidad del flujo de información que pueden utilizar los administradores como base para planificar, dirigir y controlar.
- Promover la eficiencia operacional.
- Impulsar la adhesión a la política establecida por la administración de la entidad.

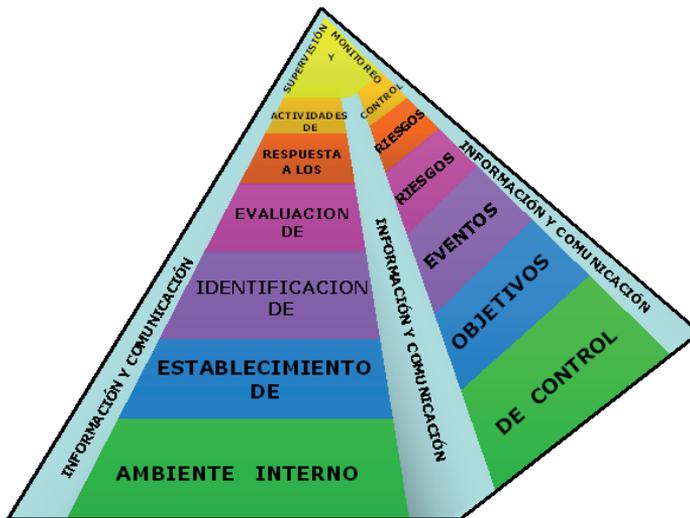
ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

El sistema de control interno está conformado por ocho componentes:

- Ambiente de control.
- Establecimiento de objetivos.
- Identificación de eventos.
- Evaluación del riesgo.
- Respuesta al riesgo.
- Actividades de control.
- Información y comunicación.
- Monitoreo.

Se presenta un resume de los ocho elementos apreciándose que en la base de los Componentes del Control de los Recursos y los Riesgos - Ecuador COORE, está el ambiente interno de control, encontrándose dentro de este la integridad y los valores éticos. Éste soporta todos los restantes siete componentes que al existir una armonía entre sí dentro de una organización, se lograría la eficiencia y eficacia de los mismos disminuyendo los riesgos en todas las actividades de la misma.

A continuación se presenta en una imagen, que extracta los componentes del control interno basado en el CORRE



TOMADO DE: COMPONENTES DEL CONTROL DE LOS RECURSOS Y LOS RIESGOS-ECUADOR (CORRE).

AMBIENTE DE CONTROL

El ambiente interno de control o también denominado entorno de control establece las pautas generales que debe adoptar la organización y el compromiso de todo el personal respecto al control.

De acuerdo con la definición determinada en el marco integrado de Control de Recursos y los Riesgos del Ecuador (CORRE) (2006):

“La conducta ética, la integridad y la competencia del personal. Este es un elemento que debe ser cuidado en forma permanente, dentro y fuera de la organización, principalmente con el ejemplo de las más altas autoridades.” (p. 19).

Es fundamental, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia y por todos los empleados de la organización obtener un ambiente en el cual todos son responsables del control interno a todo nivel.

Los factores que incluyen al ambiente de control son:

- Integridad y valores éticos.
- Filosofía y estilo de la Alta Dirección.
- Consejo de Administración y Comités.
- Estructura Organizativa.
- Autoridad asignada y responsabilidad asumida.
- Gestión del capital humano.
- Responsabilidad y transparencia.

Integridad y Valores Éticos. Son los valores institucionales que marcan y definen la conducta de los funcionarios y empleados, orientando su integridad y compromiso personal hacia la organización.

Según Marín M. (2003) manifiesta respecto a la Integridad y Valores Éticos:

“Un clima ético vigoroso dentro de la empresa y en todos los niveles de la misma, es esencial para el bienestar de la organización, de todos los componentes y del público en general. Un clima así contribuye en forma significativa a la eficiencia de las políticas y los sistemas de control de las empresas y permite influir sobre los comportamientos que no están sujetos ni a los sistemas de control más elaborados” (p. 37).

Filosofía y estilo de la Alta Dirección. El nivel Directivo de la entidad debe transmitir a todos los niveles de la organización de manera clara y permanente, su compromiso respecto al cumplimiento del sistema de control interno y los valores éticos.

Consejo de Administración y Comités. El objetivo de este factor refiere al establecimiento de unidades técnicas que permitan vigilar el adecuado funcionamiento del sistema de control interno así como del mejoramiento continuo.

Estructura Organizativa.- Toda entidad debe desarrollar una estructura administrativa que atienda básicamente al cumplimiento de su misión, visión y objetivos institucionales.

Según con la definición del marco integrado de Control de Recursos y los Riesgos del Ecuador (2006): **“La estructura organizativa de una entidad proporciona el marco para planificar, ejecutar, controlar y supervisar sus actividades.” (p. 24).**

Las empresas deben complementar su organigrama con manuales de organización, en los cuales se deben asignar responsabilidades y acciones a seguir, con la finalidad de orientar los procedimientos, procesos y funciones en la organización.

Autoridad asignada y responsabilidad asumida.- El ambiente de control se fortalece a medida en que todos los empleados y funcionarios de una organización conocen sus funciones, tareas, deberes y responsabilidades.

Según la firma de auditoría Ernst & Young (2002):

“Para que sea eficaz un aumento en la delegación de autoridad se requiere un elevado nivel de competencia en los delegatarios, así como un alto grado de responsabilidad personal. Además, se deben aplicar procesos efectivos de supervisión de la acción y los resultados por parte de la Dirección” (p. 7).

Gestión del capital humano.- La firma de auditoría (PWC) PriceWaterhouseCoopers (2006) define:

“Establece las normas de adiestramiento, orientación, evaluación promoción y competencia del personal de la organización respecto al nivel de conocimiento y habilidades necesarios para ejecutar ciertas actividades”, (p. 19).

Responsabilidad y transparencia.- Concordando el marco integrado de Control de Recursos y los Riesgos del Ecuador (2006):

“Responsabilidad significa la obligación de los funcionarios públicos o privados de: responder, reportar, explicar o justificar ante una autoridad superior, por recursos recibidos y administrados y/o por los deberes y funciones asignados y aceptadas”, (p. 28).

ESTABLECIMIENTO DE OBJETIVOS

La Gerencia debe asegurar que la organización cuenta con un proceso sistemático para definir los objetivos institucionales y estos deben estar completamente alineados con la misión y visión de la entidad.

Concordando con el Committee of Sponsoring Organizations, COSO (2004) **“los objetivos se clasifican en cuatro categorías: estratégicos, operacionales, reporte o presentación de resultados y de cumplimiento”, (p. 21).**

Objetivos estratégicos. Están vinculados y alineados directamente al nivel macro de la organización y con la determinación de la misión y visión de la entidad.

Para Kaplan R. (2007) **“La estrategia describe de que forma una organización tiene la intención de crear valor sostenido para sus accionistas o partes integrantes.” (p. 57).**

Objetivos específicos. Los objetivos específicos se encuentran alineados a los niveles operativos, medios o departamentales en la organización, sin embargo es importante que dichos objetivos específicos ayuden a la consecución de los objetivos estratégicos.

Objetivos de reporte o presentación de resultados. Los objetivos de reporte o información están relacionados con la determinación de información competente y suficiente. Incluye información financiera y no financiera.

Objetivos de cumplimiento. Estos objetivos se establecen con la finalidad medir el nivel de acatamiento con las normas, leyes, disposiciones y reglamentos.

IDENTIFICACIÓN DE EVENTOS

La Gerencia debe analizar e identificar los posibles eventos potenciales que pueden afectar la puesta en marcha de la estrategia o el logro de los objetivos institucionales. Los impactos pueden ser positivos o negativos.

Los eventos con impacto negativos se traducen a riesgos y los eventos con impactos positivos son oportunidades.

Para el Committee of Sponsoring Organizations, COSO (2004):

“La gestión de riesgos corporativos es un proceso efectuado por el consejo de administración de una entidad, su dirección y personal restante, aplicable a la definición de estrategias en toda la empresa y diseñado para identificar eventos potenciales que puedan afectar a la organización, gestionar sus riesgos dentro de) riesgo aceptado y proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos”, (p. 40).

Los factores que pueden generar eventos son internos como externos a la organización. Entre los factores internos se encuentran: tecnología, procesos, personal e infraestructura.

Los factores externos pueden estar determinados por: económicos, sociales, culturales, políticos, ambientales y tendencias tecnológicas.

EVALUACIÓN DEL RIESGO

La evaluación del riesgo permite que la organización comprenda el grado en el cual los eventos potenciales pueden afectar a los objetivos institucionales y a las estrategias.

Para realizar el análisis y evaluar el riesgo se debe considerar eventos previstos e inesperados.

Según el marco integrado de Control de Recursos y los Riesgos del Ecuador (2006):

“Los riesgos deben analizarse en un doble enfoque:

Riesgo inherente.- Es aquel que se enfrenta una entidad en ausencia de acciones de la dirección para modificar su probabilidad o impacto; es decir, siempre existirán que haya o no controles, debido a la naturaleza del negocio.

Riesgo residual.- Es aquel que permanece después de que la dirección desarrolle sus respuestas al riesgo”, (p. 48).

RESPUESTA AL RIESGO

Las respuestas deben ser evaluadas en función a alcanzar el riesgo residual analizando el costo - beneficio en cada una de las alternativas.

Concordando con el Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano MICIL (2003) respecto a la respuesta al riesgo establece:

“La dirección para decidir la respuesta a los riesgos evalúa su efecto sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como costos y beneficios, y selecciona aquella que sitúe el riesgo residual dentro de la tolerancia del riesgo establecido”, (p. 79).

ACTIVIDADES DE CONTROL

Son los procedimientos, procesos y políticas que ayudan a la gerencia a asegurar que las respuestas a los riesgos son ejecutadas y llevadas a cabo de forma adecuada y oportuna. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización.

Según el Instituto de Auditores Internos de España (2005) define a las actividades de control:

“Las actividades de control son políticas y procedimientos que tienden a asegurar que se cumplan las instrucciones emanadas de la dirección superior, orientadas primordialmente hacia la prevención y neutralización de los riesgos.” (p. 187).

Conociendo los riesgos de la institución se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos, los cuales pueden agruparse en tres categorías, según el objetivo de la entidad con el que estén relacionados:

- a. Las operaciones.
- b. La confiabilidad de la información financiera.
- c. El cumplimiento de leyes y reglamentos.

Los principales mecanismos de control que se aplican en una organización son:

- Segregación de tareas y responsabilidades.
- Coordinación entre áreas.
- Niveles definidos de autorización.

- Acceso restringido a los recursos, activos y registros.
- Rotación del personal.
- Control del sistema de información.
- Indicadores de desempeño.
- Control de la tecnología de la información.

Existen tres tipos de controles:

- **Controles preventivos.**- Diseñados para evitar riesgos, errores o incidentes antes de su ocurrencia.
- **Controles detectivos.**- Diseñados para detectar de forma inmediata riesgos, errores o incidentes.
- **Controles correctivos.**- Desarrollados para remediar o reducir daños como consecuencia de los riesgos, errores o incidentes ocurridos.

INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Los sistemas de información permiten identificar, recoger, procesar y presentar datos relativos a los hechos o actividades internas o externas a la organización, genera reportes de apoyo gerencial y posibles actividades estratégicas.

Concordando con el Committee of Sponsoring Organizations, COSO (2004):

“Así como es necesario que todos los empleados conozcan el papel que les corresponde desempeñar en las organizaciones (funciones y responsabilidades), es imprescindible que cuenten con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones en consonancia con los demás, hacia el mejor logro de los objetivos.” (p. 149).

El proceso de comunicación de la empresa debe apoyar la difusión y sustentación de los valores éticos y adicionalmente los de la misión, políticas, objetivos y resultados de gestión.

Según el Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano (2003) Los principales factores que integran el componente de información y comunicación son:

- Cultura de información en todos los niveles.
- Herramientas para la supervisión.
- Sistemas estratégicos e integrados.
- Confiabilidad de la información.
- Comunicación interna.
- Comunicación externa”, (p. 137).

Cultura de información en todos los niveles. El proceso de comunicación efectiva debe desplegarse en todos los sentidos fluyendo hacia todos los niveles de la organización.

Herramientas para la supervisión. La información debe ser utilizada como la principal herramienta de supervisión.

Sistemas estratégicos e integrados. Existen varias herramientas que permiten realizar un análisis del estado de la estrategia como por ejemplo el cuadro de mando integral. Es importante que todas las herramientas y sistemas estratégicos se encuentren sincronizados e integrados.

Confiabilidad de la información. Las decisiones importantes se toman en base a los datos existentes, por ello es importante que siempre exista la disponibilidad, integridad y confiabilidad de la información.

Comunicación interna. La comunicación dentro de la organización permite establecer programas de mejoramiento continuo.

Comunicación externa. Es necesario establecer canales de comunicación con todos los actores de la sociedad con la finalidad de obtener información relevante que permita a la organización establecer varias ventajas competitivas.

SUPERVISIÓN Y MONITOREO

Es deber de la alta dirección el diseño y la aplicación de un buen sistema de control interno idóneo y eficiente; así como la revisión periódica y actualización de los controles pertinentes con el fin de mantener un sistema eficiente.

El objetivo de la supervisión es asegurar que el sistema de control interno funciona adecuadamente, a través de dos modalidades de supervisión: actividades continuas o evaluaciones puntuales.

Para este componente se integran los siguientes factores:

- Supervisión permanente
- Supervisión interna
- Evaluación externa

El sistema de control interno debe disponer de un subsistema de retroalimentación permanente con el objetivo de monitorear periódicamente su eficiencia y efectividad.

Las debilidades o deficiencias encontradas en el sistema de control interno detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión deben ser comunicadas oportunamente a efecto de la toma de correctivos necesarios.

Supervisión permanente.- Varias actividades de supervisión deben llevarse a cabo en el curso normal de la gestión de la empresa con el objetivo de disminuir nivel del riesgo corporativo.

Supervisión interna.- Es importante definir en la estructura organizacional departamentos y comités de auditoría quienes sean responsables directos de la supervisión interna como medida de gestión del riesgo corporativo.

Evaluación externa.- Es importante realizar como parte integral de negocio evaluaciones al sistema de control interno por profesionales externos a la organización con el objetivo de evaluar los riesgos existentes y así en base a las recomendaciones la Administración pueda mitigar dichos riesgos.

COMPRENSIÓN DEL CONTROL INTERNO

Para tener una comprensión general del Control Interno, se plantea los aspectos siguientes:

- Identifica los tipos de errores e irregularidades que puedan ocurrir.
- Determina los procedimientos de control interno contable que puedan prevenir o detectar errores e irregularidades.
- Determina si los procedimientos necesarios establecidos y si han funcionado satisfactoriamente.
- Evalúa cualquier deficiencia, error o irregularidad potencial no contemplada por los procedimientos de control internos existentes, identificando:
 - La naturaleza, momento de ejecución o extensión de los procedimientos de control a aplicar.
 - Las sugerencias a hacer al cliente.

RESULTADOS SATISFACTORIOS

No deberán haberse apreciado situaciones que se consideren deficiencias importantes para cumplir su objetivo.

DEFICIENCIAS IMPORTANTE

Implican situaciones en las que el auditor estima que los procedimientos establecidos, o su grado de cumplimiento, no proporcionan una razonable seguridad de que errores o irregularidades significativos pudieran prevenirse o detectarse fácilmente en el curso normal de ejecución de las operaciones.

ANÁLISIS DE RESULTADOS

Los resultados de su análisis permitirán al auditor:

- Determinar los controles en los que puede confiar a los que no funcionan o no son eficientes.
- Establecer las pruebas apropiadas. (cumplimiento)
- Decidir la extensión de las pruebas auditor incrementando las pruebas de cumplimiento o diseñando pruebas sustantivas alternativas.

CONCLUSIÓN FINAL

- Opinión individualizada del auditor sobre los controles establecidos y las deficiencias observadas.
- Conclusión global respecto a si los procedimientos establecidos y su grado cumplimiento son satisfactorios para cumplir el objetivo marcado.

COMUNICACIÓN DE DEBILIDADES DE CONTROL INTERNO

El auditor tiene la obligación de comunicar a la dirección de la entidad las debilidades significativas identificadas en las pruebas de auditoría realizadas.

FALTA DE COLABORACIÓN

Se deben considerar los posibles perjuicios, que pueden producir la falta de colaboración debido a diversos factores y la lógica tendencia que por instinto de conservación tiene el ser humano a cubrir sus propios errores.

TAREA: (Lea las paginas 838, 839 y 840 del libro Auditoría Un Enfoque Integral de Alvin A. Arens y James K Loebbecke)

MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

ETAPAS EN EL PROCESO DE EVALUACIÓN

- Descripción del sistema.
- Verificación de la descripción del sistema.
- Evaluación preliminar de la efectividad de los controles internos establecidos en cada uno de los subsistemas.
- Pruebas o tests de transacciones.

FINALIDAD

Determinar el alcance, extensión y profundidad de las pruebas de cumplimiento

CONCLUSIONES

Memorándum de recomendaciones a la dirección.

RESPONSABILIDAD

- De la implantación y mantenimiento. La dirección de la entidad.
- De su revisión y consecuencias para la auditoría. El auditor.

TÉCNICAS DE EVALUACIÓN

MEMORÁNDUMS O NARRATIVAS

- Se trata de descripciones narrativas de los procedimientos empleados en las diversas áreas de la empresa.
- Son de difícil aplicación en grandes empresas con complejos sistemas administrativos.
- Suelen utilizarse como complemento a otras técnicas.

FLUJOGRAMAS

Se trata de diseños gráficos que se utilizan para mostrar la organización y sistemas administrativos de manera esquematizada.

El proceso de preparación del flujograma implica un trabajo que hace que el auditor comprenda correctamente el sistema y pueda identificar las deficiencias y debilidades de los procedimientos.

Operatividad de los Flujogramas

- Los procedimientos deben describirse secuencialmente.

- Todas las copias de documentos deben ser incluidas y descritas.
- Debe mostrarse el flujo de documentos entre los distintos departamentos.
- Se debe mostrar el proceso completo de las transacciones.
- Es importante se indique claramente la separación de funciones.

CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO

Ocupan el primer lugar en el ranking de las técnicas de evaluación y tienen las siguientes ventajas:

- Forma escrita,
- No es necesaria la preparación técnica del personal,
- Puede ser preparado con anterioridad (cuestionarios estándar),
- Facilita la comparación de las respuestas,
- Los resultados son rápidos,
- Costo mínimo de la evaluación.

Estructura de los cuestionarios

Sistematización por áreas.

Preguntas agrupadas secuencialmente.

Clasificación de las respuestas: SI; NO; N/A (no aplicable)

Valoración de respuestas,

Enlace con el programa de trabajo,

Control de la comunicación de las deficiencias,

Otras observaciones.

Finalidades de los cuestionarios

Buscar respuesta a las preguntas:

- ¿Qué?
- ¿Quién?
- ¿Cuándo?
- ¿Por qué?
- ¿Dónde?

Diseño de Cuestionario de Control Interno

CONTROLES	N°	CUESTIONARIO	RESPUESTAS				OBSERVACIONES
			PREGUNTAS	SI	NO	N/A	
ORIGEN DE DATOS							
Registro Documentos fuente	1	¿Se registran numéricamente los Documentos Fuente?					
	2	¿Los campos de los Documentos fuente permiten una adecuada captura de datos?					
ENTRADA DE DATOS							
	1						
	2						
PROCESAMIENTO DE DATOS							
	1						
	2						
SALIDA DE DATOS							
	1						
	2						

DETERMINACIÓN DE LOS NIVELES DE RIESGO

Normas Internacionales de Auditoría No.6 (SEC300 – 499), SAS 47

Es el riesgo de que el auditor dé a una opinión de auditoría no apropiado cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante. El riesgo de auditoría tiene cuatro componentes.

