

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**  
**ESCUELA DE CONTADURÍA PUBLICA**



PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA LA OBTENCIÓN Y  
EVALUACIÓN DE EVIDENCIA DE CALIDAD QUE SUSTENTE LA OPINIÓN DEL AUDITOR  
INDEPENDIENTE

TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR

LOS SUSTENTANTES

**ISMAN ALEXANDER CALDERON MAJANO**

**DOLORES ADILIA GOMEZ**

**JAVIER MELCHOR LOPEZ**

TRABAJO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL GRADO DE  
**LICENCIADO (A) EN CONTADURÍA PUBLICA**

ENERO DE 2003

San Salvador

El Salvador

Centro América

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

RECTORA : DRA. MARIA ISABEL RODRIGUEZ

SECRETARIA : LICDA. LIDIA MARGARITA MUÑOZ

DECANO DE LA FACULTAD  
DE CIENCIAS ECONOMICAS : MSC. ROBERTO ENRIQUE MENA FUENTES

ASESOR : LIC. ALVARO EDGARDO CALERO ROCA

JURADO EXAMINADOR : LIC. RICARDO HENRIQUE RUANO  
LIC. ALVARO EDGARDO CALERO ROCA

ENERO 2003

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTRO AMERICA.

## **DEDICATORIA :**

Agradezco grandemente a Dios todo poderoso que me guió, me ilumino y me dio fortalezas para culminar la carrera.

A mis padres Tomasa Majano Ángel y Mario Salvador Calderón Chacón que con amor y sacrificios supieron darme lo necesario para prepararme, a mi abuelita Choma a mis Hermanos, tíos y demás familia que siempre estuvieron apoyándome.

A mis amigos y a todas la personas que directa o indirectamente estuvieron presentes en el transcurso de mi carrera.

*Isman Alexander Calderón Majano .*

## **AGRADECIMIENTOS A:**

### **A DIOS**

Primeramente quiero darle muchísimas gracias a Dios y a nuestra madre Virgen Santísima , pues siempre estuve bajo su mirada y quien me guió desde que inicie mis estudios hasta alcanzar mi carrera.

### **A MI MADRE:**

Por su total entrega, su comprensión , su amor y especialmente por sus oraciones elevadas al creador ,dándome de ese modo un buen ejemplo y a la vez mucha confianza en un ser supremo.

Le agradezco infinitamente la confianza que me hizo sentir, con sus consejos ,sus humildes palabras de seguir adelante y su apoyo económico.

### **A MI PADRE :**

Le Agradezco por haberme forjado de una manera muy correcta e inculcarme valores como la humildad, responsabilidad, y el respeto hacia los demás .

### **A MIS HERMANAS Y HERMANOS**

Por su solidaridad, su cariño y apoyo.

### **AMIS AMIGOS Y AMIGAS**

Quienes me demostraron siempre su apoyo y creyeron en mi.

**Dolores Adilia Gómez**

## **DEDICATORIA :**

A Dios y a la Virgen Maria, por haberme iluminado y fortalecido para no decaer durante el transcurso de la carrera.

A mis padres Julia y Eugenio (de grata recordación), mi tía Santos, su esposo Rodolfo, mi hermana Claudia, mis primos y sobrinos; ya que siempre me han dado su apoyo incondicional y a la vez han orientado mi vida a través de sus consejos y enseñanzas.

A mis amigos y amigas, por brindarme su apoyo consejos y confianza, tanto en mis estudios como en mi vida personal.

*Javier Melchor López.*

## INDICE

	<b>PAGINA</b>
INTRODUCCIÓN.....	<i>i</i>
<b>CAPITULO I</b>	
1. ANTECEDENTES Y GENERALIDADES .....	1
1.1. Evolución del Trabajo de Auditoria y Calidad.....	1
1.2. Consideraciones Relativas al Control de Calidad en el Trabajo del Auditor Independiente.....	3
1.3. La Responsabilidad del Auditor.....	5
1.3.1. Responsabilidad del Auditor en cuanto a la Normativa Técnica	5
1.4. Estudio General del Proceso de Auditoría.....	11
1.4.1. Etapas del Proceso de Auditoría.....	11
1.5. Obtención de Información para la Planeación de la Auditoría .....	14
1.6. Programas de Auditoría.....	16
1.7. Generalidades del Control Interno.....	19
1.7.1. Control Interno.....	19
1.8. Riesgos de Auditoría.....	28
1.9. Evidencia.....	31
1.9.1. Concepto de Evidencia,.....	32
1.9.2. Características de la Evidencia.....	32
1.9.3. Fuentes y Clases (Tipos) de Evidencias de Auditoría.....	34
1.9.4. Evaluación de la Evidencia de Auditoría.....	36
1.9.5. Relación Existente Entre la Evidencia y Procedimientos de Auditoría.....	37
1.10. Recopilación y Registro de Información.....	39
1.10.1. Obtención de Evidencia / Papeles de Trabajo.....	39
1.10.2. Tipos de Papeles de Auditoría.....	39
1.11. Análisis y Comunicación de los Hallazgos.....	40
1.12. El Informe y la Opinión del Auditor.....	42
1.13 Responsabilidad del Auditor con el Cliente y Terceros.....	44

## PAGINA

1.14 <i>La Responsabilidad Legal del Auditor</i> .....	46
1.15. <i>La Ética del Auditor</i> .....	47

## **CAPITULO II**

2. METODOLOGIA Y PRESENTACION DE LA INVESTIGACIÓN.....	48
2.1. <i>Objetivos de la Investigación</i> .....	48
- <i>General</i>	
- <i>Específicos</i>	
2.2. <i>Metodología a Utilizar en la Investigación</i> .....	48
2.2.1. <i>Tipo de Estudio</i> .....	49
2.2.2. <i>Área Geográfica de Estudio</i> .....	50
2.2.3. <i>Unidades de Análisis</i> .....	50
2.3 <i>Población y Muestra</i> .....	50
2.4. <i>Investigación Bibliográfica y de Campo</i> .....	52
2.5 <i>Definición de los Métodos de Recolección de Datos y Elaboración de Instrumentos</i> .....	53
2.5.1 <i>Plan de Tabulación y Análisis de Datos</i> .....	54
2.5.2 <i>Análisis de las Situaciones Encontradas</i> .....	54
2.5.3 <i>Tabulación de Datos</i> .....	54
2.5.4 <i>Interpretación de los Resultados</i> .....	54
2.6. <i>Análisis de los Resultados</i> .....	55

## **CAPITULO III**

3. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA LA OBTENCION Y EVALUACION DE EVIDENCIA DE CALIDAD QUE SUSTENTE LA OPINION DEL AUDITOR INDEPENDIENTE.....	76
<i>El Proceso de la Auditoría</i> .....	76
3.1. <i>PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA</i> .....	77
3.1.1. <i>Plan Previo de Auditoría</i> .....	77

	<b><u>PAGINA</u></b>
3.1.2. <i>Obtención de Antecedentes del Cliente</i> .....	80
3.1.3. <i>Estudio y Evaluación del Control Interno</i> .....	85
3.1.4. <i>Evaluación del Riesgo</i> .....	89
3.1.5. <i>Papeles de Trabajo</i> .....	93
3.1.6. <i>Plan Global y Programas de Auditoria</i> .....	93
3.2. <i>EJECUCIÓN</i> .....	94
3.2.1. <i>Pruebas de Cumplimiento</i> .....	95
3.2.2. <i>Procedimientos Sustantivos</i> .....	99
3.2.3. <i>Procedimientos de Auditoría Para Pruebas de Transacciones y Saldos</i> .....	102
3.2.4. <i>Riesgo y Evidencia de Auditoría</i> .....	103
3.2.5. <i>Determinación Preliminar del los Componentes y Riesgos</i> .....	105
3.2.6. <i>Debilidades de Control a Través del Cuestionario de Control Interno</i> .....	108
3.2.7. <i>Papeles de Trabajo</i> .....	114
3.2.7.1. <i>Tipos, Contenido y Organización de los Papeles de Trabajo</i> .	114
3.3. <i>CONCLUSIÓN</i> .....	125
3.3.1. <i>Estudio y Evaluación de los Hallazgos</i> .....	125
3.3.2. <i>Estudio y Evaluación de la Evidencia</i> .....	129
3.3.3. <i>Informe y Opinión del Auditor</i> .....	142
3.3.4. <i>Hechos Posteriores (Que pueden afectar la opinión del auditor)</i> .	143

## **CAPITULO IV**

4	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	145
4.1.	<i>Conclusiones</i> .....	145
4.2.	<i>Recomendaciones</i> .....	146
	BIBLIOGRAFIA.....	147
	ANEXOS.....	149

## INTRODUCCIÓN

El país ha venido atravesando por constantes cambios políticos, económicos, culturales, etc. lo cual se traduce en un pequeño crecimiento económico y a consecuencia de ello se incrementa la necesidad de controlar a un universo de entidades cada vez mayor que, de algún modo, necesita ser auditadas. Las firmas auditoras tienen la responsabilidad ante muchos usuarios de la revisión de los estados financieros, ya que éstos (los accionistas) no tienen conocimientos de primera mano respecto de las actividades de la empresa y su administración, por lo que se apoyan en el dictamen del auditor y expresan su confianza en él. Ya que el informe es el único aspecto del trabajo del auditor que ve el público, estas personas juzgarán toda la profesión según las actividades de un solo auditor y es probable que por este informe se juzgue la competencia del auditor y del mismo derive su responsabilidad.

Para ello es necesario proporcionar al auditor un documento que le guíe y le proporcione procedimientos de auditoría de estados financieros que le facilite obtener y evaluar la evidencia encontrada en el desarrollo de su examen para que pueda soportar su opinión y emitir el informe, ya que, a través de éste, certifica que los estados financieros elaborados y presentados por la empresa, presentan razonablemente o no la situación económica y financiera de la empresa.

Para este fin se presenta en este trabajo cuatro capítulos que en su conjunto ayudará al estudiante de auditoría, al profesional y a aquellas personas que tengan un interés en ampliar sus conocimientos sobre la materia y el trabajo del profesional en contaduría pública.

Capítulo I, Contiene antecedentes y generalidades como: las consideraciones relativas al control de calidad en el trabajo del auditor independiente, la responsabilidad del auditor y el estudio general del proceso de auditoría.

Capitulo II, En este capitulo se describe la forma o metodología de investigación por medio de la cual se pudo obtener todos los elementos necesarios para desarrollar el trabajo propuesto.

Capitulo III, Este capitulo presenta el modelo de procedimientos de auditoría de estados financieros, en el se expone detalladamente los procedimientos por áreas que debe aplicar el auditor en el desarrollo de su trabajo, que ayudarán a mejorar las condiciones de la recopilación y evaluación de la evidencia, para que sustente la opinión que emite en el informe.

Capitulo IV, Este capitulo contiene las conclusiones y recomendaciones más importante que se determinaron de acuerdo a la investigación realiza

## CAPITULO I

### 1. ANTECEDENTES Y GENERALIDADES

#### **1.1. Evolución del Trabajo de Auditoria y Calidad.**

A partir de las primeras civilizaciones se aprecia la preocupación del hombre por el trabajo bien hecho, asociado al prestigio y responsabilidad, pues una mala calidad conllevaba una pérdida de prestigio. Por ello las primeras auditorías se centraron, fundamentalmente en la calidad del producto, extendiéndose en años sucesivos a la calidad de la gestión.

Desde el mismo momento que existió el comercio se llevaron a cabo auditorías de algún tipo y los primeros sistemas administrativos que pueden ser considerados como registros contables y que producían documentos financieros para tomar decisiones tienen su origen en el antiguo Egipto; en la recaudación de tributos para el faraón. La recaudación estaba confiada a funcionarios locales, quienes a su vez entregaban diariamente cuenta y razón al gran visir, única persona autorizada a realizar una revisión (auditoría) antes de informar al faraón sobre las finanzas del reino.

En este esquema se pueden identificar las etapas del desarrollo de esta actividad, las cuales son:

- a) La planeación
- b) Registro y control
- c) Revisión crítica
- d) Análisis, información e interpretación.

De igual manera En la Edad Media, cuando en Venecia se invento la partida doble, fue antecedente inmediato del balance general, cuyos fundamentos generales son los mismos que se utilizan en la actualidad. A fines del siglo XVII, la Revolución Industrial, fomentó la rápida y masiva producción a través de las máquinas, por lo que la actividad del contador debió apegarse a esta nueva etapa; la primera necesidad de los hombres de negocios fue encontrar una forma metódica de registrar sus operaciones y los resultados que les producían. La revisión de estados financieros se presenta como una necesidad inmediata de lo anterior, es decir, cuando se contó con informes que mostraban los datos

de interés, se tuvo la necesidad de ratificar la veracidad de los mismos a través de su revisión (auditoría).

En 1912 a los estudiantes de auditoría se les enseñaba que los objetivos primordiales de ésta eran: **a)** La detección y prevención del fraude y **b)** La detección y prevención de errores, sin embargo, en los años siguientes hubo un cambio decisivo en la demanda y el servicio.

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el período de mandato de la ley, un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información del fraude.

Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900, pero la auditoría tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría, pues durante muchas décadas la auditoría permaneció unida a la detección y prevención del fraude y de las irregularidades. La evolución económica y social de las últimas décadas ha traído consigo cambios sustanciales en el campo de la auditoría a consecuencia de las exigencias establecidas en las leyes y normativa moderna, en la actualidad la auditoría está encargada de la revisión de la posición financiera y de los resultados de operación como se indica en los estados financieros del cliente, de las políticas de dirección, y de los 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 a las partes interesadas<sup>1</sup>.

A pesar del avance que ha tenido la auditoría en El Salvador, se ha visto cuestionada por una serie de problemas que se han dado, para ejemplo los casos de fraude en el sistema financiero. Si bien es cierto que la auditoría no se realiza con el ánimo de detectar casos de fraude, se debe de llevar a cabo con el objeto de demostrar la realidad financiera de las entidades, para dar confianza a aquellas personas que se apoyan en la información proporcionada por el trabajo del auditor el cual debe de estar soportado con la evidencia que se ha obtenido en su realización. Por lo tanto, el trabajo que realiza el auditor se basa

---

<sup>1</sup> Enciclopedia de la Auditoría, Océano Centrum, pag. No. 7

en fundamentos teóricos y técnicos, que permiten un efectivo desarrollo del trabajo para formarse un juicio acerca de lo examinado y poder emitir un dictamen de la situación financiera de la empresa, por consiguiente es necesario mostrar las consideraciones ó elementos que el auditor debe conocer.

## ***1.2. Consideraciones Relativas al Control de Calidad en el Trabajo del Auditor Independiente.***

Algunas de las consideraciones que debe conocer el auditor independiente, relativas al control de calidad en el trabajo, se encuentran en el **SAS número 4** y establece que “cumplir con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas es un objetivo básico de cada firma que se dedica a trabajos de auditoría”. Las consideraciones relativas al control de calidad en el trabajo son: **a)** las políticas y **b)** los procedimientos que adoptan las Firmas, no obstante que cada uno de los elementos de control de calidad es aplicable a todas las firmas, la extensión con que se apliquen las políticas y procedimientos, dependerán de una variedad de factores, tales como el tamaño y estructura de organización de la firma y su filosofía en cuanto al grado de autonomía operacional adecuada para su personal, el tamaño y naturaleza de su práctica, su dispersión geográfica, su organización y consideraciones sobre un apropiado costo/beneficio.

Estas políticas y procedimientos pueden afectar la calidad del trabajo en sus auditorías y un buen establecimiento de estas proporcionan a la firma una seguridad razonable de estar cumpliendo con las Normas de Auditoría.

Los objetivos de las políticas de control de calidad, que adopte una firma de auditoría para tener la certeza de que se obtendrá calidad en la realización del trabajo, serán los siguientes:

### ***- Objetivos***

#### **a) Requisitos Profesionales**

El personal de la firma observará los principios de Independencia, Integridad, Objetividad, Confidencialidad, y Conducta Profesional.

**b) Desarrollo Profesional**

La firma tiene que esperar que su personal posea el conocimiento necesario para cumplir con las responsabilidades que le sean asignadas y una vez, consolidados estos conocimientos, poderlos ascender a un puesto de mayor responsabilidad.

**c) Contratación**

La firma ha de contar con políticas para reclutar y contratar personal, que posean las características que le permitan realizar su trabajo de manera competente. Una vez contratado, se deberá realizar un proceso (Procedimientos) de acuerdo a sus políticas para preparar el personal, logrando de ésta manera un control de calidad en la realización del trabajo de campo.

**- Políticas**

Entre las políticas más comunes que adopta una firma de auditoría están:

**1- Asignación de personal al trabajo**

El trabajo de auditoría deberá asignarse a personal que tenga el grado de entrenamiento técnico adecuado y eficiencias requeridas para las circunstancias y la capacidad como auditor.

**2- Delegación**

Deberá haber suficiente dirección, supervisión y revisión del trabajo a todos los niveles para proporcionar certeza razonable de que el trabajo desempeñado cumple con normas de calidad adecuadas.

**3- Supervisión**

La firma de contadores Públicos ha de establecer políticas y procedimientos para el desarrollo y la supervisión del trabajo a todos los niveles y dar la seguridad razonable de que el trabajo se lleva a cabo de acuerdo con el nivel de calidad de la firma.

**4- Consulta**

El personal de un despacho de contadores públicos en ocasiones reconocerá que su nivel de conocimiento o competencia no es suficiente para llevar a cabo una auditoría con la capacidad profesional necesaria. Cada vez que sea necesario se consultará, dentro o fuera de la firma, con aquellos que tengan la experiencia y conocimientos apropiados.

**5- Competencia y habilidad:**

La firma deberá tener personal que haya alcanzado y mantenga los estándares técnicos y competencia profesional requeridos para ser capaces de cumplir sus responsabilidades con el cuidado debido.

**6- Inspección**

Entre las políticas del control de calidad de un despacho, se debe incluir la inspección para garantizar una seguridad razonable de que todos los elementos de control de calidad son efectivos.

**7- Monitoreo**

Se deberá monitorear la continuada adecuación y efectividad operacional de las políticas y procedimientos de control de calidad.

**1.3. La Responsabilidad del Auditor.**

A demás de las consideraciones relativas al control de calidad en el trabajo de auditoría y los fundamentos teóricos y técnicos que debe conocer el auditor, existen responsabilidades que debe de cumplir. Para determinar la responsabilidad del auditor es necesario conocer el campo en el cual se desarrolla, ya que la profesión de la contaduría pública abarca una variedad de servicios tales como: auditoría, contabilidad, asesoría tributaria, consultoría financiera y administrativa y sobre éstas se tiene:

*-Responsabilidad del Auditor en cuanto a la Normativa Técnica.*

*- Responsabilidad del Auditor con el Cliente y Terceros.*

*-La Responsabilidad Legal*

**1.3.1. Responsabilidad del Auditor en cuanto a la Normativa Técnica.**

Para el desarrollo del presente trabajo se toman de base las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (SAS) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), las cuales fueron adoptadas en el país para el desarrollo de la auditoría de estados financieros desde el año 1999 según acuerdo emitido por el Consejo de la Vigilancia de la Contaduría y Auditoría, los SAS son más específicos en el desarrollo del trabajo de auditoría, en cambio las NIA's son más generales ya que su aplicación es a nivel

mundial; Además, el auditor debe tener en cuenta que para el año 2004 los Estados Financieros se deberán de presentar de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), ya que a partir de este año se aplicara dichas normas en la contabilidad, según acuerdo emitido por el Consejo de la Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.

Para divulgar los principios básicos de ésta profesión y los criterios técnicos que rigen la actuación de los profesionales que ejercen auditoría, se han establecido las normas de auditorías generalmente aceptadas, dichas normas, son la base para la uniformidad en la calidad del trabajo de auditoría, las cuales deben ser cumplidas.

A continuación se detallan las normas de auditoría generalmente aceptadas:

#### **- Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas (NAGAs)**

Estas normas establecen el marco conceptual dentro del cual el auditor decide las acciones a tomar en la preparación del examen de los estados financieros, al llevar a cabo el examen y la presentación de su informe. Dichas normas sirven para medir la calidad de los objetivos de la auditoría y las acciones realizadas para alcanzarlos, estas son:

- Normas Generales o Personales
- Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo
- Normas del Informe

#### **- Normas Generales**

Las normas generales son de naturaleza personal y se relacionan con las cualidades del auditor y la calidad de su trabajo, dichas normas son las siguientes:

- a) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional
- b) Independencia
- c) Cuidado y Diligencia Profesional

### a) ***Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional***

La primera norma establece que “el examen deberá ser hecho por una o varias personas que tengan entrenamiento adecuado y capacidad profesional como auditores.

#### **- Entrenamiento Técnico.**

La capacidad del auditor lo obtiene inicialmente con la educación formal y se amplía con un entrenamiento adecuado, el entrenamiento técnico deben complementarse con cierto grado de educación general. Los auditores siempre deben mantener en mente su meta final; desarrollar su preparación y entrenamiento técnico hasta el grado en que puedan estar capacitados para considerar objetivamente las diversas presentaciones de la administración y estar en posición de expresar una opinión sobre las mismas basado en un juicio independiente, como expertos profesionales suficientemente capacitados <sup>2</sup>.

#### **- Experiencia Profesional.**

El ayudante que se está iniciando en la carrera de la auditoría, debe lograr una experiencia profesional mediante una supervisión conveniente y una revisión de su trabajo de un supervisor mas experimentado<sup>3</sup>.

### b) ***Independencia***

No basta con que un auditor sea competente y tenga experiencia práctica. También deberá ser ajeno a la influencia de su cliente al realizar su trabajo. Por lo tanto, la segunda norma de auditoría señala:

“En todos los asuntos relacionados con el trabajo, el auditor deberá mantener independencia en su actitud mental”, pues es de vital importancia que el público en general mantenga la confianza en el auditor externo.

Para cumplir con esta norma el auditor deberá ser independiente tanto de hecho como de apariencia. “*De hecho*” , la independencia se relaciona con la capacidad del auditor para actuar con integridad y objetividad. La primera se relaciona con la honestidad del individuo, la segunda se refiere a su imparcialidad. Ninguna de estas dos cualidades es

---

<sup>2</sup> Auditoria, J.w. Cook, pag. No. 33 y 34

<sup>3</sup> Auditoria, J.w. Cook, pag. No. 34

mensurable, dado que se relacionan con el carácter y estado mental de la persona. Sin embargo, estas cualidades se reconocen como obligatorias para cumplir con la norma de independencia.

Para ser independiente “*en apariencia*”, el auditor evitará relaciones con el cliente que pudieran ser causa de que una persona razonable llegue a dudar de su integridad y objetividad. La pérdida de tales condiciones elimina por completo la validez de su informe, la independencia al igual que la imparcialidad, implica una actitud alejada de todo perjuicio. Estas relaciones se ubican en dos grandes categorías: de carácter financiero y de negocios. Por ejemplo, el auditor no debería tener una participación financiera directa con el cliente. De manera similar, tampoco deberá ser miembro de la administración de la empresa a auditar.

### ***c) Cuidado y Diligencia Profesional***

Así como un paciente espera que el médico cumpla con las normas profesionales de cuidado al realizar sus labores, de igual manera el cliente y el público en general esperan que el auditor tenga mucho cuidado al realizar una auditoría. La tercera Norma General señala:

“Deberá ejercerse del debido cuidado profesional al realizar la revisión y al preparar el dictamen”. Esta norma requiere que el auditor ejercite el cuidado y la prudencia en el desarrollo de su trabajo, en la misma o similar circunstancia.

El criterio seguido para juzgar si se ha ejercido cuidado por un profesional se basa primordialmente en la costumbre, convencionalismo, y juicio a la luz de las circunstancias más que el tener una lista de pasos y procedimientos generalmente aceptados.

La norma de debido cuidado requiere la revisión crítica tanto del trabajo realizado como del criterio ejercido por quienes participan en el examen. Esta norma se ha asociado con la imagen de un profesional prudente razonablemente competente, cuyo grado de habilidad se toma como norma de medición, siempre que se ponga en tela de juicio la calidad del desempeño de un profesionista colega. El auditor deberá negarse a realizar un trabajo si piensa que no puede ejercer un cuidado adecuado a lo largo de toda la auditoría.

### ***- Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo***

Las normas del trabajo de campo se refieren a las medidas de la calidad del trabajo realizado por el auditor como parte de su examen, tales normas ayudan al auditor al logro de un cuidado y diligencia adecuados.

Las normas que se refieren a la ejecución del trabajo son:

- a) Planeación Adecuada, Supervisión y Oportunidad en la Ejecución del Trabajo
- b) Estudio y Evaluación del Control Interno
- c) Evidencia Suficiente y Competente

#### ***a) Planeación Adecuada, Supervisión y Oportunidad en la Ejecución del Trabajo***

Esta norma establece que “el trabajo debe planearse adecuadamente y los ayudantes, si los hay, deben ser supervisados apropiadamente”.

La planeación es el conjunto de acciones tomadas antes de ejecutar el examen, con el propósito de fijar la línea de acción que ha de seguirse. Esta permite que la ejecución de las acciones especificadas en el programa de auditoría sea realizada adecuadamente.

La planificación envuelve una estrategia general para conducir la auditoría y la supervisión tiene por objeto dirigir los esfuerzos de los asistentes, quienes estén involucrados.

En la planeación de una auditoría, el auditor deberá considerar que la naturaleza, extensión y oportunidad del trabajo a ser desarrollado, varían de conformidad con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia que se tenga con la misma y el conocimiento de sus negocios; por lo cual se deberán considerar al preparar el programa de auditoría por escrito, para cada área de auditoría que realice. El programa de auditoría deberá establecer un razonable detalle, de los procedimientos de auditoría que el auditor cree son necesarios para cumplir con los objetivos de la misma. La forma del programa de auditoría y la extensión de sus detalles, podrá variar de acuerdo con las circunstancias. En el desarrollo del programa, el auditor deberá guiarse por los resultados de las consideraciones y procedimientos de su planeación. Como resultado del avance, los cambios de condiciones, podrán ser necesarios para modificar los procedimientos de auditoría planeados.

**b) Estudio y Evaluación del Control Interno**

El auditor debe hacer un estudio y una evaluación adecuada del control interno y debe basar su programa de auditoría en los resultados de su estudio y evaluación del control interno, ya que ésta norma establece que “el auditor deberá efectuar un estudio apropiado y evaluación del sistema de control interno existente, como base para confiar en él y para determinar la extensión necesaria de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de auditoría”.

**c) Evidencia Suficiente y Competente**

Esta norma requiere que el auditor tenga un entendimiento de la evidencia y de cómo evaluarla en el proceso de formación de la opinión sobre los estados financieros, ya que esta norma establece que el auditor “Debe obtener evidencia suficiente y competente por medio de la inspección, observación, investigaciones y confirmaciones, para suministrar una base razonable, a fin de expresar una opinión respecto a los estados financieros que se examinan”.

**- Normas del Informe**

Las normas que se refieren al informe son:

- a) Presentación de Estados Financieros de Acuerdo a Principios Contables
- b) Aplicación Consistente de los Principios Contables
- c) Presentación Adecuada de la Información Contable
- d) Expresión de la Opinión del Auditor Independiente

**a) Presentación de Estados Financieros de Acuerdo a Principios Contables**

El auditor tiene que conocer los principios contables para que asuma la responsabilidad de expresar una opinión o de establecer las razones del porque no la puede expresar, ya que esta norma establece que el informe “Debe indicar si los estados financieros se presentan de acuerdo con principios de contabilidad”.

**b) *Aplicación Consistente de los Principios Contables***

El informe debe establecer si tales principios han sido consistentemente observados en el período actual, en relación con el periodo anterior.

**c) *Presentación Adecuada de la Información Contable***

La adecuación de los desgloses en los estados financieros se refiere a la forma, contenido y descripción del material necesario para hacer que tales estados financieros no induzcan a error.

**d) *Expresión de la Opinión del Auditor Independiente***

El auditor independiente asume la responsabilidad de expresar una opinión o de establecer las razones del porque no puede expresar la misma, ya que esta norma establece que “El dictamen contendrá, ya sea una expresión de opinión con respecto a los estados financieros, tomados en conjunto, o una aseveración en el sentido de que no puede expresarse una opinión”

Teniendo en cuenta que al cumplir con las normas de auditoria generalmente aceptadas se cumple tanto con la responsabilidad profesional en cuanto a la normativa técnica y con los estándares de calidad en el proceso del desarrollo de su trabajo.

A continuación se presenta el estudio general del proceso de la auditoría.

**1.4. *Estudio General del Proceso de Auditoría.*****1.4.1. *Etapas del Proceso de Auditoría.***

Por lo general cualquier auditoría consta de tres etapas o fases, las cuales le permiten al auditor obtener y evaluar la evidencia. Estas fases se mencionan a continuación:

**1- *Planificación del Trabajo de Auditoría***

Esta tiene como objetivo la preparación de un programa de trabajo de forma que pueda realizarse una auditoría lo más efectiva y eficiente posible.

## ***2- Realización del Trabajo de Auditoría (Ejecución)***

Se realiza bajo la supervisión del auditor principal de la auditoría, éste asume la responsabilidad directa, y las etapas para el desarrollo de la supervisión y ejecución en la auditoría de estados financieros son las siguientes:

- a) Etapa preliminar
- b) Etapa intermedia
- c) Etapa final

## ***3- La entrega del informe de auditoría***

Es responsabilidad del auditor encargado del trabajo.

### ***Planeación de la Auditoría***

La planeación de una auditoría entraña el desarrollo de una estrategia general para la conducción y alcance esperados en el examen, el auditor deberá considerar la naturaleza, extensión y planeación del trabajo a ser desarrollado y deberá preparar un programa de auditoría por escrito para cada auditoría. De acuerdo al **SAS número 22** La primera norma de Ejecución del Trabajo establece: “El trabajo de los asistentes, si existen; se ha de planificar y supervisar correctamente”. El grado de planeación variará de acuerdo con el tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría y la experiencia del auditor con la entidad y conocimiento del negocio. El plan de auditoría sirve para dos objetivos:

- a)** Proporciona una guía de cómo realizar la auditoría y **b)** Facilita el control sobre su realización.

El auditor puede desear discutir elementos del plan global de auditoría y ciertos procedimientos de auditoría para mejorar la efectividad y eficiencia y así coordinar los procedimientos con el trabajo de los empleados de la entidad. El plan global y el programa de auditoría, sin embargo, permanecen como responsabilidad del auditor.