DETERMINACIÓN DE LOS NIVELES DE RIESGO



RIESGO INHERENTE

Es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una exposición errónea que pudiera ser de carácter significativo, individualmente o cuando se agrega con exposiciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

RIESGO DE CONTROL

Es el riesgo de que una exposición errónea que pudiera ocurrir en el saldo de cuenta o clase de transacciones y que individualmente pudiera ser de carácter significativo o cuando se agrega con exposiciones erróneas en otros saldos o clases, no sea evitado o detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno.

RIESGO DE DETECCIÓN

Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una exposición errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podría ser de carácter significativo, individualmente o cuando se agrega con exposiciones erróneas en otros saldos o clases.

RIESGO DE Auditoría

Son los errores que el auditor no puede detectar.

TAREA: (Consulte la SAS 47 y NIA 6 y resúmalas; Determine la simbología que se utiliza para la realización de Flujogramas, y elabore un procedimiento administrativo, para ser expuesto en el curso)

PREGUNTAS:

- 1.- Considerando el enfoque del COSO II – ERM, ¿Cómo definiría al Control Interno?
- 2.- Enumere y describa ¿Cuántos y cuáles son los componentes de Control Interno según el COSO II – ERM?
- 3.- En una organización o empresa ¿Quiénes son los responsables de los procesos de elaboración del control interno?
- 4.- Entre las técnicas utilizadas para la evaluación de control interno están: El cuestionario, la narrativa y el flujograma. ¿Cuál de los tres señalados es o son más utilizadas en la evaluación y por qué?
- 5.- Establezca ¿Cuáles son las principales diferencias entre riesgos inherente, de control, detección y de auditoría?

Unidad V

Informes de Auditoría

CONCEPTO

El informe de auditoría es un documento profesional que oficializa los criterios del auditor sobre el examen realizado a los estados financieros de una entidad. (SAS 79 corrección del SAS 58)

IMPORTANCIA

- Revela la situación de la empresa
- Puntualiza hechos relevantes
- Genera beneficios cuantitativos inmediatos al menor costo
- Garantiza certeza de los hechos revelados
- Determina responsable de ejecución

OBJETIVOS

- Dar a conocer las situaciones encontradas
- Motivar la implantación de soluciones y alternativas propuestas
- Plantear recomendaciones
- Contribuir a establecer un sólido sistema de control interno
- Prevenir irregularidades futuras

TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME

Para la realización del informe, se deberá observar los siguientes aspectos:

- El título debe estar relacionado con el trabajo que se realiza.
- Debe ser sugestivo con la finalidad de promover el deseo de lectura.
- Se deberá utilizar oraciones cortas y con un lenguaje apropiado.
- En cuanto al contenido, éste debe ser conciso y explicativo, sin redundar, además de ser suficiente y competente.
- Se deberá realizar énfasis en los aspectos relevantes
- En lo posible se utilizará gráficos, diagramas para facilidad de comprensión.
- El informe será completo y carente de errores
- El contenido y la redacción será de carácter ejecutivo

NORMAS RELATIVAS AL INFORME Y SU SEGUIMIENTO

- Comunicación de Auditoría
- Seguimiento
- Informe de Auditoría

TIPOS DE INFORMES

Cortos

Carta a la Gerencia

Largos

Carta de Dictamen e Informe Confidencial

CONTENIDO EL INFORME

COMENTARIOS	HALLAZGO
CONCLUSIONES	CONDICIÓN DEL HALLAZGO
RECOMENDACIONES	ALTERNATIVAS DE SOLUCIÓN

Comentarios

“Comentario es la descripción de los hallazgos o aspectos trascendentales encontrados en la ejecución de la auditoría, se deben exponer en forma lógica y clara ya que constituyen la base para una o más conclusiones y recomendaciones”. **(Manual de Auditoría Financiera)**

Los comentarios describen los hallazgos de la auditoría, que efectúa el auditor para hacer conocer los hechos o situaciones significativas, sean éstos errores, desviaciones o irregularidades detectados en su examen y fundamentados en la evidencia obtenida y en la objetividad e independencia del auditor, a continuación se indica los atributos que contiene un hallazgo siendo los siguientes:

- **Condición.** Es la situación actual encontrada por el auditor interno con respecto a una operación, o actividad. Constituye el criterio que no se está logrando satisfactoriamente o se logra parcialmente. Contesta la pregunta el ¿Cómo está?
- **Criterio.** Son parámetros o normas con los cuales el auditor interno mide la situación encontrada o condición actual.
- **Efecto.** Es el resultado adverso que se produce de la comparación entre la condición y el criterio respectivo.
- **Causa.** Es el motivo o razón por la cual se originó la desviación, o no se cumplió el criterio o norma.

Conclusiones

Las conclusiones de auditoría son juicios profesionales relacionados con los hallazgos y comentarios que hace el auditor, divulgados a través del denominado “informe largo de auditoría”, respaldados en las evidencias obtenidas en un determinado examen y fundamentado en situaciones objetivas y reales.” (DAVALOS, N 2003; “**DICCIONARIO CONTABLE Y ... MAS**”)

Las conclusiones forman parte importante del informe de auditoría y generalmente se refieren a irregularidades, deficiencias o aspectos negativos encontrados con respecto a las operaciones, actividades y asuntos examinados, descritos en los comentarios correspondientes que podrían dar fundamento a la determinación de responsabilidades, cuando las haya y el establecimiento de acciones correctivas.

Recomendaciones

“Son sugerencias claras, sencillas, positivas y constructivas formuladas por los auditores que permiten a las autoridades de la entidad auditada, mejorar las operaciones o actividades, con la finalidad de conseguir una mayor eficiencia, efectividad y eficacia, en el cumplimiento de sus metas y objetivos institucionales.” (Manual de Auditoría Financiera de la Contraloría General del Estado)

Las recomendaciones del auditor constituyen el aspecto más importante de su informe, pues propone correctivos sugeridos o soluciones prácticas a los problemas o deficiencias, sean estos de tipo financiero u operativo-administrativo, encontrados por el auditor y que servirán para mejorar las actividades y alcanzar las metas propuestas.

ESTRUCTURA DEL INFORME (ANTES DEL 15 DE DICIEMBRE 2016)

Párrafo Introdutorio

- QUIEN, Ente de Control
- QUE, Operaciones y de que Entidad
- CUANDO, Periodo
- COMO, Normas, Técnicas y Procedimientos
- PORQUE Ley - Necesidad de los Accionistas

Párrafo de Alcance

- Haber examinado los estados Financieros de acuerdo a las NAGA
- Haber utilizado los procedimientos necesarios y adecuados de acuerdo a las circunstancias.
- Evaluación del cumplimiento de los PCGA.

Dictamen o párrafo de Opinión

Consta la opinión del auditor sobre el trabajo realizado a los estados financieros

El dictamen es el producto final de la auditoría de estados financieros.

- El dictamen viene a llenar una necesidad; tiene la función de hacer creíble por cualquier lector el contenido de los estados financieros.
- Da confianza porque es la opinión imparcial emitida por un experto en la materia, independiente de la empresa o unidad económica a que se refieren los estados financieros.
- El dictamen ha sido necesario y útil desde que existen partes interesadas en las empresas y que están fuera de ellas, es decir,

que no la conocen por dentro, que no conocen sus detalles, pero si requieren conocer en determinado momento o con cierta frecuencia su situación financiera y los resultados de sus operaciones.

Clases de dictamen

Una vez concluido su trabajo, el auditor debe emitir su opinión sobre los estados financieros indicando si son o no razonables.

Las principales alternativas para la emisión del dictamen acerca de los estados financieros pueden resumirse como sigue:

Informe limpio o sin salvedades

Opinión del auditor sobre la razonabilidad de los Estados Financieros y los resultados de las operaciones de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados sobre una base consistente y legal. Este informe es conocido también como **Informe no Calificado**

Informe con salvedades

Las causas son:

- Limitación al alcance e información
- Algunos rubros no cumplen con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- Inconsistencia en aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- Incertidumbre respecto a futuros acontecimientos
- Desviaciones de disposiciones legales

Dictamen Negativo (Adverso)

- Mala aplicación de NIIF, NIC y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados con impacto significativo.
- Incertidumbre significativa

Abstención (Negación de Opinión)

- Deficiente control interno
- Salvedades de magnitud total
- Incumplimiento de NIIF, NIC y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
- Restricción en la aplicación de procedimientos
- Registros contables inadecuados
- Negación del acceso a registros contables

Estos informes con salvedad, negación o abstención se conocen también como: **Informes Calificados**

Informe de cumplimiento de obligaciones tributarias.

TAREA: (Consultar en la página del SRI, el contenido del informe que los Auditores deben presentar sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en la SAS58 y SAS 79 corrección al 58; NIA 13; SEC700 Y 700A, tome los ejemplos sobre las clases de informes y en la resolución 02.Q.ICI.008; **NIA700 REVISADA de aplicación a partir de diciembre 2016**)

NUEVO MODELO DE OPINIÓN DE AUDITORÍA (A PARTIR DEL 15/12/2016)

Porqué hay necesidad de cambiar: Como consecuencia de la crisis financiera y con la creciente complejidad de los reportes financieros, el inversor demanda informes del auditor más profundos e informativos.

Que es lo que quieren ver los inversores

Los inversores quieren reportes más profundos e informativos.

Quieren además que el auditor complemente la opinión con una descripción específica sobre los juicios de auditoría, tales como áreas de riesgo clave, hallazgos y resultados.

PROFUNDIDAD: Para arrojar luz en esos asuntos, que a juicio del auditor, son los más significativos en la auditoría de los estados financieros.

TRANSPARENCIA: Para introducir una declaración explícita referida a la independencia del auditor.

LEGIBILIDAD: Para proveer un informe reestructurado que coloque la opinión de auditoría y la información específica de la entidad en primer lugar.

RESUMEN DEL NUEVO MODELO DE INFORME SEGÚN NIA'S

- El párrafo de la Opinión se mueve al primer párrafo.
- Mejora el reporte de empresa en marcha.
- Afirmación de la independencia del auditor
- Mejora la descripción de las responsabilidades de la Gerencia y del Auditor.
- Ampliación de la sección sobre las responsabilidades del auditor en relación a la memoria anual.



Opinión	Se mueve a la primera sección del Informe (primer párrafo)
Bases para la opinión	Incluye una nueva declaración de independencia del auditor.
Incertidumbre material en la relación a empresa marcha (si existe)	Cualquier incertidumbre material con respecto a empresa en marcha será descrita en la sección separada.
Asuntos de auditoría clave	Se requiere una nueva sección.
Otra información	Nueva sección describiendo las responsabilidades del auditor para “Otras Información”
Responsabilidad de los estados financieros	Se amplía la descripción de las responsabilidades respecto a empresa en marcha
Responsabilidad del auditor	Una descripción más comprensiva de las responsabilidades del auditor, incluyendo una descripción de las responsabilidades respecto a empresa en marcha
Fecha, dirección y firma	Los informes del auditor, para entidades listadas identifican

EJEMPLO DEL NUEVO MODELO DE INFORME SEGÚN NIA'S

Informe sobre la auditoría de los estados financieros

OPINIÓN

Hemos auditado los estados financieros de la Compañía ABC, que comprende el estado de situación financiera al 31 de diciembre del 2016, el estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujo de efectivo por el año terminado en esa fecha y las notas a los estados financieros, incluyendo un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía al 31 de diciembre del 2016, y su desempeño financieros y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.

BASES PARA LA OPINIÓN

Hemos realizado la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría – NIA's. Nuestra responsabilidad conforme esas normas se describen más detalladamente en la sección Responsabilidades del Auditor para Auditoría de Estados Financieros de nuestro informe. Somos independientes de la Compañía de acuerdo al Código de ética del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores Públicos junto a los requisitos éticos que son relevantes para nuestra auditoría de los estados financieros, y hemos cumplido con nuestras responsabilidades éticas de acuerdo con estos requisitos y el Código de Ética para Contadores Públicos. Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión.

EMPRESA EN MARCHA: Cuando corresponda según NIA 570

ASUNTOS CALVES DE AUDITORÍA (solo para entidades listadas)

Asuntos claves de auditoría son aquellos que, a nuestro juicio profesional fueron de mayor relevancia en nuestra auditoría de los estados financieros del periodo actual. Estos puntos se trataron en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en general y en la formación de nuestra opinión sobre los mismos, y no proveemos una opinión separa sobre dichos asuntos.

(Descripción de cada asunto clave de auditoría de acuerdo con la NIA 701)

RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN POR LOS ESTADOS FINANCIEROS

La administración es la responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con las NIIF y del control interno que la administración determino necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, debido a fraude o error.

En la preparación de los estados financieros, la administración es responsable de evaluar la capacidad de la Compañía para continuar como negocio en marcha, revelar, según aplique, los asuntos relacionados a continuidad y utilizar el principio de empresa en marcha como base contable, a menos que la dirección pretenda liquidar la empresa o cesar las operaciones o no tiene otra alternativa más realista que hacerlo. El Consejo de Administración es responsable de supervisar el proceso de información financiera de la Compañía.

RESPONSABILIDAD DE LOS AUDITORES PARA LA Auditoría DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Nuestros objetivos son obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de errores significativos ya sea

por fraude o error, y emitir un informe de auditoría que incluye nuestra opinión. Una seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, pero no es una garantía de que una auditoría realizada de acuerdo a las NIA siempre detectara una representación errónea importante cuando exista. Las representaciones erróneas pueden surgir de fraude o error y se consideran materiales si de forma individual o en conjunto, podrían influir razonablemente en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de estos estados financieros.

Firma en nombre de la Firma de Auditores

Fecha

NOTA: El ejemplo es un resumen libre preparado por los autores, por tal razón no constituye asesoramiento para una aplicación, por lo tanto es importante que se remitan a la NIA 700 en su texto original.

Considerar para la elaboración del dictamen lo establecido en el Art. 17 del REGLAMENTO SOBRE Auditoría EXTERNA Resolución No. SCVS-INC-DNCDN-2016-011.

EVALUACIÓN: Considerando las condiciones que se presentan a continuación identifiquen a ¿Qué tipo de informe corresponden y redacte la opinión?

1.- Cuando los auditores se ven restringidos de una forma sustancial en cuanto al alcance o restricciones impuestas por el cliente, impide el cumplimiento por parte de los auditores con las NAGA.

2.- Una desviación muy importante respecto a las NIC, NIIF, PCGA; los auditores creen, que esta desviación da lugar a que los Estados Financieros, considerados como un todo, presente resultados económicos engañosos.

3.- Un informe limpio o sin salvedad es cuando el auditor no ha tenido ningún impedimento en efectuar su labor, y los Estados Financieros están elaborados en concordancia a las NIC y NIIF, PCGA y más normativas. Con que palabra o palabras se identifica este dictamen?

4.- Debido a pérdidas operacionales recurrentes y a deficiencias de capital de trabajo, como auditor tiene dudas importantes en cuanto a la capacidad de una entidad para continuar como negocio en marcha durante un período razonable. Las notas a los estados financieros aclara de manera continua la situación de duda importante. Al respecto: Qué opinión emitiría?

5.- ¿Qué tipo de informe deben emitir los auditores cuando la empresa auditada ha impuesto limitaciones significativas al alcance del trabajo del auditor

Unidad VI

Procesos de Aplicación Particular

EL PROCESO DE Auditoría

Auditorías iniciales

1. Los procedimientos de auditoría en los casos de exámenes iniciales son substancialmente los mismos que se aplican a un examen normal de estados financieros con diferencia únicamente en cuanto a la extensión de algunos de ellos. Estos procedimientos más extensos o detallados se aplican principalmente a la revisión de cuentas de carácter histórico, tales como activo fijo e intangible pasivo a largo plazo, capital contable, etc.
2. También se hará una revisión de las transacciones relativas a las primeras semanas o meses del ejercicio que se examine, con objetivo de que el auditor se asegure del registro correcto en el período correspondiente de los ingresos y gastos del año anterior que pudieran haberse pagado en el ejercicio que se revisa.
3. Deberá revisarse la aplicación consistente de las NIC, principios de contabilidad y reglas particulares de aplicación que se hayan utilizado en la contabilización de las operaciones del año anterior en relación con los utilizados en el ejercicio que se audita.

Cuando los estados financieros del año o años anteriores hayan sido examinados por otro contador público, al auditor deberá considerar hasta qué punto puede descansar en las auditorías practicadas para la determinación del alcance de sus procedimientos en las cuentas de naturaleza histórica y los inventarios iniciales

Terminación de la auditoría

Para poder dar por terminada una auditoría se requiere aplicar los siguientes procedimientos:

4. Cerciorarse de que se ha efectuado la evaluación del control interno y se ha dado cumplimiento a todos los puntos de los programas de trabajo.
5. Revisar las operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha del dictamen.
6. Obtener una declaración de la administración de la empresa fundamentalmente sobre: (1) hechos o situaciones que no se encuentren reflejados en los registros o documentación de la empresa y la afecten; (2) situaciones especiales que, aunque estén registradas, requieran ratificación; y (3) reconocimiento de su responsabilidad por la corrección de la información financiera proporcionada para el examen. Esta declaración es parte de los elementos de juicio del auditor, pero no lo releva de su obligación de obtener evidencia suficiente y competente (**NIA 22, SEC 580**).
7. Obtener una carta del secretario del consejo o funcionario equivalente en la que declare que las actas de las juntas del consejo y de las asambleas de accionistas celebradas hasta del dictamen, se encuentran todas asentadas en los libros respectivos.
8. Cerciorarse que los estados financieros que se dictaminen, coincidan con los saldos finales que aparezcan en los registros contables. Si existen reclasificaciones sugeridas por el auditor, estas deberán ser aprobadas por el cliente.
9. Verificar que los papeles de trabajo contengan las conclusiones que se derivan de los procedimientos de Auditoría aplicados.
10. Comprobar que el expediente continuo de Auditoría se encuentra actualizado.

Formarse un juicio sobre la presentación razonable de los estados financieros y sus notas relativas y que el dictamen es congruente con ese juicio.

ASPECTOS GENERALES DE LAS FIRMAS DE AUDITORES INDEPENDIENTES

Ley de Compañías Secc. IX Art. 318 al 329. Además de las resoluciones de la SIC.

Requisitos para su funcionamiento

Para que las personas naturales o jurídicas que se dedican a labores de auditoría externa, puedan celebrar contratos de prestación de servicios con compañías nacionales, sucursales de compañías u otras empresas extranjeras organizados como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen, cuyos activos excedan del monto que por resolución fije la Superintendencia de Compañías, deberán ser previamente calificadas por esta Institución y registradas como Auditores Externos de conformidad con la ley.

Requisitos para la calificación y registro de Auditores Externos

Para obtener la calificación de auditores externos, el interesado deberá presentar la siguiente documentación:

Solicitud de calificación dirigida al Superintendente de Compañías, la que podrá presentarse en la Oficina Matriz o en cualquiera de las Intendencias Provinciales.

Para personas naturales: hoja de vida y copia del título de Contador Público.

Para personas jurídicas en cuyo objeto social conste la actividad de Auditoría externa, hoja de vida de la compañía o de tres de sus accionistas, socios, directivos o personal de apoyo, quienes además adjuntarán copia del título de Contador Público.

Documentación certificada que pruebe una experiencia de un lapso no menor a tres años, en Auditorías externas realizadas a compañías y entes sujetos a control de la Superintendencia de Compañías. En el caso de personas jurídicas que no cumplan con este requisito, presentarán tales certificaciones de sus accionistas, socios directivos o personal de apoyo de quienes se presentó los documentos requeridos en el numeral anterior.

Tanto las personas naturales como las jurídicas adjuntarán la nómina del equipo profesional de apoyo, y;

Las personas jurídicas presentarán adicionalmente, las nóminas actualizadas de sus administradores, accionistas o socios.

Para el caso de personas jurídicas, la Superintendencia agregará al expediente, el certificado de Cumplimiento de Obligaciones obtenido de sus propios registros.

El Superintendente de Compañías o su delegado, previo el informe del Intendente de Control e Inversión, informe que será realizado en, base al análisis y verificación de la documentación presentada, calificará como auditor externo al solicitante; dispondrá la publicación de la resolución correspondiente en uno de los periódicos de mayor circulación del domicilio de la persona natural o jurídica calificada; y, posteriormente ordenará la inscripción en el Registro Nacional de Auditores Externos.

No podrán calificarse como auditores externos, las personas naturales o jurídicas que se encuentran comprendidas en los siguientes casos:

- Los accionistas o socios, administradores y empleados de la compañía o ente auditado;
- Las personas jurídicas que cuenten entre sus socios, accionistas administradores o empleados con personas naturales ya calificadas como auditores externos, salvo el caso en que a petición de parte interesada se deje sin efecto la calificación otorgada con anterioridad;

- Los socios, accionistas, administradores y empleados de las personas jurídicas calificadas para realizar auditoría Externa;
- Los cónyuges y personas dependientes de los administradores y comisarios de los entes auditados y quienes estén con respecto a tales administradores, dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad;
- Las personas que no tuvieren su domicilio dentro del país;
- Los obligados que se hallen en mora con instituciones financieras del estado;
- Quienes hubieren sido declarados judicialmente responsables de irregularidades en la administración de entidades y compañías públicas o privadas;
- Los titulares de las cuentas corrientes, cerradas por la Superintendencia de Bancos, hasta dos años después de su rehabilitación;
- Las personas contra quienes se hubiere dictando sentencia condenatoria por cometimiento de delitos;
- Las personas naturales contra quienes se hubiere dictado sentencia condenatoria por uno o más de los delitos previstos en la Ley sobre Sustancias Estupefacientes o Psicotrópicas.
- En el caso de personas jurídicas, no se calificará si la compañía o uno de sus socios, accionistas, directivos o personal de apoyo se encuentren incurso en las circunstancias descritas en los literales f, g, h, i, j que anteceden; y,
- Los funcionarios y empleados de la Superintendencia de Compañías o quienes perciban sueldo, honorarios o remuneración con cargo al presupuesto de la Institución.

El Registro Nacional de Auditores Externos estará a cargo del Secretario General de la Oficina Matriz de la Superintendencia de Compañías. La inscripción de los auditores externos calificados, en este registro,

se efectuará una vez que se hubiere presentado un ejemplar de la publicación referida en el artículo cuarto de esta Resolución.

Cumplido este requisito el Secretario General otorgará al beneficiario el Certificado de Calificación como Auditor Externo, asignándole el número de registro correspondiente.

Renovación de la Calificación

Las personas naturales o jurídicas calificadas como auditores externos deberán renovar su registro hasta el 30 de junio de cada dos años, previo el cumplimiento de los siguientes requisitos:

Lista de compañías auditadas cuyos informes se hubieren presentado a la Superintendencia de Compañías en los últimos años calendarios;

Listado del personal de apoyo, con indicación del número de cédula de identidad o pasaporte;

Declaración de que se mantienen las condiciones y requisitos con los cuales se otorgó la calificación y de no encontrarse incurso en ninguna de las prohibiciones antes establecidas;

Para las personas jurídicas, la nómina de los administradores, socios, o accionistas. Además deberán encontrarse al día en el cumplimiento de sus obligaciones para con esta Superintendencia; y,

Dirección, casilla, número telefónico y fax.

Prohibiciones y sanciones

Las personas naturales o jurídicas calificadas para ejercer la función de auditoría externa, están prohibidas de:

- Formar parte de los organismos de administración y fiscalización de la compañía auditada;
- Ser socios o accionistas de la compañía auditada;

- Delegar el ejercicio de su cargo;
- Representar a los accionistas o socios en juntas generales de la compañía auditada;
- Desempeñar las funciones de contador de la compañía auditada.

Si con posterioridad a la inscripción de una persona natural o jurídica se comprobare falsedad en cualquiera de los documentos, al auditor involucrado o a la compañía auditoría que estuviere en este caso, se le cancelará la calificación, sin perjuicio de las acciones civiles o penales a que hubiere lugar.

Las personal naturales o jurídicas calificadas, que en un período de dos años consecutivos no hubieren ejercido esta actividad, serán suspendidas en la calificación. Esta suspensión se la efectuará mediante resolución, pudiendo obtener su rehabilitación previa la justificación correspondiente que puede ser por fuerza mayor o caso fortuito dentro de los seis meses posteriores a la suspensión. Si transcurrido este tiempo, la persona sancionada no se rehabilita, la Superintendencia procederá a cancelar definitivamente su calificación.

Cuando el auditor externo no justifique, dentro del plazo otorgado, las observaciones o requerimientos que haga la Superintendencia de Compañías, respecto de los informes de auditoría externa, se suspenderá la vigencia de la calificación concedida.

La suspensión o cancelación de un auditor externo le inhabilita para el ejercicio de labores de auditoría externa, en las compañías obligadas a contratar éste servicios, consecuentemente, todo trabajo de auditoría por ellos realizado, carecerá de validez; y, en tal caso, los entes, deberán contratar una nueva auditoría para el dictamen de los estados financieros de ese período.

Además, se ordenará la cancelación de la calificación de auditor externo, a la persona natural o jurídica, que incurriere en incumplimiento de sus obligaciones contractuales frente a la compañía auditada.

Rehabilitación de la calificación

Los auditores externos que hubieren sido sancionados con la suspensión de su calificación podrán rehabilitarse, para lo cual deberán observar el siguiente procedimiento:

Para los auditores suspendidos por la falta de renovación de sus calificaciones:

- Solicitud dirigida al Superintendente de Compañías la que podrá ser presentada en la Oficina Matriz o en cualquiera de la Intendencias Provinciales de la Institución;
- Justificación documentada de las causas por las cuales no ha ejercido actividades de auditoría externa en los dos últimos años;
- Declaración de que se mantienen vigentes las condiciones y requisitos con los cuales se les otorgó la calificación y de no encontrarse incurso en ninguna de las prohibiciones establecidas en la ley;
- Nómina del personal de apoyo con indicación del número de cédula o pasaporte;
- Un ejemplar de la publicación por la prensa, de la resolución de suspensión; y,
- En el caso de las personas jurídicas, se presentará la nómina de los administradores y de los accionistas o socios y empleados de la compañía.
- De los archivos internos, la Superintendencia verificará si las personas jurídicas se encuentran al día en el cumplimiento de sus obligaciones.
- Para los auditores suspendidos por incumplimiento de las observaciones formuladas:
- Presentación de los documentos y descargos a las observaciones o requerimientos formulados por la Superintendencia de Compañías;

- La Intendencia de Control e Intervención verificará la veracidad de los documentos antes indicados y presentará a la Superintendencia de Compañías un informe en el que recomendará la rehabilitación de la calificación del auditor externo sancionado.
- Para la rehabilitación, se expedirá la correspondiente resolución, la misma que será publicada en un periódico de mayor circulación del domicilio del interesado.

Disposiciones Generales

Las personas jurídicas que cambien su domicilio o domicilio, comunicarán de tal circunstancia al Secretario General de esta Superintendencia.

La superintendencia de Compañías publicará anualmente en la Gaceta Societaria la nómina de los auditores externos registrados en la Institución, cuyas calificaciones se encuentren vigentes, así como de aquellos que han sido suspendidos o cancelados.

La Superintendencia de Compañías otorgará al auditor externo calificado, la correspondiente credencial de Registro, sin perjuicio de que pueda disponer en cualquier tiempo, la verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos.

REGLAMENTO SOBRE Auditoría EXTERNA

Resolución No. SCVS-INC-DNCDN-2016-011 (06-octubre-2016)

Art. 1.- Generalidades.- Las disposiciones de este reglamento serán de cumplimiento obligatorio para las personas naturales y jurídicas calificadas para ejercer la auditoría externa en los términos previstos en la Ley de Compañías y en las Normas Internacionales de Auditoría; así como para las compañías nacionales o sucursales de compañías o empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen, obligadas a contar con informe anual de auditoría externa.

Sección I

SUJETOS OBLIGADOS A CONTAR CON INFORME ANUAL DE AUDITORÍA EXTERNA

Art. 2.- Personas jurídicas obligadas a contar con auditoría externa.-

Están obligadas a someter sus estados financieros anuales al dictamen de auditoría externa:

Las compañías nacionales de economía mixta y anónimas con participación de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, cuyos activos excedan de cien mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 100.000,00).

Las sucursales de compañías o empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas que se hubieran establecido en Ecuador y las asociaciones que éstas formen entre sí o con compañías nacionales, siempre que los activos excedan los cien mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 100.000,00).

Las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de activos excedan los quinientos mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 500.000,00).

Las compañías sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros obligadas a presentar balances consolidados.

Las sociedades de interés público definidas en la reglamentación pertinente.

Para efectos de este Reglamento, se considera como activos el monto al que ascienda el activo total constante en el estado de situación financiera, presentado por la sociedad o asociación respectiva a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en el ejercicio económico anterior.

Art. 3.- Caso especial.- Las compañías que no se encuentren en los casos previstos en el artículo anterior, deberán someter sus estados financieros al dictamen de auditoría externa, cuando por informe previo de la Dirección Nacional de Inspección, Control, Auditoría e Intervención se establezcan dudas fundadas sobre la realidad financiera de la compañía. En tal caso, el Superintendente o su delegado dispondrá la auditoría externa de los estados financieros mediante resolución motivada.

CALIFICACIÓN, REGISTRO Y RENOVACIÓN

Art. 4.- Personas naturales o jurídicas facultadas a realizar auditorías externas.- Para efectos de lo dispuesto en la Ley de Compañías, podrán realizar auditorías externas únicamente las personas naturales o jurídicas que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Auditores Externos y cuenten con calificación vigente por parte de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Las personas naturales no podrán utilizar nombres comerciales, en ningún documento, para el ejercicio de estas funciones.

Art. 5.- Requisitos para obtener calificación de auditor externo.- Para obtener la calificación de auditor externo se acreditará el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Tener título de tercer nivel de auditor, contador público autorizado, economista, ingeniero comercial o ingeniero en contabilidad y auditoría, registrado en la Secretaría Nacional de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación. En caso de persona jurídica, deberá acreditar que su administrador y al menos dos personas de su nómina de trabajadores, constan debidamente registrados con alguno de los títulos de tercer nivel antes mencionados.
- b) Presentar documentación que demuestre que cuenta con una experiencia no menor a tres años en auditorías externas realizadas a compañías y entes sujetos a control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, ya sea directamente o habiendo pertenecido al personal de apoyo de una persona natural calificada como auditora externa, o a la nómina de trabajadores de una persona jurídica auditora calificada. Las personas jurídicas deberán demostrar que su administrador y al menos dos personas de su nómina, cuentan con la experiencia antes señalada.
- c) Presentar la hoja de vida de la persona natural interesada o del administrador de la persona jurídica interesada, y las del personal de apoyo o nómina de trabajadores.
- d) Presentar copia del título de propiedad o contrato de arrendamiento de la oficina desde donde se prestarán los servicios de auditoría externa.

e) Declaración en la solicitud en el sentido de que el interesado no se encuentra comprendido en ninguna de las prohibiciones ni inhabilidades para ser auditor externo.

Art. 6.- Personas que no pueden calificarse como auditores externos.-

No se calificarán como auditores externos las personas naturales o jurídicas comprendidas en los siguientes casos:

- a) Los que no tuvieren su domicilio en el país.
- b) Los que se hallaren en mora con el Estado y sus instituciones, y con entidades públicas o privadas del Sistema Financiero Nacional.
- c) Los que hubieren sido declarados mediante sentencia ejecutoriada, responsables de irregularidades en la administración de entidades públicas o empresas privadas.
- d) Los titulares de cuentas corrientes sancionadas por la Superintendencia de Bancos y que no hubieren obtenido la respectiva rehabilitación.
- e) Los que hubieren sido declarados culpables mediante sentencia ejecutoriada por su participación en delitos.
- f) A quienes se hubiere suspendido o retirado la calificación de auditor externo, o impuesto una medida de carácter similar, por parte de las Superintendencias de Compañías, Valores y Seguros, Bancos o de Economía Popular y Solidaria, mientras se encuentre vigente tal medida.

En caso de personas jurídicas, no se calificarán como auditoras externas cuando uno o más de sus administradores se encontraren incurso en cualquiera de las circunstancias descritas en los literales anteriores.

Art. 7.- Resolución y publicación.- El Superintendente de Compañías, Valores y Seguros o su delegado, con base en el informe que emitirá la Dirección Nacional de Inspección, Control, Auditoría e Intervención o quien hiciere sus veces en las intendencias regionales, resolverá sobre el otorgamiento de la calificación de auditor externo.

La resolución que otorgue la calificación se publicará en el portal web institucional.

Art. 8.- Registro Nacional de Auditores Externos.- El Registro Nacional de Auditores Externos estará a cargo de la Secretaría General de la

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Corresponderá a dicha Secretaría emitir el certificado de registro de auditor externo.

Art. 9.- Vigencia de la calificación.- La calificación de auditor externo tendrá vigencia por tres años contados a partir de la fecha de expedición de la resolución que la otorga.

Art. 10.- Renovación de la calificación.- Las personas naturales o jurídicas solicitarán la renovación de la calificación de auditor externo hasta antes de la fecha de finalización del período de vigencia. A la solicitud se acompañarán los siguientes documentos:

- a) Lista de las compañías nacionales y sucursales de compañías u otras empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas a las que realizó auditoría externa en los últimos tres años.
- b) Lista del personal de apoyo o nómina de trabajadores.
- c) Declaración en la solicitud de que el interesado mantiene las condiciones y requisitos con los cuales se otorgó la calificación y que no se encuentra incurso en ninguna prohibición o inhabilidad.
- d) Las personas jurídicas presentarán adicionalmente la nómina de los administradores, de socios o accionistas, y deberán encontrarse al día en el cumplimiento de sus obligaciones para con la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Art. 11.- Procedimiento.- El procedimiento para la renovación de la calificación de auditor externo se ajustará a las disposiciones contenidas en los artículos 7 y 8 de este Reglamento.

Art. 12.- Falta de presentación de la solicitud de renovación.- La Dirección Nacional de Inspección, Control, Auditoría e Intervención suspenderá a las firmas auditoras que no hubieren presentado la respectiva solicitud de renovación, sin perjuicio de su cancelación por parte del Superintendente o su delegado.

Sección III

OBLIGACIONES DE LAS AUDITORAS EXTERNAS

Art. 13.- Obligaciones de la auditora externa.- La persona natural o jurídica calificada como auditora externa tendrá las siguientes obligaciones:

- a) Realizará el examen de auditoría con sujeción a las Normas Internacionales de Auditoría, a los reglamentos, resoluciones y disposiciones dictados por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.
- b) Examinará con diligencia si los diversos tipos de operaciones realizados por la compañía están reflejados razonablemente en la contabilidad y estados financieros.
- c) Evaluará los sistemas de control interno y contable, e informará a la administración de la compañía los resultados obtenidos. En caso de auditorías recurrentes, evaluará el cumplimiento de las observaciones establecidas en los períodos anteriores.
- d) Verificará si para la preparación de los estados financieros se han aplicado las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, las disposiciones dictadas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, las normas de carácter tributario y otras normas jurídicas relacionadas.
- e) Utilizará técnicas y procedimientos de auditoría establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría que garanticen la confiabilidad del examen practicado, y que proporcionen elementos de juicio suficientes que respalden el dictamen emitido.
- f) Se asegurará de emplear en el equipo de trabajo a cargo de la auditoría a personal debidamente calificado según el tipo de actividad a ser revisada, y que ninguno de ellos tenga conflicto de intereses que pueda comprometer su independencia, de lo cual deberá quedar constancia en documento firmado bajo la gravedad de juramento.
- g) Cumplirá las condiciones y especificaciones del contrato de prestación de servicios.
- h) Informará a las autoridades competentes, especialmente a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, los casos de irregularidades, inconsistencias, inconformidades y presuntos fraudes y otros delitos, sin perjuicio de revelarlos en los informes de auditoría externa.
- i) Verificará, conforme a lo que disponga la normativa aplicable, el cumplimiento e implementación de las políticas, procedimientos y mecanismos de prevención de lavado de activos, financiamiento del

terrorismo y otros delitos, valorará su eficacia operativa y propondrá, de ser el caso, las rectificaciones o mejoras pertinentes.

- j) Informará al organismo de control cuando en los resultados de sus hallazgos se determine que una compañía auditada no ha cumplido con los reportes establecidos en la legislación de compañías, seguros, mercado de valores, prevención del lavado de activos y financiamiento del terrorismo, y normativa conexas.
- k) Mantendrá en custodia, por al menos siete años, los papeles de trabajo, evidencias y otra documentación en la que se fundamentó la opinión emitida.
- l) Comparecerá a la Junta General a la que fuere convocada, para aclarar aspectos relacionados con su informe.
- m) Presentará a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, en la forma prevista para el efecto, copia del informe, anexos e información adicional, hasta ocho días después de su presentación al ente auditado.
- n) Las demás establecidas en otras normas del ordenamiento jurídico ecuatoriano.

Art. 14.- Limitación de auditorías externas a un mismo sujeto.-

Ninguna firma auditora calificada podrá efectuar auditoría externa por más de cinco años consecutivos respecto del mismo sujeto de auditoría, o tres años consecutivos en el caso de sociedades de interés público.

Art. 15.- Contrato de auditoría externa.- La contratación de auditoría externa se realizará por escrito, y se sujetará a lo dispuesto en la Norma Internacional de Auditoría No. 210. Este documento contendrá: fecha de suscripción; plazo; objetivo y alcance del examen; responsabilidades del auditor; responsabilidades de la dirección; identificación financiera aplicable a la preparación de los estados financieros; y, las condiciones especiales acordadas entre el ente contratante y la persona natural o jurídica calificada como auditora externa.

El contrato formará parte de los papeles de trabajo del auditor.

Art. 16.- Personas que no pueden ser contratadas como auditores externos.-

La selección del auditor externo la realizará la Junta General de socios o accionistas, o el apoderado general de las sucursales de

compañías u otras empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas.

No podrán ser contratados como auditores externos:

- a) Las personas naturales o jurídicas que formen parte de los órganos de administración de la compañía o entidad a ser auditada.
- b) Los socios o accionistas de la compañía o entidad a ser auditada.
- c) Los empleados, contadores, comisarios, asesores, peritos y consultores de la compañía a ser auditada.
- d) Los cónyuges de los administradores, directores o comisarios de la compañía a ser auditada, o sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.
- e) Las personas dependientes de dichos administradores, directores y comisarios.