### ***- Estrategias de la Auditoría.***

Planear la estrategia de la auditoría es una cuestión de escoger entre diversas alternativas, para el énfasis y distribución del tiempo de la auditoría. Sin embargo, la programación de estos pasos y el énfasis dado a cada uno varían. Estas variaciones

dependen del criterio del auditor con respecto a las prioridades que las circunstancias impongan y según el tamaño y la complejidad de las operaciones del cliente.

Las estrategias para el auditor incluyen:

- a) **Forma de Organización:** El auditor buscará el alcanzar las metas y objetivos establecidos por medio de su propia estructura organizacional.
- b) **Políticas de Personal:** En los más altos niveles tiene que ver con la clase de calificaciones requeridas para su personal, y con el número requerido para cada nivel.
- c) **Manera de administrar:** La administración de las actividades es una combinación de instrucciones emitidas, la coordinación de esfuerzos individuales personales y el proporcionamiento de un liderazgo efectivo.
- d) **Extensión de los procedimientos formales de auditoría:** Será la extensión o alcance en la formalización por escrito de los procedimientos de auditoría la forma como estén presentados tales procedimientos y el grado de actitud o apego a su uso.
- e) **Manera de reportar:** Es la forma de diseminar los resultados de auditoría a las diferentes partes interesadas, esto incluye cuestiones complementarias referentes a tiempo y sustancia o contenido.
- f) **Programación flexible:** Con frecuencia se requiere hacer cambios a los programas debido al desconocimiento de los requerimientos de auditoría y de la administración, un enfoque flexible proporcionará el máximo de servicio con los recursos actuales.
- g) **Acciones con base en las recomendaciones:** El auditor está interesado en las acciones correctivas tomadas con base en sus recomendaciones; la estrategia será lograr la aceptación por parte de la administración por los hallazgos reportados y corrección de las deficiencias.

### ***Realización del Trabajo de Campo (ejecución)***

En una auditoría independiente, el trabajo de campo normalmente se realiza bajo la supervisión del responsable de la auditoría. Este asume la responsabilidad directa del personal asignado, al cual le asigna un encargo en particular dentro de la auditoría a efectuar y a la vez selecciona los procedimientos específicos que deberán efectuarse para reunir la apropiada evidencia de auditoría. Es también responsabilidad del supervisor efectuar una revisión de campo de todos los papeles de trabajo, comprobar que todos los

puntos escritos en el programa han sido apropiadamente completados, y que las conclusiones reflejadas e incluida en los papeles de trabajo están justificadas por la evidencia contenidas en los mismos. Cuando finalice el trabajo de campo, se prepara un borrador de la opinión que, junto con los papeles de trabajo se pone a disposición del auditor encargado del mismo para su revisión.

#### **- Supervisión de Auditoría**

La Supervisión incluye la dirección de los esfuerzos de los asistentes que contribuyen a la consecución de los objetivos del examen y la determinación de sí se cumple o no tales objetivos. Los elementos de supervisión incluyen la formación de los asistentes, la información constantes de los problemas encontrados, la revisión de los trabajos realizados y la recopilación de las diferentes opiniones entre el personal de la firma de auditoría. El grado de supervisión adecuado para un caso determinado depende de muchos factores, incluyendo la complejidad del tema de que se trate y las facultades de las personas que realizan el trabajo, además según el **SAS número 22** “El trabajo que realice cada asistente debe ser revisado para determinar si fue ejecutado adecuadamente y para evaluar si los resultados son consistentes con las conclusiones que se van a presentar en el dictamen del auditor”.

#### ***La entrega del informe de auditoría***

Es el resultado del trabajo realizado por el auditor en la auditoría ejecutada, el cual lleva implícito el dictamen y éste a la vez la opinión acerca de los estados financieros presentados al cierre del ejercicio contable, dicha opinión es determinada al evaluar las evidencias encontradas durante el desarrollo del trabajo.

#### ***1.5. Obtención de Información para la Planeación de la Auditoría.***

Cuando se planea adecuadamente la auditoría se desarrolla la estrategia general para el examen. Es básico que el auditor esté profundamente familiarizado con la industria en que opera el cliente. El auditor debe comprender cómo afectan a la industria las condiciones económicas, las leyes fiscales y otras regulaciones del gobierno, condiciones de las competencias y las tendencias financieras de la industria pertinente.

Como señala el **SAS número 22**, la planeación adecuada incluye que el auditor adquiera la comprensión de la naturaleza operativa del negocio, su organización, la ubicación de sus instalaciones, los productos vendidos o servicios prestados, su estructura financiera, las operaciones relacionadas con otros, los métodos de remuneración y muchos otros asuntos a tener en cuenta:

***- Conocimiento del Cliente***

Para poder planear adecuadamente su trabajo el auditor externo deberá obtener suficiente información de la empresa, que le permita comprender los eventos, transacciones y prácticas que pudieran tener un efecto significativo sobre los estados financieros; para que el auditor externo realice una planificación adecuada debe recopilar información relativa a:

- a) La organización
- b) Las necesidades de los ejecutivos
- c) Las necesidades de los auditores internos, y
- d) Posibles eventualidades

Dependiendo del tipo de organización, básicamente se debe recopilar información referente a:

- a) La constitución de la empresa
- b) Estructura orgánica de la empresa
- c) Los objetivos y políticas prescritas.
- d) Volumen de operaciones
- e) Procedimientos de control y operación
- f) Número de personal que labora en la empresa
- g) Complejidad de las operaciones y su continuidad, y
- h) El flujo de la información existente.

***- Información Necesaria para la Planeación***

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuales destacan las siguientes:

- a) Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, las condiciones y limitaciones del trabajo, el tiempo a emplear, los honorarios y los gastos, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del cliente, y todos aquellos puntos que, por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.
- b) Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno.
- c) Entrevistas con funcionarios para obtener información sobre las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a producción como al aspecto comercial y financiero, y las referentes a los criterios de contabilización.
- d) Lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa.
- e) Lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre el volumen y la naturaleza de las operaciones de la empresa.
- f) Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
- g) Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno. El sistema de control interno de la empresa ha de ser estudiado y evaluado para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría.

### ***1.6. Programas de Auditoría***

Toda planeación debe estar bien documentada e incluir un programa de auditoría según lo establece el **SAS número 22**. Este consiste en la descripción de los procedimientos de auditoría a seguir en el desarrollo de la misma para lograr los objetivos del examen. Los pasos descritos reflejan el conocimiento adquirido por el auditor a cargo y los asistentes. Antes de que el auditor prepare el programa de auditoría, deberá realizar una evaluación preliminar de los controles de contabilidad internos y de su efecto sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría previstos. Esta revisión podría centrarse en aquellas áreas que son fundamentales en el proceso de planificación, especialmente en aquellas que la auditoría debe ser un análisis especial o cuyo tiempo de estudio se debe ampliar.

En ésta evaluación preliminar, el auditor debe identificar los controles que parecen garantizar que las cuentas correspondientes a los mismos son adecuadas. Si el auditor pretende fiarse de estos controles, debe verificarlos. La evaluación preliminar puede influir en la identificación de las principales deficiencias visibles de control.

### **- Definición**

Un programa es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les a de dar y la oportunidad en que se han de aplicar.

### **- Clasificación de los Programas de Auditoría<sup>4</sup>**

Existen diversas formas y modalidades de los programas de auditoría, pudiéndose clasificar así:

- a) Desde Punto de vista del Grado de Detalle a que Llegan
- b) Desde Punto de vista de su Relación con un Trabajo Concreto

a) Tomando en consideración “*el grado de detalle a que llegan*” los programas de auditoría se clasifican en:

- Programas Generales y
- Programas Detallados

### ***Programas Generales***

Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, con mención de los objetivos particulares de cada caso.

### ***Programas Detallados***

Son aquellos en los que se describen con mucha minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos de auditoría.

---

<sup>4</sup> Programas de Auditoría, Francisco Javier Sánchez Alarcón, pag. No. 18

b) Tomando en consideración “*la relación que tienen con un trabajo concreto*” los programas de auditoría se clasifican en:

- Programas Estándar, y
- Programas Específicos

### ***Programas Estándar***

Son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoría a seguir en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela de una firma auditora.

### ***Programas Específicos***

Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación particular.

### **- Contenido de los Programas de Auditoría**

El contenido de los programas de auditoría puede estudiarse tomando en consideración **a)** su forma y **b)** su fondo

#### ***a) Contenido de los Programas de Auditoría por su Forma***

Desde este punto de vista, los programas de auditoría deben contener las siguientes columnas:

- Número del procedimiento de auditoría
- Descripción del procedimiento
- Firma o iniciales de los auditores que llevan a cabo los diferentes puntos de la revisión
- Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo en donde se haya realizado el procedimiento.

#### ***b) Contenido de los Programas de Auditoría por su Fondo***

En función de éste, los programas de auditoría deben incluir procedimientos que no solo se limiten al reconocimiento de los registros de contabilidad, sino también prever procedimientos que vayan más allá de dichos libros y registros, como son: Analizar

correspondencia, obtener información de terceros, revisión de libros de actas, etc. Además, no sólo deben circunscribirse al examen de las operaciones realizadas durante el período que abarque la auditoría, sino también a un período posterior ya que el auditor que dictamina, es responsable de los eventos posteriores que en alguna forma puedan incluir en su opinión.

## ***1.7. Generalidades del Control Interno***

### ***1.7.1. Control Interno***

Más que cualquier otro factor individual, el control interno influye sobre la naturaleza de la auditoría que lleva a cabo un auditor independiente. La Segunda Norma de Ejecución del Trabajo “Estudio y Evaluación del Control Interno” exige que los auditores hagan un estudio y evaluación del sistema del control interno implantado.

El primer propósito para el estudio y evaluación, tal como lo señala la norma es el establecimiento de la confianza en el propio sistema. Los auditores no pueden inspeccionar los registros de todas las operaciones que han llevado a cabo durante el periodo bajo el examen.

El segundo propósito para la revisión y evaluación del control interno, es ayudar en la selección y alcance de los procedimientos de auditoría que el auditor tendrá que aplicar para quedar satisfecho sobre la razonabilidad de los estados financieros, ya que los puntos fuertes y las debilidades del sistema del control interno del cliente, afectan necesariamente el plan de trabajo de la auditoría.

Otro propósito para la revisión de los controles internos contables es permitir al auditor informar al cliente sobre las fallas del sistema y quizá hacerles recomendaciones para mejorarlos.

### ***Definición***

El control interno es el sistema interior de una compañía que está integrado por el plan de organización, la asignación de deberes y responsabilidades, el diseño de cuentas e informes y todas las medidas y métodos empleados.

**Objetivos**

- a) Obtener información financiera correcta y segura
- b) Proteger los activos del negocio
- c) Promover la eficiencia operativa
- d) Procurar adhesión a las políticas prescritas por la dirección

**- *Comprensión del Control Interno***

El auditor obtiene una comprensión de la estructura de control interno de una entidad a través del examen de la documentación, pláticas con la administración y personal clave, y observación de procedimientos de control. La documentación podrá existir bajo la forma de gráficas de organización ( organigramas), manuales de contabilidad, reportes de auditoría interna y declaraciones de políticas, por ejemplo las relacionadas con códigos de conducta y conflicto de intereses.

La comprensión de la estructura de control interno de la empresa constituye una fuente importante de información acerca de los tipos de errores e irregularidades que pudieran ocurrir en los estados financieros y la probabilidad de que ocurran.

**- *Cuestionarios de Control Interno***

El primer paso de la evaluación preliminar consiste en determinar como funciona el sistema de control interno. El auditor suele lograr este objetivo revisando los organigramas y manuales de procedimientos, manteniendo conversaciones con el personal de la empresa cliente y rellorando cuestionarios y diagramas de flujos de control interno. El propósito del cuestionario del control interno es permitir al auditor dar respuestas a preguntas específicas relacionadas con el sistema de control interno. Las preguntas deben ser formuladas para que sean contestadas con un “sí”. Las respuestas contestadas con “no” indicaran una falla o punto débil y requerirán una explicación mas detallada.

Una vez contestado el cuestionario de control interno y ya para terminar el trabajo de auditoría, el auditor debe estar en aptitud de dar una opinión autorizada acerca del grado en que los sistemas de la compañía ofrecen el máximo de control que sea posible obtener, considerando el volumen de las operaciones.

### ***- Importancia***

Es de mucha importancia que el auditor realice una comprensión preliminar del control interno de la entidad en el área financiera y administrativa, también se realiza con el propósito de identificar las áreas críticas y fortalezas de las empresas y poder evaluar la efectividad de los procedimientos y políticas para establecer el riesgo de control que es el que le indica al auditor el grado de seguridad en el que debe confiar en ese sistema de control interno.

### ***- Componentes del Control Interno***

De acuerdo al **SAS número 78**, el control interno de una compañía consiste en cinco componentes interrelacionados que la dirección diseña e instrumenta para proporcionar garantías personales que se alcanzarán los objetivos de control de la administración, los cuales son:

- a) El Ambiente de Control
- b) La Valoración del Riesgo
- c) Actividades de Control
- d) La Información Contable y Comunicación, y
- e) Vigilancia

#### ***a) El Ambiente de Control***

Establece el tono de una organización, influyendo la conciencia de control de la gente. Constituye el fundamento de los otros componentes del control interno proporcionando disciplina y estructura.

#### ***b) La Valoración del Riesgo***

Es la identificación de la entidad y el análisis de los riesgos importantes para lograr los objetivos, formando una base para la determinación de cómo los riesgos deben de ser manejados.

#### ***c) Las Actividades del Control***

Las constituyen las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la gerencia son llevadas a cabo.

d) ***La Información y Comunicación***

Representan la identificación, captura e intercambio de la información en una forma y tiempo que permita a la gente llevar a cabo sus responsabilidades.

e) ***Vigilancia***

Es un proceso que asegura la calidad del control interno sobre el tiempo.

***- Control Interno por su Naturaleza***

Un eficaz sistema de control interno incluye una diversidad de medidas de controles, mediante las cuales la administración de una empresa controla sus recursos, los que se pueden clasificar según su naturaleza en **a) Controles Contables** y **b) Controles Administrativos**

- a) ***Los controles contables***, comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que se relacionan directa y principalmente con la salvaguarda de los activos y la eficacia de los registros financieros. Incluyen, por lo general, los sistemas de aprobación y autorización, separación de tareas respecto a registros en auxiliares e informes contables relacionados con las operaciones, las custodias de los activos y controles físicos de éstos.
- b) ***Los controles administrativos***, comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que conciernen, principalmente, a la eficiencia operacional y a la adhesión a las políticas administrativas y, por lo general, se relacionan solo en forma indirecta con los registros financieros. Comúnmente incluyen controles tales como análisis estadísticos, estudios de tiempo y movimientos, ejecución de reportes, programas de entrenamiento de empleados y controles de calidad.

***- Control Interno de Acuerdo a NIA´s 400-499***

De acuerdo a las NIA´s el control interno esta formado por:

a) ***El Sistema de Contabilidad***

Significa la serie de tareas y registros de una entidad por medio de las que se procesan las transacciones como un medio de mantener registros financieros. Dichos sistemas

identifican, reúnen, analizan calculan, clasifican, registran, resumen e informan transacciones y otros eventos.

**b) *El sistema de control***

El cual comprende:

1. El Ambiente de Control, y
2. Los Procedimientos de Control

***El Ambiente de Control***

Significa la actitud global, conciencia y acciones de directores y administración respecto del sistema de control interno y su importancia en la entidad.

***Procedimientos de Control***

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y del sistema contable, establecidos por la gerencia para poder proporcionar una seguridad razonable para poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Los procedimientos de control incluyen diferentes objetivos y se aplican a los diferentes niveles organizativos y de procesamiento de datos. Así mismo, tales como la debida autorización de transacciones y controles físicos sobre el acceso y utilización de los activos.

***- Naturaleza y Alcance del Estudio y Evaluación del Auditor***

El tamaño de la empresa y la calidad de los controles establecidos tienen un peso importante sobre el alcance de la revisión, El alcance que realice el auditor en una empresa grande con una organización de contabilidad y con un sistema de interno eficaz será muy diferente para la revisión de una empresa pequeña. Los casos realmente problemáticos, en los cuales el auditor podría encontrarse con la mayor parte de las dificultades en la evaluación del sistema de control interno, son las empresas de tamaño medio, que no son lo suficientemente grandes como para justificar un sistema de control interno totalmente satisfactorio, pero que si lo son como para poseer algunas de sus características, en estos casos, el problema de determinar la fiabilidad que puede asignarse al sistema, al determinar el alcance de los procedimientos de auditoría es mucho más difícil que cuando una organización es extremadamente pequeña, pues se parte del supuesto de que no existen controles, o en el caso extremo contrario, en

sociedades grandes donde las necesidades de las mismas exigen que el sistema sea muy eficaz.

### ***- Revisión del Sistema del Control Interno***

El propósito de la revisión del sistema del control interno, es obtener un conocimiento suficiente sobre el sistema de contabilidad y administrativo, para determinar si hay procedimientos de control que puedan proporcionar una base para confiar en ellos o ayudar al auditor en el diseño de pruebas sustantivas cuando no existe esa confianza.

Por tratarse de una auditoria de estados financieros se hace más énfasis al control del sistema contable, no por ello el sistema administrativo es menos importante.

El auditor se apoya en el control interno contable por dos motivos relacionados directamente con la auditoría:

- 1- Para reducir el riesgo de que hayan ocurrido errores importantes en el proceso contable y que estén reflejados en los estados financieros
- 2- Determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas sustantivas.

### ***- Organización de la Revisión del sistema contable.***

El auditor debe hacer sistemática y racionalmente la revisión del control interno contable. Al seleccionar el enfoque a usar para una compañía en particular el auditor debe considerar el tamaño de la compañía, ubicación de sus oficinas y operaciones, la naturaleza de su negocio, su organización y el sistema de información utilizado, así como otras muchas características. Aunque los pasos específicos de una revisión del control interno contable son únicos para cada compañía, el tamaño y la naturaleza de la mayor parte de los negocios tienen ciertas características que hacen que la revisión del control interno contable y la realización de otros procedimientos de auditoría tengan que realizarse por separado sobre los diversos segmentos operativos o divisiones. En algunos casos la revisión de cada segmento se asignará a personas distintas del equipo de auditoría. Incluso un sistema sencillo de control interno contable para un negocio relativamente pequeño puede necesitar ser separado en varias divisiones para facilitar su revisión.

Algunas de las formas más usuales para segmentar las actividades y transacciones de una compañía es mediante a) ciclos, b) unidades de operación, y c) grupo de los estados financieros.

#### **- *Etapas de la Revisión del Sistema Contable***

El auditor reúne información sobre el diseño del sistema del control interno contable del cliente, así como información sobre la manera de como funciona en la realidad. La manera como opera un sistema puede o no ser igual a su diseño. La revisión del auditor debe consistir en estas etapas:

1. Revisión preliminar del ambiente y el flujo de transacciones
2. Evaluación preliminar del ambiente y flujo de operaciones
3. Revisión del diseño del sistema
4. Evaluación del diseño del sistema
5. Prueba de cumplimiento de las operaciones, y
6. Evaluación del sistema en funcionamiento

#### **- *Evaluación del Control Interno***

Una vez se ha recopilado y preparado la documentación de la revisión, el auditor sabrá en cierta medida donde existen controles fuertes y donde estos parecen débiles.

La evaluación de la eficacia de los procedimientos y controles de la empresa es indudablemente una de las fases más difíciles de una auditoría y exige mucho criterio propio. Además, existen grados variables de control eficaz, ninguno de los cuales es perfecto, pero algunos más firmes que otros. Después de haber determinado la eficacia de un control específico, se hace necesario que el auditor llegue a una conclusión adicional referente a la fiabilidad que pueda asignarse al mismo y la medida en que son necesarios unos procedimientos de auditoría.

#### **- *Informe Sobre Fallas***

Tradicionalmente los auditores han informado a la gerencia sobre las fallas de control contable. La posibilidad de recomendar mejoras en los controles se consideraba generalmente como un resultado secundario del estudio y evaluación de los controles

contables por parte del auditor. Se preparaba una carta, denominada carta a la gerencia al final del trabajo para señalar las fallas y sugerir mejoras.

En la actualidad, el **SAS número 20** exige que el auditor comunique las fallas importantes en los controles a la gerencia y a la Junta Directiva, o a su comité de auditoría si se considera apropiado. Una falta es importante si el error o la irregularidad permitidos pueden tener un efecto considerable sobre los estados financieros. Es preferible un informe escrito; pero si se trata de un informe verbal, este debe documentarse en los papeles de trabajo.

#### ***- Pruebas de Cumplimiento***

El propósito de las pruebas de cumplimiento es proporcionar una confianza razonable de que los procedimientos de control contable se están aplicando de acuerdo a lo establecido. Estas pruebas son necesarias si se van a confiar en los procedimientos preestablecidos para la determinación de la naturaleza, oportunidad o alcance de las pruebas sustantivas sobre tipos específicos de transacciones o saldos.

Una prueba de cumplimiento es la comprobación de que una o más técnicas de control interno estaban en operación durante el período auditado.

Por lo general no es necesario probar todas las técnicas identificadas en los sistemas de evaluación que contribuyen al logro total o parcial de los objetivos de control del ciclo. La naturaleza y la oportunidad de las pruebas de cumplimiento están relacionadas entre sí. Existen técnicas de control interno que producen evidencia técnica documentada, la cual puede examinarse en cualquier momento, sin embargo, otras técnicas, como la supervisión del personal, por estrecha que sea, difícilmente deja rastros de evidencia documentada. En este caso, el cumplimiento puede probarse mediante la observación visual directa durante el período que se está examinando.

#### ***- Pruebas Sustantivas***

Es un procedimiento diseñado para probar o verificar errores o irregularidades en dinero que afectan directamente la precisión de los saldos en los estados financieros.

La característica esencial de la prueba sustantiva es que esta diseñada para llegar a una conclusión con respecto al saldo de una cuenta sin importar los controles contables internos sobre las transacciones que se reflejan en él.

#### **- Características de un Buen Control**

El control es un factor extremadamente crítico en el logro de los objetivos generales, dependiendo su efectividad, en ese sentido, de la información recibida. Los sistemas de control, para lograr un uso óptimo, deben poseer ciertas características, que son las siguientes:

1. **Deben ser oportunos.** Un control es oportuno cuando se dispone de él en el momento apropiado.
2. **Seguir una Estructura Orgánica.** La función de control no puede sustituir una estructura orgánica.
3. **Ubicación Estratégica.** Es necesario establecer controles en ciertas actividades de la operación siguiendo un criterio estratégico.
4. **Un Control Debe de Ser Económico.** Este punto se refiere al aspecto de que cuando hay un control excesivo, este punto puede ser gravoso y provocar un efecto sofocante en el personal.
5. **Revelar Tendencias y Situaciones.** Los controles que exponen la situación actual de una fase específica de una actividad son relativamente fáciles de preparar, ya que sólo son necesarios los controles que muestren periódicamente la actividad por controlar.
6. **Resaltar la Excepción.** Existen dos razones del porqué un sistema de control efectivo acentúa la excepción. La primera es la cantidad de información producida, aun en pequeños organismos es tan extensa que hace difícil, sino imposible, determinar la importancia de toda la información. La segunda, cuando la información que resalta la excepción es presentada al administrador, su atención se enfoca hacia aquellos aspectos que requieren una acción correctiva.

### **1.8. Riesgos de Auditoría**

El auditor al realizar la planificación identifica la probabilidad de error para cada componente de la información financiera, la cual podrá ser analizada por categorías de riesgo.

La **NIA 400** establece el riesgo de auditoría así:

**Riesgo de Auditoría:** significa el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante.

El **SAS número 47** determina el riesgo de Auditoría así:

**Riesgo de Auditoría:** es el riesgo de que el auditor concluya y opine que los estados financieros tomados en conjunto están presentados razonablemente, cuando en realidad no lo están.

Los auditores pueden cometer dos tipos de errores en los contenidos de su informe “Primero”: concluir que no existen deficiencias materiales en los controles de la entidad en examen cuando, de hecho, tales deficiencias existen.

“Segundo”: concluir que las deficiencias materiales de control existen en la entidad en examen, cuando de hecho, tales deficiencias no existen.

Los tipos de riesgo componentes de la información son: “el Riesgo Inherente”, “el Riesgo de Control” y “el Riesgo de Detección”.

a) **Riesgo Inherente:** es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

b) **Riesgo de Control:** es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en el saldo de una cuenta o clase de transacciones y que pudiera ser de importancia relativa individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no sea prevenido o detectado y corregido con oportunidad por los sistemas de contabilidad y de control interno.

c) **Riesgo de Detección:** Es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de un auditor no detecten una representación errónea que existe en un saldo de una cuenta o clase de transacciones que podrían ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases.

### **- Análisis de Riesgos**

Los riesgos pueden ser analizados así:

- a) En la planeación de la auditoría, se debe analizar en forma general, el grado de riesgo que pueden implicar factores tales como:
  - i. Las características de la industria en la que opera la empresa
  - ii. La organización general.
  - iii. La naturaleza general del sistema de contabilidad y de las técnicas del control interno establecidas.
  - iv. Los problemas de negocios específicos
  - v. La revisión analítica de estados financieros

En esta etapa se debe efectuar un análisis general del riesgo implícito en el estudio que se va realizar con objeto de considerarlo en el diseño de los programas de trabajo e identificar gradualmente las características específicas de cada empresa y los ciclos de actividades en los cuales se pueden agrupar las transacciones que se realizan

b) Análisis específico de riesgos y su relación con las pruebas del auditor.

La auditoría de estados financieros es un trabajo profesional que implica riesgos y cada vez que el auditor emite una opinión, existe la posibilidad, o el riesgo de que halla llegado a una conclusión equivocada y de que los estados financieros y otros datos sean erróneos en algún aspecto importante.

Los estados financieros pueden estar sustancialmente equivocados en algún aspecto esencial debido a errores o irregularidades importantes en los sistemas de contabilidad o que no son descubiertos mediante los procedimientos de auditoría aplicados

### **- Evaluación del Riesgo**

El auditor evalúa el riesgo de un error importante, que pueda tener efecto tanto en los estados financieros, como en saldos de cuentas o en tipos de transacciones.

### ***Transacciones Básicas y Riesgos Potenciales de toda Empresa***

Para evaluar el control administrativo contable de cualquier empresa, grande o pequeña, organizada en forma rudimentaria o sofisticada, es necesario familiarizarse con las siguientes cinco actividades básicas y siete riesgos potenciales de fraude y error a que están sujetas estas cinco actividades.

#### **a) *Actividades Básicas***

Toda empresa realiza estas cinco actividades básicas:

1. Sistema de información a través del cual reconoce, calcula, clasifica, registra, resume y reporta sus operaciones;
2. Vende bienes o servicios y los compra;
3. Compra bienes y servicios y los paga;
4. Contrata mano de obra y la paga;
5. Mantiene control de sus inventarios y de sus costos, cuando produce bienes y servicios

#### **b) *Riesgos Potenciales***

Toda actividad básica esta sujeta a estos riesgos potenciales:

1. Transacciones, que no están debidamente autorizadas;
2. Transacciones contabilizadas, que no son válidas;
3. Transacciones realizadas, que no están contabilizadas;
4. Transacciones, que están indebidamente valuadas;
5. Transacciones, que están indebidamente clasificadas;
6. Transacciones, que no están registradas en el período que corresponde;
7. Transacciones, que están indebidamente anotadas en los diarios ó mayores

Para prevenir o detectar estos siete riesgos potenciales, la empresa establece controles administrativos y contables.

Cada objetivo de Auditoría deberá ser analizado a efecto de poder determinar el nivel de riesgo asignado por el Auditor; la escala de asignación será la siguiente:

**M** = Riesgo Mínimo

**B** = Riesgo Bajo

**I** = Riesgo Intermedio

**A** = Alto Riesgo

El Auditor puede considerar algunos factores al establecer el nivel de riesgo de cada objetivo, estos factores pueden ser:

<p style="text-align: center;"><b>ALTO RIESGO</b> Cliente de Alto Riesgo</p>	<p style="text-align: center;"><b>RIESGO BAJO</b> Cliente Bajo Riesgo</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Poca experiencia con el cliente</li> <li>▪ Componente de alto riesgo</li> <li>▪ Importes significativos</li> <li>▪ Control interno deficiente</li> <li>▪ Criterios contables subjetivos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Buena experiencia con cliente</li> <li>▪ Componente de bajo riesgo</li> <li>▪ Importes insignificantes</li> <li>▪ Control interno fuerte</li> <li>▪ Criterio contable acertado</li> </ul>

El mayor esfuerzo será identificar objetivos de alto riesgo con el fin de darles la atención requerida. En auditoría los objetivos de bajo riesgo pueden indicar áreas en las que se pueda limitar el alcance del trabajo y utilizar mejor los recursos de auditoría. La estimación del riesgo es subjetiva por lo tanto el establecimiento de los riesgos para cada objetivo dependerá de:

- a) La estimación global del riesgo del cliente
- b) La evaluación del riesgo para cada componente en particular.

Uno de los factores que afectará la estimación del riesgo es la percepción que el Auditor tenga de la efectividad del Control Interno. Si la estimación está basada en la confiabilidad de los controles, el plan de pruebas deberá incluir pruebas de cumplimiento de los controles en los cuales se confía.

### **1.9. Evidencia**

El juicio profesional del auditor determina el punto en el cual la evidencia examinada logra los requisitos de suficiencia y competencia para fundamentar su opinión sobre los estados financieros de una empresa, la base de la opinión del auditor es la revisión que se realiza de acuerdo con las Normas de Auditoría sean estas SAS ó NIA's.

La tercera norma del trabajo exige que se obtenga la evidencia suficiente y competente mediante la inspección, observación, investigación y confirmación como base de la opinión del auditor, por consiguiente, la opinión del auditor depende de la obtención y evaluación de evidencia suficiente y competente.

### **1.9.1. Concepto de Evidencia**

Evidencia es la información obtenida por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoría. La evidencia de auditoría comprenderá los documentos fuentes y los registros de contabilidad subyacentes a los estados financieros y la información confirmatoria de otras fuentes.