Art. 17.- Requisitos mínimos de los informes de auditoría externa.-

El informe de auditoría externa incluirá: el dictamen conforme lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría No. 700 – Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros, 705 – Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente, y 706 – Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente, los estados financieros y las notas a los estados financieros.

El informe contendrá al menos las siguientes revelaciones:

I. DICTAMEN:

- a) Una relación de los estados financieros que han sido auditados, así como la identificación del ejercicio o de los ejercicios objeto del examen.
- b) Declaración de que la preparación de los estados financieros es responsabilidad de la administración de la empresa o la salvedad respectiva.
- c) Declaración de que el examen fue efectuado de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, y que ha sido planificado y realizado para obtener un grado razonable de seguridad de que los

estados financieros están exentos de exposiciones erróneas o falsas de carácter significativo.

d) Declaración de que la auditoría incluye:

1. El examen, a base de pruebas y evidencia que respalden las cantidades y la información presentada en los estados financieros.
 2. La evaluación y cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera utilizadas, de las normas de carácter tributario vigentes, así como de las estimaciones importantes efectuadas por la administración.
 3. Evaluación de la presentación general de los estados financieros.
- e) Emisión de una opinión sobre la razonabilidad que presentan los estados financieros de la compañía a la fecha del Estado de Situación Financiera, los resultados de sus operaciones, y flujos de efectivo por el periodo terminado en esa fecha. Si la opinión incluyere una o más salvedades se cuantificará su efecto.
- f) En el encabezado del dictamen se dejará constancia de que éste corresponde a auditores independientes, y se especificará el lugar y fecha de emisión. Dicho dictamen será avalado con la firma del auditor, haciendo constar el número de inscripción en el Registro Nacional de Auditores Externos. En caso de que el auditor externo sea una persona jurídica, el dictamen será suscrito por el representante legal, apoderado o socio responsable.

II. ESTADOS FINANCIEROS:

Formarán parte del informe de auditoría externa los siguientes componentes de los estados financieros:

- a) Estado de Situación Financiera.
- b) Estado de Resultados Integrales.
- c) Estado de cambios en el patrimonio.
- d) Estado de Flujos de Efectivo.
- e) Notas a los estados financieros.

III. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS:

a) En las notas a los estados financieros de las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, el auditor revisará que al menos consten las siguientes revelaciones:

1. Principales principios y políticas contables adoptadas por la compañía auditada.
2. Valores por cobrar por préstamos otorgados a sus accionistas o socios, directores, administradores, personal, compañías relacionadas y empresas con socios o accionistas mayoritarios comunes, en los casos que afecten significativamente los estados financieros.
3. Detalle de las inversiones en compañías relacionadas y en aquellas con socios o accionistas mayoritarios comunes, con indicación del porcentaje de participación, su valor nominal, su valor en libros y su valor patrimonial.
4. Movimiento del rubro de propiedad, planta y equipo con indicación de los porcentajes de depreciación.
5. Composición del pasivo a largo plazo, con indicación de los diferentes tipos de operación, tasas de interés, plazos y garantías.
6. Movimiento de las provisiones para incobrables, impuestos, beneficios sociales, jubilación patronal u otras que sean significativas.
7. Cuentas de resultados originadas en transacciones con accionistas o socios, directores, administradores y personal de la empresa, así como con compañías relacionadas o con socios o accionistas mayoritarios comunes, indicando si las mismas se efectuaron en términos y condiciones equiparables

a otras de igual especie, realizadas con terceros.

8. Detalle de activos y pasivos contingentes y de cuentas de orden. Este detalle deberá poner especial énfasis en las garantías otorgadas por obligaciones propias y de terceros, y señalará las razones que las motivaron.
9. Comentario sobre acontecimientos ocurridos entre la fecha de cierre y la aprobación de los estados financieros, siempre que estos hechos tengan efecto significativo sobre los estados financieros de la compañía.
10. Revelación de cualquier otra cuenta relacionada con transacciones u operaciones que afecten significativamente a los estados financieros.

b) En las notas a los estados financieros de las sucursales de compañías o empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas establecidas en el Ecuador, y las asociaciones que éstas formen entre sí o con compañías nacionales, el auditor revisará que consten, a más de las revelaciones indicadas en el literal que antecede, las siguientes:

1. Valores por cobrar por préstamos otorgados a apoderados, casa matriz u otras sucursales de la matriz.
2. Detalle de inversiones con la casa matriz y con otras sucursales.
3. Composición del pasivo con la casa matriz o con otras sucursales.
4. Cuentas de resultados originadas en transacciones con la casa matriz o con otras sucursales, con indicación de si se efectuaron en términos y condiciones equiparables a otras de igual especie, realizadas con terceros.
5. Comentario del cumplimiento de los contratos y compromisos objeto de la domiciliación de la sucursal, con el Estado o terceros.

El auditor deberá examinar que exista la documentación e información suficiente y adecuada de las transacciones activas, pasivas y de resultados, realizadas con la casa matriz y entre sucursales.

c) En las notas a los estados financieros de las compañías de economía

mixta y de las compañías anónimas con participación del Estado o de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, el auditor revisará que consten a más de las revelaciones indicadas en el literal a) de este acápite, las siguientes:

1. Valores por cobrar a instituciones públicas o privadas con indicación de las transacciones que se realizaron.
2. Detalle de las inversiones efectuadas en el país y en el exterior y comentario sobre la rentabilidad obtenida, así como de sus correspondientes autorizaciones.
3. Composición del pasivo con instituciones públicas o privadas, con indicación de los diferentes tipos de operaciones, tasas de interés, plazos y garantías.

d) Independientemente, el auditor deberá dirigir a la Junta General o al apoderado, según sea el caso, un informe que se denominará “Comunicación de deficiencias en el control interno” que contenga las observaciones y sugerencias sobre aquellos aspectos inherentes a los controles internos, a los procedimientos de contabilidad e incumplimiento de disposiciones legales y tributarias que detectó, de acuerdo con lo establecido en la Norma Internacional de Auditoría No. 265 – Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del Gobierno y a la dirección de la Entidad. Dicho informe proviene del examen practicado y no es considerado como un trabajo especial. Este informe deberá llegar a la compañía auditada y a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en un plazo no mayor de cuarenta y cinco días después de la fecha del dictamen.

Art. 18.- Comunicación de irregularidades.- A más del informe, el auditor deberá comunicar por escrito a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros los actos ilegales, fraudes, abusos de confianza, y otras irregularidades que hubiere encontrado al realizar su examen.

Art. 19.- Documentación de evidencias.- El informe de auditoría, la comunicación de deficiencias en el control interno y el informe referido en el artículo anterior, se soportarán en la evidencia obtenida por el auditor. Consecuentemente, su examen será planificado y diseñado de

tal manera que los procedimientos y pruebas que aplique le conduzcan a una eficiente evaluación de los sistemas de control interno y contable y de la razonabilidad de la contabilidad y estados financieros. Todo el proceso de la auditoría deberá documentarse en los papeles de trabajo, de acuerdo a los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría No. 230 – Documentación de Auditoría, 315 – Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, 320 – Importancia Relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría, 500 – Evidencia de auditoría, entre otras.

Art. 20.- Facultad de la Superintendencia de exigir información.- El Superintendente de Compañías, Valores y Seguros o su delegado podrá exigir a los auditores externos explicaciones o aclaraciones respecto del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias relacionadas con el examen de auditoría. Las observaciones serán comunicadas a la compañía auditada.

La Superintendencia podrá conceder un término que no excederá los treinta días, para que el auditor externo se pronuncie por escrito sobre las observaciones o requerimientos de información efectuados.

Art. 21.- Persistencia de dudas.- Cuando persistan las dudas sobre la calidad de la auditoría externa realizada, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, de forma razonada y fundamentada podrá disponer que se contrate a una firma auditora distinta, como un adicional al trabajo ya llevado a cabo. Los costos de la nueva auditoría serán cubiertos por la compañía auditada.

Sección IV

RETIRO O SUSPENSIÓN DE LA CALIFICACIÓN

Art. 22.- Causales de retiro definitivo de la calificación.- El incumplimiento de las obligaciones contractuales sin causa justificada, a juicio de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, y la manifiesta falta de idoneidad, acarreará el retiro definitivo de la calificación como auditora externa de la persona natural o jurídica.

Se considerará manifiesta la falta de idoneidad del auditor externo cuando incurra en alguna de las siguientes conductas:

Haber obtenido la calificación de auditor externo en base de documentación falsa o que contenga hechos falsos, sin perjuicio de la responsabilidad civil y penal que haya lugar.

Incurrir en alguna de las prohibiciones establecidas en el artículo 16 de este Reglamento.

Delegar el ejercicio de su cargo.

Representar a los socios o accionistas de la compañía auditada en juntas generales de dicha sociedad.

Desempeñar las funciones de contador de la compañía auditada.

Desempeñar, directa o indirectamente, bajo cualquier título, las funciones de asesor, consultor, abogado, patrocinador o procurador judicial de las compañías nacionales y sucursales de compañías o empresas extranjeras en general, a las que se audite o sus relacionadas.

Ejercer por sí o por interpuesta persona las funciones de oficial de cumplimiento de la compañía auditada.

Violar la reserva de los libros sociales, contables y más documentos y archivos que conozca en el desarrollo de su trabajo, con excepción de la información que solicite la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, u otra autoridad pública con facultad legal para requerirla.

Ser partícipe, encubrir, auspiciar o tolerar falsedades o violaciones a las normas jurídicas y contables en la compañía auditada, sin perjuicio de la responsabilidad civil o penal que haya lugar.

Emitir opinión sin la evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar su pronunciamiento.

Con excepción de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, y de otras autoridades públicas con facultad legal para requerir información a la firma auditora externa, revelar a terceros actos o hechos de los que tenga conocimiento en el ejercicio de sus funciones.

No presentar los papeles de trabajo y otros documentos de referencia, requeridos por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, dentro del término concedido para su presentación.

No contestar las observaciones o requerimientos de ampliación de información que formule la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, respecto de los informes de auditoría externa y de los papeles de trabajo, dentro del término concedido para el efecto.

Cualquier otra conducta comprobada que contraviniera los principios de la ética en el ejercicio profesional y el presente Reglamento.

Art. 23.- Suspensión o retiro de calificación por parte de las Superintendencias de Bancos y de Economía, Popular y Solidaria.-

La persona natural o jurídica calificada como auditor externo por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, que también cuente con autorización para realizar la misma actividad por parte de las Superintendencias de Bancos y/o de Economía Popular y Solidaria, en caso de que cualquiera de dichas entidades hubiere suspendido o retirado la autorización o impuesto una medida de carácter similar, este organismo de control suspenderá o retirará la calificación de la firma auditora externa, según sea el caso.

La firma auditora externa podrá solicitar su rehabilitación a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, cuando haya obtenido la respectiva rehabilitación en las instituciones antes indicadas.

Art. 24.- Falta de renovación.- Las personas naturales o jurídicas calificadas como auditor externo solicitarán la renovación antes de la finalización del período de vigencia.

En caso de que no se solicite la renovación y finalice el período de vigencia de la calificación, el Superintendente de Compañías, Valores y Seguros o su delegado podrá disponer la eliminación de la firma auditora externa del Registro Nacional de Auditores Externos.

DISPOSICIONES GENERALES

PRIMERA.- En todos los casos, la contratación de la auditoría externa correrá a cargo de la compañía nacional o sucursal de compañía o empresa extranjera organizada como persona jurídica auditada, la que igualmente está obligada a cubrir los costos que pudiere tener cualquier trabajo adicional que fuere requerido por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, y correspondan a las actividades previstas en este Reglamento.

SEGUNDA.- Los trámites para obtener la calificación de auditor externo y la renovación de la calificación se podrán realizar en línea, mediante la presentación de la información y documentos requeridos, en formato digital, a través de la plataforma virtual de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

TERCERA.- Las personas naturales calificadas como auditores externos que cambien su domicilio o dirección domiciliaria deberán comunicar tal circunstancia al Secretario General de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Para el caso de las personas jurídicas calificadas como auditores externos, su dirección domiciliaria será la que conste registrada en la base de datos de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

PRIMERA.- Los procesos de calificación, renovación y rehabilitación que hubieren iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de este Reglamento, se sujetarán a las disposiciones que estuvieron vigentes a la fecha de inicio de dichos trámites.

SEGUNDA.- Para la contabilización de los períodos establecidos en el artículo 14 de este Reglamento, se tendrá como primer año de labores de auditoría externa el correspondiente al ejercicio económico 2016.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA.- Deróguense las siguientes resoluciones: Resoluciones Nos. 02.Q.ICL.007 y 02.Q.ICL.008 de 23 de abril de 2002, publicadas en el R.O. No. 564 de 26 de abril de 2002; y la Resolución No. 02.Q.ICL.0012 de 11 de julio de 2002, publicada en el R.O. No. 621 de 18 de julio de 2002.

PROCEDIMIENTOS DE Auditoría DE APLICACIÓN PARTICULAR (ACTIVOS, PASIVOS, PATRIMONIO Y RESULTADOS)

TAREA: (Controles de lecturas de los objetivos, controles internos y procedimientos de las cuentas que se describen a continuación)

ACTIVOS

(NIC 1)

Efectivo

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno del efectivo y equivalentes.
- Comprobar la autenticidad de los fondos.
- Comprobar que el balance incluye todos los fondos.
- Determinar la disponibilidad o restricciones de los fondos.
- Verificar la correcta valuación de monedas extranjeras.
- Comprobar la adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones y existencias de monedas extranjeras.

b. Control interno

La Revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Aprobación por parte de la administración, de las firmas autorizadas para girar contra las cuentas bancarias.
- Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro de operaciones.
- Adecuada protección a la entidad mediante el afianzamiento de aquellos empleados que manejan fondos y valores.
- Controles adecuados sobre las entradas diarias de dinero, mediante recibos prenumerados, relaciones de cobranza y de valores recibidos por correo, endosos restrictivos, etc.

- Depósito íntegro e inmediato de la cobranza.
- Autorización previa de las salidas de dinero, expedición de cheques nominativos, firmas mancomunadas, pagos en efectivo hasta cierto límite, comprobación adecuada, etc.
- Arqueos sorpresivos de los fondos en poder de cajeros.
- Formulación y ajuste de las partidas de conciliación.

c. **Procedimientos recomendados**

- **Arqueos**

Inspección de todos los valores en poder de los custodios seleccionados a una fecha determinada.

- **Confirmación**

Obtener de las instituciones de crédito con las que haya operado la compañía durante el ejercicio, los saldos, restricciones y otras características de las cuentas bancarias.

A este respecto, se recomienda utilizar la forma aprobada por el Instituto Mexicano de contadores Públicos, ya que permite obtener información sobre otras operaciones que originan derechos y obligaciones de la empresa.

- **Revisión de conciliaciones bancarias**

Verificación de la corrección de las conciliaciones bancarias, investigación de las partidas incluidas en las mismas y comprobación de que se hayan registrado los ajustes que procedan. Cuando este procedimiento se aplique a una fecha anterior al cierre del ejercicio, se deberán verificar las principales partidas en conciliación a dicho cierre.

- **Revisión de Transacciones**

Examen de la documentación que ampara las entradas y salidas de efectivo para verificar la autenticidad de las mismas y comprobar que se han seguido las políticas y procedimientos de control aprobados.

- **Corte de Movimientos**

Verificación de los movimientos de efectivo por un período anterior y posterior al cierre del ejercicio para comprobar su correcto registro.

- **Revisión de Traspasos de Fondos**

Comprobación de que los traspasos de fondos entre las cuentas bancarias de la misma empresa o con sus filiales se corresponden oportunamente.

- **Valuación de Monedas Extranjeras y Otros**

Verificación de su correcta valuación con base en las cotizaciones existentes al cierre del ejercicio.

Inversiones temporales en valores

(NIC 39; NIC 40; SAS 81)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de Inversiones.
- Comprobar la existencia física de los valores y que sean propiedad de la empresa.
- Comprobar que todos los valores se encuentren registrados.

- Verificar la correcta valuación de las inversiones.
- Comprobar el registro de los productos en el período correspondiente.
- Comprobar la adecuada presentación en los estados financieros y la revelación de las bases de valuación y gravámenes.

b. **Control interno**

La revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Aprobación por parte de la administración, para adquisiciones, ventas y gravámenes de los valores.
- Segregación adecuada de las funciones de adquisición y venta de valores, custodia, registro de operaciones y cobro de los rendimientos.
- Adecuada protección a la entidad mediante el afianzamiento de aquellos empleados que manejan valores.
- Estudios periódicos de las inversiones para determinar su correcta valuación.
- Existencia de registros para identificar los valores y sus rendimientos.
- Arqueos periódicos de los valores.
- Cobro y registro oportunos de los rendimientos.

c. **Procedimientos recomendados**

- **Arqueos**

Inspección física de los títulos y cupones relativos o documentos representativos de la inversión.

- **Confirmación**

Obtención directa de las instituciones de crédito o de terceras personas, de información sobre los saldos restricciones y otras características de los valores que están bajo su custodia.

- **Revisión de Transacciones**

Examen de la documentación que ampare las compras y ventas de valores, para verificar la autenticidad de las mismas, su correcta contabilización y comprobar que se han seguido las políticas y procedimientos de control aprobados.

- **Cálculo de Rendimientos**

Verificación de la corrección de los rendimientos, utilidades o pérdidas por enajenación de valores, impuestos retenidos, etc.

- **Comprobación de la valuación**

Verificación de su correcta valuación al costo o mercado, el menor, con base a las cotizaciones o valores de realización estimados de acuerdo con estados financieros recientes, preferentemente dictaminados, disponibles al fin del ejercicio.

Cuentas por cobrar

(NIC 37)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de cuentas por cobrar.
- Comprobar la autenticidad del derecho a cobrar las cuentas.
- Determinar los gravámenes que existen.

- Comprobar su correcta valuación incluyendo su cobrabilidad.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación de los estados financieros.

b. **Control interno**

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Segregación adecuada de las funciones de: otorgamiento de crédito, entrega de mercancías, facturación, registro contable, custodia y cobro de los documentos que amparen los adeudos.
- Facturación oportuna de todas las ventas.
- Control adecuado de entregas, facturación cobro o créditos concedidos al deudor mediante el uso de formas prenumeradas.
- Autorización del crédito, precios y condiciones de la venta, reducciones de los adeudos, etc.
- Comprobación interna, independiente, de:
 - Operaciones aritméticas de las facturas, notas de crédito, etc. Elaboradas.
 - Cargos y créditos oportunos al deudor.
 - Comprobación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- Confirmación periódica por escrito de los saldos por cobrar.
- Inspección física periódica y sorpresiva de los documentos que amparen las partidas pendientes de cobro de cada adeudo.
- Vigilancia constante y efectiva sobre los vencimientos y cobranzas principalmente con base en información sobre la antigüedad de los saldos.

- Evaluación de las posibilidades de cobro y ajuste a la estimación correspondiente.

c. Procedimientos recomendados

Obtención de un análisis de los saldos que integren las cuentas por cobrar de preferencia tabulado por antigüedades como base del trabajo a realizar.

- **Confirmación**

Es indispensable obtener confirmación escrita directamente de los deudores para los saldos representativos. El método a seguir para la confirmación de los adeudos, su extensión, alcance y la oportunidad en la aplicación del procedimiento, que dan a juicio del auditor de acuerdo con las circunstancias.

En el caso en que no se obtengan resultados satisfactorios en la primera solicitud de confirmación de saldos (circulares no contestadas o devueltas por correo), se enviará una segunda solicitud y si la importancia del saldo o las circunstancias lo ameritan, se visitará personalmente el deudor.

Para todos aquellos saldos por los que se envió solicitud de confirmación y no se obtuvo respuesta, el auditor deberá usar procedimientos supletorios para satisfacerse de los saldos como son:

- El examen de cobros posteriores, o si no los hay, mediante el examen de facturas originales de venta y la correspondiente evidencia del embarque relativo.

Si la confirmación se realiza sobre saldos a fecha distinta a la de los estados financieros, el auditor tomará en cuenta el control interno existente, la rotación de los adeudos y en todo caso se requerirá llevar a cabo pruebas sobre los movimientos registrados entre la fecha de confirmación y la de los estados financieros.

Las solicitudes de confirmación enviadas y las contestaciones recibidas deberán controlarse en los papeles de trabajo del auditor especificando el alcance del procedimiento y los resultados obtenidos.

Cuando la aplicación del procedimiento de confirmación no sea posible o aconsejable, el auditor podrá sustituir tal procedimiento con métodos supletorios que le proporcionen la satisfacción necesaria sobre la autenticidad de los saldos.

Como ejemplos se tienen los adeudos de algunas dependencias gubernamentales, adeudos en litigio, cuando se prevé que el cliente no tiene elementos para contestar, etc.

- **Arqueo de la documentación**

En los casos que se juzgue necesario, se inspeccionarán físicamente los documentos que amparen los adeudos para cerciorarse de que la documentación esté completa y expedida o endosada a favor de la empresa.

- **Corte de ventas**

El auditor invariablemente deberá comprobar que la compañía hizo un corte adecuado de las operaciones de venta examinando la documentación que amparen las últimas salidas de mercancías en el ejercicio y las primeras salidas y devoluciones importantes que se registraron en el período posterior.

- **Valuación y cobrabilidad**

El auditor deberá hacer un estudio de las cuentas para discutir aquellas de dudoso cobro para comprobar la suficiencia de la estimación correspondiente.

Dicho estudio se realizará a través del análisis de la antigüedad de los saldos, examen de cobros posteriores pláticas con los funcionarios de la compañía, confirmaciones de los abogados de la empresa, etc.

Cuando existan adeudos importantes atrasados a cargo de sociedades y las circunstancias así lo ameriten, el auditor deberá obtener copias de los estados financieros, de preferencia auditados por contador público, para juzgar de la solvencia del deudor.

Como una prueba complementaria es aconsejable determinar el índice de rotación de las cuentas por cobrar, a fin de definir la tendencia en relación con índices anteriores.

Verificación de la correcta valuación de las cuentas por cobrar en moneda extranjera con base en las cotizaciones existentes al cierre del ejercicio.

Inventarios

(NIC 2 Valoración de Inventarios)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de inventarios.
- Comprobar su existencia física.
- Verificar que sean propiedad de la empresa.
- Comprobar que contengan solamente artículos o materiales en buenas condiciones de consumo y de venta, y en su caso, identificar aquellos en mal estado, obsoletos o de lento movimiento.
- Comprobar su correcta valuación, reconociendo en su caso la pérdida de valor.
- Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los sistemas y métodos de valuación.

- Determinar los gravámenes que existan.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenaje y embarque de existencias.
- Registro oportuno de todo lo que se recibe y del pasivo correspondiente.
- Control de que todo lo que se embarca se registra y se factura oportunamente en el período que corresponda.
- Custodia física adecuada de los inventarios.
- Planeación y toma periódica de los inventarios físicos; su recopilación, valuación y comparación con los libros, y la investigación y ajuste de las diferencias resultantes.
- Procedimientos adecuados para el registro y acumulación de los elementos del costo.
- Registro adecuados para el control de las existencias, tanto en almacenes de la empresa como de tercero.
- Registro adecuados para el control de las existencias de terceros en almacenes de la empresa.
- Comparación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- Comprobación interna, independiente de la corrección de los inventarios periódicos y finales.

- Fijación de máximos y mínimos para el control de existencias.
- Procedimientos para determinar la posible existencia de inventarios excesivos, dañados, obsoletos y de lento movimiento, así como ajuste de las estimaciones correspondientes.
- Adecuada protección a la entidad mediante el aseguramiento de los inventarios y el afianzamiento del personal que los maneja.

c. **Procedimientos recomendados**

• **Inspección física**

- **Observación de la toma de inventarios.** Es indispensable que el auditor se cerciore de que haya una planeación adecuada para la toma de los inventarios físicos y observe los recuentos respectivos, tomando nota del control de marbetes u otra documentación en que se anoten las cantidades inventariadas.
- **Pruebas físicas.** Es indispensable que el auditor, haga pruebas físicas de las existencias para comprobar la corrección del inventario físico. Normalmente estas pruebas se llevarán a cabo al aplicar el procedimiento observación de la toma de decisiones.

Cuando la naturaleza de los productos dificulte o imposibilite al auditor el identificar, contar o determinar las condiciones de las existencias, deberá asesorarse de expertos en la realización de sus pruebas, y en su caso obtendrá confirmaciones de ellos.

- **Revisión del corte de inventarios.** Es indispensable que la revisión del corte se efectúe en dos etapas:
 - Tomando nota durante el inventario físico de la documentación con que se controlan las entradas y salidas de mercancías, asegurándose que las últimas entradas se incluyeron y las últimas salidas se excluyeron, y.
 - Verificando posteriormente su correcto registrado en libros.

- **Comprobación de existencias en poder de terceros.** En los casos que se justifique, se podrán sustituir los procedimientos 1 a 3 por la confirmación directa del depositario o el examen de los certificados de almacenes de depósito.
- **Comprobación de existencias de terceros en poder de la empresa.** Adicionalmente a la aplicación de los procedimientos 1 a 3 deberá obtenerse la confirmación de los propietarios.
- **Observación y pruebas físicas de inventarios rotativos.** Sólo serán aceptables si se cumple con los siguientes requisitos:
 - Que los procedimientos seguidos por la empresa produzcan resultados equivalentes a los que se lograrían con un inventario físico total anual.
 - Que la empresa mantenga registro de inventarios perpetuos o un sistema equivalente que asegure la determinación constante de existencias.
 - Que exista un control interno efectivo que permita confiar en los registros de inventarios perpetuos o su equivalente.
 - Que los procedimientos seguidos por la empresa aseguran que los excedentes o faltantes de lo que se recuenta en determinado momento no se compensen con faltantes o excedentes en otros departamentos que no se estén recontando.
 - Que la empresa sujete a un recuento físico todos los inventarios por lo menos una vez al año.
 - Que los registros de inventarios perpetuos o su equivalente se ajusten a los resultados de los recuentos parciales.
- **Observación y pruebas físicas de la toma de inventarios totales en fecha distinta a la de fin de ejercicio.** Sólo serán aceptables si se cumple con los siguientes requisitos:

- Que la empresa mantenga registros de inventarios perpetuos o su equivalente.
- Que exista un control interno efectivo que permita confiar en dichos registros.
- Que la toma de inventarios físicos sea a una fecha cercana a la del fin del ejercicio.
- Que el auditor se cerciore de la razonabilidad de los movimientos habidos entre la fecha de la toma de inventarios físicos y la de fin del ejercicio, por medio de la:
 - a. Revisión de los movimientos en las distintas cuentas de inventarios incluyendo el examen de la documentación que los origina, y en su caso obtención de explicaciones satisfactorias sobre movimientos poco usuales o anormales.
 - b. Comprobación del cálculo uniforme del costo de ventas.
 - c. Revisión de porcentajes de utilidad bruta incluyendo la obtención de información satisfactoria sobre variaciones.
 - d. Revisión de aumentos y disminuciones importantes en el monto de las existencias incluyendo la obtención de información satisfactoria sobre variaciones.
 - e. Comprobación de que las roturas, faltantes y otras mermas normales se hayan acreditado a las cuentas de inventarios.
- ***Procedimientos aplicables en el caso de contratación extemporánea.*** En el de que al auditor se le soliciten sus servicios profesionales en fecha posterior a la toma física por la empresa de sus inventarios, ya sea el inicial o el final del período sujeto a examen, es necesario que observe otro inventario y efectúe las pruebas físicas que considere necesarias en los términos de los procedimientos descritos en los párrafos 1 y 3 anteriores, satisfaciéndose de la razonabilidad de los movimientos habidos entre la fecha de su observación y pruebas físicas y las de inicio

o de término del ejercicio. En caso de que sea prácticamente imposible llevar a cabo los procedimientos de observación y pruebas físicas en la forma recomendada en el párrafo anterior, el auditor aplicará, entre otros, los siguientes procedimientos supletorios:

- Examinar evidencia documental suficiente de que se practicaron inventarios físicos y de que los procedimientos seguidos garantizan la correcta determinación de existencias. Dicho examen comprenderá la revisión de las instrucciones escritas de la empresa para la toma y corte de inventarios, los marbetes y listados de conteo, la compilación de listados de inventarios, etc.
 - Obtener confirmaciones de existencias en los términos anteriores.
 - Revisar transacciones subsecuentes que comprueben fehacientemente la existencia de los inventarios.
 - Examinar la documentación que ampare entradas y salidas de inventarios.
- **Compilación y valuación**
 - ***Comprobación de la corrección aritmética de los inventarios físicos.*** Es necesario que el auditor aplique, entre otros, los siguientes procedimientos:
 - Comparar las unidades contadas según los marbetes o listados utilizados contra las relaciones de inventario y viceversa.
 - Comparar las unidades recontadas según pruebas físicas del auditor contra las relaciones de inventario.
 - Verificar que se utilizaron costos unitarios conforme al método de valuación adoptado.
 - Verificar las operaciones aritméticas.
 - Comparar la suma de las relaciones valuadas contra los saldos

de las cuentas de control, asegurándose de que se hayan registrado los ajustes resultantes de los inventarios físicos.

- **Examen de costos unitarios.** Comprobar la corrección de los costos unitarios utilizados mediante la revisión de documentación original de compra, y la evaluación del sistema de costos de fabricación en el caso de industrias, cerciorándose de la inclusión de todos los elementos del costo.

Lo anterior deberá incluir la verificación de la correcta determinación de los costos unitarios de acuerdo al método de valuación adoptado.

- **Sistema y método de valuación.** Cerciorarse de que el sistema y el método de valuación utilizados sean los adecuados y que han sido aplicados consistentemente, y los costos no excedan al valor del mercado.
- **Realización de las existencias.** Deberá hacerse un estudio de los artículos de lento movimiento, excesivos, dañados y obsoletos, para cerciorarse de la suficiencia de las estimaciones correspondientes.

Este estudio se podrá realizar a través de inspección física de las existencias, estudio de reportes internos, estudio de movimientos en tarjetas de control, examen de realización posterior, pláticas con funcionarios de la empresa, certificaciones de técnicos, rotación de inventarios, etc.

- **Mercancías en tránsito.** Se aplicarán entre otros, los siguientes procedimientos:
 - Revisión de las condiciones de traslación de dominio.
 - Verificación de la recepción posterior en los almacenes de la empresa.
 - Confirmación de proveedores, de agentes aduanales u otros intermediarios.

- Revisión de partidas de conciliación con proveedores.
- Examen de documentación comprobatoria.

Gastos y pagos anticipados

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de gastos y pagos anticipados.
- Comprobar que se trata de servicios pagados por anticipado, o de compra de artículos y útiles sujetos a consumo, que afectarán los resultados de operación conforme se utilicen.
- Comprobar que las aplicaciones a resultados en el ejercicio, correspondan a las porciones devengadas por servicios efectivamente recibidos o consumos afectados.
- Comprobar su correcta valuación.
- Cerciorarse que haya consistencia en la política de tratamiento de estos activos.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Aprobación por parte de la Administración, para efectuar erogaciones por estos conceptos.

- Existencia de políticas definidas de límites y conceptos que deban ser tratados como gastos y pagos anticipados.
- Existencias de registros que permitan identificar el origen de los pagos y las bases para su aplicación a resultados.
- Revisión periódica de la vigencia de los servicios por recibir o artículos por utilizar y en consecuencia de su aplicación a períodos futuros.

c. Procedimientos recomendados

- **Inspección**

Examen de los documentos originales que amparen los pagos y comprobación de su autorización.

- **Evaluación de la existencia de un beneficio futuro**

- **Confirmación**

En algunos casos será necesario obtener directamente de terceras personas información sobre la vigencia, importe y demás características del servicio pagado por anticipado.

- **Cálculo**

Verificar que las aplicaciones a los resultados del ejercicio correspondan a los servicios devengados o recibidos, o a los artículos consumidos.

En el caso de artículos y útiles para consumo, se aplicarán los procedimientos recomendados para la auditoría de inventarios.

Propiedad Planta y Equipo (Inmuebles, maquinaria y equipo)

(NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de propiedad planta y equipo.
- Comprobar que existan y estén en uso.
- Verificar que sean propiedad de la empresa.
- Verificar su correcta valuación.
- Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo con métodos aceptados y bases razonables.
- Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y el cálculo de la depreciación.
- Determinar los gravámenes que existan.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Aprobación por parte de la administración para adquirir, vender, retirar, destruir o gravar activos.
- Segregación adecuada de las funciones de adquisición, venta, custodia y registro.
- Que existan procedimientos para comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.
- Existencias de reglas para distinguir las adiciones de aquellos gastos por conservación y reparaciones.

- Revisión periódica de las construcciones e instalaciones en proceso para registrar oportunamente las terminadas.
- Comprobación periódica de la existencia física y condiciones físicas de los bienes registrados.
- Información automática al departamento de contabilidad de las unidades dadas de baja.
- Registro de activos en cuentas que representen grupos homogéneos, en atención a su naturaleza y tasa de depreciación.
- Existencia de registros individuales que permitan la identificación y localización de los bienes.
- Comparación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- Adecuada protección de los bienes de la empresa, incluyendo su aseguramiento.

c. Procedimientos recomendados

- Examen de la documentación, escritura o título de propiedad y la autorización que amparen las adquisiciones, y comprobación del cumplimiento con las reglas que distingan las adiciones de los gastos de conservación y reparación.
- Al examinar las adquisiciones, investigar si representan reposiciones y comprobar que los bienes substituidos fueron dados de baja.
- Inspección física para comprobar que los bienes adquiridos existan y estén en uso.
- Revisar que las partidas en proceso se encuentran aún inconclusas y no estén siendo utilizadas.

- Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos, haya sido correctamente registrada y se haya cancelado la depreciación acumulada correspondiente.
- Comprobar que si se efectúan recuentos periódicos de los bienes de activo, las bajas detectadas hayan sido ajustadas.
- Comprobar que las cuentas de herramientas y moldes se han manejado de acuerdo con políticas contables adecuadas.
- Comprobar, cuando se hayan actualizado los valores de los activos, la correcta utilización de tablas de índices de precios o avalúos independientes.
- Revisar los cálculos de la depreciación, su correcto registro y el movimiento de las cuentas respectivas.
- Revisar que los métodos de valuación y depreciación hayan sido aplicados consistentemente.
- Revisar los cargos a resultados por mantenimiento para comprobar que no incluyan partidas de activo.
- Comprobar que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados.

Intangibles

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de los intangibles.
- Determinar que se trata de erogaciones de las que se derivarán beneficios en ejercicios futuros.

- Cerciorarse que haya consistencia en la política de capitalización.
- Evaluar la razonabilidad del período de su aplicación a los resultados.
- Comprobar su correcta valuación.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Aprobación por parte de la Administración para efectuar erogaciones por estos conceptos.
- Existencia de políticas definidas de capitalización.
- Existencia de registros que permitan identificar el origen de las erogaciones, y las bases para su aplicación a resultados.
- Revisión periódica de la vigencia de los beneficios futuro.

c. Procedimientos recomendados:

- **Inspección documental**

Examen de los documentos originales que amparen las erogaciones capitalizadas y comprobación de su autorización.

- **Evaluación de la existencia de un beneficio futuro**

Estudio de las características de las erogaciones y discusión con funcionarios para juzgar de la evidencia de los beneficios futuros. Cuando se juzgue necesario, obtención de declaraciones de funcionarios y confirmaciones de terceros que fundamenten las conclusiones.

- **Cálculo**

Verificar que las aplicaciones a los resultados del ejercicio corresponden a la parte proporcional, de acuerdo con el método y período de amortización establecido.

PASIVOS

(NIC 37)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de los pasivos.
- Cerciorarse de que todos los pasivos han sido contraídos a nombre de la empresa, se han registrado y valuados adecuadamente, son razonables, corresponden a obligaciones reales y estén pendientes de cubrir.
- Determinar si existen garantías otorgadas, gravámenes o restricciones.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Segregación adecuada de las funciones de autorización, compra recepción, inspección y verificación de documentos, registro y pago.

- Comunicación oportuna de contratos o acuerdos al departamento correspondiente.
- Autorización a diferentes niveles, para contraer pasivos, gravar activos y otorgar garantías.
- Comparación periódica de la suma de los auxiliares de cuentas colectivas, contra las cuentas de control.
- Evaluación de la suficiencia de las estimaciones para cubrir las obligaciones legales y contractuales.

c. **Procedimientos recomendados**

- **Confirmación**

Obtención de comunicación escrita de instituciones que hayan otorgado créditos, proveedores, acreedores, entidades filiales, abogados, etc.

- **Pagos posteriores**

Examen de la documentación de los pasivos pagados con posterioridad a la fecha del balance, para asegurarse de su existencia y autenticidad.

- **Examen de documentación**

Inspección de la documentación que compruebe la autenticidad de los pasivos registrados no liquidados.

- **Verificación de cálculos**

Revisión de las bases para el registro de los pasivos acumulados y de su cálculo. Si para la determinación de los montos correspondientes se requieren de conocimientos especializados (reservas técnicas de instituciones de seguros, planes de pensiones, primas por antigüedad, etc.), se obtendrán estudios, opiniones o declaraciones de técnicos independientes.

Verificación de que los pasivos contratados en moneda extranjera se convirtieron a moneda nacional con base en las cotizaciones existentes al cierre del ejercicio.

- **Investigación de posibles pasivos no registrados**

Examen de las transacciones registradas hasta la fecha del dictamen, de la documentación pendiente de registro, de actas, escrituras, contratos, etc., en conexión con otras cuentas y discusión con funcionarios y empleados.

CAPITAL CONTABLE

(NIC 33)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno del capital contable.
- Comprobar que las cifras que se muestren como capital contable, estén de acuerdo con el régimen legal, acta constitutiva, estatutos y acuerdos de accionistas y de administración.
- Verificar que los importes que se presenten en los distintos renglones del capital contable correspondan a la naturaleza de sus rubros.
- Determinar si existen restricciones.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Existencia de registros para la emisión de los títulos que amparen las partes del capital social.
- Custodia de títulos en tesorería.
- Autorización y procedimientos adecuados para el pago de dividendos.
- Información oportuna al departamento de contabilidad de los acuerdos de los accionistas o de los administradores que afecten las cuentas del capital contable.

c. Procedimientos recomendados

- Examinar los originales de la escritura constitutiva y sus modificaciones.
- Inspeccionar los libros de actas para asegurarse que los acuerdos de los accionistas y administradores están reflejados adecuadamente en los registros contables y las exhibiciones de capital se recibieron efectivamente en los términos acordados.
- Inspección del registro de acciones nominativas o de partes sociales y, en su caso, el registro de variaciones de capital para comprobar que reflejan correctamente la estructura del capital.
- Verificar que los movimientos del capital contable estén autorizados.
- Arqueo de los títulos en tesorería o en su caso confirmación de la institución que los maneja.