La evidencia es la base de juicio del auditor y consiste en una disposición mental del auditor; por esa razón, el proceso de obtención de la evidencia es complejo y será distinto para un auditor u otro en función de la capacidad de juicio de cada uno.

La evidencia es uno de los fundamentos de la auditoría, estando constituida por todos aquellos hechos susceptibles de ser probados por el auditor en relación con las cuentas anuales que examina, que se le manifiesta a través de las técnicas de auditoría aplicadas y de acuerdo con el juicio profesional.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, en la tercera norma determina que “Debe obtenerse evidencia suficiente y adecuada, mediante la realización y evaluación de las pruebas de auditoría que se consideren necesarias, con el objeto de obtener una base de juicio razonable sobre los datos contenidos en las cuentas anuales que se examinan y poder expresar una opinión respecto de las mismas”, se percibe que la relación control interno y clase de evidencia es muy fuerte en cualquier tipo de auditoría.

### **1.9.2. Características de la Evidencia**

#### **- Obtención de Evidencia de Auditoría, Suficiente, Competente y Valida**

El SAS número 31 distingue la evidencia en a) “evidencia inmediata” y b) “evidencia corroborativa”, la evidencia inmediata, se obtiene de los documentos contables, y la evidencia corroborativa, es la evidencia que el auditor obtiene para asegurarse de la veracidad y exactitud de la evidencia inmediata.

La evidencia se manifiesta al auditor a través del resultado de las pruebas de auditoría necesarias para la obtención de una evidencia suficiente y competente. No es necesario obtener toda la evidencia existente, sino aquella que cumpla a su juicio con los objetivos de su verificación y le permita formarse una opinión.

### **- Suficiencia de la Evidencia**

Se entiende como suficiencia de la evidencia aquella cantidad de evidencia que el auditor debe obtener a través de sus pruebas de auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre los estados que se someten a su examen.

La suficiencia de la evidencia esta relacionada con la cantidad de evidencia, siendo suficiente la que permite al auditor formar una opinión sobre su trabajo de verificación.

La falta de suficiente evidencia sobre un hecho de relevante importancia en el contexto de los datos que se examinan, obligará al auditor a expresar las salvedades que correspondan.

Para ser suficiente la evidencia debe ser convincente para justificar los contenidos de los informes. Suficiencia es encontrada cuando, ambos, auditor y receptor del informe están satisfactoriamente convencidos que las evidencias sacadas y las conclusiones de auditoría son apropiadas.

### **- Competencia de la Evidencia**

La característica de competencia de la evidencia, es una característica cualitativa, una evidencia es competente cuando sea apropiada para el fin que persigue el auditor; sin embargo, la cantidad y la calidad de la evidencia dependerá del objetivo perseguido por el auditor.

Una evidencia debe tener validez y relevancia, “Validez” es la fuerza o credibilidad de la evidencia en dar soporte a las conclusiones concernientes a la naturaleza de la entidad en examen, cuanto mayor es la confianza de la fuente, más valida será la evidencia.

Para que los datos y la información sean considerados competentes como evidencia de auditoría debe tener varias características a saber:

- a) Relevancia
- b) Autenticidad
- c) Verificabilidad
- d) Neutralidad
- e) Competencia
- f) Suficiencia
- g) Oportunidad

- a) **Relevancia**, es la característica de que la información tiene una relación lógica con la decisión a tomar. La evidencia es relevante cuando ayuda al auditor a llegar a una conclusión respecto a objetivos específicos de auditoría.
- b) **Autenticidad**, es autentica cuando es verdadera en todas sus características.
- c) **Verificabilidad u Objetividad**, es el requisito de la evidencia que permite que dos o más auditores lleguen por separado a las mismas conclusiones en circunstancias iguales o similares.
- d) **Neutralidad**, es el requisito respecto a que la evidencia esté libre de prejuicios.
- e) **Competencia o Confiabilidad**, se refiere al grado de que las evidencias pueden considerarse como creíbles o dignas de confianza.
- f) **Suficiencia**, la cantidad de las evidencias obtenidas determina su eficiencia. La cantidad se mide principalmente por el tamaño de la muestra que escoge el auditor.
- g) **Oportunidad**, la oportunidad de las evidencias de auditoría puede referirse ya sea el momento en que son recopiladas o al período que abarca la auditoría. Generalmente las evidencias son más convincentes para cuentas del balance cuando se obtienen lo mas cerca posible a la fecha del balance.

### **1.9.3. Fuentes y Clases (Tipos) de Evidencias de Auditoría.**

Algunas fuentes de evidencias son: los estados financieros, los registros auxiliares, los documentos de soporte de las operaciones, las declaraciones de funcionarios y empleados, los sistemas internos de información y transmisión de instrucciones, los manuales de procedimientos y la documentación de sistemas, la obtención de confirmaciones de terceras personas ajenas a la entidad y los sistemas de control interno en general. La obtención de evidencias comprobatoria de datos se obtendrá ya sea de manera “ Natural ”, “ Creada ” ó “ Razonada ” .

- **Natural:** Los datos que se pueden evidenciar de forma natural son los que el auditor puede observar, medir, contar, tocar o pesar.
- **Creada:** Los datos obtenidos de forma creada son usados para la comprobación documental, son la obtención de confirmaciones de terceros e información obtenida de las declaraciones del personal de la entidad.

- **Razonada:** La obtención de evidencia razonada es la que el auditor mediante su experiencia y juicio profesional, obtiene de determinados datos a través del razonamiento lógico, resultante de análisis de las otras evidencias obtenidas.

#### - **Clases de Evidencia** <sup>5</sup>

Las clases de evidencia son: evidencia física, documental, analítica, verbal, de control interno, los mayores y diarios como evidencia, y de comparaciones e índices.

**Evidencia Física**, permite al auditor constatar la existencia real de los activos y la calidad de los mismos, mediante el procedimiento de inspección ocular. Puede haber ocasiones en que el auditor necesite ayuda de personal técnico, peritos entendidos en la materia que se está inspeccionando.

**Evidencia Documental**, es obtenida a través del examen de documentos importantes y examen de los registros contables. Hay dos tipos de evidencia documental, las creadas dentro de la organización, y fuera de ella. Para las primeras evidencias, el control interno de la organización debe ser considerado, cuando es un control débil, el auditor no puede depositar mucha confianza en la documentación surgida de la organización.

**Evidencia Analítica**, es la obtenida del conjunto de procedimientos que implican la realización de cálculos aritméticos y comprobaciones matemáticas.

**Evidencia Verbal**, se obtiene a través del contacto personal con los distintos responsables y empleados de la compañía y con terceras personas independientes, son declaraciones que pueden tener carácter formal e informal. Este tipo de evidencia sirve para detectar puntos débiles y conflictivos en el sistema permitiendo iniciar una investigación sobre los mismos.

**Evidencia de Control Interno**, ya que el control interno condiciona el alcance del trabajo de auditoría, su evaluación determina el nivel de pruebas que el auditor deberá realizar. La evidencia de un sistema de control interno eficaz y que además se cumpla, constituye para el auditor una evidencia válida del correcto funcionamiento de la empresa. La eficiencia del sistema de control interno es un factor fundamental para determinar la magnitud de la evidencia que el auditor necesita obtener de documentos, registros, respuestas y otras fuentes.

---

<sup>5</sup> Auditoria, J.w. Cook, pag. No. 281

*Diarios y Mayores Como Evidencia*, la confianza de los diarios y mayores como evidencia dependerá del grado de control interno exigidos en su preparación.

*Comparaciones e Índices*, el tipo de evidencia de comparaciones e índices es la comparación de las cantidades de cada una de las cuentas de activos, pasivos, ingresos y gastos con los saldos correspondientes al periodo precedente es un medio sencillo para localizar cambios significativos.

#### **1.9.4. Evaluación de la Evidencia de Auditoría**

Los estados financieros de una empresa son responsabilidad de su administración, a través de estos la administración comunica la información respecto a las actividades de la empresa y los activos y obligaciones resultantes, bien sea explícita o implícitamente, la administración hace declaraciones en los estados financieros sobre la información presentada. De acuerdo al **SAS número 31** estas declaraciones son:

- a) Existencia o Incurrimiento
- b) Integridad
- c) Derechos y Obligaciones
- d) Valuación o Asignación
- e) Presentación y Revelación

Al evaluar la evidencia comprobatoria, el auditor considera si se han alcanzado los objetivos específicos de auditoría. El auditor independiente debe ser cuidadoso en la búsqueda de la evidencia e imparcial en su evaluación. Al diseñar los procedimientos de auditoría para obtener evidencia comprobatoria, debe reconocer la posibilidad de que los estados financieros puedan no estar presentados de conformidad con los principios contables. Al formular su opinión, el auditor debe considerar la evidencia comprobatoria relevante, independientemente de corroborar o contradecir las afirmaciones hechas en los estados financieros. Siempre que el auditor tenga alguna incertidumbre importante sobre cualquier afirmación relevante, deberá de abstenerse de formarse una opinión hasta que haya obtenido la suficiente evidencia comprobatoria competente que elimine esa incertidumbre substancial o de lo contrario debe expresar una opinión con salvedades o una abstención de opinión.

Todas las auditorías sufren restricciones de tiempo y costo, el informe de auditoría que está mucho tiempo atrasado será de poca utilidad para el usuario. El costo de recolección de las evidencias no debe exceder a la utilidad derivada del informe de auditoría. A pesar de que las evidencias más precisas y de confianza estén disponibles para el auditor, se debe considerar el estudio de la relación costo - beneficio típicamente elaborado por el auditor.

#### ***1.9.5. Relación Existente Entre la Evidencia y Procedimientos de Auditoría.***

La auditoría moderna se basa en pruebas o muestras más bien que en el examen detallado de todas las operaciones. Con el fin de llegar a una opinión respecto de la información de los estados financieros, el auditor aplicará los procedimientos apropiados de auditoría para menos del 100 % de las partidas. Para que un auditor pueda confiar en estas pruebas debe existir evidencia de que la muestra fue lo suficientemente grande, se seleccionó apropiadamente y era representativa de todas las partidas similares que ocurrieron durante el periodo contable y que se reflejan en los estados financieros. El auditor tiene que determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicados a la información seleccionada para ser probada. Aunque el criterio profesional es el criterio final para esta determinación, al llegar a tomar una decisión el auditor debe considerar el diseño del sistema de contabilidad de la compañía y la efectividad de su sistema de control interno contable.

#### ***- Tipos de Pruebas***

Los auditores utilizan las siguientes pruebas para determinar si los estados financieros se presentan con razonabilidad:

1. Procedimientos para lograr entender la estructura del control interno
2. Pruebas de controles
3. Pruebas sustantivas de operaciones
  - Procedimientos analíticos y
  - Pruebas de detalle de los saldos.

Se realizan los primeros dos tipos de pruebas para reducir el riesgo de control evaluado. En tanto que las últimas son todas pruebas sustantivas. Las pruebas sustantivas se utilizan para reducir el riesgo de detección planeada.

### **- Procedimientos Para Lograr Entender el Control Interno**

- a) Pruebas de control
- b) Pruebas sustantivas de operaciones
- c) Procedimientos analíticos de estudios

Este ultimo implican comparaciones de montos registrados con expectativas que desarrolla el auditor. A menudo involucra el calculo de razones por parte del auditor para compararlos con las razones de años anteriores y otros datos relacionados.

### **- Métodos Para Obtener Evidencia<sup>6</sup>**

Se conocen como “Técnicas de Auditoría” los diversos métodos utilizados por el auditor para obtener evidencia, estas son:

**Inspección**, es el examen físico de bienes materiales o documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad, o presentada en los estados financieros.

**Observación**, es realizada con la presencia física para apreciar y evaluar la forma en que se realizan ciertas operaciones o hechos.

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

**Investigación**, es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la empresa.

**Entrevistas**, se utiliza mucho la técnica de auditoría de hacer preguntas, las preguntas pueden variar considerablemente en importancia pero siempre son necesarias. Las preguntas también oscilan desde las muy generales hasta las específicas. Algunas veces durante una conversación normal una pregunta accidental sobre los deberes de un

---

<sup>6</sup> Auditoria, J.w. Cook, pag. No. 289

empleado señalará el grado hasta el cual han sido implementados los procedimientos de control interno.

**Revisión de Cálculos**, una parte de todas las auditorías es el uso de la técnica de revisión de cálculos, tanto en la forma de sumas, multiplicaciones o cualquier otra acción aritmética. El proceso de revisión de cálculo se puede hacer manualmente o mediante el uso de un programa de computación.

## **1.10. Recopilación y Registro de Información**

### **1.10.1. Obtención de Evidencia / Papeles de Trabajo**

#### **- Definición**

De acuerdo al **SAS número 41** los papeles de trabajo son registros que mantiene el auditor de los procedimientos aplicados, pruebas desarrolladas, información obtenida y conclusiones pertinentes a que se llegó en el trabajo. Algunos papeles de trabajo son los programas de auditoría, los análisis, los memorando, las cartas de confirmación y declaración, resúmenes de documentos de la compañía y cédulas o comentarios preparados u obtenidos por el auditor. Los papeles también pueden obtener la forma de información almacenada en cintas, películas u otros medios.

#### **1.10.2. Tipos de Papeles de Auditoría**

Puestos que los papeles de trabajo son el medio para acumular toda la evidencia que necesita el auditor para emitir una opinión profesional, los tipos de papeles de trabajo de auditoría tienen necesariamente que ser muy variados, los principales tipos de papeles de trabajo de auditoría son:

- a) Hoja de Trabajo
- b) Programas de Auditoría
- c) Medios para el Estudio y Evaluación del Control Interno
- d) Cédulas Sumarias
- e) Cédulas Descriptivas o de Detalle
- f) Cédulas analíticas
- g) Cédulas de Ajustes y Reclasificaciones
- h) Memorandos o extractos de Actas y Otros Documentos

- i) Cartas de confirmación
- j) Certificaciones extendidas por la entidad examinada
- k) Cédulas de Notas
- l) Carta de Salvaguarda, y
- m) Otros

## **1.11. Análisis y Comunicación de los Hallazgos**

### ***Elementos de un Hallazgo***

Es auditor externo debe analizar todos los detalles y puntos de información obtenidos durante una auditoría y seleccionar aquellos que merezcan ser incluidos en su informe, el auditor puede hacerse ciertos cuestionamientos tales como ¿Existe suficiente información que soporte un hallazgo? ¿Cómo debe ser ordenada la información? En la respuesta a estas interrogantes el auditor encontrará la forma de estructurar en su mente el hallazgo en potencia. Los elementos de un hallazgo, o atributos comunes, se comentan a continuación:

### ***Presentación de la Situación***

La primera oración de un hallazgo resume los resultados de la revisión del auditor. Es la comparación de la “ que es ” contra el “ deber ser “; el “ que es ” es la situación o evaluación hecha por el auditor con base en los hechos detectados durante su revisión.

### ***- Criterio***

El Criterio, o el “ debe ser “, es usado para juzgar el estado de una situación; Cuando no existe un sólido criterio no puede haber un hallazgo.

El criterio puede variar dependiendo del área que esta siendo auditada y de los objetivos de la auditoría; el criterio puede estar conformado por las políticas y procedimientos y por los estándares establecidos en una organización.

En una auditoría financiera los criterios serán los Principios de Contabilidad; para una auditoría de costos los requerimientos, el apego a leyes, ordenamientos, contratos, concesiones, etc.

Para otro tipo de hallazgos se pueden aplicar principios básicos de administración, pero sin que se consideren como criterios definitivos; en este caso son determinantes la

experiencia y conocimientos del auditor. Habrá instancias en que el auditor externo debe desarrollar o aplicar su propio criterio; por ejemplo, en una auditoría de eficiencia pueden no existir criterios o bases de comparación o medición que puedan ser utilizados como indicadores ya que los estándares establecidos son muy generalizados o vagos en sus conceptos; cuando existan situaciones como esta última señalada, se sugieren las siguientes técnicas que pueden ser utilizadas por el auditor.

**“Criterio de los Extremos”**. Cuando una actividad es claramente inadecuada o fuera de lugar es relativamente fácil evaluarla; cuando esta actividad se acerca a un promedio resulta un poco más difícil juzgarla. El auditor puede en algunos casos valerse de las condiciones extremas de inadecuada ejecución como criterio para desarrollar un hallazgo.

**“Criterio de Comparación”**. Se pueden hacer comparaciones con operaciones o actividades similares, determinar los hechos o falta de ellos así como sus causas y diferencias.

**“Criterio de los Elementos”**. En algunos casos los criterios de ejecución pueden ser establecidos en términos tan amplios que se torna imposible poder evaluar su avance. El dividir una actividad sobre bases funcionales u organizacionales, o por los elementos del costo de acciones específicas, podrá permitir criterios útiles.

**“Criterio de Expertos”**. En algunos casos el auditor puede apoyarse en expertos para evaluar una actividad; estos expertos pueden ser ajenos a la organización, o bien pueden formar parte de la misma organización.

#### **- Efecto**

El auditor debe también responder a la pregunta ¿Qué tan importante? Para medir la importancia del hallazgo y poder determinar si el hallazgo puede considerarse como tal. Un hallazgo debe representar ahorros, mismos que, obviamente interesan a la administración; de igual manera, son de especial interés los hallazgos que afectan las operaciones de la organización y el logro de metas.

#### **- Causas**

La respuesta a la pregunta ¿Por qué? Es de especial importancia para la administración. Se deben explicar las razones del porqué una desviación a los requerimientos o

procedimientos. Una vez que se identifican las causas de una situación, surgen las bases para adoptar las medidas correctivas que ameriten las circunstancias.

**- Recomendación**

El auditor debe llegar a conclusiones respecto a ¿Qué se debe hacer? La recomendación fluye desde las causas previamente identificadas en el hallazgo. Representa la opinión del auditor respecto a qué acción o acciones se deben llevar a cabo para corregir o superar la situación. Con frecuencia, las soluciones emanan de manera conjunta del auditor y del auditado.

### **1.12. El Informe y la Opinión del Auditor**

El informe del auditor es la expresión de una opinión profesional sobre los estados financieros de un cliente. Mientras que los estados financieros en sí mismos son responsabilidad de la administración, el informe del auditor, al que con frecuencia se le denomina dictamen del auditor, es responsabilidad única del auditor. Por lo general el informe debe ser dirigido a la compañía bajo auditoría, a su consejo de administración, a sus accionistas o una combinación de los tres.

Los auditores deben redactar sus informes con el mayor cuidado y consideración (**SAS número 58**). El informe es el único aspecto del trabajo del auditor que ve el público, y es probable que por este informe se juzgue la competencia del auditor y del mismo derive su responsabilidad legal.

**- Comunicación de Resultados Según el Estándar de Auditoría Externa.**

“Los auditores externos deben reportar los resultados de su trabajo de auditoría”. El estándar específico confirma la responsabilidad del auditor externo por reportar los resultados de su auditoría. Es obvio que los hallazgos y conclusiones de auditoría serán de muy poco valor si no son reportados a aquellos miembros de la organización que cuentan con la autoridad suficiente para tomar las acciones que hagan posible los beneficios potenciales aplicables de la misma organización.

Las guías de soporte hacen referencia a la forma y contenido de los mencionados reportes y se amplían hacia su forma de preparación y distribución.

1. *“ Se debe emitir un reporte por escrito y firmado, cada vez que se concluya un examen de auditoría. Durante el transcurso de la auditoría se podrán transmitir, formal o informalmente, reportes orales o escritos ”.*

Se confirma la necesidad de un reporte escrito y firmado, además, de la posibilidad de presentar en el proceso, formal o informalmente, reportes orales o escritos, dependiendo de la relevancia de los hallazgos y del grado de urgencia por atenderlos.

2. *“ Los auditores externos deberán discutir sus conclusiones y recomendaciones a un nivel adecuado de la administración antes de emitir su reporte escrito final”.*

Se establece la discusión de las conclusiones y recomendaciones de auditoría con adecuados niveles en la organización para asegurar, así, la relevancia de los comentarios y optimizar las relaciones con los auditados.

3. *“ Los reportes deberán ser objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos”.*

Describe la calidad deseada de los reportes.

4. *“ Los reportes contendrán el propósito, alcance y resultados de la auditoría y en lo aplicable, la opinión del auditor”.*

Se especifica la cobertura del reporte de auditoría, o sea el propósito, alcance y resultados de la auditoría y en lo aplicable, una opinión; esta última acción usualmente se asocia con la auditoría de estados financieros, pero puede ser aplicable también a ciertas situaciones operacionales. En muchos casos no se presenta una opinión formal; sin embargo, las conclusiones llegan a tener las características de tal opinión.

5. *“ Los reportes pueden incluir recomendaciones de mejoras potenciales y un satisfactorio reconocimiento de la ejecución de acciones correctivas”.*

Se sugiere la presentación de recomendaciones de mejoras potenciales; es de reconocer, en este tema, que los auditores externos siempre deberán buscar e identificar posibilidades de mejoría. Se hace referencia también al reconocimiento, por parte del auditor interno, de la satisfactoria ejecución de acciones correctivas.

En la mayoría de los casos es claramente deseable este reconocimiento para efecto de acciones de seguimiento de auditoría y para mantener buenas relaciones con los auditados.

6. *“ Pueden ser incluidos en el reporte de auditoría los puntos de vista de los auditados respecto de las conclusiones o recomendaciones del auditor ”.*

Se refiere a una situación más delicada: ¿Deben ser incluidos en el reporte de auditoría los puntos de vista de los auditados con respecto a las conclusiones y recomendaciones de los auditores internos?

En una situación ideal el auditor externo debe obtener el acuerdo de los auditados en todos los asuntos que les presente, en tal caso de persistir desacuerdos entre las partes interesadas, es de suponer que no han sido adecuadamente revisados todos los hechos. Sin embargo, cabe reconocer que los auditados pueden tener poderosas razones que soporten sus propios criterios, criterios que deben ser incluidos en el reporte de auditoría. En conclusión, los lineamientos establecidos deben ser manejados con extremo cuidado y objetividad.

7. “ *El supervisor de la auditoría externa, o la persona designada, deberá revisar y aprobar el reporte final de auditoría antes de su emisión, y deberá decidir a quien se le distribuirá el reporte* ”.

Indica una apropiada revisión y supervisión del reporte de auditoría antes de su emisión, y nuevamente hace referencia a la forma como debe ser distribuido ese reporte. Normalmente se tiene estandarizada la distribución de los reportes de auditoría, pero no hay que olvidar que dependiendo de los hallazgos y recomendaciones de una auditoría en particular, se justificará una distribución especial del reporte, ya sea parcial o total.

### **1.13 Responsabilidad del Auditor con el Cliente y Terceros.**

- *La responsabilidad con el cliente* está relacionada con la Etica Profesional ya que los clientes ponen su confianza en los auditores que contratan y por lo general no pueden evaluar la capacidad técnica del auditor o la competencia de sus servicios. Los clientes tienen fe en la competencia, honestidad, objetividad e integridad del auditor, y por consiguiente confían en él. Los auditores a su vez no deben violar esta confianza sino poner el mismo cuidado en atender los asuntos del cliente que pondrían en atender los propios. El auditor al recopilar la evidencia suficiente para expresar un dictamen profesional es natural que llegue a conocer las negociaciones financieras y mercantiles más privadas del cliente, que si el auditor llegara a revelar esta información confidencial el cliente podría sufrir graves daños. La regla sobre información confidencial se aplica igualmente a los colegas y establece:

Regla 301 del Código de Ética: información confidencial del cliente.

“Un miembro no revelará información confidencial alguna obtenida durante la realización de un trabajo profesional, excepto con la autorización del cliente”.

No obstante los auditores no deben permitir que su preocupación por los clientes se sobreponga a la responsabilidad para con el público. Los auditores no deben subordinar su criterio o conciliar o modificar una creencia sincera al realizar algún servicio profesional tan sólo para cumplir los deseos de un cliente. Si se llegara a presentar un conflicto o una importante duda de principios, el contador público debe renunciar al trabajo en lugar de aceptar una posición inaceptable que le exija el cliente, pues de no hacerlo estaría violando ciertas responsabilidades profesionales, como que: a) los auditores deben ser de hecho independientes de la empresa que auditan y b) las relaciones del auditor con su cliente deben ser de tal forma que parezcan independientes a terceras partes.

Para cumplir totalmente estas responsabilidades profesionales, el auditor asumirá ciertas responsabilidades de su cliente, de su profesión, a terceros y de sí mismo. Respecto a su cliente, la opinión del auditor añade seguridad a la adecuación de sus propias manifestaciones financieras. De cara a su profesión, el auditor independiente tiene la responsabilidad de cumplir con las Normas de Auditoría por sus compañeros en ejercicio de su profesión y sus obligaciones con el público de forma que la profesión pueda continuar teniendo la talla de profesión.

- *La responsabilidad para con terceros* depende del hecho de que los acreedores, inversionistas y terceras partes confían en lo que expone la administración de los estados financieros debido a que el auditor ha expresado un dictamen sobre dichos estados. La responsabilidad parece basarse en las fallas de la revelación de información necesaria, bien sea haciendo declaraciones falsas o mediante la omisión de información importante.

- *La responsabilidad más importante de un auditor independiente es la que tiene consigo mismo*, debido a que su opinión ha sustituido la de diversos grupos y la de su cliente, si el auditor no es capaz de mantenerse responsable consigo mismo, pierde su valía ante los diversos grupos, partes o público.

La responsabilidad del auditor en esta situación se limita necesariamente al desarrollo eficaz de la auditoría que se ha comprometido a llevar a cabo. Esto generalmente

involucra apegarse a las normas de auditoría. El auditor no asegura ni garantiza al cliente contra las pérdidas a consecuencia de la deshonestidad de sus empleados, ni se obliga a que con las auditorías se descubran todas y cada una de las irregularidades: sin embargo, la auditoría probablemente contribuirá a salvaguardar al cliente de manipulaciones deshonestas en sus cuentas.

### **1.14 La Responsabilidad Legal del Auditor**

La responsabilidad legal está impuesta por la sociedad como un requerimiento mínimo para quienes reciben un reconocimiento profesional. Esta especificada en las leyes y en los estatutos de las entidades regulatorias. Con frecuencia los contadores públicos prestan servicios a clientes preparando declaraciones del impuesto sobre la renta, ofreciéndoles asesoría tributaria y representándolos ante las autoridades fiscales.

Los auditores siempre han reconocido su responsabilidad profesional de tener cuidado y competencia en la ejecución de su trabajo, sin embargo; los límites exactos de sus responsabilidades civiles, mercantiles y tributarias han originado muchos problemas prácticos así como discusiones jurídicas de alto alcance técnico, tales como los mencionados en la *Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública*, **inciso final del Art.17** “ dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones profesionales que deben observar los comerciantes, de conformidad a las leyes pertinentes”. Y **Art.22** “ se prohíbe: Omitir en sus actuaciones la metodología o procedimientos utilizados así como el nivel de confidencialidad estadístico de ellas“.

Al llevar a cabo auditorías y otros servicios profesionales, el contador público tiene responsabilidades tanto éticas como legales. Las responsabilidades éticas están señaladas en el código de ética profesional y en otros ensayos e interpretaciones de cada uno de los países. La responsabilidad legal del contador público queda definida por el *derecho consuetudinario y los estatutos*.

La responsabilidad del contador puede derivar de cualquiera de las dos fuentes siguientes: el derecho consuetudinario o el derecho estatutario.

- *El derecho consuetudinario* comprende las decisiones legales, es decir; los precedentes legales producto de los juicios previos presentados en los tribunales.

- *El derecho estatutario* lo establecen los cuerpos legislativos y está contenido en los estatutos, tanto estatales como federales. El contador puede tener responsabilidad con sus clientes tanto por incumplimiento de contrato como por una acción de daños por negligencia. El contrato entre el auditor y el cliente toma por lo general la forma de una carta compromiso donde se detalla el tipo de trabajo que se espera del contador. El contador tiene responsabilidad ante su cliente por la negligencia en ejercer el debido cuidado profesional al llevar a cabo los trabajos necesarios en las circunstancias.

### **1.15. La Ética del Auditor.**

La ética profesional no es más que un caso especial de la ética general, en la cual, como profesional la persona recibe pautas de conducta específica en asuntos que reflejan su responsabilidad hacia la sociedad, los clientes, los otros miembros de la profesión y hacia sí mismo.

Al apoyarse en el dictamen de los auditores sobre estados financieros los usuarios de la información expresan su confianza en el auditor individual, así como en la profesión de auditoría. Estas personas juzgarán toda la profesión según las actividades de un solo auditor y por consiguiente es imperativo que este sector profesional tenga un grupo de reglas que sugiera la conducta a seguir a los integrantes individuales, y cuando sea necesario proporcionen mecanismos adecuados para hacerlos cumplir con la conducta apropiada y llamar la atención a quienes no actúen para el mejor interés de la profesión

#### **- Principios Éticos para los Auditores.**

El auditor deberá cumplir con el código de ética para los contadores profesionales emitidos por la IFAC (Federación Internacional de Contadores) los principios éticos que gobiernan la responsabilidad profesional del auditor son:

- a) Independencia
- b) Integridad
- c) Objetividad
- d) Competencia y Debido Cuidado Profesional
- e) Confidencialidad
- f) Conducta profesional, y Normas técnicas

## CAPITULO II

### 2. METODOLOGIA Y PRESENTACION DE LA INVESTIGACION

El presente trabajo fue desarrollado por medio de la investigación bibliográfica y de campo, que permitió el análisis de la problemática en estudio, así como plantear las necesidades y beneficios que trae al auditor la utilización de procedimientos para la obtención y evaluación de evidencia de calidad en la auditoría de estados financieros.

#### 2.1. *Objetivos de la Investigación*

##### *- General*

Presentar “ *Procedimientos de Auditoria de Estados Financieros para la Obtención y Evaluación de Evidencia de Calidad que Sustente la Opinión del Auditor Independiente*” como una herramienta del profesional de la auditoria, basado en que la evaluación de la evidencia debe dar como resultado una seguridad razonable, a fin de desarrollar la auditoria en todas sus etapas, que muestre seguridad en la evidencia que sustenta la opinión del auditor, y obtener credibilidad en sus dictámenes e informes, evaluando el riesgo de auditoria, para que el producto final del auditor sea de calidad basado en evidencia suficiente y competente.