- Verificar que los cupones por dividendos pagados y los de acciones canjeadas hayan sido cancelados.
- Examinar los documentos que sirvan de base a los cálculos correspondientes para el registro del superávit por reevaluación.

VENTAS Y COSTO DE VENTAS

(NIC 18)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de ventas y costos de ventas.
- Comprobar que las ventas y su costo representan transacciones efectivamente realizadas.
- Determinar que todas las ventas del ejercicio y su costo estén registrados y que no se incluyen transacciones correspondientes a los períodos inmediato anterior y posterior.
- Determinar la autenticidad de las deducciones de ventas por concepto de bonificaciones y devoluciones.
- Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.
- Comprobar que haya consistencia en los métodos utilizados para su registro.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Segregación adecuada de las funciones de embarque, facturación, cobranza, recepción de devoluciones y contabilización.
- Existencia de informes prenumerados de las mercancías embarcadas y recibidas por devoluciones de los clientes, como base de su correcta contabilización.
- Autorización y documentación de las ventas a crédito, de los precios de ventas y de las bonificaciones y devoluciones.
- Comprobación aritmética de las facturas y notas de crédito.
- Existencia de información analítica de las ventas y sus deducciones por líneas de productos, zonas, agentes, sucursales de exportación, márgenes de utilidad bruta, etc.

c. Procedimientos recomendados

- Comprobar que los embarques fueron facturados oportunamente.
- Verificación en las y documentos que amparen las ventas y su costo, los cálculos aritméticos, precios unitarios, bonificaciones, progresividad numérica, contabilización, etc.
- En la medida que sea práctico, se harán pruebas globales de las ventas y su costo y de los márgenes de utilidad bruta.
- Revisión del corte de ventas.
- Verificación de los impuestos causados.
- Comparación de las cifras contra presupuestos, cuando las haya, y comprobación de las explicaciones para variaciones importantes.
- Es recomendable que estos procedimientos de auditoría, se coordinen con aquellos que se utilicen en cuentas por cobrar e inventarios.

GASTOS DE OPERACIÓN

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de gastos de operación.
- Comprobar que los gastos de operación representen transacciones efectivamente realizadas.
- Determinar que todos los gastos de operación del ejercicio estén incluidos en el estado de resultados y que no se incluyan transacciones de los períodos inmediatos anterior o posterior.
- Asegurarse de que los gastos de operación que se muestren en el estado de resultados provengan de las operaciones normales del negocio y que se revelen las partidas extraordinarias, especiales o no recurrentes, así como las transacciones importantes como entidades afiliadas.

b. Control interno

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Existencia de un catálogo de cuentas para clasificar adecuadamente los gastos de operación.
- Revisión sistemática de las operaciones que afecten las cuentas de gastos de operación, tales como egresos, compras y cuentas por pagar, nóminas, inventarios, etc.

c. Procedimientos recomendados

- Examen crítico de los documentos originales que respalden los gastos de operación.

- Revisión comparativa de los distintos renglones de gastos de operación, de un ejercicio a otro, investigando e interpretando las variaciones importantes.
- Conexión de las cuentas de gastos de operación con las cuentas de activo y pasivo relativas, incluyendo pruebas globales cuando procedan.
- Comparación de las cifras contra presupuestos, cuando las haya, y comprobación de las explicaciones para variaciones importantes.

CONTINGENCIAS Y COMPROMISOS

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Evaluar la estructura de control interno de contingencias y compromisos.
- Comprobar que todas las contingencias y compromisos de la importancia estén incluidos en los estados financieros o mencionados en notas a los mismos.
- Verificar que se hayan hecho en la contabilidad las operaciones adecuadas necesarias, cuando se pueda estimar razonablemente el monto de las contingencias en las que se prevea un resultado adverso.

b. Control interno,

La revisión, estudio y valuación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Existencia de comunicación oportuna entre los directivos y asesores legales de la empresa con la persona responsable de preparar los estados financieros que permitan que esta se entere de las contingencias y compromisos existentes.
- Existencia de comunicación sistemática de los acuerdos del Consejo de Administración y de los Accionistas para el mismo objeto.
- Evaluación periódica del estado que guarden las contingencias y compromisos y sus montos.

c. **Procedimientos recomendados**

- **Investigación**

Cambio de impresiones con los directivos de la empresa acerca de la posible existencia de contingencias y compromisos tomando en consideración los resultados de la revisión de las cuentas.

- **Estudio de actas y contratos**

Revisión de actas de consejo de administración, de asambleas de accionistas, y de contratos celebrados de los cuales pudiera derivarse alguna contingencia o compromiso.

- **Confirmación**

Obtención de comunicación escrita de persona independiente de la empresa examinada, para detectar contingencias o compromisos, por ejemplo, confirmaciones bancarias, por avales otorgados, de abogados, para conocer la situación que guarden los riesgos y juicios que pueden afectar a la empresa, etc.

- **Declaraciones**

Obtención de una carta de los directivos de la empresa en la que señalen todas las contingencias y compromisos que se conocen y que pudieran afectarla.

- **Cálculo**

Determinación de la suficiencia de las estimaciones registradas para estos fines.

EVENTOS SUBSECUENTES (NIA 21, SEC 560)

a. Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- Conocer los eventos o transacciones que puedan afectar de manera importante a los estados financieros y que acontezcan en alguno de los períodos siguientes:
- De la fecha de los estados financieros a la fecha del dictamen que normalmente es la misma que el auditor se retira de las oficinas del cliente.
- De la fecha del dictamen a la fecha en que lo entregue al cliente.
- De la fecha del dictamen a la fecha en que debido a propósitos diversos, se le solicite emitir nuevamente su opinión.
- Evaluar si se trata de un evento que requiera ajuste o únicamente revelación.
- Comprobar su adecuada revelación.

b. Procedimientos recomendados

- Examen de libros, registro de contabilidad y de pólizas y documentos comprobatorios que respalden transacciones realizadas durante el período subsecuente.

- Examen de actas de asamblea de accionistas, de juntas de consejo de administración y de comités administrativos y de operación, celebradas en el período subsecuente.
- Comparación de los estados financieros emitidos en el período subsecuente, con los dictaminados, obteniendo explicaciones y examinando la documentación relativa a variaciones relevantes.
- Investigación de los funcionarios de la empresa sobre la existencia de eventos subsecuentes.
- Confirmación de los asesores legales de la empresa con respecto a riesgos y juicios conocidos en el período subsecuente.
- Declaración del cliente sobre la existencia ausencia de eventos subsecuentes que sean de su conocimiento.
- Cuando el período entre la fecha del dictamen y la fecha en que se entrega es amplio, el auditor debe evaluar si las circunstancias ameritan la aplicación de los procedimientos mencionados.
- Cuando se requiere emitir nuevamente la opinión, se aplicarán todos los procedimientos mencionados a menos que se trate de copias adicionales del dictamen original y el auditor no tenga conocimiento de un evento que lo afecte.
- El dictamen para fines fiscales, debido a sus propósitos, se considera como una copia adicional del dictamen original.

TAREA: (Leer y resumir el Anexo 2) y la NIA 21, SEC 560

Tomado de Alvin A. Arens y James K Loebbecke, Auditoría Un Enfoque Integral, página 791 a la 794 y las 805 y 806

Bibliografía

- ARENS, Alvin y otros (1996) **Auditoría un Enfoque Integral;** Ediciones Prentice HALLSA; Sexta Edición; México.
- BACON, Charles (1996) **Manual de Auditoría Interna;** Cuarta Edición; Editorial Limusa.
- BRINK y UIT (1982) **Auditoría Interna Moderna;** Cuarta Edición; Industria Editorial; México.
- CABANELLAS, Guillermo (1999) **Diccionario de Contabilidad y Finanzas,** Editorial Universo; Vigésima Primera Edición.
- CASHIN, J. A y otros (1988) **Manual de Auditoría 2;** Ediciones Centrum, Barcelona – España.
- CEPEDA, Gustavo (1997) **Auditoría y Control Interno;** Primera Edición; Editora Emma Ariza Herrera; Colombia
- COOK, J.W. (1987) **Auditoría ;** Ed. McGraw-Hill; Tercera Edición, México D.F.
- SDAVALOS, N y otros (2003) **Diccionario Contable y ... Más;** Corporación Edi-Abaco; Quito-Ecuador.
- DIAS, Jorge (1999) **Diccionario de Contabilidad y Administración,** Editorial Universo; Vigésima Primera Edición.
- FONSECA, René (1989) **Auditoría Interna un Enfoque Moderno de Planificación Ejecución y Control;** Primera Edición; Impreso en Ecuador.

- FRANKLIN, Enrique (2001) **Auditoría Administrativa;** Ed. McGraw-Hill; Primera Edición, México D.F.
- FRANKLIN, Benjamín (2002) **Organización y Métodos, Un Enfoque Competitivo;** McGraw-Hill; Interamericana Editores; Primera Edición; Impreso en México.
- HOLMES, Arthur (1985) **Principios Básicos de Auditoría;** Primera Edición; Editorial Continental – México.
- MEIGS, Walter (1986) **Principios de Auditoría;** Primera Edición; Editorial Diana.
- MENDEZ, Carlos (2002) **Metodología Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación;** Tercera Edición; Bogotá – Colombia.
- MUÑOZ, Carlos (1998) **Como elaborar y asesorar una Investigación de Tesis;** Prentice Hall Hispanoamericana S.A.; Primera Edición; Estado de México.
- REINOSO, Víctor (1985) **El Proceso Administrativo y su Aplicación en las Empresas;** Tercera edición; Quito-Ecuador.
- REYES, Agustín (1993) **Administración de Empresas Teoría y Práctica;** Editorial Limusa; Segunda Parte; Estado de México.
- RUSENAS, Rubén (1999) **Manual de Control Interno;** Primera Edición; Ediciones Macchi.

TAYLOR, Donald (1991)	Auditoría Integración de Conceptos y Procedimientos; Primera Edición; Editorial Limusa; México D.F.
TYLE, William (1991)	Principios Fundamentales de Contabilidad; Editorial Continental S. A.; México.
VASQUEZ, Víctor (1998)	Organización Aplicada; Impreso en Quito-Ecuador.
WHITTINGTON, Roy (2000)	Auditoría un Enfoque Integral; Doceava Edición; Impreso en Colombia.
ZIEGLER, Kell (1987)	Auditoría Moderna; Primera Edición; Impreso en México.

- Declaración sobre Normas de Auditoría SAS.
- Guía de Principios Generalmente Aceptados PCGA.
- Normas Internacionales de Información Financiera.
- Normas Internacionales de Contabilidad.
- Normas Internacionales de Auditoría.
- Ley de Compañías y Resoluciones Superintendencia de Compañías.
- Ley de Régimen Tributario Interno.

Ejercicios Prácticos

PROCEDIMIENTOS DE Auditoría DE APLICACIÓN PARTICULAR

Activos: Caja- Bancos, Cuentas por Cobrar, Inventarios, Inversiones, Gastos Anticipados, Activos Fijos y Otros activos.

Pasivos: Cuentas por pagar, Documentos por pagar, Otros pasivos

Patrimonio: Capital, reservas, utilidades no distribuidas, otras

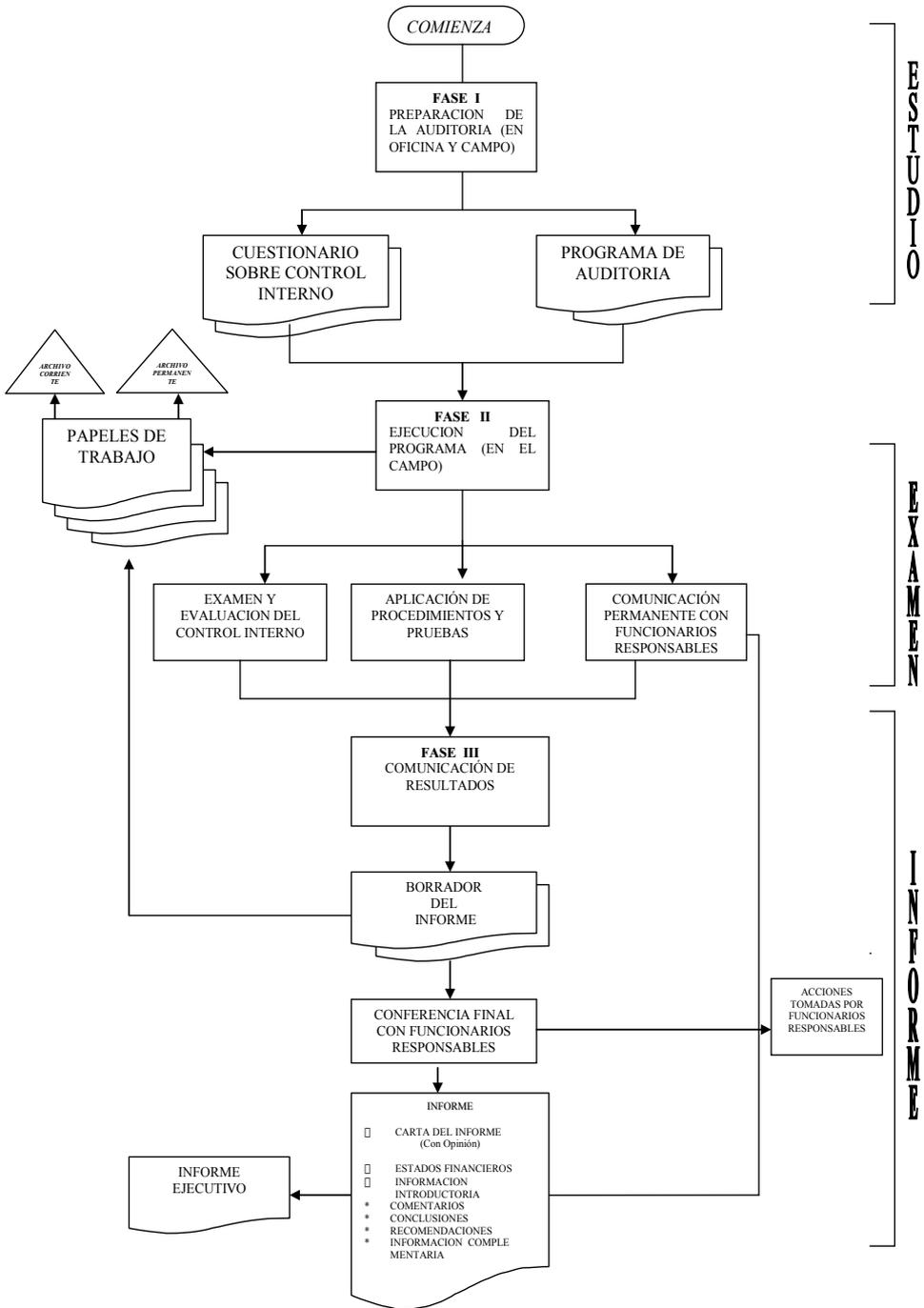
Pérdidas y ganancias: Ingresos y egresos

(NOTA: Se plantearán ejercicios a desarrollarse de acuerdo a las cuentas que integran los Estados Financieros y considerando el tiempo establecido para esta asignatura. Se tomará casos de balances reales y supuestos basados en experiencias vividas, así como de textos y otros documentos.)

PROCESO DE LA Auditoría

AUDITORÍA FINANCIERA

PROCESO DE LA AUDITORIA FINANCIERA



ANEXOS

RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR

OBJETIVO 3

Describir las responsabilidades del auditor para verificar los estados financieros y descubrir errores importantes, irregularidades y actos ilícitos.

En la DNA 53 (AU 316) se indica que es necesario que la auditoría esté diseñada para asegurarse que se detectarán errores importantes en los estados financieros. Además, el auditor debe planificar y realizar su trabajo con una actitud de escepticismo profesional en todos los sentidos. Por ejemplo, el auditor no asume que la administración es deshonesto, pero debe considerar la posibilidad de la deshonestidad.

El vocablo asegurar indica que el auditor no es un garante ni asegurador asegurarse que todo lo que se asienta en los estados es correcto, entonces los requerimientos de datos y el mismo costo de la auditoría aumentarían tanto que no serían económicamente aceptables las auditorías. El mejor argumento de defensa del auditor cuando no se descubran declaraciones erróneas importantes en la auditoría es que ésta se realizó de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En la bibliografía se distingue entre dos tipos de declaraciones erróneas: *errores e irregularidades*. Un error es una declaración errónea *intencional* de los estados financieros, en tanto que una irregularidad es *intencional*. Dos ejemplos de errores son un error al aumentar el precio por cantidad en una factura de ventas y pasar por alto materias primas viejas al determinar el costo más bajo o la demanda del inventario.

En cuanto a las irregularidades, existe una distinción entre *robo de activos* que a menudo recibe el nombre de desfalco o fraude por parte de los empleados *e información financiera fraudulenta* que con frecuencia le llama fraude administrativo. Un ejemplo del robo de activos es si un empleado se embolsa el efectivo cuando se hace una venta y no la registra en la caja. Un ejemplo de información financiera fraudulenta es la exageración intencional de las ventas cerca de la fecha del balance general para aumentar los ingresos manifestados.

Generalmente, los auditores tienen más dificultades para descubrir las irregularidades que los errores. Ello se debe al engaño intencional que va ligado a las irregularidades. Merece especial atención la responsabilidad del auditor para descubrir irregularidades.

FRAUDE ADMINISTRATIVO

El fraude administrativo es difícil de descubrir porque (1) casi siempre es posible que uno o más miembros de la dirección pasen por alto los controles internos existentes, y (2) también los directivos casi siempre hacen un esfuerzo por ocultar los errores. Algunos ejemplos de fraude administrativo pueden ser la omisión de operaciones o declaraciones, montos fraudulentos o errores en cantidades registradas.

No es posible esperar que en una auditoría se asegure la detección de un fraude administrativo importante en la misma forma en que asegure la detección de un error igual de importante. Es más difícil que los auditores encuentren un fraude porque los directivos se encargan de ocultarlo. Probablemente sea inaceptable para los auditores y la sociedad el costo

de asegurar en igual medida la detección de fraudes administrativos y errores.

Por desgracia, son varios los ejemplos de considerables fraudes administrativos descubiertos después que se han emitido los estados financieros auditados. Por lo común, estos casos se exponen ampliamente en las publicaciones financieras y entre los cuerpos regulatorios debido a que a menudo las consecuencias para los acreedores y los inversionistas son muy serias. El caso *Lincoln Savings and Loan* es tan sólo un ejemplo de fraude “administrativo sumamente conocido. En estas circunstancias se demanda por lo general al auditor de una compañía, aun cuando su trabajo lo haya hecho ‘de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. El resultado de una demanda semejante se decide en los tribunales.

Debido a las críticas hechas a la profesión porque los auditores no descubrieron varios fraudes administrativos cuantiosos, ahora los auditores tienen mayor responsabilidad que antes de descubrir un fraude de este tipo. El cambio más importante ha sido la mayor responsabilidad asignada al auditor para evaluar aquellos factores que indican la posibilidad de un fraude administrativo. Por ejemplo, supongamos que la administración de una empresa está dominada por un presidente que toma la mayoría de las decisiones operativas y administrativas. Se le conoce en el medio empresarial por hacer proyecciones optimistas sobre futuras ganancias y por presionar mucho al personal operativo y contable para asegurarse que se cumplan sus proyecciones. También ha estado relacionado con otras compañías que en el pasado se han ido a la bancarrota. Todos estos factores, considerados en conjunto, pueden hacer que el auditor llegue a la conclusión que existe una gran probabilidad de un fraude administrativo. En tales circunstancias, el auditor debe hacer mucho énfasis en buscar fraudes administrativos importantes.

Quizás el auditor también descubra circunstancias durante su trabajo de campo que le hagan sospechar un fraude administrativo. Por ejemplo, tal vez el auditor descubra que la dirección ha mentido sobre la antigüedad de algunos artículos de inventario. Cuando se descubran tales circunstancias, el auditor evalúa sus implicaciones y considera la necesidad de modificar sus requerimientos en cuanto a la recopilación de datos.

FRAUDE POR PARTE DE UN EMPLEADO

La profesión también ha puesto más énfasis en la menor responsabilidad del auditor para descubrir fraudes cometidos por empleados que errores. Si los auditores fuesen responsables de descubrir todos los fraudes que cometen los empleados, sería necesario ampliar las pruebas de auditoría porque es muy difícil si no imposible detectar muchos fraudes de este tipo. Los procedimientos necesarios para descubrir todos los casos de fraude obviamente serían más caros que los beneficios. Por ejemplo, si varios empleados se coluden para cometer un fraude falsificando documentos, es poco probable que se descubra semejante fraude en una auditoría normal.

Al evaluar la probabilidad de un fraude administrativo importante, el auditor también debe evaluar la probabilidad de la comisión de un fraude por parte de

un empleado. Por lo general esto se hace inicialmente al entender la estructura de control interno y al evaluar el riesgo de control. El auditor debe ampliar las pruebas de la auditoría cuando encuentre una ausencia de controles adecuados o el incumplimiento de los procedimientos prescritos si cree que pueda existir un fraude importante por parte de un empleado.

ACTOS ILÍCITOS

En la DNA 54 (AU 317) los actos ilegales se definen como violaciones de las leyes o reglamentos del gobierno, *diferentes de las irregularidades*. Dos ejemplos de actos ilegales son la violación de las leyes fiscales federales y la violación de las leyes federales para la protección del ambiente.

Actos ilícitos con efecto directo Algunas violaciones de leyes y reglamentos tienen un efecto financiero directo sobre algunos saldos de cuentas en los estados financieros. Por ejemplo, una violación de las leyes federales de impuestos afectan directamente el gasto de impuestos sobre la renta y los impuestos sobre la renta por pagar. Las responsabilidades del auditor, según la DNA 54, en estos actos ilícitos de efecto directo es el mismo que para los errores e irregularidades. Por lo tanto, encada auditoría el auditor por lo regular evaluará si existen datos disponibles para detectar violaciones importantes de las leyes federales o estatales sobre impuestos. Esto puede hacerse hablando con el personal del cliente y examinando los informes que emite la Oficina de Recaudación de Impuestos después de realizar un examen de la declaración de impuestos del cliente.

Actos ilícitos de efecto indirecto La mayoría de los actos ilícitos afectan los estados financieros sólo en forma indirecta. Por ejemplo, si la compañía viola las leyes sobre la protección del ambiente, se sentirá un efecto en los estados financieros sólo si existe una multa o sanción. A esto se le llama acto ilícito de efecto indirecto. Otros ejemplos de actos ilícitos que probablemente sólo tengan un efecto indirecto son violaciones a los reglamentos de comercialización de valores por parte del personal de una casa de bolsa, a las leyes de derechos civiles y a los reglamentos federales de seguridad para los empleados.

En las normas de auditoría se indica con claridad que el auditor *no garantiza* que se detectarán actos ilícitos de efecto indirecto. Los auditores carecen de experiencia legal y la frecuente relación indirecta entre actos ilícitos y los estados financieros hace poco práctico que los auditores asuman la responsabilidad de descubrir esos actos ilícitos.

Existen tres niveles de responsabilidad que tiene el auditor para detectar e informar sobre actos ilícitos.

Recopilación de datos cuando no hay razón para creer que existen actos ilícitos de efecto indirecto También descubren actos ilícitos mediante muchos procedimientos de auditoría que, por lo regular, se realizan en las auditorías para buscar errores e irregularidades. Por ejemplo, se pueden leer las minutas de las juntas del consejo directivo e interrogar al abogado del cliente sobre los litigios que ha llevado para éste. El auditor también consulta a la dirección sobre políticas que hayan establecido para prevenir los actos ilícitos y si ésta

sabe deleyes o reglamentos que haya violado la compañía. Además de estos procedimientos, el auditor no busca actos ilícitos de efecto indirecto a no ser que hayauna razón para creer que existen.

Acumulación de datos y otras acciones cuándo hay razón para creer que existen actos ilícitos de efecto directo o indirecto Es posible que el auditor encuentre indicios de posibles actos ilícitos en muchas formas. Por ejemplo, quizás en las minutas de las juntas se indica que está en proceso una investigación por parte de una dependencia del gobierno o quizás el auditor ha identificado pagos inusualmente cuantiosos a consultores u oficiales del gobierno.

Cuando el auditor crea que ha ocurrido un acto incito, es necesario emprender varias acciones. En primer lugar, el auditor interroga a la dirección a un nivel superior a aquellos que probablemente estén involucrados en el potencial acto ilícito. En segundo lugar, el auditor debe consultar al asesor legal del cliente u otro especialista que tenga conocimiento sobre el potencial acto ilícito. En tercer lugar, el auditor debe considerar recopilar datos adicionales para determinar si existe un acto ilícito. Estas tres acciones tienen por objetivo dar al auditor información sobre si existe o no el acto ilícito que se sospecha.

Acciones que han de emprenderse cuando el auditor sepa de un acto ilícito La primera acción que ha de tomarse cuando se identifica un acto ilícito es considerar los efectos sobre los estados financieros e incluso la suficiencia de las divulgaciones. Quizá sea complejo y difícil solucionar estos efectos. Por ejemplo, una violación de las leyes sobre derechos civiles podría originar cuantiosas multas, pero también dan lugar a la pérdida de clientes o empleados importantes lo que podría afectar seriamente ganancias y gastos futuros. Si el auditor llega a la conclusión que las divulgaciones con respecto a un acto ilícito no son adecuadas, entonces modifica su informe de auditoría.

El auditor también considera el efecto de tales actos ilícitos en su relación con la dirección. Si la dirección estaba enterada de los actos ilícitos y no se lo informó al auditor, es dudoso que se le vuelva a tener confianza a la dirección en conversaciones futuras.

El auditor debe comunicarse con el comité de auditoría u otras personas cíe un nivel de autoridad equivalente para asegurarse que estén enterados del acto ilícito. Si el cliente rehúsa aceptar el informe modificado del auditor o no toma las medidas correctivas adecuadas con respecto al acto ilícito, quizás el auditor determine que es necesario dar por terminado su contrato de trabajo. Este tipo de decisiones son complejas y, por lo general, se requiere que el auditor consulte a su asesor legal.

TOMADO DEL LIBRO: Auditoría UN ENFOQUE INTEGRAL (SEXTA EDICIÓN)

ALVIN A. ARENS . JAMES K LOEBBECKE (Pág. 154a la 157)

REVISIÓN DE EVENTOS SUBSECUENTES

OBJETIVO 3
Llevar a cabo una revisión posterior al balance para investigar inventos posteriores.

El auditor revisa las transacciones y eventos que ocurren después de la fecha del balance, para determinar si cualquier cosa que ocurrió afecta la presentación o revelación razonable de los estados financieros del periodo actual. A los procedimientos de auditoría requeridos por SAS 1 (AU 560) para verificar estas transacciones y eventos se les llama comúnmente *revisión de eventos subsecuentes* o *revisión posterior al balance*.

La responsabilidad del auditor de revisar los eventos subsecuentes por lo general está limitada a un periodo que comienza con la fecha del balance y termina con la del reporte del auditor. Puesto que la fecha del reporte del auditor corresponde con la terminación de los procedimientos importantes de auditoría en la oficina del cliente, la revisión de los eventos posteriores termina cerca del fin del compromiso. La figura 22-2 muestra el periodo abarcado por una revisión de eventos subsecuentes y en momento oportuno de dicha revisión.

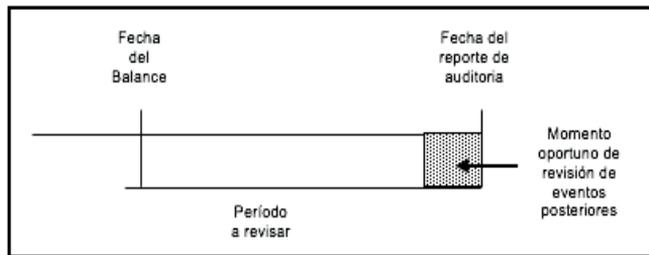
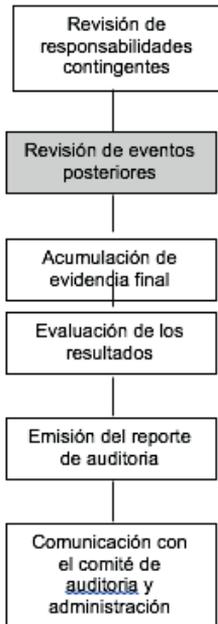


FIGURA 22-2

Periodo cubierto por la revisión de eventos posteriores

TIPOS DE EVENTOS SUBSECUENTES



Dos tipos de eventos posteriores exigen consideración de la administración así como su evaluación por el auditor: aquellos que tienen un efecto directo sobre los estados financieros y que exigen ajuste, y aquellos que no tienen efecto directo sobre los estados financieros, pero para los cuales es aconsejable su revelación.

Aquellos eventos que tienen un efecto directo sobre los estados financieros y exigen ajuste Estos eventos o transacciones proporcionan información adicional a la administración para determinar la presentación razonable de los saldos de las cuentas en la fecha del balance, y a los auditores para verificar los mismos. Por ejemplo, si el auditor tiene dificultades para determinar la evaluación correcta del inventario por causa de su obsolescencia, la venta del inventario de materias primas como chatarra en el periodo siguiente indicaría el valor correcto del inventario en la fecha del balance.

Dichos eventos del periodo siguiente, así como los que se mencionan a continuación, requieren de un ajuste en los saldos de cuentas en los estados financieros del año en curso, en el caso que las cantidades sean considerables:

- a. Declaración de quiebra de un cliente que tiene un saldo pendiente en cuentas por cobrar a causa de una condición financiera en deterioro.
- b. Arreglo de un litigio por un importe diferente al importe registrado en libros.
- c. Venta de equipo que no se está utilizando en las operaciones, a un precio por debajo del valor actual en libros.
- d. Venta de inversiones a un precio por debajo de su costo registrado.

Siempre que se utilizan los eventos posteriores para evaluar los montos incluidos en los estados financieros, se tiene cuidado para diferenciar entre las condiciones que existieron en la fecha del balance y aquellos que se desarrollaron después del fin del año. La información subsecuente no debe incorporarse directamente a los estados financieros, si las condiciones que ocasionan el cambio en su evaluación no tuvieron lugar sino hasta después de final del año. Por ejemplo, la venta de chatarra en el periodo posterior no sería importante en la evaluación del inventario por obsolescencia, si la obsolescencia no hubiera tenido lugar sino hasta después del fin del año.

Aquellos que no tiene efecto directo en los estados financieros, pero para los que es aconsejable una revelación Los eventos posteriores de este tipo proporcionan evidencia de las condiciones que no existieron en la fecha de balance que se está reportando, pero que tienen tanta importancia que exigen su revelación aun cuando no requieran de ajuste. Lo más común es que estos eventos se revelan de forma adecuada usando notas al pie de la página, pero de cuando en cuando alguno puede tener tanta significación que requiera un complemento a los estados financieros históricos con estados financieros que incluyan el efecto del evento si hubiera ocurrido en la fecha del balance.

A continuación damos ejemplos de eventos o de transacciones que ocurren en el periodo posterior que pueden exigir su revelación en lugar de un ajuste en los estados financieros:

- e. Declinación en el valor del mercado de valores que se ha tenido para una inversión temporal o reventa.
- f. Emisión de bonos o valores de capital.
- g. Declinación en el valor del inventario en el mercado, como consecuencia de una acción gubernamental que prohíbe ventas adicionales de un producto.
- h. Pérdida no asegurada de inventarios como resultado de un incendio.

**PRUEBAS DE
Auditoría**

Los procedimientos de auditoría para la revisión de eventos posteriores pueden dividirse convenientemente en dos categorías: procedimientos que se integran normalmente como parte de la verificación de los saldos de cuentas a fin de año, y aquellos procedimientos desarrollados específicamente con el propósito de descubrir eventos o transacciones que deben reconocerse como eventos subsecuentes.

La primera categoría incluye pruebas de corte y evaluación efectuadas como parte de las pruebas de detalles de los saldos. Por ejemplo, se examinan las ventas y transacciones de adquisiciones posteriores al periodo para determinar si el corte es preciso. De manera similar, también se desarrollan muchas pruebas de evaluación que involucran eventos subsecuentes como parte de la verificación de los saldos de cuentas. Como ejemplo, es común comprobar la factibilidad de la cobranza de cuentas por cobrar al revisar los recibos de efectivo del periodo subsecuente. También es un procedimiento normal de auditoría comparar el precio de compra de inventario del periodo posterior con el costo registrado, como prueba del descenso del costo o evaluación en el mercado. En capítulos anteriores se han analizado suficientemente los procedimientos de corte y evaluación, por lo que no se repetirán aquí.

La segunda categoría de pruebas se desarrolla específicamente para obtener información e incorporarla en los saldos o notas en las cuentas del año en curso. Estas pruebas incluyen las siguientes:

Investigación de la administración Las investigaciones varían de cliente a cliente, pero por lo regular son acerca de responsabilidades contingentes o compromisos potenciales, cambios significativos en los activos o en la estructura de capital de la empresa, el status actual de partidas que no quedaron resueltas por completo en la fecha del balance, y ajustes desusados efectuados con posterioridad a la fecha del balance.

Este tipo de investigaciones acerca de eventos subsecuentes debe hacerse con el personal adecuado del cliente para obtener respuestas significativas. Por ejemplo, no sería apropiado discutir asuntos sobre impuestos o sindicales con el supervisor de cuentas por cobrar. La mayoría de las indagaciones deben efectuarse con el contralor, los vicepresidentes y el presidente, de acuerdo con la información deseada.

Correspondencia con los abogados La correspondencia con los abogados, que ya se analizó, tiene lugar como parte de la búsqueda de responsabilidades contingentes. Al obtener cartas de los abogados, el auditor recuerda su responsabilidad de comprobar eventos subsecuentes hasta la fecha de reporte de auditoría. Un enfoque común es pedirle al abogado que le ponga fecha y envíe la carta para la fecha esperada de terminación del trabajo de campo.

Revisión de estados financieros internos preparados con posterioridad a la fecha del balance El énfasis en la revisión debe estar en: 1) los cambios en el negocio relacionados con los resultados que corresponden al mismo periodo en el año que se está auditando, y 2) los cambios registrados después del fin de año. El auditor presta cuidadosamente atención a los cambios principales en el negocio o el ambiente en el que opera el cliente. Los estados financieros deben discutirse con la administración para determinar si están preparados sobre la misma base que los estados financieros del periodo actual, y debe haber indagaciones acerca de cambios significativos en los resultados de operación.

Revisión de registros preparados con posterioridad a la fecha del balance Se revisan los diarios y mayores para determinar la existencia y naturaleza de transacciones significativas relacionadas con el año en curso. Si los diarios no se han mantenido actualizados, se revisan los documentos que se relacionan con los mismos.

Examinar las actas emitidas con posterioridad a la fecha del balance Se examinan las actas de las reuniones de accionistas y del consejo de administración posteriores a la fecha del balance para eventos importantes subsecuentes que afecten los estados financieros del periodo en curso.

Obtener una carta de declaraciones La carta de declaraciones escrita por el cliente al auditor formaliza las declaraciones que el cliente ha hecho acerca de diferentes asuntos en el curso de la auditoría, incluyendo discusiones acerca de eventos subsecuentes.

FECHA DOBLE

En ocasiones, el auditor determina que un importante evento posterior ocurrió después de terminado el trabajo de campo, pero antes de la emisión del reporte de auditoría. Por lo general, la fuente de dicha información es la administración o la prensa. Un ejemplo es la adquisición de otra compañía por un cliente de auditoría el 23 de abril, cuando la última fecha del trabajo de campo fue el 11 de abril. En una situación así, SAS1 (AU 530) requiere que el auditor amplíe las pruebas de auditoría para el evento posterior recién descubierto para asegurarse que reveló correctamente. El auditor tiene dos opciones igualmente aceptables para ampliar las pruebas de eventos subsecuentes: ampliar todas estas pruebas hasta la nueva fecha, o restringir la revisión de eventos posteriores a los asuntos relacionados con el nuevo evento subsecuente. Para la primera opción, se cambia la fecha del reporte de auditoría, mientras que para la segunda, el reporte de auditoría tiene fecha doble. En el ejemplo anterior de la adquisición, supongamos que el auditor regresó a las instalaciones del cliente y terminó el 30 de abril las pruebas de auditoría relacionadas sólo con la adquisición. El informe de auditoría es de fecha doble como sigue: 11 de abril de 1995, excepto para la nota 17, en cuanto a que la fecha es 30 de abril de 1995.

TOMADO DEL LIBRO: Auditoría UN ENFOQUE INTEGRAL (SEXTA EDICIÓN)

ALVIN A. ARENS . JAMES K LOEBBECKE (Pág. 791 a la 794)

DESCUBRIMIENTO POSTERIOR DE HECHOS

Si el auditor llega a saber después de emitir los estados financieros de auditoría que se incluyó alguna información en los estados financieros que es considerablemente engañosa, el auditor tiene la obligación de cerciorarse que los usuarios que están confiando en los estados financieros sean informados acerca de los errores. El caso más factible que enfrenta el auditor con este problema, ocurre cuando se determina

OBJETIVO 7

Identificar las responsabilidades del auditor cuando se descubren datos que afecten el reporte de auditoría después de su emisión

que los estados financieros incluyen un error importante después de la emisión de un reporte sin salvedades. Las causas posibles de los errores en los estados financieros son la inclusión de ventas ficticias importantes, la falla de liquidar un inventario obsoleto, o la omisión de una nota al pie de la página esencial. No importa si la falla en descubrir los errores en los estados financieros fue del auditor o del cliente, la responsabilidad del auditor sigue igual.

El enfoque más deseable a seguir si el auditor descubre que los estados financieros son engañosos, es solicitar que el cliente emprenda una revisión inmediata de los estados financieros que contenga una explicación de las razones de la revisión. Si están terminados los estados financieros de un periodo posterior antes de la emisión de los estados financieros revisados, es aceptable revelar la información engañosa en los estados financieros del periodo siguiente. Siempre que sea pertinente, el cliente envía los estados financieros engañosos a la Securities and Exchange Commission (Comisión de Valores e Intercambio) y a otras dependencias regulatorias. El auditor tiene la responsabilidad de asegurarse que el cliente ha dado los pasos apropiados para informar a los usuarios acerca de los estados financieros engañosos.