##### *- Específicos.*

- a) Identificar las etapas del trabajo de auditoria.
- b) Establecer procedimientos de auditoría para la realización del trabajo.
- c) Dar a conocer y evaluar las características de la evidencia de auditoría para que respalde la opinión del auditor vertida en el dictamen e informe.
- d) Determinar la responsabilidad que tiene el auditor independiente en el desarrollo de la auditoría de Estados Financieros.

#### 2.2. *Metodología a Utilizar en la Investigación.*

En el muestreo probabilístico, el método que se aplicará a este tipo de investigación será el “Muestreo Aleatorio Simple” debido a que este método consiste en que para su empleo es indispensable disponer de un marco de muestra numeradas del 1 al N (tamaño

de la población) y la selección de los elementos que componen la muestra es al azar, por lo que las preferencias y deseos del sujeto no influyen en éste proceso y es el que más se acopla al tipo de investigación a realizar. Se procederá a utilizar este tipo de muestreo porque se cuenta con un listado de despachos de auditoría a estudiar que permitirá elegir aleatoriamente la muestra, los elementos del universo tendrán las mismas probabilidades de ser seleccionados para llenar la encuesta.

### ***2.2.1. Tipo de Estudio***

La investigación a realizar pretende determinar las necesidades y los beneficios de un manual para la evaluación de la evidencia de auditoría de estados financieros.

Es una investigación de carácter longitudinal ya que se estudia una o más variables a lo largo de un período que varía según el problema investigado y las características de la variable que se estudia; haciendo necesariamente seguimiento a la misma población estudiada.

El desarrollo del presente trabajo está enfocado bajo el paradigma positivista y cuantitativo, porque se visualiza a través de la obtención de información, efectuando estudios de hechos históricos, análisis de la realidad, y hechos que orienten a la búsqueda del conocimiento, que aporte valores a la Contaduría Pública que conlleven a la solución de los problemas planteados.

El estudio que se realizará es una combinación de tipo descriptivo, ya que por medio de este conoceremos la situación actual de los despachos de auditoría que prestan sus servicios de auditoría financiera, el cual permitirá obtener respuestas de las causas de la problemática; el estudio razonará la importancia de la evaluación de la evidencia de auditoría financiera, con la finalidad de lograr evidencia suficiente y competente con la calidad para sustentar los dictámenes e informes de auditoría y consecuentemente obtener la confianza de los usuarios de la información de los Estados Financieros.

El tipo de estudio aplicado en la investigación es el método Deductivo, de que permitirá dar un razonamiento lógico, composiciones lógicas.

De tal manera que para realizarla, se consideró los siguientes aspectos:

- a) Para el diseño de la Guía de la evaluación de la evidencia; se tomó en cuenta la participación de los diferentes elementos involucrados, entre los de mayor relevancia se encuentran los despachos que prestan servicios de auditoría financiera.
- b) A través del análisis cuantitativo se desarrolló el trabajo, utilizando el método científico positivista, que se basa en aplicar técnicas de obtención de información acorde a los objetivos de la investigación.
- c) Para este efecto se procedió a la recopilación de información, por medio de la observación directa, diseño de un cuestionario estructurado, con el propósito de registrar los aspectos relevantes del problema. Y como consecuencia de los resultados se analiza dicha información para determinar una resolución adecuada.

### ***2.2.2. Área Geográfica de Estudio***

La población que formará parte de la investigación serán las firmas de auditoría que en el ejercicio de la profesión realicen auditorías en el Municipio de San Salvador, ya que son los que llevan a cabo el trabajo de auditar. La finalidad de dicha investigación es conocer si se está haciendo la correcta aplicación de la normativa técnica y legal para obtener y evaluar evidencia de calidad cuando se lleva a cabo el trabajo de auditoría.

### ***2.2.3. Unidades de Análisis***

Las unidades de análisis tomadas en cuenta para desarrollar la investigación están conformadas por las firmas de auditoría dedicados a esta actividad, de acuerdo a información obtenida en el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador

## ***2.3 Población y Muestra***

### ***- Población***

Según datos proporcionados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, el total de firmas de auditoría constituidos legalmente como sociedades a la fecha del estudio ascendían a 154.

**- Muestra**

De la población determinada se extraerá la muestra para la realización de la investigación que se llevará a cabo a los despachos de auditoría del Municipio de San Salvador, cuyos resultados podrán ser generalizados a todas las firmas de auditoría de El Salvador que realicen auditorías de estados financieros.

La fórmula a utilizar para calcular el tamaño de la muestra es:

$$n = \frac{Z^2 \alpha / 2 \cdot p \cdot q \cdot N}{e^2 (N-1) + Z^2 \alpha / 2 \cdot p \cdot q}$$

Donde :	<b>n</b>	: Tamaño de la muestra
	<b>Z<sup>2</sup> α / 2</b>	: Nivel de Confianza
	<b>P</b>	: Proporción muestral de Éxito
	<b>q</b>	: Proporción muestral de Fracaso
	<b>e<sup>2</sup></b>	: Error muestral Permitido
	<b>N</b>	: Tamaño de la Población

El procedimiento correspondiente para obtener el tamaño de la muestra a investigar resulta de la siguiente manera:

**DATOS:**

<b>n</b>	=	?
<b>Z<sup>2</sup> α / 2</b>	=	90 % ( 1.645 )
<b>P</b>	=	0.5
<b>q</b>	=	0.5
<b>e<sup>2</sup></b>	=	10 %
<b>N</b>	=	154 ( Ver Anexo 1)

Sustituyendo valores se obtiene el siguiente resultado:

$$n = \frac{(1.645)^2 (0.50)(0.50)(154)}{(0.10)^2 (154-1) + (1.645)^2 (0.50)(0.50)}$$

$$n = \frac{104.18}{2.206506}$$

$$n = 47$$

El resultado obtenido es de 47 firmas auditoras ó 47 encargados de firmas auditoras que se elegirán aleatoriamente en el Municipio de San Salvador.

Como no se cuenta con información anterior o con experiencias relevantes los valores que se tomaron para “p” y “q” no se subestima o sobrestima el tamaño de la muestra. Se utilizará el valor de 0.5 para determinar la proporción muestral, ya que ésta es la forma más conservadora para su determinación.

La utilización de un determinado nivel de confianza obedece, básicamente, a los objetivos del estudio; se establece un nivel de confianza de un 90% ya que se pretende probar las hipótesis de investigación y obtener elementos de juicio debidamente sustentados para formular sugerencias.

#### ***2.4. Investigación Bibliográfica y de Campo***

##### ***- Investigación Bibliográfica***

La técnica documental sirvió para conocer los aspectos generales y específicos del tema, basados en los conocimientos y experiencias relacionadas a la Auditoria Financiera; los datos recolectados a través de esta técnica serán el punto inicial de la investigación y juegan un papel determinante para completar el trabajo de campo.

Lectura o investigación de conceptos relacionados, libros, revistas, tesis, síntesis de seminarios, diccionarios y literatura que tenga relación con los diferentes tipos de

auditoria, especialmente aquellos que se refieran a la evaluación de la evidencia en todas sus formas y su clasificación de acuerdo a la calidad, así como aquella relacionada con el acontecer social y económico del país.

Sobre la base de esta fuente de información se pudo ampliar los conocimientos, conceptos y otros aspectos que tienen relación con el tema a desarrollar, a fin de concretizar resultados positivos.

### ***- Investigación de Campo***

La investigación bibliográfica se complementó con la investigación de campo, para determinar la aplicación de la administración de la auditoría en los despachos, especialmente la etapa de la evaluación del control interno; se efectuó por medio de un cuestionario para el Jefe del despacho e individualmente a cada contador publico entrevistado que prestan servicios de auditoría financiera. Se utilizó el método de investigación participativa con el objeto de que se complementen las relaciones entre investigadores e investigados proporcionándose un apoyo mutuo.

## ***2.5 Definición de los Métodos de Recolección de Datos y Elaboración de Instrumentos.***

Para recolectar la información, se decidió utilizar la entrevista y el cuestionario con preguntas estructuradas. En la realización de la investigación de campo se utilizaron diferentes medios, los cuales se detallan a continuación:

- a) Carta de Presentación, solicitando información a los directores de los despachos de auditoria.
- b) Cuestionario fue diseñado para cumplir con los objetivos siguientes:
  - Evaluar el conocimiento técnico, su preparación Académica y experiencia acumulada.
  - Evaluar la calidad del trabajo desarrollado por los despachos de auditoria que prestan servicios de auditoria financiera.
  - Evaluar el trabajo referente a la obtención de evidencia.

### ***2.5.1. Plan de Tabulación y Análisis de Datos.***

Los datos recopilados en la investigación de campo, fueron tabulados de acuerdo al orden de preguntas, para facilitar el análisis de las mismas.

El análisis e interpretación de la información recolectada en forma estructurada, que comprende aspectos sobre descripciones detalladas, situaciones y conductas observadas y compilación de datos a través de la distribución de frecuencias, promedios y porcentajes.

### ***2.5.2 Análisis de las Situaciones Encontradas***

Al obtener información a través de las diferentes técnicas de recolección de datos, se realizará una comparación en forma objetiva de los aspectos concernientes al problema de la investigación y de esa forma discernir aquellas situaciones del área de estudio.

De la información obtenida en la encuesta, ya procesada, se hará un análisis comparativo y así poder determinar sus respectivas variables que nos servirán de base para poder inferir el planteamiento de las conclusiones y recomendaciones que puedan ayudar a las soluciones de la temática en estudio.

### ***2.5.3. Tabulación de Datos***

La información obtenida de cada cuestionario, se tabulará agrupando la cantidad de respuestas por cada pregunta tanto en el caso de las respuestas cerradas como de las abiertas, obteniendo de esa manera las frecuencias en términos absolutos y luego convirtiéndolas en términos relativos (porcentajes), posteriormente se presentaran a través de gráficos para cada una de ellas.

### ***2.5.4. Interpretación de los Resultados***

Una vez tabuladas las respuestas mediante los gráficos correspondientes, se desarrolla la interpretación de las frecuencias absolutas y relativas establecidas por cada pregunta, considerando adicionalmente los comentarios expresados por los encuestados, sobre los cuales se llevó a cabo la investigación.

Luego se realiza un análisis de manera global por cada objetivo, tomando en cuenta las repuestas con mayor frecuencia (según cada cuadro), permitiendo un mejor análisis del fenómeno objeto de investigación.

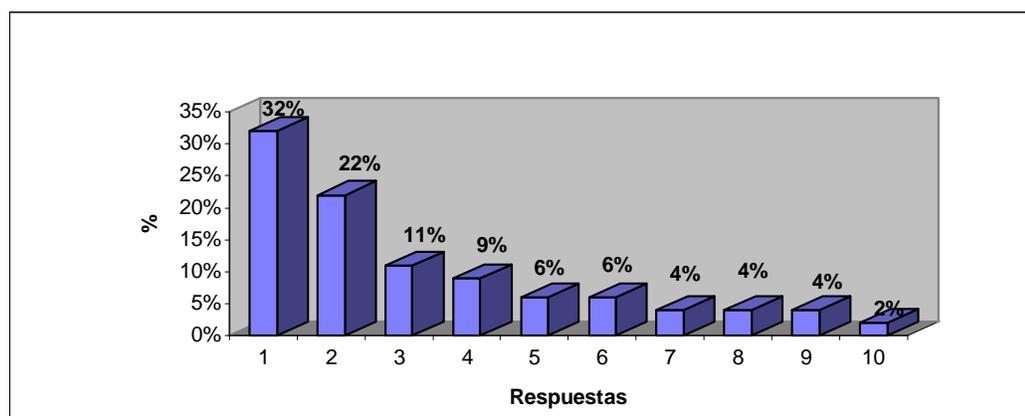
## 2.6. Análisis de los Resultados ( Ver anexo N° 2)

### Pregunta N° 1.

#### Objetivo de la pregunta:

⇒ Conocer el concepto general que los profesionales de la contaduría tienen sobre las normas de auditoría.

#### ¿Que significa para usted las Normas de Auditoría?



#### Análisis:

Al consultar al profesional sobre que significan las normas de auditoría un 32% piensan que son para armonizar la profesión, en segundo lugar el 22% las consideran como guías de aplicación para ejercer la auditoría, otro 11% cree que son lineamientos para desarrollar el trabajo, el 9% piensa que ayuda al auditor a desarrollar el trabajo de acuerdo a las exigencias de las mismas, el 24% restante opina dispersamente entre pregunta acertadas y otras que difieren de su significado, sin embargo hay un 2% que no contestó.

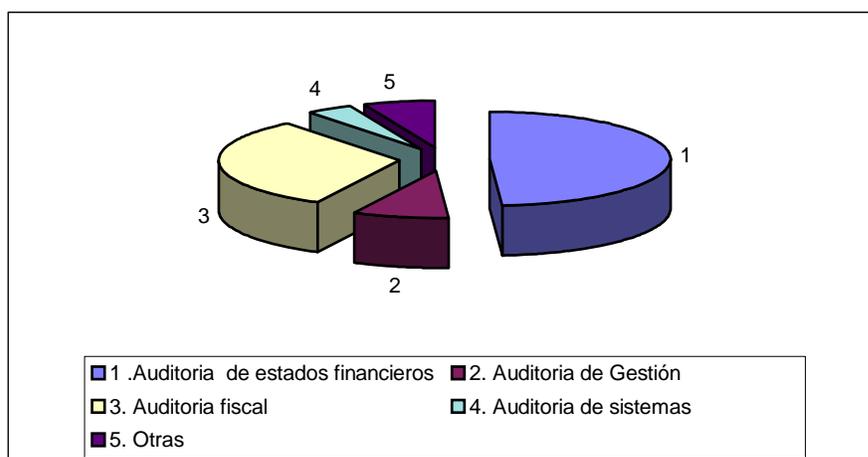
Con base a lo anterior se puede determinar que para el profesional las normas de auditoría significan que son lineamientos para armonizar la profesión, guías utilizadas por el auditor para desarrollar el trabajo.

**Pregunta N° 2.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Indagar sobre la experiencia obtenida por los despachos en las diversas ramas de la auditoría.

**¿Que tipo de auditorías desarrolla?**

RESPUESTAS	FRECUENCIA		FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA	ABSOLUTA	RELATIVA
	Si	Si	No	No
1 .Auditoría de estados financieros	47	100%	0	0%
2. Auditoría de Gestión	15	32%	32	68%
3. Auditoría fiscal	30	64%	17	36%
4. Auditoría de sistemas	8	17%	39	83%
5. Otras	5	11%	42	89%

**Análisis:**

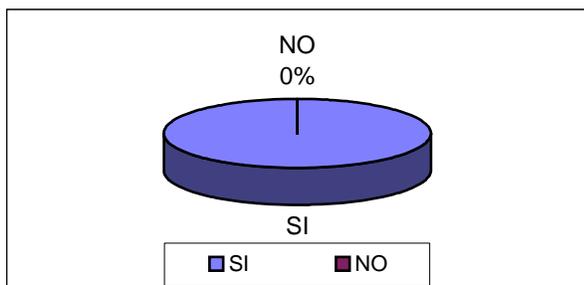
La auditoría financiera es sobre la cual los despachos poseen mayor experiencia y ejercen más, la experiencia y aplicación de la auditoría fiscal se ubica en segundo lugar, pocos despachos desarrollan auditoría de gestión.

### Pregunta N° 3.

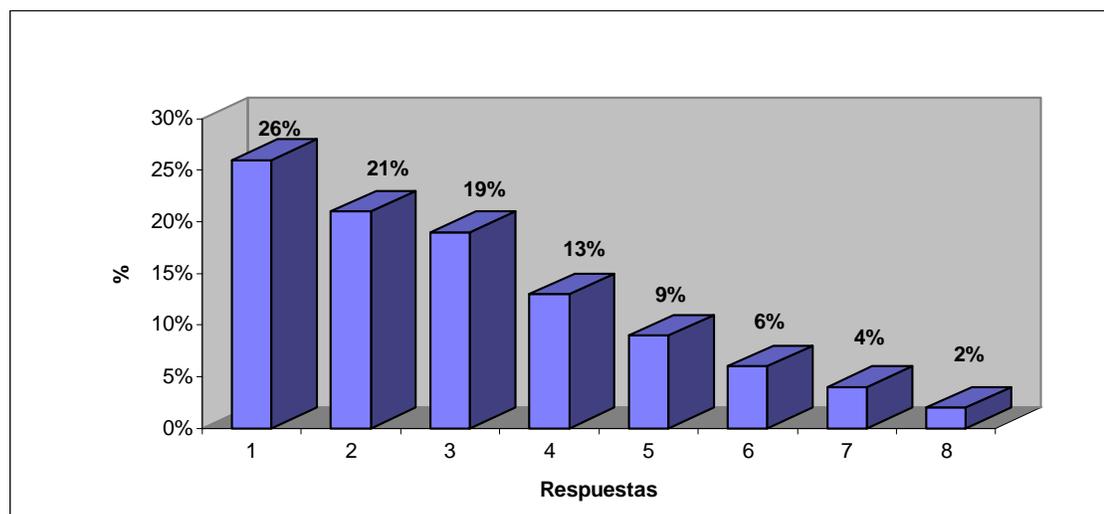
#### Objetivo de la pregunta:

⇒ Conocer el grado de aplicabilidad de las normas de auditoría

#### ¿Aplica Normas de Auditoría?



#### ¿Por qué?



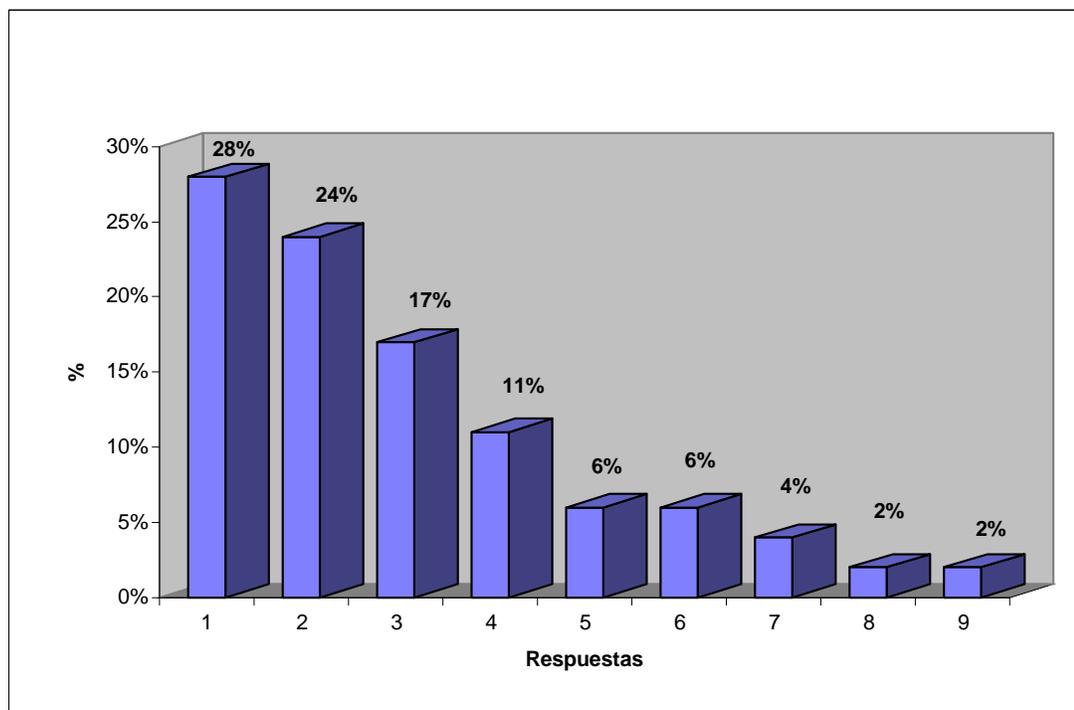
#### Análisis:

Como se puede observar en el primer gráfico de esta pregunta el 100% de los despachos aplican normas de auditoría, sin embargo al preguntar el por qué de su respuesta, en el segundo gráfico se determina que un 26% aplica normas de auditoría porque con base a ellas se desarrolla la auditoría, otro 21% que es necesario para el dictamen, el 19% porque proporciona lineamientos generales, así mismo el 9% no contestó el porque aplica normas de auditoría.

Esto quiere decir, que la mayor parte de la población encuestada conoce para qué aplica normas de auditoría, pero no él por qué de su aplicación.

**Pregunta N° 4.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Detectar cuales son las normas que se aplican en el proceso de auditoria.

**¿Cuales Normas de Auditoria aplica al desarrollar una Auditoria de Estados Financieros?****Análisis:**

El resultado obtenido demuestra que un 28% aplica las Normas de Ejecución del Trabajo, otro 24% que aplica las normas generales, el 17% aplica todas las normas, además el 11% aplica las NIA's

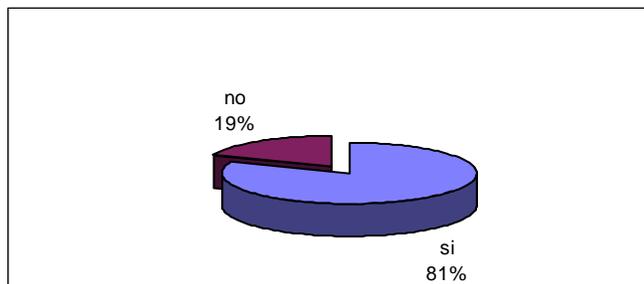
Se detectó que las normas que más se aplican en el proceso de auditoria de estados financieros, son las normas generales y las de ejecución del trabajo, a las normas del informe y a las NIA's no se les da mucha importancia.

### Pregunta N° 5.

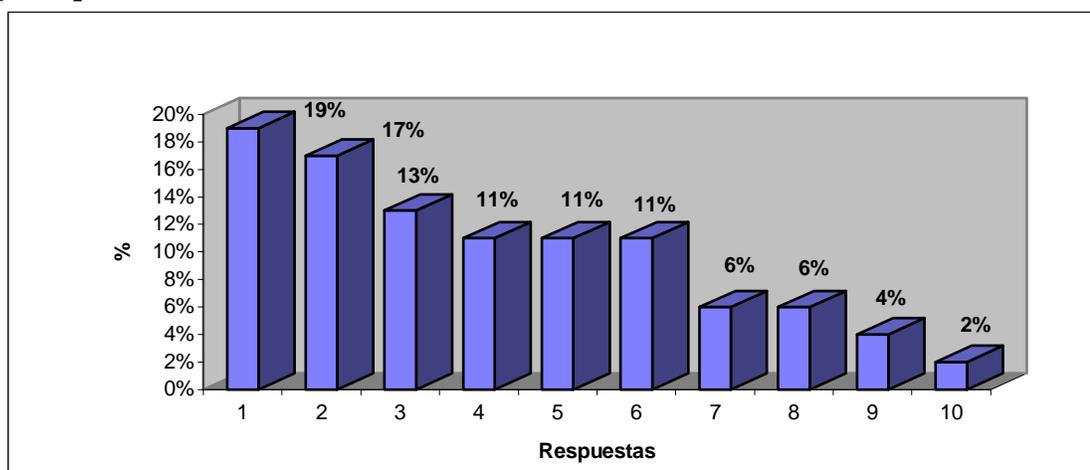
#### Objetivo de la pregunta:

⇒ Obtener el criterio de planificación de la auditoría

#### ¿Como auditor planifica su auditoría?



#### ¿Por qué?



#### Análisis:

Como puede observarse el 81% de los encuestados si planifica su auditoría, pero el 19% no planifica su auditoría.

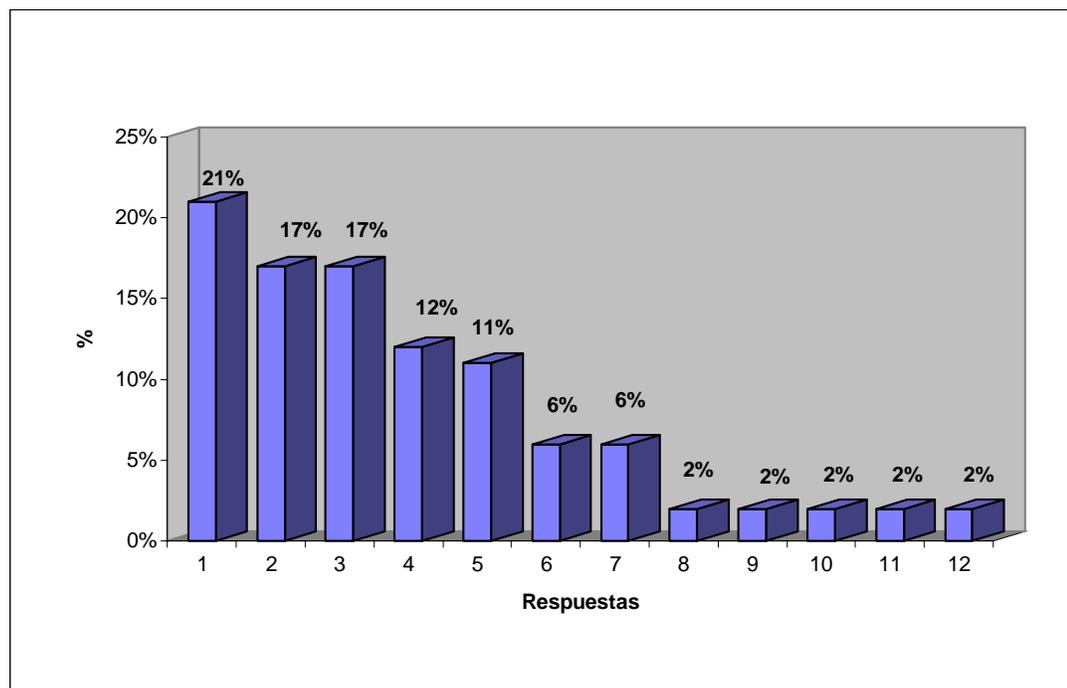
En razón de sus respuestas se les pregunto por qué planifica, donde se obtuvo que un 19% lo hace para determinar el alcance y oportunidad de los procedimientos, el 13% porque proporciona dirección definida y orientada, pero hay un 17% que no planifica porque el trabajo lo realiza sobre la base de anotaciones y a su experiencia, además hay un 2% que no contesto.

Se puede establecer que la mayoría de firmas de auditoría planifican su trabajo a ejecutar, dando una serie de criterios del porque planifican su auditoría, no así porque las normas de auditoría así lo especifican o determinan, pero es preocupante que el 17% no planifique su trabajo confiando en su experiencia acumulada.

**Pregunta N° 6.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Conocer los elementos que generan el criterio para la planeación

**¿Que elementos toma en cuenta para llevar a cabo la planeación de una auditoria?**

**Análisis:**

La pregunta anterior da como resultado en términos significativos, diversos criterios de los encuestados respecto a los elementos que toma en cuenta para planear la auditoria, donde un 21% toma como elemento la confianza anticipada en los controles internos, el 17% los aspectos generales del cliente, un porcentaje similar los procedimientos y las políticas contables, otro 12% y 11% toman la experiencia de auditorias anteriores y con la empresa auditada respectivamente.

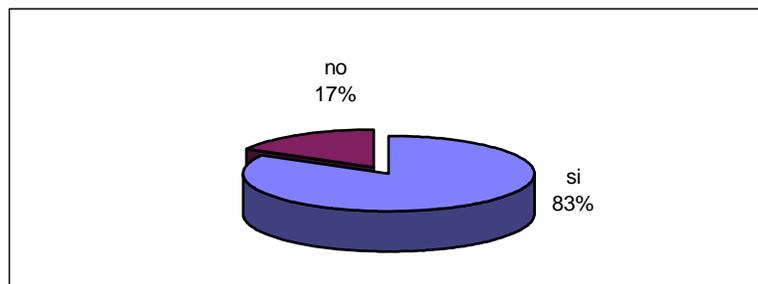
Esto quiere decir que los auditores toman como base para la planificación de la auditoria la confianza anticipada en los controles internos, los procedimientos y las políticas contables de la entidad

### Pregunta N° 7.

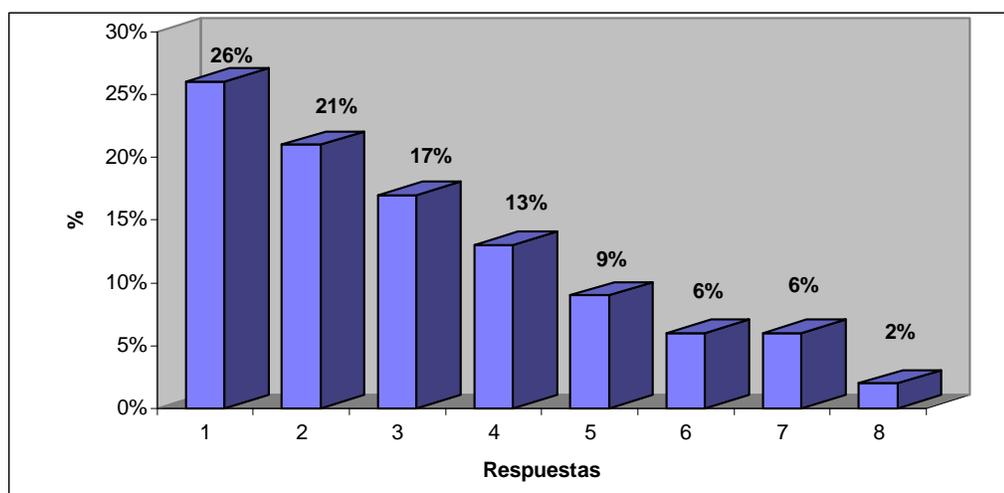
#### Objetivo de la pregunta:

⇒ Conocer si el auditor evalúa el control interno y el objeto de su evaluación.

#### ¿Evalúa el control interno para desarrollar la auditoria de Estados financieros?



#### ¿Por qué?



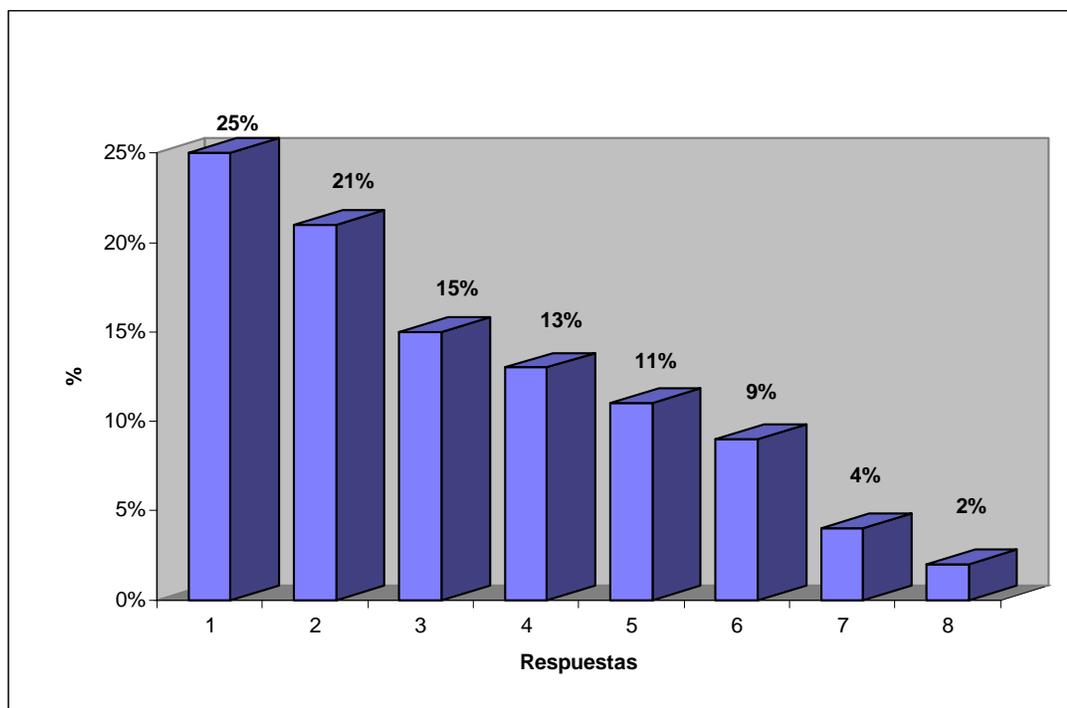
#### Análisis:

El resultado obtenido demuestra que el 83% de la población encuestada si evalúa el control interno en tanto que hay 17% que no lo evalúa. Obteniendo diversos criterios del porque evalúan el control interno así el 26% para definir el alcance de las pruebas y procedimientos, un 21% para efectuar una buena planeación, otro 13% indica que es la base para el desarrollo de una auditoría. Sin embargo existe un 17% que confía en su experiencia.

El propósito general de los auditores en la evaluación del control interno es para definir el alcance de la auditoria, se observa que algunos señalan que el objetivo de la evaluación del control interno es para la planeación de la auditoria. No así hay auditores que no se apegan a la segunda norma de la ejecución del trabajo, ya que no evalúan el control interno.

**Pregunta N° 8.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Indagar sobre la base que utiliza el auditor para la comprensión del sistema de control interno

**¿Qué toma en cuenta para comprender la estructura del control interno?****Análisis:**

Los datos tabulados indica que para comprender la estructura del control interno un 25% toma en cuenta el plan de organización de la empresa, el 21% las políticas contables y administrativas, otro 15% confiabilidad de la información del sistema contable y un 13% la eficiencia y fortaleza de los controles operativos.

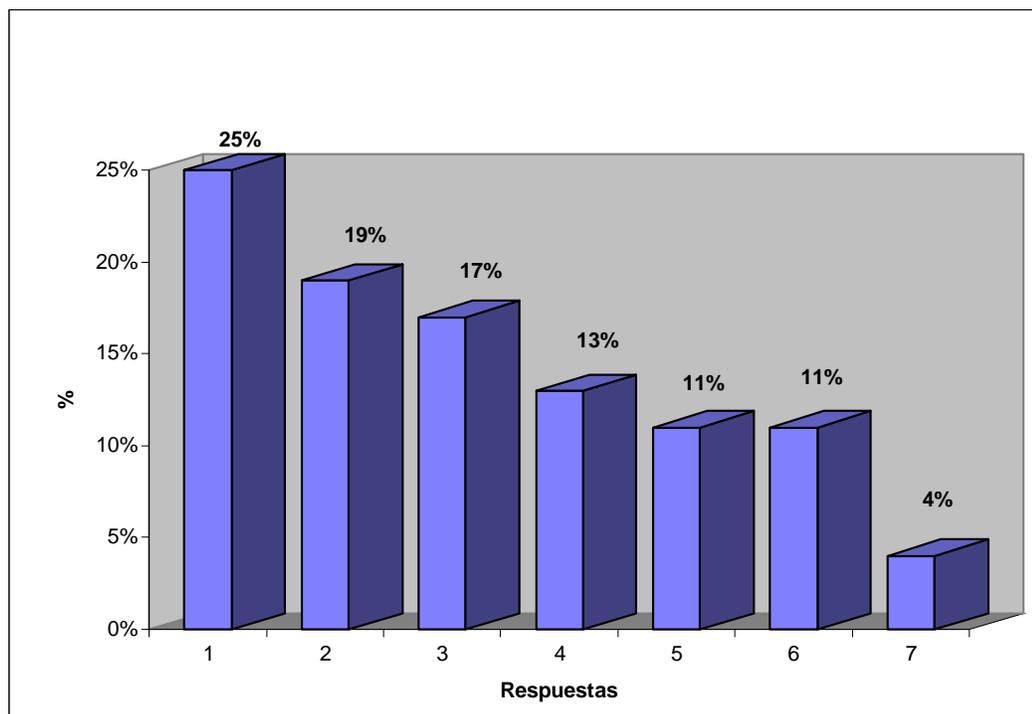
La base que el auditor utiliza para la comprensión de la estructura del control interno la constituyen el plan de organización de la empresa, no se da la debida importancia a los riesgos potenciales que puedan afectar el resultado de la auditoría.

### Pregunta N° 9.

#### Objetivo de la pregunta:

⇒ Conocer los medios que utiliza el auditor para la disminución del riesgo

**¿Que parámetros toma en cuenta para reducir el Riesgo de Auditoria?**



#### Análisis:

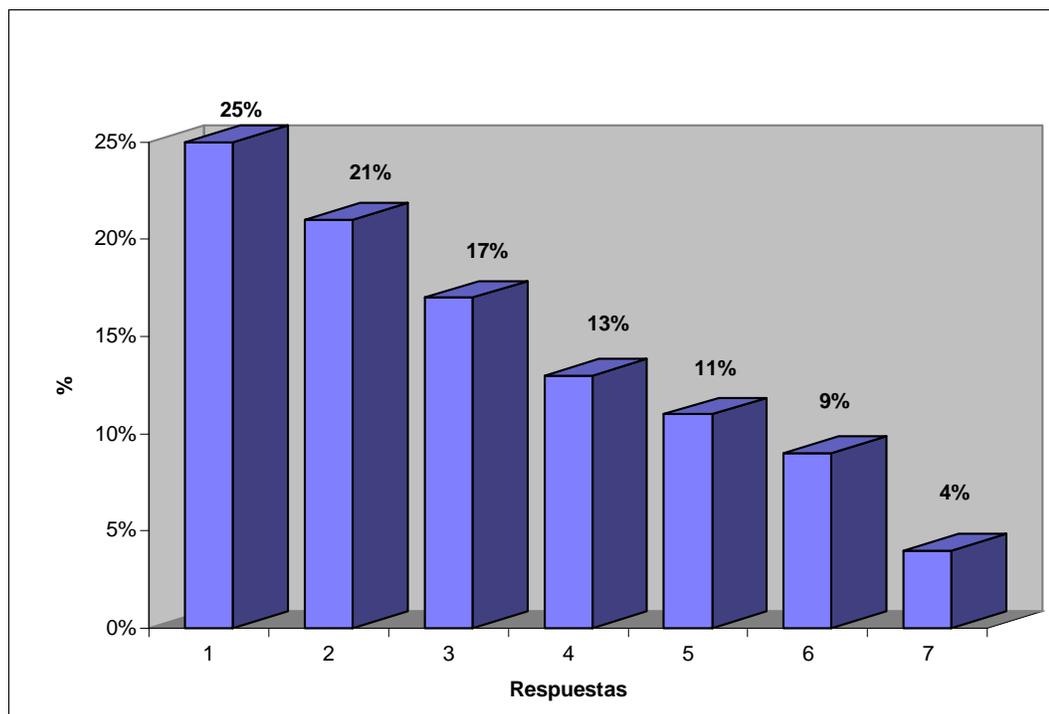
Para reducir el riesgo de auditoría el 25% de los encuestados toman como parámetro desarrollar procedimientos de auditoría, un 17% evaluar el control interno, el 11% hacer una buena planeación y otro 11% establecer el nivel de confianza del control interno, pero hay un 19% que toma en cuenta el riesgo inherente, de control y de detección.

Los medios que el auditor utiliza para disminuir el riesgo de auditoría es el diseño de los procedimientos, evaluar control interno y la comprensión del sistema de contabilidad, poco interés se presta a la planeación; además hay auditores que toman en cuenta los riesgos inherentes, de control y detección como parámetro, redundando en lo que es el riesgo de auditoría.

**Pregunta N° 10.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Conocer la base sobre la cual el auditor confía en el control interno.

**¿Cuál es el criterio para determinar el nivel de confianza del control interno?**

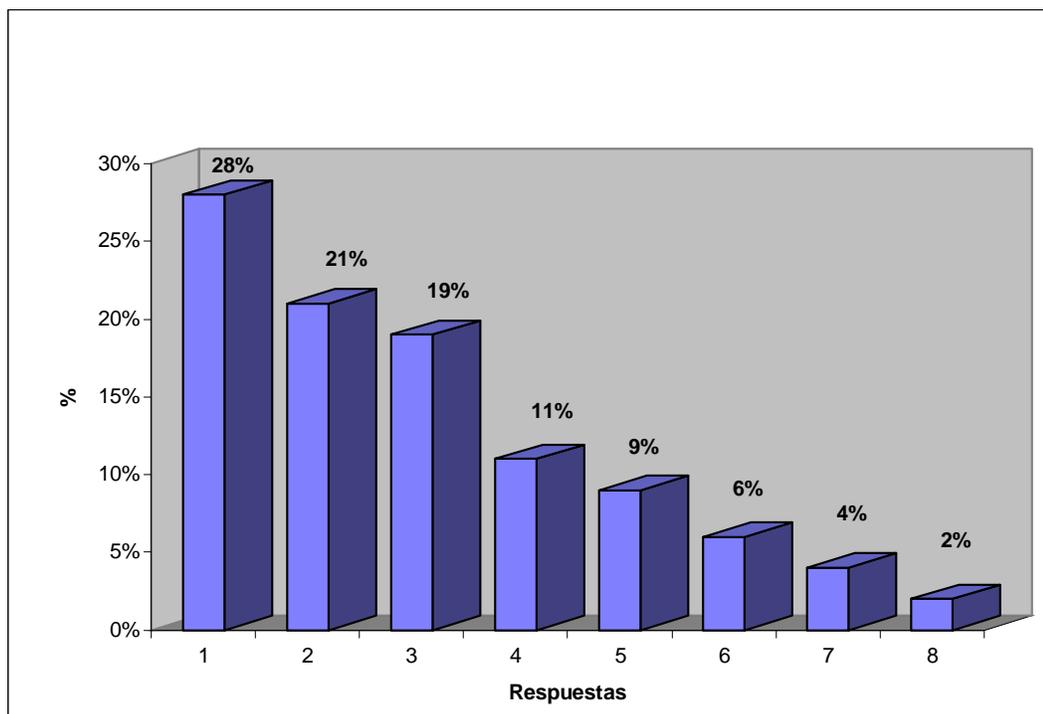
**Análisis:**

Entre los criterios para determinar el nivel de confianza del control interno un 25% respondió el estudio y evaluación del control interno, otro 21% determinar niveles altos, medios y bajos de riesgos, el 17% amplitud y alcance de los procedimientos.

La base de la confianza del auditor radica sobre el estudio y evaluación del control interno y en los niveles de riesgo que el establece, aunque algunos parten del supuesto que el riesgo es alto a menos que existan controles adecuados.

**Pregunta N° 11.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Conocer cuales elementos son considerados como evidencia por parte del auditor.

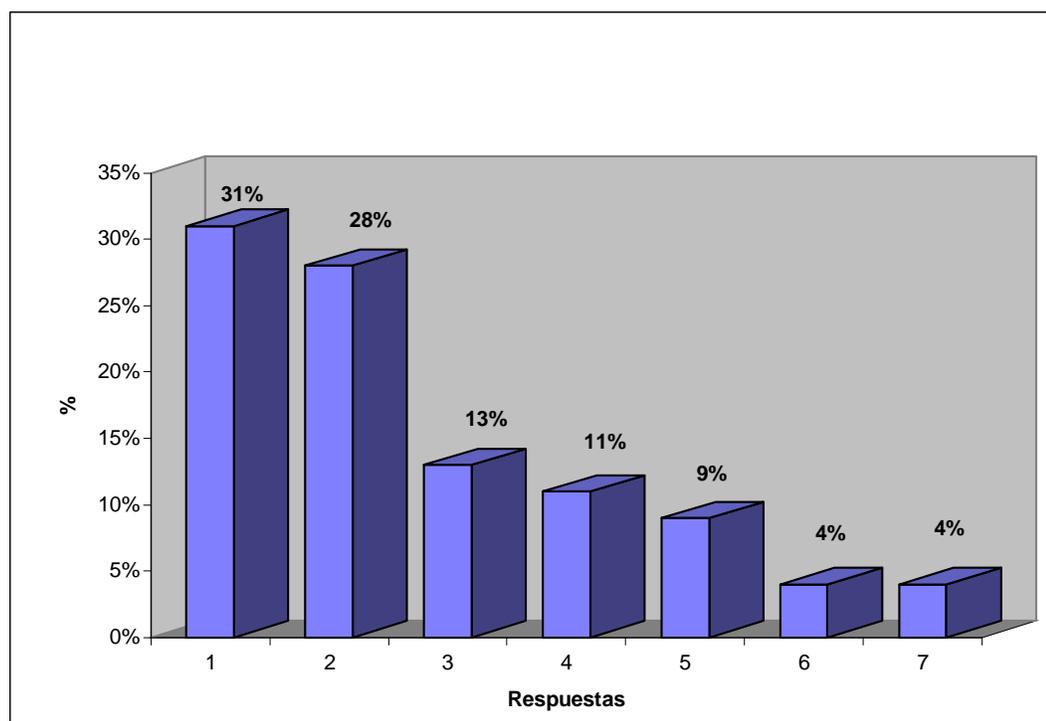
**¿Que considera como evidencia de auditoria?****Análisis:**

El resultado obtenido demuestra que un 23% considera como evidencia de auditoría la documentación obtenida durante el examen, otro 21% los papeles de trabajo, el 19% las declaraciones por escrito de terceros, pero además existe un 30% que se conforma en diversos porcentajes, los cuales dieron las siguiente respuestas: toda aquella prueba convincente y comprobatoria, elemento capaz de servir de respaldo a un hallazgo, información que sustente una condición encontrada, prueba que sustente un hecho que relacione las representaciones emitidas en los Estados Financieros.

Como puede observarse existen porcentajes dispersos en menor proporción que se aproximan a lo que las Normas de Auditoría establecen como evidencia de auditoría.

**Pregunta N° 12.****Objetivo de la pregunta:**

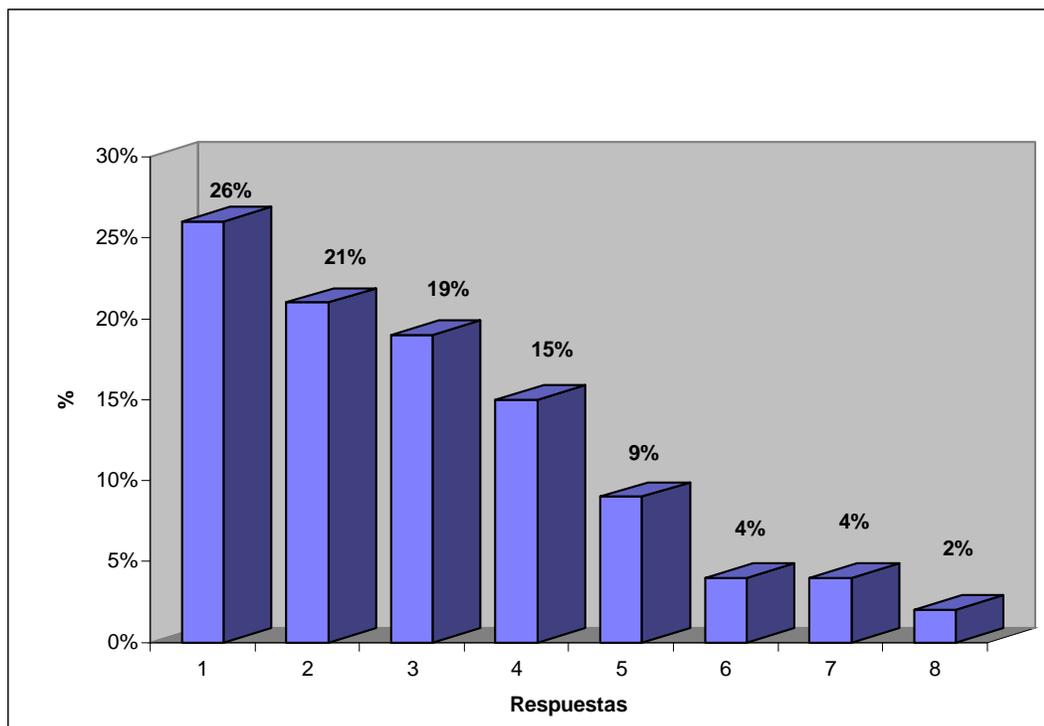
⇒ Conocer cuales son los procedimientos que el auditor aplica como proveedores de evidencia.

**¿Que procedimientos aplica para obtener evidencia?****Análisis:**

De la población encuestada un 72% distribuido entre el 31%, 28% y 13% aplican las técnicas de investigación como procedimientos para obtener evidencia, otro 9% programas de auditoría y el 4% procedimientos analíticos y de detalle, pero hay un 11% que manifestó que depende el área que se esté evaluando y la oportunidad de aplicarlos. Esto quiere decir que la mayoría de los profesionales utilizan las técnicas de investigación como procedimientos de auditoría para obtener evidencia, aunque cierto porcentaje no contesto que procedimientos aplica sino que manifestó que depende y la oportunidad de aplicarlos.

**Pregunta N° 13.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Conocer el criterio que el auditor tiene para evaluar la calidad de la evidencia

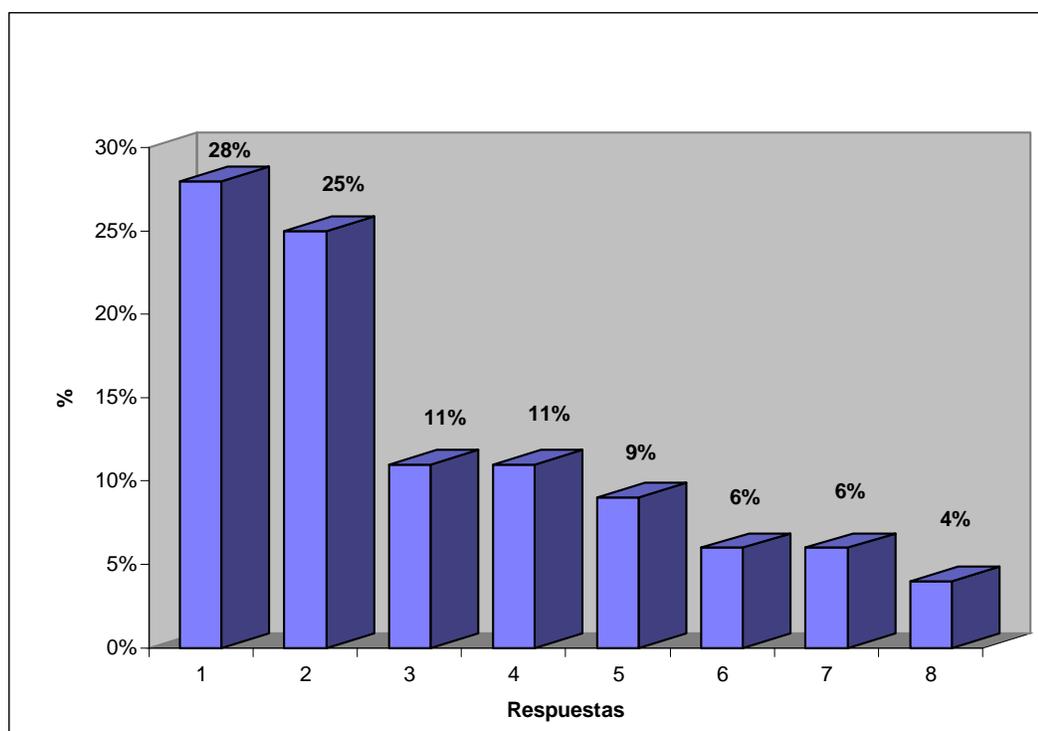
**¿Cómo determina la calidad de la evidencia?****Análisis:**

De los datos obtenidos se pudo observar que un 26% determina la calidad de la evidencia si ésta es relevante, autentica y suficiente, otro 21% que sea competente apropiada y oportuna; un 19% que sea fehaciente y que este bien documentada, pero existe un 15% que considera el juicio profesional.

Se puede verificar que la mayoría de los encuestados consideró que la evidencia encontrada para que tenga calidad debe de llenar los requisitos que la norma requiere, no así otro grupo de los encuestados considera que para determinar la calidad de la evidencia hay que aplicar el juicio profesional (experiencia acumulada).

**Pregunta N° 14.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Conocer como el auditor define la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

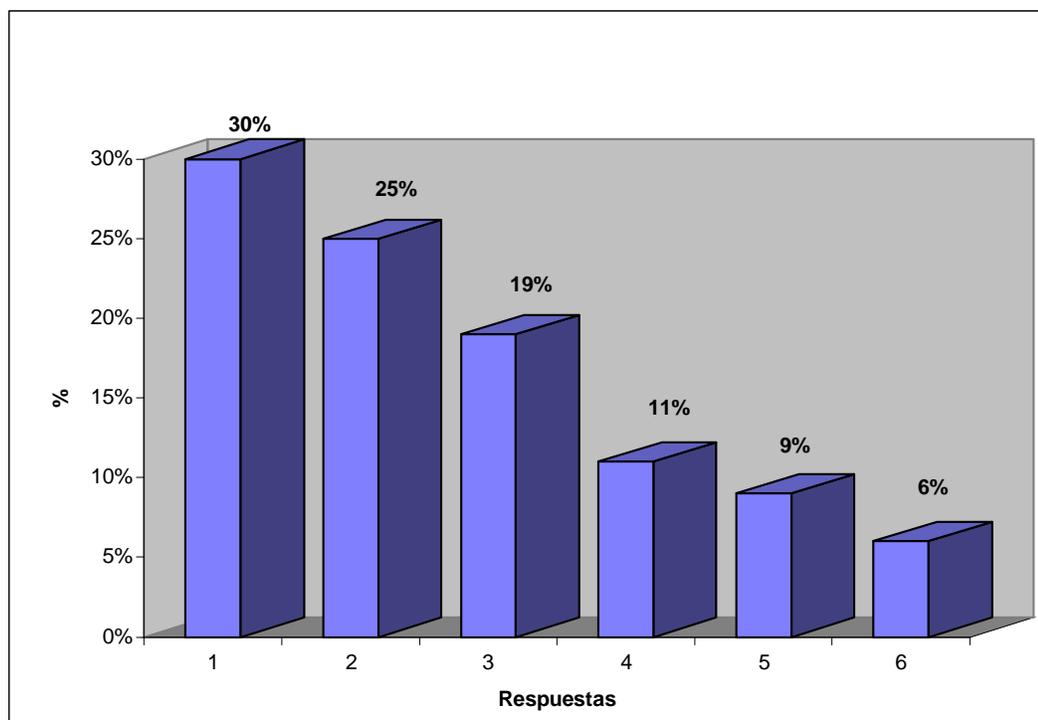
**¿Cómo determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría?****Análisis:**

El resultado obtenido demuestra que un 28% de la población encuestada determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos planeando la auditoría, otro 25% según la evaluación del control interno, el 11% según el resultado de la evaluación preliminar, un porcentaje similar según el área a examinar, el 9% según el tipo de cuenta a intervenir, pero hay un 6% que se abstuvo de opinar.

El resultado obtenido demuestra que los auditores determinan la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos planeando la auditoría y evaluando el control interno, aunque algunos se abstuvieron de opinar.

**Pregunta N° 15.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Determinar las características de la evidencia que a criterio del auditor es suficiente y competente.

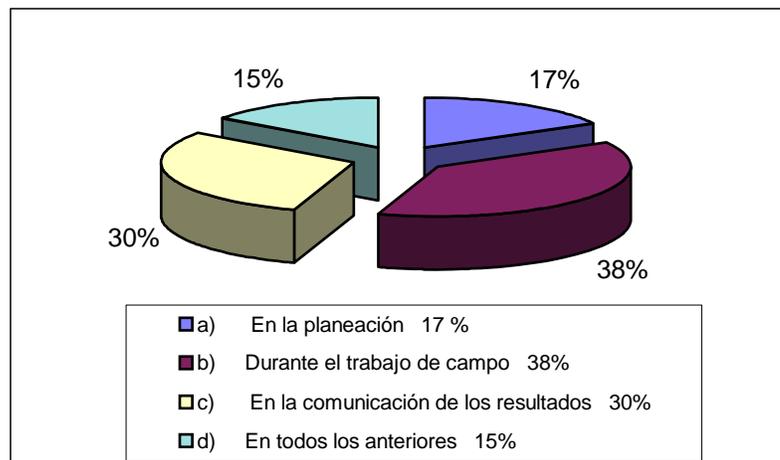
**¿Cómo comprueba que la evidencia encontrada es suficiente y competente?****Análisis:**

El resultado obtenido demuestra que el 30% de los auditores comprueban que la evidencia es suficiente y competente con base a la experiencia profesional, otro 25% cuando es valida y relevante, un 19% cuando ayuda a respaldar una opinión, el 11% por la naturaleza de la información adquirida, otro 9% la comprueba aplicando procedimientos de auditoría adecuados y el 6% no contesto.

Como puede observarse los auditores determinan que la evidencia encontrada es suficiente y competente de acuerdo a su criterio, basado en la experiencia profesional y así mismo cuando esta ayuda a respaldar una opinión, sin embargo no se le da importancia a la elaboración y aplicación de procedimientos de auditoría.

**Pregunta N° 16.****Objetivo de la pregunta:**

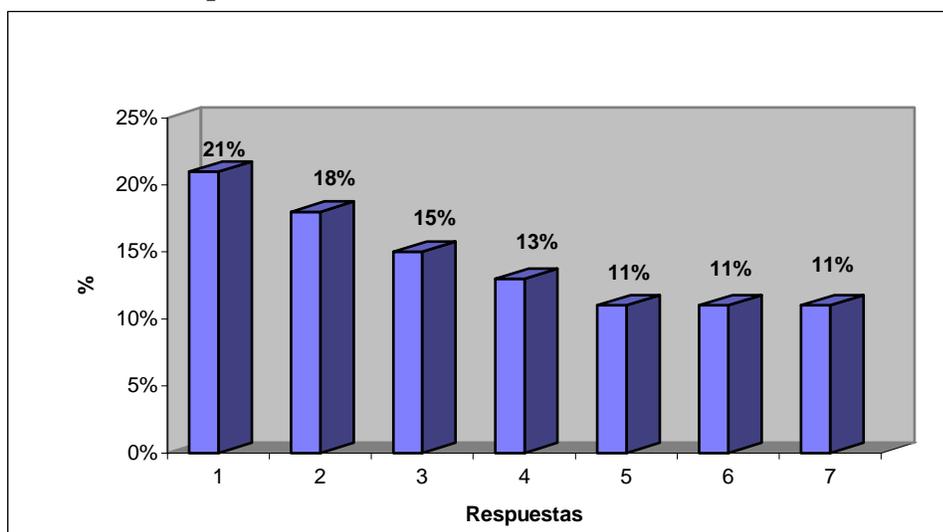
⇒ Determinar en que fase del proceso de auditoria se ejerce la supervisión de auditoria.

**¿Cuándo realiza la supervisión?****Análisis:**

La supervisión es realizada con mayor énfasis durante el trabajo de campo y en la comunicación de resultados, hay un grupo que la realiza durante todo el proceso de la auditoría, pero en la etapa de planeación la supervisión es mínima.

**Pregunta N° 17.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Determinar cuando el auditor ha obtenido control de calidad en la auditoria.

**¿Cuándo considera que se ha obtenido control de calidad en la auditoría?**

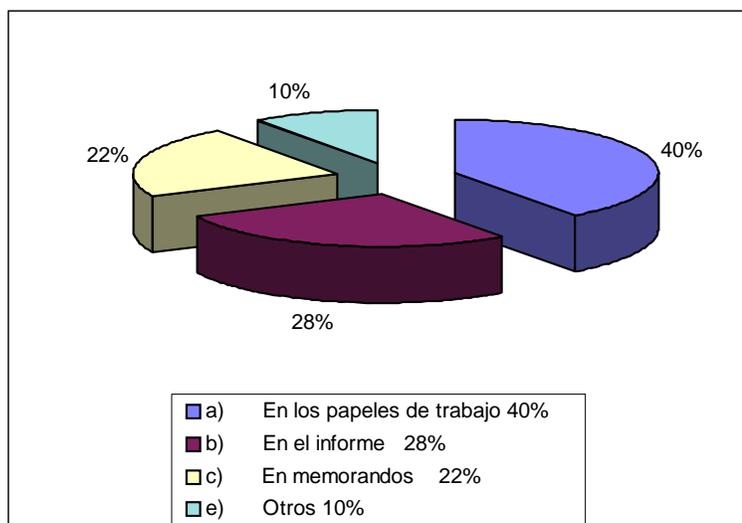
**Análisis:**

El 21% considera que se obtiene control de calidad en la auditoría al desarrollar una buena supervisión, un 18% cuando la auditoría se desarrolla de acuerdo a lo planeado, el 15% si se han cubierto los programas de auditoría, un 13% al realizarla en el menor tiempo programado, otro 11% de la población considera cuando se haya obtenido toda la información solicitada y un porcentaje similar cuando no queda nada pendiente de revisar, pero existe un 11% que no contesto.