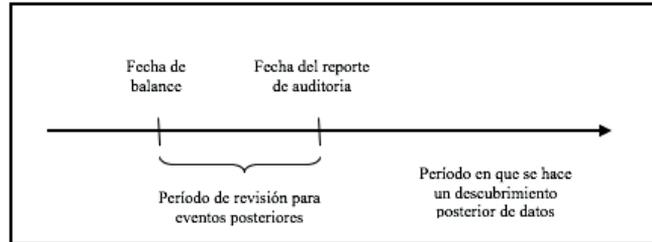
Si el cliente rehusa cooperar en la revelación de la información engañosa, el auditor informa al consejo de administración de este hecho. El auditor también notifica a las dependencias regulatorias con jurisdicción sobre el cliente y, donde sea práctico, notifica a cada persona que confía en los estados financieros, que éstos ya no son confiables. Si las acciones son del dominio público, es aceptable solicitar a la Comisión de Valores e Intercambio y a la Bolsa de Valores que notifiquen a los accionistas.

Es importante entender que el descubrimiento posterior de los hechos que exigen la revocación o remisión de los estados financieros *no surge de hechos que tuvieron lugar después de la fecha del reporte del auditor*. Por ejemplo, si una cuenta por cobrar se cree cobrable después de una revisión adecuada de los datos en la fecha del reporte de auditoría, pero el cliente posteriormente se declara en quiebra, no se requiere una revisión de los estados financieros. Los estados financieros se revocan o remiten sólo cuando la información que pudiera indicar que los estados financieros no se presentaron de forma adecuada *existía en la fecha del reporte de la auditoría*.

En una sección anterior se vio que la responsabilidad del auditor por eventos subsecuentes comienza en la fecha del balance y termina en la fecha de la terminación del trabajo de campo. Cualquier información pertinente descubierta como parte de la revisión se incorpora en los estados financieros antes de su emisión. Observe que el auditor no tiene la responsabilidad de buscar datos subsecuentes de la naturaleza que se discute en esta sección, pero si el auditor descubre que los estados financieros emitidos se han expresado de manera errónea, emprende acciones para corregirlos. La responsabilidad del auditor de reportar estados financieros emitidos incorrectamente comienza desde la fecha del reporte de auditoría. Es común que se encuentre una información errónea importante como parte de la auditoría del año siguiente, o puede ser reportada al auditor por el cliente.

La figura 22-8 muestra la diferencia en el periodo abarcado por la revisión de eventos subsecuentes y el periodo para el descubrimiento de hechos después de la fecha del reporte de auditoría.

FIGURA 22-8
Revisión por eventos
posteriores y
descubrimiento posterior de
datos

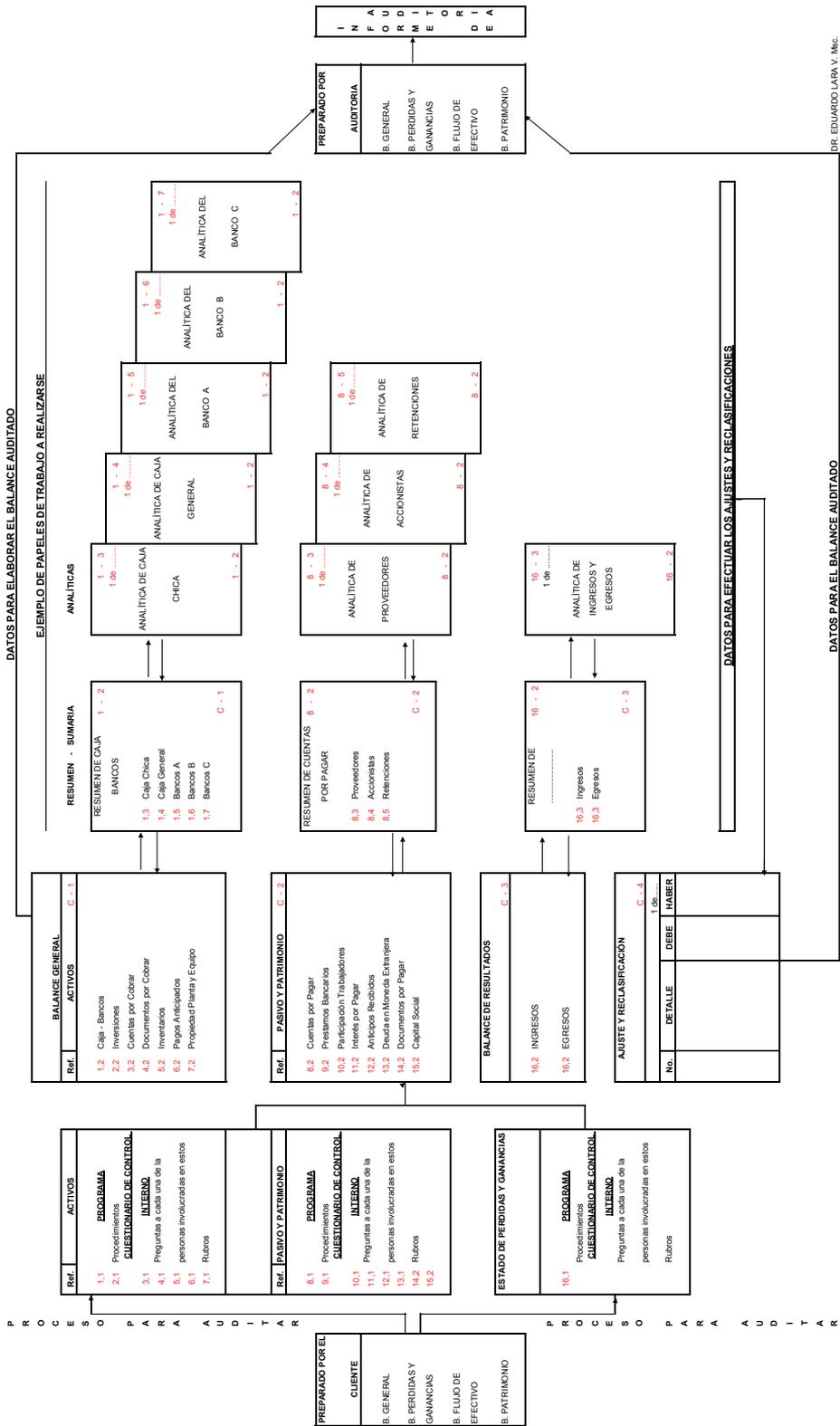


**TOMADO DEL LIBRO: Auditoría UN ENFOQUE INTEGRAL
(SEXTA EDICIÓN)**

ALVIN A. ARENS . JAMES K LOEBBECKE (Pág. 805 y 806)

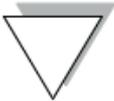
AUDITORÍA FINANCIERA

ANEXO DE PAPELES DE TRABAJO



SIMBOLOGIA UTILIZADA EN LOS FLUJOGRAMAS

	<p>PROCESO: Representa la ejecución de una operación por medio de la cual se realiza una parte del procedimiento descrito.</p>
	<p>OPERACIÓN MANUAL, REVISIÓN O VERIFICACIÓN: Operación por la que se revisa y normalmente se aprueba el trabajo efectuado.</p>
	<p>UNIÓN DE DOCUMENTOS: Operación que relaciona varios documentos que son ordenados, comparados los unos con los otros, etc.</p>
	<p>DOCUMENTO: Cualquier documento o impreso.</p>
	<p>DOCUMENTOS: Varios documentos.</p>
	<p>TARJETA PERFORADA: Cualquier forma de input que permita el proceso de información en un equipo de C.P.D.</p>
	<p>INICIO O FINAL PROCESO: El punto en que hace su aparición o desaparecen en el flujo un determinado documento.</p>

	<p>ARCHIVO: Representa un archivo de documentos. Las características del archivo dependen del tipo de documento.</p>
	<p>CONECTOR ENTRE FLUJOS: Indicador que une dos puntos de un flujo cuando este se ha visto interrumpido por finalizar la página o por otros motivos.</p>
	<p>DECISIÓN: Representa dos o más alternativas por respuesta a una pregunta siguiéndose acciones diferentes según sea la misma (sí, no, etc.)</p>
	<p>CINTA Y DISCO MAGNÉTICO: Símbolos de cinta magnética y disco magnético.</p>
	<p>MOSTRAR EN PANTALLA: Visualización por pantalla.</p>

	<p>PREPARACIÓN: Operación que indica realizar un documento o cualquier otra forma de trabajo inicial.</p>
	<p>DATOS: Símbolo de entrada-salida (se utiliza para indicar una operación de lectura, grabación o impresión)</p>
	<p>INPUT MANUAL: Entrada manual por teclado.</p>

ÍNDICE DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

NORMA	TÍTULO	TEMA QUE TRATA	COMENTARIO
NIC 1	Presentación de Estados Financieros	Preparación y Presentación de Estados Financieros	Revisada en 1997. Sustituye a las NIC 1 (1975), NIC 5 (1976) y NIC 13 (1979)
NIC 2	Inventarios	Valoración de Inventarios	Revisada 1993
NIC 3	Estados Financieros Consolidados	Consolidación de los Estados Financieros	Sustituida por NIC 27 y NIC 28
NIC 4	Contabilización de la Depreciación	Depreciación: Contabilización	Sustituida por NIC 16, NIC 22 y NIC 38
NIC 5	Información que debe Revelarse en los Estados Financieros	Presentación de Información en los Estados Financieros	Sustituida por NIC 1
NIC 6	Tratamiento Contable de Precios Cambiantes	Corrección Monetaria: Ajustes por Inflación	Sustituida por NIC 15
NIC 7	Estados de Flujo de Efectivo	Estado de Flujos de Efectivo	Suprime el Estado de Cambios en la Posición Financiera. Revisada 1992. Observar FAS 102 y 104.
NIC 8	Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables	Resultado de las Operaciones. Errores Fundamentales y Cambios de Política	Revisada en 1993
NIC 9	Costos de Investigación y Desarrollo	Costos de Investigación y Desarrollo: Convenios, Software e Inventarios	Sustituida por la NIC 38 (1998).
NIC 10	Hechos Ocurridos Después de la Fecha del Balance	Contingencias y Eventos que Ocurren después del Balance	Revisada en 1999 Sustituye a la NIC 10 (1978)

NIC 11	Contratos de Construcción	Contratos de Construcción	Revisada en 1993
NIC 12	Impuesto a las Ganancias	Impuesto a las Ganancias	Revisada en 1996 Sustituyó a la NIC 12 (1979)
NIC 13	Presentación de Activos y Pasivos Circulantes	Corrientes: Activo y Pasivo	Sustituida por NIC 1
NIC 14	Información Financiera por Segmentos	Informes por Secciones	Revisada en 1997 Sustituye a la NIC 14 (1981)
NIC 15	Información para Reflejar los Efectos de los Cambios en los Precios	Corrección Monetaria: Ajustes por Inflación	Reordenada en 1994
NIC 16	Propiedad, Planta y Equipo	Propiedad, Planta y Equipo	Revisada en 1998
NIC 17	Arrendamientos	Arrendamientos	Revisada en diciembre de 1997 Sustituye a la NIC 17 revisada en 1982
NIC 18	Ingresos	Ingresos: Reconocimiento	Revisada en 1993
NIC 19	Beneficios a los Empleados	Beneficios de los empleados	Revisada en 2000 Sustituye a la NIC 19 (1993) Modifica la NIC 19 (1998)
NIC 20	Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales	Concesiones: Contabilización	Reordenada en 1994
NIC 21	Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	Corrección Monetaria: Ajustes por Inflación	Revisada en 1993
NIC 22	Combinaciones de Negocios	Combinaciones de Negocios	Revisada en 1998. Sustituye a la NIC 22 (1993)
NIC 23	Costos por Intereses	Costos por Intereses	Revisada en 1993.
NIC 24	Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas	Revelación: Partes Relacionadas	Reordenada en 1994

NIC 25	Tratamiento Contable de las Inversiones	Inversiones: Contabilización	Sustituida por NIC 39 y NIC 40
NIC 26	Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro	Beneficios Posempleo y Posretiro	Reordenada en 1994
NIC 27	Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias	Inversiones en Subsidiarias	Reordenada en 1994 Modificada por la NIC 39 de 1998 y 2000
NIC 28	Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas	Inversiones en Empresas Asociadas	Revisada en 1998
NIC 29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias	Corrección Monetaria: Ajustes por Inflación	Reordenada en 1994
NIC 30	Información a Revelar en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares	Presentación: Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras	Reordenada en 1994 Modificada por la NIC 39 (1998)
NIC 31	Informes Financieros de los Intereses en Negocios Conjuntos	Negocios Conjuntos	Reordenada en 1994 Revisada por la NIC 36 (1998). Modificada por la NIC 39 (1998).
NIC 32	Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar	Instrumentos Financieros	Revisada en 1998 Revisada por la NIC 39 (1998). Modificada por la NIC 39 (2000)
NIC 33	Ganancias por Acción	Ganancias por Acción	(1997)
NIC 34	Estados Financieros Intermedios	Información Financiera Intermedia	(1998)
NIC 35	Operaciones en Discontinuación	Operaciones en proceso de discontinuación	(1998) Sustituye los párrafos 19 a 22 de la NIC 8 revisada en 1993.

NIC 36	Deterioro del Valor de los Activos	Deterioro del valor de los activos	Reemplaza los requisitos para evaluar la recuperabilidad de un activo contenidos en la NIC 9 (revisada en 1993) y la NIC 22 (1993)
NIC 37	Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes	Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes	Sustituye aquellas partes de la NIC 10 (1978) que tratan de las contingencias (1998)
NIC 38	Activos Intangibles	Activos Intangibles	Sustituye a la NIC 9 revisada en 1993 (1998)
NIC 39	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	Sustituye parte de la NIC 25 (1998) Revisada por NIC 39 y revisada o modificada por NIC 27 (1989), NIC 28 (1998), NIC 31 (1998) y NIC 32 (1998).
NIC 40	Propiedades de Inversión	Propiedades de Inversión	(2000)
NIC 41	Agricultura	Información Financiera en relación con la actividad agrícola	(2001)

**NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA
(NIIF)**

NIIF 1 ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

NIIF 2 PAGOS BASADOS EN ACCIONES

NIIF 3 COMBINACIONES DE NEGOCIOS

NIIF 4 CONTRATOS DE SEGURO

NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y ACTIVIDADES INTERRUMPIDAS

NIIF 6 EXPLORACIÓN Y EVALUACIÓN DE RECURSOS MINERALES

NIIF 7 INSTRUMENTOS FINANCIEROS: INFORMACIÓN A REVELAR

NIIF 8 RESUMEN SEGMENTOS OPERATIVOS

NIIF 9 INSTRUMENTOS FINANCIEROS

NIIF 10 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

NIIF 11 ACUERDOS CONJUNTOS

NIIF 12 INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTICIPACIONES EN OTRAS ENTIDADES

NIIF 13 MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE

NIIF 14 CUENTAS DE DIFERIMIENTOS DE ACTIVIDADES REGULADAS

NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES
(01/01/2018)

CODIFICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

MARCO DE REFERENCIA

Marco de Referencia Internacional para trabajos para atestiguar

AUDITORÍAS Y REVISIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

100-9999 Normas Internacionales de Auditoría (NIAs, en español)

SEC

100-199 ASUNTOS INTRODUCTORIOS

120 Marco de Referencia de Normas Internacionales de Auditoría-Derogado en diciembre de 2004

200-299 PRINCIPIOS GENERALES Y RESPONSABILIDADES

200 Objetivos y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros

210 Términos de los trabajos de auditoría

220 Control de calidad para auditorías de información financiera histórica

230 Documentación

230R Documentación de auditoría

240 Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros

250 Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros

260 Comunicación de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo

265 Comunicación de deficiencias de Control Interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad.

300-499 EVALUACIÓN DEL RIESGO Y RESPUESTA A LOS RIESGOS EVALUADOS

300 Planeación de una auditoría de estados financieros

310 Conocimiento del negocio-Derogada en diciembre de 2004

315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importanciarelativa

320 Importancia relativa de la auditoría

330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados

400 Evaluaciones del riesgo y control interno-Derogada en diciembre de 2004

401 Auditoría en un ambiente de sistemas de información por computadora – Derogada en diciembre de 2004

402 Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios

500-599 EVIDENCIA DE AUDITORÍA

500 Evidencia de auditoría

501 Evidencia de auditoría-Consideraciones adicionales para partidas específicas

505 Confirmaciones externas

510 Trabajos iniciales-Balances de apertura

520 Procedimientos analíticos

- 530 Muestreo de auditoría y otros medios de pruebas
- 540 Auditoría de estimaciones contables
- 545 Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable
- 550 Partes relacionadas
- 560 Hechos posteriores
- 570 Negocio en marcha
- 580 Representaciones de la administración

600-699 USO DEL TRABAJO DE OTROS

- 600 Uso del trabajo de otro auditor
- 610 Consideración del trabajo de auditoría interna
- 620 Uso del trabajo de un experto

700-799 CONCLUSIONES Y DICTAMEN DE AUDITORÍA

- 700 El dictamen del auditor sobre los estados financieros
- 700R El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general
- 701 Modificaciones al dictamen del auditor independiente
- 705 Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente.
- 706 Párrafo de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente.
- 710 Comparativos
- 720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados

800-899 ÁREAS ESPECIALIZADAS

800 El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial

1000-1100 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría

(IAPSS, en inglés)

- 1000 Procedimientos de confirmación entre bancos
- 1001 Ambientes de CIS-computadoras independientes-Derogada en diciembre de 2004
- 1002 Ambientes de CIS-Sistemas de computadoras en línea -Derogada en diciembre de 2004
- 1003 Ambientes de CIS-Sistemas de base de datos -Derogada en diciembre de 2004
- 1004 La relación entre supervisores bancarios y auditores externos de bancos
- 1005 Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas
- 1006 Auditorías de los estados financieros de bancos
- 1007 Comunicaciones con la administración
- 1008 Evaluaciones del riesgo y control interno-Características y consideraciones del CIS-Derogada en diciembre de 2004
- 1009 Técnicas de auditoría con ayuda de computadora-Derogada en diciembre de 2004
- 1010 La consideración de asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros

- 1011 Implicaciones para la administración y los auditores del problema del año 2000-Derogada en junio de 2001
- 1012 Auditoría de instrumentos financieros derivados
- 1013 Comercio electrónico-Efecto en la auditoría de estados financieros
- 1014 Informes de los auditores en cumplimiento con Normas Internacionales de Información Financiera

2000-2699 Normas Internacionales de Trabajos de Revisión

(ISREs, en inglés)

- 2400 Trabajos para revisar estados financieros (antes NIA 910)
- 2410 Revisión de información financiera provisional

3000-3399 APLICABLES A TODOS LOS TRABAJOS PARA ATESTIGUAR

- 3000 Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica

3400-3699 NORMAS ESPECÍFICAS POR MATERIA

- 3400 El examen de información financiera prospectiva (antes NIA 810)

SERVICIOS RELACIONADOS

4000-4699 Normas Internacionales de Servicios Relacionados

(ISRSs, en inglés)

- 4400 Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera (antes NIA 920)
- 4410 Trabajos para compilar información financiera (antes NIA 930)

NOTA:

Para información adicional sobre el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, los desarrollos recientes y para obtener los borradores de presentación vigentes, visite el sitio web del IAASB en <http://www.iaasb.org>.

UTN
IBARRA - ECUADOR