Esto quiere decir que los auditores obtienen control de calidad al desarrollar una buena supervisión y al planear la auditoría, pero se puede observar que la mayoría de la población encuestada considera el control de calidad con criterios distintos a lo que las normas establecen.

**Pregunta N° 18.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Establecer donde y como se evidencia la supervisión del trabajo de auditoria.

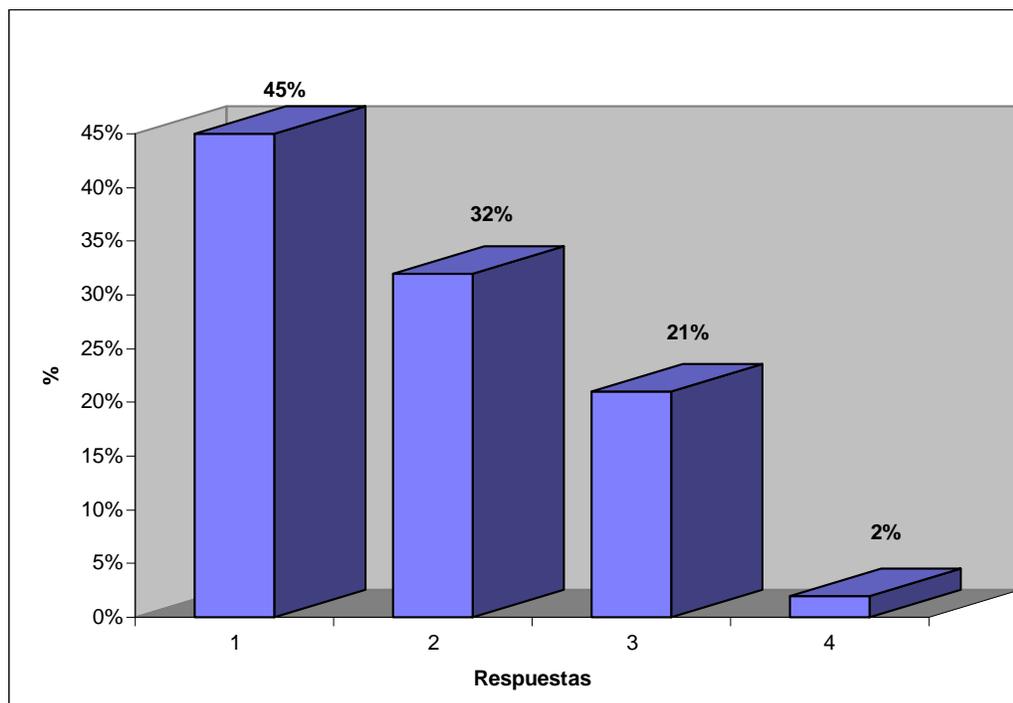
**¿Cómo evidencia la supervisión y el trabajo desarrollado en la Auditoria?****Análisis:**

La supervisión del trabajo de auditoria se evidencia mayormente en los papeles de trabajo y en el informe, de menor importancia en memorandos.

**Pregunta N° 19.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Establecer la utilidad que le da el auditor a la evidencia obtenida.

**¿Para qué usa la evidencia obtenida en el desarrollo de la auditoría?**

**Análisis:**

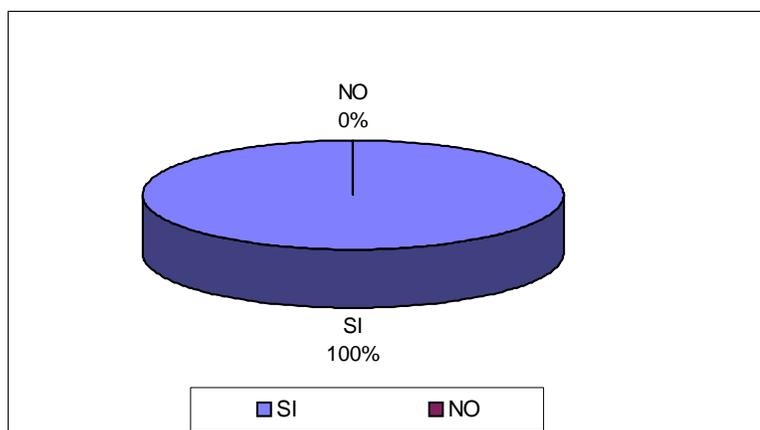
De los resultados que se obtuvieron un 45% utiliza la evidencia obtenida para respaldar el informe u opinión que se emite, el 32% para sustentar la opinión y un 21% la base del dictamen del auditor sin embargo un 2% no contestó.

Se aprecia que los auditores conocen la utilidad e importancia de la evidencia que obtienen en el desarrollo de auditoría.

**Pregunta N° 20.****Objetivo de la pregunta:**

⇒ Destacar la necesidad e importancia de una guía de auditoría para evaluar y recopilar la evidencia.

**¿Cree usted, que como profesional, necesita una guía de procedimientos para evaluar y recopilar la evidencia obtenida en el desarrollo del trabajo de auditoría?**

**Análisis:**

El resultado de la pregunta se traduce como una necesidad de contar con un documento que sirva como un manual para la recopilación y evaluación de la evidencia obtenida, debe comprenderse también que no todo el profesional de la auditoría conoce procedimientos que sirvan para evaluar la evidencia obtenida en el desarrollo del proceso de la auditoría.

**INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS - DIAGNOSTICO**

Las Normas Internacionales de Auditoría, constituyen lineamientos generales que ayudan a los auditores a cumplir con sus responsabilidades profesionales en las auditorías de Estados Financiero como requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al desarrollo del trabajo y a la información de los resultados.

(NIA) indica, que son un marco de referencia para hacer posible que el auditor proporcione niveles altos y moderados de certeza, respectivamente, consecuentemente, el uso de esta normativa, constituye garantía de obtención de evidencia de calidad.

- Al tratar de conocer el significado que tiene para el encuestado las normas de auditoría, hay un porcentaje significativo del 32% de profesionales que opinan que son estándares para armonizar la profesión y un 24% que no tienen claro su significado, dando respuestas vagas dispersas
- El 100% de los despachos expresan que aplican normas de auditoría, el 15% las desconocen, ya que o no contestan, aluden cumplimiento legal y otros que divagan respuestas.
- Sigue demostrándose el desconocimiento de la normativa, cuando se preguntó cuales normas de auditoria aplican, el 28% contestan que las de ejecución del trabajo, el 24% normas generales y el 17% contestan TODAS. Existe un 11% que dicen aplicar NIA's y el resto contesto respuestas diversas.
- Si no se tiene claro el uso y objetivo de la normativa no puede desarrollarse una buena planificación de la auditoria y aunque el 81% planifican, al preguntar porque planifica y cuales elementos toman en cuenta para desarrollarlo se obtienen respuestas muy dispersas y en algunos casos incoherentes, del restante un 17% no planifican su trabajo a ejecutar, porque lo realiza sobre la base de anotaciones y a su experiencia y 2% no contesto.
- Por norma, se evalúa el control interno de la empresa, en toda auditoría de estados financieros, del total de encuestados solamente el 83% lo realiza, el otro 17% no lo evalúa porque confía en su experiencia. Al indagar que elementos toma en cuenta para comprender el control interno, nuevamente se obtienen respuestas dispersas.
- Entre los parámetros que el auditor utiliza para disminuir el riesgo de auditoria, un 25% considera que es el diseño de los procedimientos, poco interés se presta a la planeación; además hay un 19% de auditores que toman en cuenta los riesgos inherentes, de control y detección como parámetro, redundando en lo que es el riesgo de auditoría.
- Al preguntar sobre el criterio que utiliza para determinar el nivel de confianza del control interno, solo el 25% considera que es el estudio y evaluación del control interno, el resto da respuestas no sobre la base de lo que la norma indica. Si no que por la experiencia acumulada (juicio profesional) que tiene.
- Como puede observarse existe un 15% que se aproximan a lo que las Normas de Auditoría establecen como evidencia de auditoría, el resto da respuestas no sobre la base

de lo que la norma indica. Si no que por la experiencia acumulada (juicio profesional) que tiene. Al preguntar sobre que procedimientos aplican para la obtener evidencia: la mayoría de los profesionales demuestran que los desconocen, ya que confunden las técnicas de investigación con los procedimientos, solamente el 4% se aproxima a lo que la norma indica. Se puede verificar que la mayoría de los encuestados consideró que la evidencia encontrada para que tenga calidad debe de llenar los requisitos que la norma requiere, no así un 15% que considera, que: para determinar la calidad de la evidencia hay que aplicar el juicio profesional (experiencia acumulada) sin embargo este juicio profesional esta sujeto a la subjetividad de auditor, el cual en un momento dado para un auditor la evidencia encontrada puede tener calidad y para otro no.

- El resultado obtenido demuestra que un 25% de la población encuestada determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos evaluando el control interno, el resto da respuestas dispersas o se abstienen de opinar.

- El resultado obtenido demuestra que el 44% de los auditores comprueban que la evidencia es suficiente y competente, cuando es valida, relevante y cuando ayuda a respaldar una opinión, no obstante el 30% de los encuestados determinan que la evidencia encontrada es suficiente y competente de acuerdo a su criterio, basado en la experiencia profesional y así mismo cuando esta ayuda a respaldar una opinión, sin embargo no se le da importancia a la elaboración y aplicación de procedimientos de auditoría para la obtención de la evidencia.

- La supervisión es realizada solamente por un 15% durante todo el examen de la auditoria y el resto lo supervisa en ciertas etapas.

-Al preguntarle al encuestado cuando cree que ha realizado control de calidad en la auditoría el 39% considera que cuando hay una buena supervisión y cuando la auditoría se desarrolla de acuerdo a lo planeado, se puede determinar que la mayoría de la población encuestada considera el control de calidad con criterios distintos a lo que las normas establecen.

## CAPITULO III

### 3. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA LA OBTENCION Y EVALUACION DE EVIDENCIA DE CALIDAD QUE SUSTENTE LA OPINION DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

#### *El Proceso de la Auditoría*

Llevar a cabo una auditoría implica una serie de pasos a cumplir, que bien sabemos, se pueden diferir según las circunstancias particulares en cada caso, sin embargo, y sin perjuicio de lo expuesto con anterioridad, usualmente se verifican tres etapas: “*planificación*”, “*ejecución*” y “*conclusión*”.

A continuación podemos observar los objetivos, productos terminados y aspectos relevantes a ser considerados para cada una de dichas etapas:

	<i>Planificación</i>	<i>Ejecución</i>	<i>Conclusión</i>
<b>1- Objetivo</b>	- Determinar el Enfoque y los Procedimientos de Auditoría a Aplicar.	- Obtener Evidencia de las afirmaciones de los Estados Financieros.	- Emitir informe
<b>2- Producto Terminado</b>	- Plan previo de Auditoría - Obtención de antecedentes - Comprensión y Evaluación del Control Interno - Evaluación del Riesgo - Papeles de Trabajo - Plan Global y Programas de Auditoría - Asignación de Recursos.	- Pruebas de Control - Pruebas Sustantivas - Procedimiento Analítico y Pruebas de Detalles de Saldos - Riesgos y Evidencia de auditoría - Papeles de Trabajo	- Informe - Opinión sustentada con evidencias encontradas - Evaluación de Principios de Contabilidad - Hechos Posteriores - Cumplimiento de Normas de Auditoría.
<b>3- Aspectos Relevantes</b>	- Determinación del Riesgo - Naturaleza, Oportunidad y Alcance de los Procedimientos de Auditoría.	- Diferenciar Afirmaciones y Evidencias - Supervisión	- Fidelidad de lo Plasmado en el Informe de la Realidad Encontrada.

### **3.1. PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA**

La primera norma de ejecución del trabajo establece que “el trabajo debe planearse adecuadamente y los ayudantes, si los hay, deben ser supervisados apropiadamente”.

La planeación es el conjunto de acciones tomadas antes de ejecutar el examen, con el propósito de fijar la línea de acción que ha de seguirse. Esta permite que la ejecución de las acciones especificadas en el programa de auditoría sea realizada adecuadamente.

Existen tres razones principales por las cuales el auditor planea adecuadamente sus compromisos:

- a) para permitir que el auditor obtenga las evidencias competentes y suficientes según las circunstancias
- b) ayudar a mantener los costos a un nivel razonable y
- c) Evitar malos entendidos con el cliente.

En la planeación del trabajo de una auditoría, el auditor deberá considerar la naturaleza, extensión y oportunidad de la misma a ser desarrollada, la cual varía de conformidad con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia que se tenga con ella y el conocimiento del negocio de la entidad y se deberá preparar un programa de auditoría por escrito para cada auditoría.

#### **3.1.1. Plan Previo de Auditoría**

La mayor parte de la planificación previa ocurre al principio de la auditoría, con frecuencia, en la oficina del cliente en la medida de lo posible. La planificación previa implica decidir si se acepta o continúa haciendo la auditoría para el cliente, evaluar las razones del cliente para la auditoría, obtener una carta de compromiso y seleccionar al personal para la auditoría así:

##### **- Aceptación del Cliente**

Aunque conseguir y conservar clientes no es fácil en una profesión competitiva como la contaduría pública, un despacho debe tener cuidado para decidir cuáles clientes son aceptables. Evaluándolos así:

### ***- Investigación de Nuevos Clientes***

Antes de aceptar a un nuevo cliente, la mayoría de los despachos de los contadores públicos investigan a la compañía para determinar su aceptabilidad. En la medida de lo posible deberá evaluarse la posición del posible cliente en la comunidad empresarial, estabilidad financiera y las relaciones con despachos de contadores públicos anteriores. En el caso de los clientes que han sido auditados anteriormente por otro despacho de contadores públicos, el nuevo auditor sucesor tiene que comunicarse con el auditor anterior, el propósito de esto, es ayudar al auditor sucesor a evaluar si debe aceptar o no el compromiso. La comunicación, por ejemplo, ayuda al auditor sucesor a conocer si el cliente no tiene integridad o si ha habido problemas sobre los principios contables, los procesos de auditoría o los honorarios.

### ***- Clientes Continuos***

Los despachos de contadores públicos deben evaluar a sus clientes existentes cada año para determinar si existen razones para no continuar haciendo la auditoría, entre algunas de estas razones están: conflictos anteriores sobre cómo puede ser el alcance adecuado de la auditoría, el tipo de opinión que se ha emitido ó los honorarios, éstas son causas por las que el auditor puede suspender su relación con el cliente. El auditor también determina si al cliente le falta integridad y por lo tanto, ya no debe ser su cliente.

### ***- Razones que Tiene el Cliente para la Auditoría***

El auditor debe conocer quienes hacen uso de los estados financieros y esto lo determina a través de la experiencia previa con el cliente y de platicas con la dirección. A lo largo del trabajo el auditor obtiene información adicional sobre por qué el cliente quiere que se haga la auditoría y los probables usos de los estados financieros.

### ***- Carta de Compromiso***

Debe existir un claro entendimiento de los términos del compromiso entre el cliente y la firma auditora. Estos términos deben estar por escrito a fin de reducir al mínimo los malos entendidos.

### ***- Propósito de la Carta de Compromiso.***

La carta de compromiso es un convenio entre la firma auditora y el cliente para la realización de la auditoría y servicios relacionados. En ella se especifica si el auditor realiza una auditoría, una revisión o una compilación, más cualquier otro servicios tales como la declaración de impuestos o servicios de asesoría a la dirección. En ella también se especifican las restricciones que han de imponerse al trabajo de los auditores, las fechas límite para terminar la auditoría, la ayuda que va a dar el personal del cliente para obtener archivos y documentos y los programas que ha de preparar para el auditor. A menudo también incluye un convenio sobre los honorarios. La carta de compromiso también es un medio para informar al cliente que el auditor no es responsable del descubrimiento de todos los hechos de fraude. La información de la carta de compromiso es importante en la planificación de la auditoría principalmente porque afecta la oportunidad de las pruebas y el monto total de tiempo que se llevará la auditoría y otros servicios.

### ***- Selección del Personal para la Auditoría***

Asignar el personal es importante para cumplir con las norma de auditoría para promover la eficacia de la auditoría. La primera norma general indica lo siguiente: “La auditoría debe ser realizada por una persona o personas que tengan la capacitación técnica adecuada y la competencia como auditor”, el personal por lo tanto, debe ser asignado teniendo esa norma en la mente.

En compromisos de auditorías más grandes, es probable que exista uno o más socios o personal de diversos niveles de experiencia que realicen la auditoría. Una consideración importante que afecta la decisión sobre el personal es la necesidad de la continuidad de un año a otro. Es probable que un asistente inexperto se convierta en el socio más experimentado de la auditoría en unos cuantos año. La continuidad ayuda al despacho de contadores a conservar la familiaridad con los requerimientos técnicos y una relación interpersonal más estrecha con el cliente. Otra consideración es que las personas asignadas conozcan el giro de la empresa.

### ***3.1.2. Obtención de Antecedentes del Cliente***

Un conocimiento amplio del negocio del cliente y sobre las operaciones son esenciales para realizar una auditoría adecuada. La mayor parte de esta información se obtiene en las instalaciones del cliente, específicamente en el caso de un cliente nuevo.

#### ***- Conocimiento del negocio***

Existen tres razones principales para obtener un buen conocimiento del negocio del cliente. En “primer lugar” muchas empresas tienen requerimientos de contabilidad únicos que el auditor debe comprender para evaluar si los estados financieros del cliente están de acuerdo con los principios contables (requerimientos legales). En “segundo lugar”, a menudo el auditor identifica riesgos en la empresa que afectan la evaluación del riesgo de auditoría que haga el auditor. “Por último”, existen riesgos inherentes que son comunes a todos los clientes en ciertas industrias, comprender esos riesgos ayuda al auditor a identificar los riesgos inherentes del cliente.

El conocimiento del negocio del cliente se obtiene de varias formas. Entre estas se incluyen pláticas con el auditor que fue responsable del compromiso en años anteriores y auditores que en la actualidad atiendan contratos similares, así como pláticas con el personal del cliente. Los archivos permanentes del auditor a menudo incluyen un historial de la compañía, una lista de las principales actividades del cliente y un archivo de las políticas de contabilidad más importantes de años anteriores.

#### ***- Visita Preliminar***

Una visita preliminar a las instalaciones del cliente es útil para conocer mejor la empresa del cliente y sus operaciones, porque representa una oportunidad para observar las operaciones de primera mano y para conocer al personal importante. Ver las instalaciones físicas ayuda a comprender las salvaguardas físicas sobre activos y a interpretar los datos de contabilidad proporcionando un marco de referencia en el cual se visualizan activos tales como el inventario en proceso y el equipo de fábrica. Las pláticas con el personal diferente de los contadores durante la visita y durante la auditoría son útiles para conservar una perspectiva amplia.

### **- Recopilación de Información Necesaria para la Planeación**

La información necesaria para planear adecuadamente el trabajo de auditoría se obtiene de muy diversas maneras, de acuerdo con la naturaleza y las condiciones particulares de la empresa, dentro de las cuales destacan las siguientes:

1. Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
2. Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno. (El sistema de control interno de la empresa ha de ser estudiado y evaluado para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría).
3. Los asuntos relacionados con el negocio de la entidad y su giro de actividad dentro del cual opera, por ejemplo:
  - a) Tipo de negocio, tipos de productos, servicios, métodos de producción y mercadotecnia.
  - b) Tipo de industria, vulnerabilidad de la industria a las condiciones económicas cambiantes
  - c) Estructura del control interno
  - d) Regulación o legislación que afecte la entidad y su industria
  - e) Políticas y prácticas importantes de la empresa.
4. Conocimientos de la estructura de control interno de la empresa.
  - a) “*El Entorno de Control*”, la estructura organizativa de la empresa, la existencia de un comité de auditoría, y los métodos de la administración para asignar autoridad y responsabilidad.
  - b) “*El Sistema Contable*”, incluye los métodos y los registros utilizados para identificar, registrar y reportar las transacciones de la empresa y mantener el control de los activos y pasivos.
  - c) “*Procedimientos de Control*”, tales como la debida autorización de transacciones y controles físicos sobre el acceso y utilización de los activos
5. Evaluación de los riesgos de auditoría y sus componentes.
  - a) Riesgo Inherente
  - b) Riesgo de Control
  - c) Riesgo de Detección

**- Información Externa**

Lista de leyes y códigos a considerar

- a) Leyes mercantiles aplicables
- b) Leyes tributarias aplicables
- c) Leyes cambiarias o aduanales aplicables
- d) Leyes ambientales
- e) Reglamentación laboral

**- Sugerencias para Recopilar Información**

A continuación damos algunas indicaciones respecto a la forma de reunir información:

- a) Indique la fuente, naturaleza o fundamento de los datos.
- b) Sujete una información esencial, a los aspectos generales.
- c) Evite admitir datos correspondientes a otro estudio anterior, salvo cuando un cambio en los mismos muestre nuevos aspectos.
- d) En el caso de que el costo sea un elemento de importancia (puede decirse que siempre lo es), consiga detalles completos.
- e) Observe las irregularidades, incertidumbres, conflictos y posibles desacuerdos con los planes, objetivos y funciones.
- f) Esté alerta a deficiencias en la organización, sistemas, métodos, controles operaciones y personal.
- g) Respalde toda información mediante la observación inmediata, el examen o la comprobación.
- h) Ponga atención a informes, formas y estados inexactos, incompletos, inadecuados o innecesarios.
- i) Determine si se cumplen las políticas y procedimientos, mediante una comprobación del desempeño.
- j) Busque métodos para mejoramientos.
- k) Anote áreas y funciones para una mayor eficacia en el desempeño.
- l) Esté alerta a métodos impropios de protección.
- m) Determine si se están desempeñando bien las responsabilidades y obligaciones.

- n) No pase por alto la utilización adecuada de la mano de obra y equipo de consideración a las fluctuaciones en la producción y cargas de trabajo.
- o) Considere la utilización final de cada actividad, registro e informe, para determinar su valor o necesidad.
- p) Esté alerta a percibir cualquier problema, embotellamiento, trabajo innecesario, deficiente coordinación y otros puntos débiles en las funciones y áreas sometidas a estudio.

#### ***- Revisión de Papeles de Trabajo del Auditor Predecesor***

En el caso de que se trate de un cliente nuevo el auditor debe satisfacerse con los saldos al principio del período en estudio y con la consistencia en la aplicación de los principios contables durante el ejercicio anterior. En consecuencia, el auditor debería realizar unas investigaciones específicas consultando al auditor predecesor en los primeros pasos de la auditoría, sobre los aspectos que podrían afectar la realización de la misma. Además, el auditor deberá Hacer la gestiones oportunas para revisar los papeles de trabajo del auditor predecesor, después de solicitar del cliente la autorización para que éste le permita tal revisión. Es costumbre que el auditor predecesor se muestre dispuesto a colaborar con el sucesor y que permita revisar los diversos papeles de trabajo, especialmente los relacionados con asuntos que tengan una importancia permanente en contabilidad, como los análisis de determinados saldos de cuentas. Sin embargo, por diversas razones profesionales, el auditor predecesor podría no permitir tal revisión de sus papeles de trabajo. Cuando ocurre esto, el auditor deberá ampliar el alcance de sus procedimientos para cumplir con los objetivos de la auditoría.

#### ***- Conocimiento Sobre Obligaciones Legales***

Es necesario examinar tres tipos muy relacionados de documentos y archivos legales en la primera etapa de la auditoría, tales como la “escritura pública y estatutos”, “minutas o puntos de actas de la Junta Directiva y de Accionistas”, y “contratos”. Cierta información, por ejemplo los contratos, se manifiestan en los estados financieros. Otra información, por ejemplo las autorizaciones en las minutas de la Junta Directiva, es útil en otras partes de la auditoría.

**- Escritura Pública**

La escritura pública es otorgada por el estado en la cual se constituye la compañía y es el documento legal necesario para reconocer a una empresa como entidad independiente. En ella se incluye el nombre exacto de la empresa, la fecha de su constitución, los tipos y montos de capital social que emite la empresa y el tipo de actividades empresariales que puede realizar. Así también los derechos de voto de cada tipo de acción, valor par ó valor declarado de la acción, preferencias y condiciones necesarias para los dividendos y derechos previos para la liquidación.

**- Estatutos**

Los estatutos incluyen las reglas y procedimientos que adoptaron los accionistas de la empresa. Especifican algunas cosas como el año fiscal de la empresa, la frecuencia de las juntas de accionistas, los poderes y deberes de los funcionarios de la empresa.

**- Minutas**

Las minutas son el registro oficial de las reuniones de la Junta Directiva y accionistas. Ellas incluyen resúmenes de los temas más importantes que se analizaron en estas juntas y las decisiones que tomaron los directivos y los accionistas.

**- Contratos**

Los clientes se involucran en diferentes tipos de contratos que son de interés para el auditor, éstos incluyen cosas tan diversas como efectos y bonos a pagar a largo plazo, opciones de acciones, planes de pensiones, contratos con proveedores para entrega a futuro de suministros, contrato de arrendamiento, etc.

**- Evaluar la Empresa en Marcha**

Se debe evaluar si existe una duda significativa sobre la capacidad de la organización con respecto a su continuidad operativa en un período razonable de tiempo. De considerarse la existencia de esta duda, se debe analizar el impacto que esta situación causa en los estados financieros y como ha sido incluida en los mismos. Por razonable

podría entenderse un período no menor a los doce meses desde la fecha de los estados financieros o de emisión del informe de auditoría.

Una vez que el auditor ha obtenido el conocimiento de la entidad que va a auditar, la práctica de la auditoría y su secuencia de ejecución sugiere que proceda al estudio y evaluación del control interno (sin descartar la posibilidad que ambas fases se puedan cubrir simultáneamente), elemento éste que coadyuva entre otras cosas a determinar: su naturaleza, la confianza que se va depositar en él, el qué y cómo es lo que se pretende controlar, y la extensión y oportunidad que le va dar el auditor a los procedimientos de auditoría que emplee.

### ***3.1.3. Estudio y Evaluación del Control Interno***

El auditor debe hacer un estudio y una evaluación adecuada del control interno y debe basar su programa de auditoría en los resultados del estudio y evaluación, ya que la segunda norma de ejecución del trabajo establece que: “ Deberá efectuar un estudio apropiado y evaluación del sistema de control interno existente, como base para confiar en él y para determinar la extensión necesaria de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de auditoría ”.

#### ***- Componentes del Control Interno***

De acuerdo a la normativa, el control interno de una compañía incluye cinco componentes interrelacionados con las políticas y procedimientos que la dirección diseña e instrumenta para proporcionar garantías personales que se alcanzarán los objetivos de control de la administración. Éstos reciben el nombre de componentes del control interno y son:

- a) El Ambiente de Control
- b) Evaluación del Riesgo por Parte de la Administración
- c) La Información Contable y el Sistema de Comunicación
- d) Actividades de Control
- e) Monitoreo

### ***- Métodos para el Estudio y Evaluación del Control Interno***

Los siguientes métodos sirven para el estudio y evaluación del control interno:

- a) método descriptivo
- b) método del cuestionario y
- c) método gráfico

#### ***a) Método Descriptivo***

Como su nombre lo indica, consiste en la descripción de las diferentes actividades administrativas y operacionales de los departamentos o unidades de trabajo, de sus funcionarios o empleados; así como, de los registros de contabilidad que intervienen o forman parte del sistema. Esta descripción debe hacerse de una forma tal que siga el curso de las operaciones en los diversos departamentos. Nunca deberá hacerse en una forma aislada o subjetiva; siempre abra de tenerse en cuenta la operación del departamento o empleado precedente, señalando, además, su relación con el departamento siguiente.

#### ***b) Método de Cuestionarios***

Este método consiste en el empleo de un cuestionario previamente formulado por el auditor, el cual incluye preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de la operaciones y quién tiene a su cargo dichas funciones. El cuestionario es formulado, por lo general, de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control interno y por el contrario, la respuesta negativa señala una falla o debilidad en el sistema establecido.

#### ***Cuestionarios de Control Interno Como Método de Evaluación:***

Un cuestionario de control interno consiste en la serie de instrucciones que deben seguir o responder al auditor. Cuando se finaliza una instrucción, deben escribirse las iniciales en el espacio al lado de la misma. Si se trata de una pregunta (que suele ser normalmente " si " , " no " , " no aplica " ) se anota al lado de ésta.

El auditor recopila la información por varios canales. El cuestionario podría entregarse en un principio al contralor o al jefe de contabilidad. Al finalizar la misma, el auditor

comprueba si los procedimientos utilizados son los indicados y rellenará el cuestionario personalmente, comprobando si los procedimientos empleados en la realidad se adaptan a las normas de control interno de la institución objeto de la auditoría.

El cuestionario hace preguntas específicas y normalmente una respuesta negativa señala la existencia de una deficiencia en el sistema. Este mismo cuestionario puede utilizarse durante varios años codificando las respuestas de forma que se pueda identificar el año al que corresponde; esto permitirá al auditor detectar cualquier cambio en el sistema de control interno de la institución.

### *c) Método Gráfico*

El método gráfico es aquél que señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para la ejecución de las operaciones.

Al hacer un análisis de los tres métodos anteriormente señalados se aprecia que los métodos descriptivo y gráfico se refiere exactamente a la rutina de trabajo contempladas en la identificación de la empresa o dependencia y al análisis de la función auditada (en especial al análisis de los procedimientos de operación).

Referente al método de cuestionarios, su empleo es mas generalizado en virtud de la rapidez de su aplicación; pero tiene por contra las siguientes grandes limitaciones:

- 1- No permite al auditor identificarse con la empresa o dependencia
- 2- No permite que el auditor conozca perfectamente la función que va a auditar; por consiguiente, la calificación que dé al control interno establecido no esta soportado con suficientes elementos de juicio
- 3- No todas las entidades son iguales, por consiguiente, no se pueden aplicar cuestionarios iguales
- 4- Los cuestionarios preestablecidos merman la capacidad de análisis del auditor, ya que en el mas de los casos y, sobre todo, tratándose de auditores novatos, la cobertura de esta importantísima fase del trabajo de auditoría se hace de manera mecánica convirtiéndose en una mera rutina de trabajo

5- Difícilmente un cuestionario preestablecido será lo suficientemente grande como para cubrir todos los aspectos relativos al control interno.

Vale la pena apreciar que en ninguno de los tres métodos señalados se trata, con relativa profundidad un elemento clave para la planeación, organización, dirección y control de la entidad, elemento sin el cual ésta sencillamente no existiría. Este elemento es el “*Humano*”, para lo cual se ha desarrollado un método más, denominado “*Detección de Funciones Incompatibles*”.

#### ***- Detección de Funciones Incompatibles***

Como su nombre lo indica; con el uso de sencillos cuestionario el auditor detectara funciones incompatibles del personal involucrado en la planeación, organización, dirección y control de la entidad. El principio de incompatibilidad parte del echo de que el hombre es el que se encarga de consumir la falla de control interno; consecuentemente es a este a quien se debe analizar, revisar y evaluar en sus funciones y no a la administración o a las operaciones frías en sí, ya que ésta es, precisamente, el hombre quien les da vida y razón de ser.

#### ***- Naturaleza de los Procedimientos de Auditoría***

“Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad, y en general, los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de los estados financieros”. Por esta razón el auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoria o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

#### ***- Extensión o Alcance de los Procedimientos de Auditoría***

“ Dado el hecho de que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman numerosas cantidades de operaciones individuales, no es posible generalmente, realizar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global ”. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar

una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general de la partida global. Este procedimiento no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en muchas otras disciplinas, en el campo de la auditoría se le conoce con el nombre de “ Pruebas Selectivas ”.

La relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como “ Extensión ó Alcance de los Procedimientos de Auditoría ” y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría.

#### ***- Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría***

La época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se llama “Oportunidad”, no es indispensable, y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de estados financieros, a la fecha a que dichos estados se refieren. Muchos procedimientos de auditoría son mas útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.

#### ***3.1.4. Evaluación del Riesgo***

De acuerdo a la normativa de auditoría: El riesgo de auditoría esta implícito en la frase “*En Nuestra Opinión.....*”, cuando el auditor emite una opinión no calificada sobre los estados financieros de un cliente, existe la posibilidad de que se ha llegado a una conclusión equivocada, es decir que los estados financieros u otra información sean incorrectos en algún aspecto importante. El plan de auditoría de cada trabajo se basa en una evaluación cuidadosa del riesgo de auditoría. Por lo tanto, la evaluación de riesgos es importante en la planeación.

Según la normativa de auditoría en el nivel de saldo de cuenta o clase de transacciones, del riesgo de auditoría consiste en dos aspectos:

- a) *Riesgo Inherente y de Control*: es el riesgo de que el saldo o cuenta contenga un error que podría ser importante en los estados financieros aunados al error en otros saldos
- b) *Riesgo de Detección*: es el riesgo de que el auditor no descubra dicho error.

### ***- Evaluación del Riesgo Inherente***

Los estados financieros son desarrollados por un proceso contable, y existen muchas probabilidades de que ocurran errores en este proceso, ya sean estos errores involuntarios o errores intencionales; a este riesgo se le llama “*Riesgo Inherente*”.

Para realizar una auditoría eficiente y eficaz, se enfoca hacia aquellas afirmaciones que tienen mayor riesgo de un error, evaluando el riesgo inherente por cada afirmación. Esta evaluación en coordinación con la evaluación de riesgo del control interno, afecta la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos sustantivos requeridos para cada afirmación, y debe planificarse y posteriormente reconsiderarse a medida que se desarrolle y ejecute el programa de auditoría. Las evaluaciones del riesgo inherente, se hacen para aseveraciones individuales en ves de cuentas, ya que el riesgo puede variar entre estas aseveraciones, para la misma cuenta.

### ***- Evaluación del Riesgo de Control***

Este riesgo es una función de la efectividad de los procedimientos de control interno para alcanzar los objetivos generales del mismo.

Los procesos contables pueden obtener los datos incorrectamente, fallar en la obtención de los datos o generar errores en los datos obtenidos, los cuales si no son prevenidos o detectados por los controles internos o descubiertos por el auditor, resultarían en errores sustanciales en los estados financieros.

El auditor utiliza su criterio profesional para determinar el riesgo de control, si estudia y evalúa los procedimientos de control interno, relacionados con el saldo de una cuenta o clase de transacciones. En este caso la determinación del auditor del riesgo de control, se basa en su evaluación de la importancia de las debilidades del control interno, si las hubiere, relacionadas con el saldo o clase.

Si el auditor decide que no tiene bases para confiar en los controles internos relacionados con el saldo o clase, determinaría el riesgo de control para ese saldo o clase, como el máximo.

Se es probable que los controles internos sean ineficaces o si es mas eficiente adoptar un enfoque sustantivo, se diseñan procedimientos sustantivos bajo el supuesto que el riesgo de control interno es alto y si por el contrario es probable que los controles internos sean

eficaces para justificar la evaluación de riesgo de éste como moderado, bajo ó muy bajo, se documentan aquellos controles internos en los cuales se planea confiar, se evalúa el riesgo de control interno y se realizan pruebas de cumplimiento para la obtención de evidencia a fin de respaldar las evaluaciones del mismo riesgo. Las evaluaciones de riesgo bajo requieren pruebas de cumplimiento mas extensas sobre los controles, que una evaluación de riesgo moderado.

La evaluación del riesgo no esta completa hasta que se efectúen las pruebas de cumplimiento y se evalúen los resultados de dichas pruebas.

#### ***- Evaluación del Riesgo de Detección***

El riesgo de detección es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de la aplicación que le dé el auditor. Surge, de la incertidumbre que existe cuando no se examina el 100 % del saldo o clase; también porque el auditor no seleccione un procedimiento adecuado, aplicación incorrecta de un procedimiento de auditoría ó que exista una mala interpretación de los resultados de auditoría. Este riesgo se relaciona con los procedimientos del auditor y puede ser modificado de acuerdo al criterio de éste. El riesgo de detección debe mantener una relación inversa con el riesgo de control, puesto que entre menor sea el grado de riesgo inherente y de control que el auditor considere que existe, mayor será el grado riesgo de detección que pueda aceptar; por el contrario, entre mayor es el riesgo inherente y el riesgo de control que el auditor considere que existe, menor es la posibilidad que acepte el riesgo de detección.

#### ***- Evaluación Para Poder Determinar los Niveles de Riesgo***

El auditor al planear el trabajo debe evaluar los riesgos que se pueden dar al realizar la auditoría. Generalmente los riesgos se evalúan en términos cualitativos, sin embargo, a fin de permitir una representación matemática, estas evaluaciones de alto, medio y bajo deben recibir valores numéricos, el auditor al evaluar cuantitativamente el nivel del riesgo lo hace aplicando el juicio profesional, pudiendo establecerlos de la siguiente manera (Ejemplo Hipotético) :

“Riesgo Inherente”, evaluación que hace el auditor de las expectativas de errores importantes antes de considerar el control interno, dicho riesgo lo determina “Alto”

cuando considera que habrá debilidades de mas del 60%; “Medio” cuando las debilidades estarán entre el 40% y 60% y “Bajo” cuando las debilidades sean menos del 40%.

“Riesgo de Control”, evaluación que hace el auditor de la eficacia del control interno cuando lo ha evaluado a través del cuestionario preliminar con el fin de prevenir o detectar errores importantes, dicho riesgo lo determina “Alto” cuando las debilidades son de más del 40%; “Medio” cuando las debilidades están entre el 20% y 40% y “Bajo” cuando las debilidades son de menos del 20%.

“Riesgo de Detención”, alcance de los procedimientos que el auditor ha elaborado para detentar las debilidades del control interno, dicho riesgo lo determina “Alto” cuando el error es de más del 50%; “Medio” cuando el error esta entre el 20% y 50% y “Bajo” cuando el error esta entre el 10% y 20%.

Gráficamente se puede ver así:

Evaluación Ciclos De Operación	<i><b>Tipos de Riesgo</b></i>		
	<b>Inherente</b>	<b>De Control</b>	<b>De Detección</b>
Ventas y Cobranzas	Medio Entre 40 y 60 %	Medio Entre 20 y 40 %	Medio Entre 20 y 50 %
Adquisición y Pagos	Alto Más del 60 %	Bajo Menos del 20 %	Medio Entre 20 Y 50 %
Nomina y Personal	Bajo Menos del 40 %	Bajo Menos del 20 %	Alto Más de 50 %
Inventario y Almacén	Alto Más del 60 %	Alto Mas del 40 %	Bajo Entre 10 y 20 %
Adquisición de Capital y Pago	Bajo Menos del 40 %	Medio Entre 20 y 40 %	Medio Entre 20 y 50 %

### **3.1.5. Papeles de Trabajo**

El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de auditoría y dar evidencia de que la auditoría se llevó a cabo de acuerdo con la planificación realizada, “*Documentación*” significa el material (papeles de trabajo) preparados por y para, u obtenidos o retenidos por el auditor en conexión con el desempeño de la auditoría. Los papeles de trabajo pueden ser en la forma de datos almacenados en papel, película, medios electrónicos u otros medios.

Los papeles de trabajo auxilian en la planificación y desempeño de la auditoría, en la supervisión y revisión del trabajo de auditoría y registran la evidencia resultante para apoyar la opinión del auditor.

### **3.1.6. Plan Global y Programas de Auditoría**

#### **- Plan Global de Auditoría**

El auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo el alcance y conducción esperados de la auditoría. Este plan global necesitará estar suficientemente detallado para guiar el desarrollo del programa de auditoría, su forma y contenido precisos variarán de acuerdo al tamaño de la entidad, a la complejidad de la auditoría y a la metodología y tecnología específicas usadas por el auditor.

Los asuntos que tendrá que considerar el auditor al desarrollar el plan global de auditoría incluyen:

- El conocimiento del negocio
- La comprensión de los sistemas de contabilidad y del control interno
- El riesgo e importancia relativa
- La naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos
- La coordinación, dirección, supervisión, revisión y
- Otros asuntos

#### **- Programas de auditoría**

El siguiente y último paso de la planificación es el desarrollo del programa de auditoría, que es el nexo entre los objetivos fijados y la ejecución real del trabajo de campo, su redacción debe ser cuidadosa para evitar las conclusiones prematuras.

El programa es un esquema lógico, secuencial, detallado de las tareas a realizar y los procedimientos a emplearse, determinando la extensión y oportunidad en que serán aplicados, así como los papeles de trabajo que han de ser elaborados. Deberá incluir la explicación del motivo de cada paso del trabajo, ya que esto permitirá una mejor comprensión del personal interviniente y hará posible una adecuada supervisión.

En él se señalará el objetivo de las tareas específicas que han de realizarse, por otra parte, identificará los datos que deben reunirse, y se describirán los pasos importantes a seguir. Independientemente, el programa comprenderá las estimaciones en el tiempo de trabajo del personal que integra el equipo en cada paso, así como los plazos para completar las acciones principales del programa, tales como finalizar la recopilación de datos, completar su análisis y concluir el proyecto del informe.

Los programas de auditoría deben dirigirse al Supervisor, quien en definitiva lo aprobará, los cuales contendrán, independientemente de la identificación de los objetivos, el alcance y los pasos del trabajo, la definición de siglas, abreviaturas y términos peculiares de la entidad y la previsión del espacio para completar con el nombre e inicial de quién ejecutó la tarea, a efectos de facilitar la supervisión.

Sin perjuicio de lo expuesto, la planificación debe ser flexible, el jefe del equipo debe mantenerse abierto y dispuesto a modificar el programa si resulta necesario.

### **3.2. EJECUCION.**

#### ***- Determinación de la Importancia, Significatividad y Riesgo***

De lo actuado hasta este momento, se evaluará y definirá el riesgo inherente a la entidad, relacionado con el tipo de actividad que desarrolla, el riesgo de control, que será definido fundamentalmente con el control interno imperante en la entidad y el riesgo de detección de irregularidades o simplemente hechos que puedan modificar la opinión del auditor sobre el objeto bajo análisis. Deberán identificarse las áreas o circuitos más importantes que merecerán la atención del equipo y sustentarán su opinión.

***El riesgo inherente*** que representa la posibilidad que tanto transacciones como saldos puedan incluir afirmaciones equivocadas, es independiente de los sistemas de control de la entidad, y entre sus determinantes pueden mencionarse:

- \* actividad de la entidad
- \* encuadre legal
- \* periodicidad de los estados que emite la entidad
- \* tipo de afirmación

### 3.2.1. Pruebas de Cumplimiento

Para realizar una evaluación eficaz de los controles de procesamiento de transacciones, es recomendable que la revisión del flujo de transacciones se organice en ciclos y funciones, que siguen al flujo de transacciones a través de su sistema contable.

Normalmente se efectúa el trabajo agrupándolo en ciclos y hechos económicos, dado que estos impactan a la entidad. El resultante del conjunto de transacciones, procedimientos, enlaces y bases de datos puede dividirse lógicamente en cinco grupos.

El término ciclos se utiliza al referirnos a estos grupos:

Hechos Económicos Convertidos en Transacciones	Ciclos
1- Se reciben fondos de la Administración y de acreedores de la Entidad	Tesorería o Efectivo
2- Se invierten temporalmente los fondos de tesorería hasta que se necesiten para otras operaciones	
3- Se obtienen recursos (mercaderías y servicios) de Proveedores y empleados a cambio de obligaciones de pago	Gastos: - Compras y - Gastos en Personal
4- Se pagan las obligaciones a proveedores y empleados	
5- Los bienes se retienen, utilizan o transforman	Conversión
6- Se distribuyen los bienes a terceros a cambio de promesas de Pago futuro	Ingresos
7- Se prestan los servicios a cambio de pago o promesa de pago	
8- Pago de terceros de los bienes y/o servicios distribuidos y/o prestados a ellos mismos	

Estas clasificaciones de tesorería, gastos (compras), gastos (gastos en personal), conversión e ingresos describen los cinco ciclos principales de las actividades de muchas entidades. Cada uno de estos ciclos incluyen hechos económicos que se convierten en transacciones y se procesan a través de los sistemas contables hasta culminar en los estados financieros.

Un sexto ciclo, denominado “Informe Financiero”, también se puede identificar. A diferencia de los otros, este ciclo no procesa transacciones pero se ocupa de informar sobre los resultados de procesamientos a la gerencia, máximas autoridades, agencias gubernamentales, etc.

Cada ciclo se compone de una o más funciones. Una función representa una tarea esencial de procesamiento o un segmento de un sistema que procesa transacciones lógicamente relacionadas. No existe una definición uniforme de funciones. Sin embargo, las funciones básicas contables pueden incluir tareas tales como facturación, nómina, contabilidad general, contabilidad de costos y cuentas a pagar. Otras funciones incluidas en el procesamiento de transacciones incluyen funciones de personal, compras, embarque, etc.

#### ***- Pruebas Generales de los Controles***

Al realizar las pruebas de controles, el equipo de auditoría obtiene evidencia para determinar si las técnicas de control en las cuales se confió para mitigar el riesgo de errores importantes estarán operando eficazmente a lo largo del período que abarca la auditoría. Asimismo, debe analizarse si las técnicas de control están diseñadas para prevenir que ocurran errores o detectar y corregir oportunamente aquellos errores que surjan. Por consiguiente, las pruebas de controles deben tratar la naturaleza, volumen y disposición de errores y excepciones identificados por las técnicas de control objeto de prueba, las pruebas de control involucran:

\* Descripción de las pruebas:

- Discusión y observación.
- Examen de la evidencia, de la técnica y/o segunda ejecución de la técnica durante el período de la auditoría.

- \* Descripción de la naturaleza y frecuencia de las excepciones y los procedimientos de las explicaciones para resolver estas excepciones.
- \* Una evaluación por parte del auditor para determinar si la técnica de control está operando eficazmente.

#### ***- Naturaleza de las Pruebas de Control***

Existen cuatro tipos de pruebas de controles:

- a) Entrevistas con personal de la entidad que ejecuten las técnicas de control.
- b) Observación de las técnicas de control a medida que se aplican.
- c) Examen de la evidencia documentada de la aplicación de las técnicas durante el período de la auditoría.
- d) Segunda ejecución de las técnicas para poder evaluar independientemente los resultados del procesamiento.

#### ***a - b) Entrevistas y Observaciones***

Se realizan pruebas que consisten en entrevistas y observaciones para evaluar la calidad de las técnicas objeto de prueba (es decir, la comprensión del individuo de la técnica y el grado de profundidad y dedicación al resolver las excepciones, etc.). Estos enfoques de pruebas son especialmente importantes para aquellas técnicas de control que proporcionan poca o ninguna evidencia de respaldo para permitirle al auditor evaluar independientemente la calidad de las técnicas.

#### ***c) Examen de la Evidencia***

Las pruebas que consisten en examinar la evidencia se realizan para determinar si las técnicas objeto de prueba estaban operando eficazmente durante todo el período de la auditoría. Las entrevistas y observaciones por sí solas generalmente no son suficientes para evaluar la operación de las técnicas a lo largo del período de la auditoría. Por consiguiente, estas pruebas normalmente se completan con el examen de la evidencia. El examen de la evidencia se puede realizar a la vez que se realizan las entrevistas y observaciones. Por ejemplo, si el empleado mantiene registros de la aplicación de la técnica de control a lo largo del período de la auditoría (ej. registros de control por lote,

informes de excepción), se pueden examinar estos registros en el momento de realizar la entrevista.

#### **d) Segunda Ejecución**

Consiste en llevar a cabo segundas ejecuciones de las técnicas de control para obtener una evaluación independiente de los resultados del procesamiento. Dichas pruebas normalmente se realizan junto con pruebas del examen de la evidencia. Sin embargo, además de examinar la evidencia sobre los resultados de haber aplicado la técnica, el equipo de auditoría examina directamente la documentación básica, en busca de posibles errores. Por ejemplo, al revisar legajos de comprobantes, el equipo de auditoría puede examinar evidencia que deje constancia que los empleados realizaron pruebas de exactitud aritmética y la comparación de respaldo. Además puede, independientemente, realizar cálculos de los importes de facturas y hacer una comparación del detalle con los documentos de respaldo. El examen de la evidencia y las pruebas de segunda ejecución normalmente se incluyen en la selección de una muestra de transacciones. Para sacarle el máximo provecho a estas pruebas, conviene probar varias técnicas de control con una sola muestra. Por ejemplo, el equipo de auditoría puede seleccionar una muestra de un comprobante pagado y probar los siguientes controles:

- \* Autorización de las órdenes de compra e iniciales y el pago en efectivo.
- \* Comparación de las facturas de proveedores con los documentos de respaldo.
- \* Cálculo de las facturas de proveedores.
- \* Determinación de la adecuada clasificación de cuentas.

#### **- Alcance de las Pruebas de Control**

El alcance de las pruebas de controles variará dependiendo de la naturaleza de las técnicas de control, la frecuencia con que se aplican las técnicas, la eficacia de las técnicas para mitigar el riesgo de errores importantes y el nivel de confianza planificado respecto de las técnicas.

Si el equipo de auditoría decide que es apropiado incrementar el alcance de las pruebas, se debe considerar lo siguiente:

- a) Realizar entrevistas y observaciones en varias fechas a lo largo del año.
- b) Aumentar el énfasis en la segunda ejecución de técnicas.

- c) Aumentar los tamaños de las muestras para efectuar el examen de la evidencia y de la segunda ejecución.

#### ***- Oportunidades de las Pruebas de Control***

La oportunidad de las pruebas de controles depende de varios factores. Por regla general, se deben completar las pruebas de controles antes de dar comienzo a las pruebas sustantivas. Esto permite la modificación eficaz del alcance de las pruebas sustantivas si los resultados de las pruebas comprueban que hay ciertos controles que no están operando eficazmente. Las pruebas de los controles deben determinar si las técnicas de control en las que el equipo de auditoría confía están operando, no sólo en el momento de realizar las pruebas sino en forma regular.

Las pruebas de controles normalmente se realizarán durante una fase preliminar de la auditoría con anterioridad al cierre del ejercicio económico. Por consiguiente, se debe considerar la realización de pruebas adicionales durante el período restante. Esta determinación se ve afectada por la naturaleza de las técnicas de control, su impacto en mitigar el riesgo de errores importantes, el alcance de las pruebas durante la fase preliminar y los resultados de dichas pruebas, el tiempo que falta en el período y los resultados de cualquiera de las pruebas sustantivas que proporcionen la evidencia indirecta respecto a la efectiva operación de las técnicas.

#### ***3.2.2. Procedimientos Sustantivos.***

Los procedimientos sustantivos son aquellos que proporcionan evidencias directas sobre la validez de las afirmaciones incluidas en los estados financieros. Sin perjuicio de ello, algunos de los procedimientos sustantivos brindarán indicios y evidencias sobre el funcionamiento del control interno o bien su ausencia.

La selección de los procedimientos a aplicarse dependerá del buen juicio del auditor de acuerdo a la naturaleza de las afirmaciones sobre las que debe obtener validez y los riesgos que los afectan

<b>COMPONENTES</b>	
<b>DEBILIDADES DE CONTROL</b>	<b>PRUEBAS SUSTANTIVAS</b>
<p><b>Organización y Responsabilidades Gerenciales</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ La empresa no posee organigrama actualizado</li> <li>▪ No existe manual de funciones por departamento y puestos principales de la empresa</li> </ul> <p><b>Contabilidad e Información a la Gerencia</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ El plan de cuentas no se adecua a las necesidades y al giro de la empresa</li> <li>▪ El plan de cuentas no se encuentra autorizado por las autoridades competentes</li> <li>▪ El sistema contable no llena los requisitos y formalidades legales.</li> <li>▪ Los registros de contabilidad presentan deficiencias en cuanto a la aplicación de cuentas ya que no es apropiado para el registro de operaciones</li> </ul>	<p><b>1. Obtenga y archive en “el legajo permanente”.</b></p> <p>a) Datos que hagan la identificación de la entidad, los cuales son: denominación exacta de la misma, domicilio de la sede central, oficinas administrativas y de las distintas dependencias y teléfonos.</p> <p>b) Cargo y nombre de las máximas autoridades, domicilio y teléfono de las oficinas que ocupan.</p> <p>c) Norma de creación de la entidad y normas legales que le son específicas.</p> <p>d) Listado de sociedades vinculadas o controladas.</p> <p>e) Descripción sintética de las actividades de la entidad.</p> <p>f) Estructura aprobada</p> <p>g) N° del acta por la que se aprobó</p> <p>h) Información respecto del tipo de sistema contable utilizado, entendiéndose por tal manual o por procesamiento electrónico de datos con indicación del software aplicado.</p> <p>i) Diagramas de los distintos circuitos administrativos de la entidad.</p> <p>j) Toda otra información de la entidad que se considere permanente.</p> <p><b>2. Organice el Legajo Corriente, el que deberá contener:</b></p> <p>a) Copia de la resolución ordenando la auditoría.</p> <p>b) Copia con constancia de recepción de la nota entregada a las máximas autoridades de la entidad notificando la auditoría.</p> <p>c) Memorándum resumen de las entrevistas con funcionarios administrativos.</p> <p>d) Copia de los actos más significativos del período, que han sido analizados.</p> <p>e) Constancia de las verificaciones físicas realizadas.</p> <p>f) Constancia de las circularizaciones practicadas.</p> <p>g) Copia de informes de la Unidad de Auditoría Interna</p> <p>h) Constancias del relevamiento y evaluación del control interno, cualquiera que fuera el método utilizado.</p> <p>i) Conclusiones por tarea específica, relacionándola con el programa de auditoría, indicando, en su caso, los motivos de los desvíos.</p> <p><b>3. Revise por un período los procedimientos seguidos para la preparación, aprobación, registro y control de los asientos de diario (indique el período cubierto).</b></p> <p><b>4. Coteje el balance de saldos con el mayor y asegúrese de que dichos saldos debidamente agrupados concuerden con los estados contables finales.</b></p> <p><b>5. Obtenga copia de los últimos informes mensuales preparados para la gerencia, evaluándolos desde el punto de vista de:</b></p> <p>a) su utilidad como herramienta para la administración y la toma de decisiones de la gerencia;</p> <p>b) su eficacia en señalar variaciones respecto al período anterior y/o presupuestos, y la validez de las explicaciones sobre las variaciones.</p>

<b>COMPONENTES</b>	
<b>DEBILIDADES DE CONTROL</b>	<b>PRUEBAS SUSTANTIVAS</b>
	6. Obtenga explicación de las variaciones que observe en el examen de los estados Financieros, para los cuales no hubiera explicación adecuada en el informe enviado a gerencia.

***-Pruebas Esenciales.***

La evidencia requerida por la tercera norma de auditoría relacionada con el trabajo de campo se obtiene a través de dos tipos generales de procedimientos de auditoría:

- a) Pruebas de detalle de las transacciones y saldos;
- b) Procedimientos analíticos de estudios aplicados a información financiera y no financiera.

Considerados en conjunto, estos procedimientos se conocen como “Pruebas Esenciales”.

***a) Pruebas de las Transacciones de Saldos***

Estos procedimientos están diseñados para obtener evidencia respecto a la validez y corrección del tratamiento contable de las transacciones y saldos. Por el contrario, su objetivo es determinar la existencia de cualquier error monetario o irregularidad. Una prueba esencial de una transacción ocurrirá cuando una factura de venta se rastrea por el auditor hacia los registros contables para determinar si existen errores monetarios y a su contabilización. Las pruebas esenciales de las transacciones podrán realizarse durante el año auditado o a una fecha cercana a la del balance general o precisamente a esta fecha. Una prueba esencial de un saldo de una cuenta tiene lugar, por ejemplo, cuando el auditor hace un arqueo del efectivo disponible para determinar si la cantidad de efectivo concuerda con el saldo registrado. Las pruebas de saldos generalmente se realizan en una fecha cercana a la del balance o inclusive en la propia fecha del balance general.

***b) Procedimientos Analíticos de Estudio***

Los procedimientos analíticos de estudio están diseñados para verificar el grado de razonabilidad de las relaciones entre datos e identificar fluctuaciones no comunes en éstos. Los procedimientos incluyen:

- Una comparación de la información financiera con información comparable para los períodos previos correspondientes.
- Una comparación de la información financiera con los resultados anticipados (por ejemplo, los presupuestos y pronósticos).
- Un estudio de las interrelaciones de elementos de información financiera que se esperara se comporten conforme a un patrón predecible basado en la experiencia de la entidad.
- Una comparación de la información concerniente a la industria en la cual opera la entidad.
- Un estudio de interrelaciones de información financiera con información no financiera relevante.

### ***3.2.3. Procedimientos de Auditoría Para Pruebas de Transacciones y Saldos***

Al realizar un examen de acuerdo con NAGA y NIA, el auditor está obligado a utilizar los procedimientos de auditoría necesarios según las circunstancias. Los procedimientos de auditoría son actos realizados por el auditor para recabar información de corroboración. Los procedimientos en si no constituyen evidencia. De los cuales los más utilizados para realizar pruebas de transacciones y saldos son los siguientes:

- a) Inspección
- b) Observación
- c) Confirmación
- d) Investigación
- e) Rastreo
- f) Cálculo
- g) Atestiguar
- h) Contar
- i) Escudriñar y
- j) Otras.

**- Relación Existente Entre la Evidencia y Procedimientos de Auditoría**

<b>TIPO DE EVIDENCIA</b>	<b>PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA</b>	<b>APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA</b>
Física	Inspección	Inspección de nuevas instalaciones
	Conteo	Contar el dinero que se tiene disponible en caja
Por confirmación	Confirmación	Confirmación de estados bancarios
Documentaria	Inspección	Inspeccionar (examinar) estado de cuenta bancaria
Documentaria	Rastreo	Rastrear facturas de ventas respecto a su registro contable
	Atestiguar	Cotejar asientos en el registro de cheques con los cheques pagados
Representaciones por escrito	Investigación	Solicitar a administradores cartas de representación
Matemática	Cálculo	Volver a calcular los intereses acumulados por pagar
Visual	Observación	Comprobar u observar la seguridad del almacén de inventarios
	Escudriñar	Un estudio de la cuenta de gastos de reparaciones para constatar que no se están incluyendo grandes desembolsos
Oral	Investigación	Preguntar al encargado de los inventarios de materiales sobre partidas obsoletas de inventario
Analítica	Revisión analítica	Comparar presupuestos con resultados

**3.2.4. Riesgo y Evidencia de Auditoría**

En orden a obtener una adecuada planificación de la auditoría, es necesario identificar los riesgos para luego definir que evidencia de auditoría será necesario obtener a fin de cubrir los mismos.

La naturaleza del riesgo indica los tipos de error o irregularidades que, de existir, deberían ser detectado bien por el Sistema de Control Interno o por nuestros procedimientos de auditoría o por ambos. En otras palabras, el nivel relativo de riesgo influye sobre el alcance requerido de evidencia de auditoría.

La evaluación del grado de riesgo a ser tomada en cuenta por el auditor constituye una pauta subjetiva basada, esencialmente, en su criterio profesional. En tal sentido, y a los efectos del presente trabajo, los riesgos aplicables serán evaluados como Alto, Medio o Bajo en forma global. A mayor riesgo, mayores serán las cantidades de evidencia de auditoría necesaria para poder sustentar las afirmaciones contenidas en los estados financieros y vertidas por la gerencia de la organización, como ejemplos podrían definirse tres situaciones base para dar una idea de la relación entre el riesgo y la evidencia de la auditoría.

#### **- Situación de Riesgo Bajo**

En este caso, la evidencia total de auditoría requerida no debe ser muy importante (en volumen). Esta situación podría aplicarse a un componente no significativo de los estados financieros en el que el riesgo que se produzca un error significativo es mínimo. En este caso, por ejemplo, podrían aplicar procedimientos basados en revisiones analíticas buscando la mejor relación de costo - beneficio para la auditoría. Ejemplo: “*Riesgo Bajo*”: organización gerencial antigua, con una estructura altamente profesionalizada, prudente.

#### **- Situación de Riesgo Intermedio**

En este caso, se requiere de una cantidad moderada de evidencia de auditoría para poder responder al nivel de riesgo definido. Si bien la aplicación de procedimientos analíticos es de preferencia, es improbable que los mismos por sí solos proporcionen suficiente evidencia de auditoría y deberán ser complementados por confianza en los controles o pruebas detalladas de transacciones y saldos.

#### **- Situación de Riesgo Alto**

En este caso es necesaria la obtención de un nivel alto de evidencia para poder satisfacer nuestros objetivos de auditoría. Si luego del análisis y evaluación sobre el diseño, implementación y funcionamiento del Sistema Contable llegamos a la conclusión que todo se desarrolla adecuadamente, podríamos confiar en estos controles aunque,

siempre, deberíamos complementar estas pruebas con pruebas detalladas de transacciones y saldos (en forma complementaria). Ejemplos:

*“Riesgo Alto”:*

- Organización nueva, con criterios de selección ajenos a lo meramente técnico.
- Observación de un inventario físico pero no de los cortes.

### **3.2.5. Determinación Preliminar del los Componentes y Riesgos**

Como ejemplo ilustrativo de la determinación del riesgo se parte del supuesto que ya se efectuó la evaluación del control interno a través del cuestionario, y para determinar el nivel de riesgo se toman los parámetros que se determinaron matemáticamente en el ejemplo hipotético de evaluación (Alto, Medio y Bajo) para poder determinar los niveles de riesgo. Teniendo en cuenta que por cada área existe una serie de procedimientos de auditoría que a juicio del auditor considere necesarios para evaluar dicha área, a manera de ejemplo se mencionan algunos de éstos procedimientos a aplicar según el área ó componente a examinar para respaldar dicho riesgo.

<b>COMPONENTES</b>	<b>FACTORES DE RIESGO</b>	<b>EVALUACIÓN DEL RIESGO</b>	<b>PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE RESPALDEN EL RIESGO</b>
Efectivo	Se manejan múltiples cuentas corrientes y de ahorro.	- Bajo (De Control)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Examinar conciliaciones bancarias y el proceso de obtención de esta información.</li> <li>- Verificar si los fondos mostrados en el balance son propiedad de la empresa, y si se incluyen todos los fondos.</li> <li>- Determinar la disponibilidad o restricciones de los fondos.</li> <li>- Verificar la correcta valuación de las cuentas en moneda extranjera.</li> </ul>
	El saldo de efectivo es muy significativo	- Alto (Inherente)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Conocer el manejo del efectivo (si es remesado oportunamente, o guardado en caja de seguridad)</li> </ul>

COMPONENTES	FACTORES DE RIESGO	EVALUACIÓN DEL RIESGO	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE RESPALDEN EL RIESGO
Cuentas por Cobrar/Ventas	Los saldos de Cuentas por Cobrar son significativos y son por saldos individualmente menores y en gran volumen	- Medio (De Control e Inherente)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Revise la balanza de antigüedad de saldos y coteje.</li> <li>- Obtenga relación de cuentas y documentos por cobrar y verifíquela.</li> <li>- Verifique la correcta clasificación de la antigüedad de saldos.</li> <li>- Seleccionar las cuentas que serán confirmadas ante el cliente.</li> <li>- Determinar que los anticipos y préstamos están autorizados y registrados.</li> </ul>
	No existe conciliación de las Cuentas por Cobrar		
	No se lleva un registro auxiliar de los anticipos y préstamos de los empleados		
Inventarios Compras	Se observan saldos significativos de cuentas por mas de 90 días.	- Alto (De Control e Inherente)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Compare el importe pagado contra la factura del proveedor.</li> <li>- Asegurarse de que el método de evaluación que se esta utilizando es consistente con el del ejercicio anterior.</li> <li>- Revisar cálculos en las facturas</li> </ul>
	A la fecha no se ha conciliado la existencia física con los registros contables		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Por un periodo determinado confrontar el inventario físico con los registros en el Libro Diario y al Mayor.</li> </ul>

COMPONENTES	FACTORES DE RIESGO	EVALUACIÓN DEL RIESGO	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE RESPALDEN EL RIESGO
Activo Fijo - Depreciación	El rubro de Activos Fijos constituye uno de los componentes mas importantes debido a que el saldo que presenta con relación a los activos es de 72%.	- Bajo (De Control)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Revisar los retiro de activos del periodo y compruebe su valor original, depreciación, ventas o bajas debidamente aprobados.</li> <li>- Verificar si son propiedad de la empresa.</li> <li>- Verificar si existen y están en uso.</li> </ul>
	La determinación del valor de la maquinaria no es por costo de adquisición, sino por criterios de la administración.		- Revise su valor original (a través de facturas) y que la depreciación tanto contable como fiscal hallan sido correctamente determinados
	No existe una conciliación del inventarió físico con el teórico en Contabilidad	- Medio (Inherente)	- Efectué un calculo global de la depreciación por el año tanto contable como fiscal y cruce el total por lo que se refiere a los incrementos del año con las cuentas de resultados correspondientes.
Otros Activos	No se cuenta con controles extracontables para la amortización de seguros	- Bajo (De Control)	- Verificar que la amortización se registra en el sistema contable mensualmente y que se elaboren cuadros de amortización.
	Las cuentas no son depuradas para su registro definitivo	- Alto (Inherente)	- Verificar que la porción que se consumirá en un periodo menor de 12 meses sea reclasificada como activo circulante y se este registrando en el gasto según consumo.
Cuentas por Pagar	No existen controles de los proveedores y acreedores varios	- Bajo (De Control)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Investigue saldos deudores o antiguos.</li> <li>- Revise saldos de conciliaciones de proveedores.</li> </ul>
	No se concilian los registros contables contra documentos físicos en cartera	- Alto (Inherente)	- Inspeccione la documentación que compruebe la autenticidad de los pasivos registrados no liquidados
Pasivos a Largo Plazo	Préstamos obtenidos para construcción de edificio	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Bajo (De Control)</li> <li>- Alto (Inherente)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Verificar condiciones del contrato del préstamo(monto, plazo, tipo de interés, tasa, tipo de préstamo, etc.)</li> <li>-</li> </ul>

COMPONENTES	FACTORES DE RIESGO	EVALUACIÓN DEL RIESGO	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE RESPALDEN EL RIESGO
Resultados	Se han identificado cuentas globales (otros) en gastos e ingresos	- Medio (De Control)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comparar costos reales con presupuestados.</li> <li>- Solicite relación de gastos con saldos acumulados comparativos con el año anterior (gastos e ingresos)</li> <li>- verifique si las ventas y sus costos representan transacciones efectivamente realizadas y que todas estén registradas.</li> </ul>

### ***3.2.6. Debilidades de Control a Través del Cuestionario de Control Interno***

En la ejecución del trabajo de auditoría al realizar la evaluación del control interno, es probable que una empresa en particular presente ciertas debilidades que comúnmente el auditor puede encontrar en las diferentes áreas que evalué, dependiendo de su buen control, puede presentar todas o algunas de ellas, por ejemplo:

COMPONENTES	DEBILIDADES DE CONTROL (Factores de Riesgo)
<b>ORGANIZACIÓN Y RESPONSABILIDADES GERENCIALES</b>	
¿Tiene la entidad un organigrama actualizado?	La empresa no posee organigrama actualizado
¿Existe un manual con las normas de funcionamiento de departamentos y puestos principales de la entidad?	No existe manual de funciones por departamento y puestos principales de la empresa
<b>CONTABILIDAD E INFORMACIÓN A LA GERENCIA</b>	
¿Cuenta la entidad con un plan de cuentas apropiado?	El plan de cuentas no se adecua a las necesidades y al giro de la empresa
¿El mismo se encuentra aprobado por la autoridad competente?	El plan de cuentas no se encuentra autorizado por las autoridades competentes
¿Existe un sistema contable que reúna los requisitos y formalidades legales y reglamentarias vigentes?	El sistema contable no llena los requisitos y formalidades legales.
¿Son adecuados los registros de contabilidad a las necesidades de información de la entidad?	Los registros de contabilidad presentan deficiencias en cuanto a la aplicación de cuentas ya que no es apropiado para el registro de operaciones

<b>AUDITORÍA INTERNA</b>	
¿Existe un seguimiento adecuado para asegurarse de la implantación de las recomendaciones efectuadas en los informes de auditoría?	No existe un plan o políticas para el seguimiento de las recomendaciones de auditoría interna, tanto del Depto. de Contabilidad, así como la propia unidad de auditoría interna.
<b>TESORERIA</b>	
<b>General</b>	
¿Están todas las cuentas bancarias autorizadas por el órgano rector del sistema?	Existe una cuenta en la que se depositan los rendimientos bancarios, la cual no se encuentra autorizada por la Junta Directiva
Indique por separado cuantas cuentas bancarias existen y cuál es el propósito de las mismas.	No se maneja por separado una cuenta especial para el pago de nóminas
¿Se controla que las cobranzas descentralizadas sean rápidamente enviadas o transferidas a las cajas centrales?	No existe control de los cobros de las sucursales y los colectores a domicilio
¿Efectúa el cajero un balance diario de los fondos y valores bajo su custodia?	El balance de fondos y valores manejados por el cajero se efectúa una vez por semana
<b>COBRANZAS</b>	
¿Se listan los cheques y otros valores recibidos por correspondencia antes de entregarlos a la caja?	Los cheques únicamente se entregan junto con los comprobantes cobrados, no existe detalle de los cheques recibidos.
¿Firma el cajero dicho registro como conformidad de los valores recibidos?	El cajero firma libro de envió de comprobantes cobrados en forma global, no por el detalle de los valores recibidos
¿Se compara dicho registro con el Registro de Cobranzas?	Los comprobantes de cobro, solo se comparan en el departamento de facturación
¿Se depositan las cobranzas diariamente y en su totalidad?	Los depósitos en concepto de cobranzas se efectúan de forma irregular, no se realizan a diario
¿Le está prohibido al cajero el canje de cheques de funcionarios, empleados y clientes?	El cajero cambia cheques a funcionarios y empleados, con la autorización del Gerente Financiero
<b>Desembolsos</b>	
¿Se utiliza el sistema de Caja Chica y fondo fijo o Permanente?	Se utiliza sistema de Caja Chica para gastos menores y un fondo fijo permanente para cambios, el fondo de caja chica presenta alta rotación y el fondo fijo es utilizado para otros fines.
¿Se cambian o canjean cheques por dinero del fondo?	No se cambian cheques del fondo de Caja Chica, pero se pagan gastos que no son competencia de caja chica.
<b>BANCOS</b>	
¿Se contabilizan diariamente y discriminadamente en libros los movimientos operativos?	Los cheques son contabilizados hasta que son entregados a su beneficiario
¿Las conciliaciones son revisadas y las partidas conciliatorias no usuales investigadas por una persona responsable que no tenga intervención en el movimiento de los fondos?	La conciliaciones bancarias son efectuadas por el contador y presentan tres meses de atraso

<b>Expedición</b>	
¿Están las funciones de expedición separadas de las de: Recepción Facturación Contaduría Cobranzas?	No existe segregación de funciones, ya que las funciones de recepción, facturación y cobranzas se encuentran centralizadas y forman parte de la unidad de contabilidad.
<b>Facturación</b>	
¿Son las funciones de la sección facturación independiente de: Expedición Contaduría Cobranzas Créditos?	No existe segregación de funciones, ya que las funciones de recepción, facturación y cobranzas se encuentran centralizadas y forman parte de la unidad de contabilidad.
¿Se controlan numéricamente las facturas emitidas, en las secciones: Facturación Contaduría Expedición?	No existe segregación de funciones, ya que las funciones de recepción, facturación y cobranzas se encuentran centralizadas y forman parte de la unidad de contabilidad.
<b>Deudores por venta</b>	
¿Se concilian mensualmente los registros de deudores por ventas con el mayor general? ¿ Quién lo hace?	Los registros de deudores por ventas no se concilian mensualmente con el mayor general, la conciliación la efectúa el contador general.
¿Prepara o comprueba los resúmenes una persona que no tiene acceso al diario de ingresos o a los créditos por cobrar?	Los resúmenes de ingresos o a los Créditos por Cobrar son preparados por la persona encargada de cobros y revisados en el departamento de contabilidad.
<b>Documentos a Cobrar</b>	
¿Es el custodiantes de los documentos a cobrar un funcionario: perteneciente a la Tesorería? Ajeno a las tareas contables? Quién es?	Los documentos por cobrar son custodiados por la persona encargada de las cobranzas
¿Son los documentos a cobrar controlados periódicamente con los saldos de la cuenta de control del mayor general por una persona que no sea el custodiantes?	Los documentos por cobrar son controlados por la persona encargada de las cobranzas y comparados con registro del mayor general por el contador general
<b>EXISTENCIAS Y COSTOS</b>	
<b>Registros permanentes</b>	
¿Existe cobertura de seguros suficiente sobre las existencias?	La cobertura de los seguros es por un 60% de las existencias
¿Se utilizan los registros de existencias en la administración de las existencias y la planeación de compras, además de como información contable?	Los registros únicamente se usan para controlar las entradas y salidas de producto, las compras se realizan de acuerdo al criterio de la gerencia administrativa – financiera

¿Se informa periódicamente a una persona responsable acerca de las mercaderías anticuadas, estropeadas, de las que se mueven con lentitud y de las que existen en cantidades excesivas?	Se tiene registro de inventarios por separado acerca de mercaderías anticuadas, estropeadas y de poca rotación; se informa a la Gerencia Financiera – Administrativa, pero no se ha tomado ninguna acción contable al respecto.
<b>Recuentos Físicos</b>	
¿Se efectúan recuentos físicos de todas las existencias por lo menos una vez al año?	En forma conjunta el contador general y el encargado de bodega realizan anualmente recuentos físicos de existencias, lo cual no queda evidenciado en forma documental.
<b>BIENES DE USO</b>	
<b>Adquisiciones</b>	
¿Existen límites para determinar los funcionarios que autorizan y aprueban las contrataciones? En los casos correspondientes, se respeta la reglamentación vigente?	Todas las compras son autorizadas por la Gerencia Financiera – Administrativa.
<b>Bajas</b>	
¿Existen procedimientos para informar sobre la venta, retiro o destrucción de activos fijos?	Cuando se realiza una venta de activo fijo únicamente se elabora comprobante de ingreso y por la destrucción de activos fijos se levanta acta.
¿Se requieren requisiciones aprobadas para la venta, retiro y destrucción de activos fijos?	Las ventas, retiro y destrucción de activos fijos son autorizados por la Gerencia Financiera – Administrativa.
<b>Registros</b>	
¿Se concilian periódicamente estos registros con las respectivas cuentas de mayor? Cada cuánto tiempo? Cuándo se practicó la última?	El registro auxiliar de activo físico se concilia con las cuentas de mayor una vez al año, el inventario físico no se compara con el mayor.
¿Se toman inventarios físicos de activo fijo? Cada cuánto tiempo? Cuándo se tomó el último?	Se toman inventarios físicos una vez al año, no se documenta el inventario físico de activo fijo.
¿Se ajustan los registros contables como consecuencia de los recuentos físicos?	No se ajustan los registros contables con relación a los recuentos físicos.
<b>COMPRAS Y CUENTAS A PAGAR</b>	
<b>- Compras</b>	
¿Se encuentra la función de compras centralizada?	La función de compras la ejerce el Gerente Financieros – Administrativo y el Gerente de Ventas según el caso.
¿Están separadas las funciones de compras de las de: Recepción Expedición Producción y control de existencias Caja – desembolsos Registración contable?	La recepción, desembolsos y la contabilización de compras esta centralizada en el departamento de contabilidad.
¿Se efectúan las compras únicamente en base a una requisición debidamente autorizada?	No en todos los casos se efectúan las compras con requisición autorizada

¿Se controlan numéricamente las órdenes de compra en las secciones: Compras Recepción Contaduría Almacenes?	El departamento de contabilidad y Almacén controlan las órdenes de compras
Revisa periódicamente alguna persona ajena a la Sección Compras los precios de compra? ¿ Quién?	No se revisan periódicamente los precios de compra, la gerencia contrata las compras y el departamento de contabilidad se limita a pagar.
<b>- Cuentas a pagar.</b> ¿Existen normas y procedimientos? ¿Son adecuados? ¿Están escritos?	No existe manual de procedimientos para el manejo de las Cuentas por Pagar
¿Se revisan las facturas del proveedor? - con las órdenes de compra en cuanto a cantidad, precio y condiciones. - con las boletas de recepción en cuanto a cantidad y recepción. - en cuanto a cálculos aritméticos	Las facturas de los proveedores son revisadas por el contador general de la empresa.
¿Son las facturas aprobadas para su pago por un funcionario responsable? ¿ Quién lo hace?	El Gerente Financiero – Administrativo aprueba las facturas para hacer efectivo su pago.
Las devoluciones de mercaderías a proveedores son relacionadas con las notas de crédito correspondientes? ¿Quién lo hace?	Las devoluciones de mercaderías la efectúa el Gerente Financiero – Administrativo y se relaciona con las notas de crédito respectivas.
¿Impiden los procedimientos en vigor la duplicación del pago?	No, porque no se maneja registro auxiliar para el control de las cuentas y documentos por pagar
¿Se concilian los saldos individuales de cuentas a pagar con los resúmenes de cuentas recibidos por los proveedores, por intermedio de una persona independiente de: - Cuentas a pagar? - Desembolsos?	No son conciliadas las cuentas por pagar y los desembolsos.
<b>COMPRAS A PROVEEDORES DEL EXTERIOR</b>	
¿Se prepara un resumen de los pagos efectuados? ¿Quién lo realiza?	No se prepara resumen de egresos
¿Se cotejan con los resúmenes enviados por los proveedores?	No son cotejados los resúmenes enviados por los proveedores y el departamento de contabilidad.
<b>DEUDAS FINANCIERAS CORRIENTES</b>	
¿Qué destino se da a los créditos gestionados?	Compra de activos fijos
<b>CONTINGENCIAS</b>	
¿Permiten los procedimientos en vigencia que Contaduría tome conocimiento de toda contingencia que merezca ser tratada contablemente?	No existen procedimientos que garanticen que el departamento de contabilidad tenga conocimiento sobre las contingencias que merezcan ser tratadas contablemente
¿Son los importes contabilizados examinados previamente por funcionarios competentes que los autoricen?	La contabilización de contingencias no es autorizada por funcionario competente, se autoriza verbalmente.

¿Son las provisiones provenientes de ejercicios anteriores examinados para determinar si todavía son necesarias?	No existen procedimientos para examinar las provisiones de ejercicios anteriores.
¿Son los débitos a las provisiones debidamente autorizados? Indique por quién.	Los débitos a las provisiones nos son autorizados, no existen procedimientos de autorización.
<b>PATRIMONIO NETO</b>	
¿Se lleva el libro de registro de acciones con las formalidades legales?	El libro legal para el registro de las acciones, no se encuentra actualizado.
En el caso de que no se hayan integrado totalmente las acciones emitidas, ¿ existe control numérico sobre los certificados provisionales emitidos?	No existe un control auxiliar de los certificado provisionales emitidos por venta de acciones, se controla a través del talonario de certificados.
¿Se anulan los certificados cuando se canjean por las acciones definitivas?	Los certificados emitidos por venta de acciones no son anulados cuando se efectúa el canje por las acciones definitivas.
<b>GASTOS EN PERSONAL</b>	
¿Se encuentra la función de administración del personal centralizada?	La función de administración de personal se encuentra descentralizada.
En caso contrario, ¿ existen argumentos que hagan justificable su descentralización? Enuncie los principales	No existen argumentos que justifiquen las descentralización de la administración de personal.
¿Depende la administración de personal de un nivel adecuado?	La administración de personal depende jerárquicamente de la gerencia Financiera – Administrativa
¿Existen legajos individuales por cada trabajador conteniendo la siguiente información: Registros de tiempo Preparación y control	Los expediente individuales por cada trabajador se encuentran incompletos y desactualizados.
<b>Registros de tiempo</b>	
¿Existen registros de tiempo?	No existen registros de tiempo para el control de personal
¿Son las horas extraordinarias autorizadas por autoridad competente?	Las horas extras son autorizadas por el gerente de cada departamento
<b>Preparación y control</b>	
Las planillas son revisadas en cuanto a horas, jornal, deducciones, cálculos y sumas?	Las planillas son revisadas en la unidad de administración de personal
<b>PAGO</b>	
¿Existe una cuenta bancaria especial restringida a los pagos de sueldos?	No existe cuenta bancaria especial restringida para el pago de sueldos.
¿Es esta cuenta conciliada por un empleado no conectado con la preparación de sueldos y jornales y de los cheques de pago?	La conciliación del pago de salarios y la conciliación bancaria la realiza el contador general
¿Son los sueldos y jornales no reclamados devueltos al cajero o a otro funcionario responsable y no a la sección sueldos y jornales?	Los sueldos y jornales no reclamados son custodiados por el contador general de la empresa
¿Practica la Empresa periódicamente una auditoría de la nómina?	Nunca se ha efectuado una auditoria de nóminas

### ***3.2.7. Papeles de Trabajo***

De acuerdo a la normativa de auditoría se establece que : “ El auditor debe preparar y mantener los papeles de trabajo, cuya forma y contenido deben ser diseñados acorde con las circunstancias particulares de la auditoría que realiza. La información contenida en los papeles de trabajo, constituye la principal constancia del trabajo realizado por el auditor y de las conclusiones a que ha llegado en lo concerniente a hechos significativos”. Además, la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría dentro de las prohibiciones establece en su Art. 22 literal G: “Omitir en sus actuaciones la metodología o procedimientos utilizados así como el nivel de confiabilidad estadístico de ellos, cuando la naturaleza del trabajo lo requiera”

El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de auditoría y dar evidencia de que la auditoría se llevó a cabo de acuerdo con la planificación realizada.

Documentación significa el material (papeles de trabajo) preparados por y para, u obtenidos o retenidos por el auditor en conexión con el desempeño de la auditoría. Los papeles de trabajo pueden ser en la forma de datos almacenados en papel, película, medios electrónicos u otros medios.

Los papeles de trabajo auxilian en la planificación y desempeño de la auditoría, en la supervisión y revisión del trabajo de auditoría y registran la evidencia resultante para apoyar la opinión del auditor.

#### ***3.2.7.1. Tipos, Contenido y Organización de los Papeles de Trabajo***

El auditor deberá preparar papeles de trabajo que sean suficientemente completos y detallados para proporcionar una comprensión global de la auditoría.

El auditor deberá registrar en papeles de trabajo la planificación, la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría desempeñados, y por lo tanto los resultados, y las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida.

Los papeles de trabajo regularmente incluyen:

- a) Información referente a la estructura organizacional de la entidad.
- b) Extractos o copias de documentos legales importantes, convenios y minutas.

- c) Información concerniente a la industria, entorno económico y entorno legislativo dentro de los que opera la entidad.
- d) Evidencia del proceso de planificación incluyendo programas de auditoría y cualesquiera cambios al respecto.
- e) Evidencia de la comprensión del auditor de los sistemas de contabilidad y de control interno.
- f) Evidencia de evaluaciones de los riesgos inherentes y de control y cualesquiera revisiones al respecto.
- g) Evidencia de la consideración del auditor del trabajo de auditoría interna y las conclusiones alcanzadas.
- h) Análisis de transacciones y balances.
- i) Análisis de tendencias e índices importantes.
- j) Un registro de la naturaleza, tiempos y grado de los procedimientos de auditoría desempeñados y de los resultados de dichos procedimientos.
- k) Evidencia de que el trabajo desempeñado, los procedimientos de auditoría y cuándo fueron desempeñados.
- l) Detalles de procedimientos aplicados respecto de componentes cuyos estados financieros sean auditados por otro auditor.
- m) Copias de comunicaciones con otros auditores, expertos y otras terceras partes.
- n) Copias de cartas o notas referentes a asuntos de auditoría comunicados a, o discutidos con la entidad, incluyendo los términos del trabajo y las debilidades sustanciales en control interno.
- o) Cartas de representación recibidas de la entidad.
- p) Conclusiones alcanzadas por el auditor concernientes a aspectos importantes de la auditoría, incluyendo cómo se resolvieron los asuntos excepcionales o inusuales, si los hay, revelados por los procedimientos del auditor.
- q) Copias de los estados financieros y dictamen del auditor.

### **- Tipos y Contenido de los Papeles de Trabajo**

Entre los papeles de trabajo, clasificados en forma general, de acuerdo a su forma contenido y uso tenemos:

- a) Hoja de Trabajo
- b) Programas de Auditoría
- c) Medios para el Estudio y Evaluación del Control Interno
- d) Cédulas Sumarias
- e) Cédulas Descriptivas o de Detalle
- f) Cédulas analíticas
- g) Cédulas de Ajustes y Reclasificaciones
- h) Memorandos o extractos de Actas y Otros Documentos
- i) Cartas de confirmación
- j) Certificaciones extendidas por la entidad examinada
- k) Cédulas de Notas
- l) Carta de Salvaguarda

#### **a) Hoja de Trabajo**

La hoja de trabajo es una cédula que refleja los saldos de los rubros y cuentas de mayor, su función es vincular los Estados Financieros con los registros contables y con las pruebas efectuadas, permite ver en un solo documento todos los ajustes hechos a los Estados Financieros del cliente y con mayor facilidad proporciona explicaciones a este en el momento que se requiera. Sin embargo, es aconsejable y práctico presentar en hojas distintas las cuentas de Activo; las de Pasivo; las de Capital y las Cuentas de Ingresos y Gastos, la información que una hoja de trabajo contiene es :

Un encabezado constituido por: el nombre de la empresa , el Estado Financiero o parte de éste sobre el cual se hará el examen de auditoría y la fecha a la cual se está practicando la revisión .

#### **b) Programas de Auditoría**

Son un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, incluyendo objetivos y referencias en cada una de las áreas

***c) Medios para el Estudio y Evaluación del Control Interno***

Son aquellas herramientas utilizadas (cuestionario, entrevistas etc.) con el propósito de conocer y evaluar el control interno, mediante las cuales se determinan situaciones que servirán de base para la carta de gerencia con las debidas sugerencias.

***d) Cédulas Sumarias***

Es una cédula principal también conocida como cédula resumen y su objetivo es sumarizar partidas similares o relacionadas. Por lo tanto es una cédula que refleja las cuentas de mayor según el rubro de agrupación a que corresponden. Su función es clara y es mostrar por separado cada una de las diferentes cuentas de mayor según el catálogo de cuentas o el Balance General, esta cédula debe contener la siguiente información : Un encabezado en el cual se ubica, el nombre de la empresa, el área sobre la cual se realiza la auditoría y la fecha a la cual se está practicando la revisión .

***e) Cédulas Descriptivas o de Detalles***

Son cédulas preparadas con la finalidad de describir los saldos de las sub-cuentas que componen una cuenta de mayor reflejados en la cédula sumaria.

***f) Cédulas Analíticas***

Su función es facilitar los análisis, cálculos, verificaciones, arqueos, conciliaciones de saldos y otros procedimientos de auditoría por medio de los cuales tendrá la evidencia que apoyará la opinión del auditor.

***g) Cédulas de Ajustes y Reclasificación***

Su finalidad es presentar aquellos ajustes u operaciones consideradas que deben ser registradas y afecten los resultados de la empresa, así mismo los asientos de reclasificaciones de cuentas; llevadas a cabo con el propósito de que la presentación de los Estados Financieros sea razonable.

***h) Memorandos o Extractos de Actas u Otros Documentos***

En estos papeles se plasman las explicaciones y puntos más importantes de actas constitutiva, actas de Juntas Generales, de Junta Directivas, de contratos, de hipotecas y otros documentos de carácter narrativo; que son un respaldo para el informe.

***i) Cartas de Confirmaciones***

Estas contienen información requerida directamente a personas ajenas o independientes de la empresa sujeta a examen, con quienes mantienen relaciones comerciales y

financieras, por lo tanto, conocen la naturaleza y condiciones de la operación sobre la cual nos informarán de manera válida e íntegra.

***j) Certificaciones Extendidas por la Entidad Examinada***

Son todas aquellas informaciones proporcionadas por la empresa que se examina en forma escrita sobre demandas, litigios, contingencias y cualquier otro asunto que se considere de efecto significativo en los Estados Financieros.

***k) Cédula de Notas***

En esta se describen las observaciones y comentarios relacionados con cada una de las áreas revisadas durante el desarrollo del examen, así mismo las explicaciones dadas en su oportunidad por parte de los encargados de la administración contable de la empresa.

***l) Carta de Salvaguarda***

Esta se obtiene del cliente, en la cual se describen las situaciones consideradas como irregularidades, o que vallan en contra de la ética del profesional y que sean previamente expuestas a la gerencia de la empresa. El objetivo es protegerse de malos entendidos, relativos a su responsabilidad.

***- Organización de los Papeles de Trabajo***

Durante el proceso de planificación de la auditoría se establece la estrategia que documenta los objetivos del trabajo y determina el alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar. Para tal efecto los archivos de papeles de trabajo se clasifican de acuerdo al uso que se le da a la información, basados en la vigencia e importancia de su contenido. Una vez que se le comunican a cada responsable de tarea los objetivos específicos de su asignación, debe comenzar su preparación de la siguiente manera:

- a) Revisando el memorando de la estrategia de la auditoría y el presupuesto de tiempos en el campo para el examen del año en curso.
- b) Analizando los resultados de la evaluación ampliada del control interno, si es aplicable, y el programa conexo de auditoría para pruebas de sustentación.
- c) Analizando los pronunciamientos profesionales aplicables.
- d) Analizando los papeles de trabajo del año anterior.

La calidad de los papeles de trabajo depende de su contenido y ordenamiento, los papeles de trabajo deben ser legibles y lógicos para que la documentación sea clara. La

secuencia de los papeles de trabajo dentro de un rubro debe ser de lo general a lo particular, esto significa de lo más resumido a lo más detallado. Utilización adecuada de referencias ( tildes, colores, explicaciones narrativas, referencias cruzadas, el uso del idioma y la ortografía deben ser correctos .etc), por lo tanto se clasifican en:

- Archivo Administrativo
- Archivo Permanente
- Archivo Corriente

#### **- *Archivo Administrativo***

Este archivo contiene la información relacionada con la administración del trabajo de auditoría, y cuyo uso está limitado sólo al período o ejercicio sujeto a revisión, por lo tanto es de carácter transitorio.

#### **- *Archivo Permanente***

Este tiene por objeto, como su nombre lo indica, tener disponible aquel tipo de información que se requiere para conocer y mantener un conocimiento permanente y actualizado sobre las distintas actividades o hechos de la empresa, que directa o indirectamente se relacionan con el examen de sus Estados Financieros, como norma, este archivo incluye todos aquellos datos y todos los papeles que se retengan por más de dos años y por lo general, ésta información no es preparada por el auditor, sino que se obtiene directamente del cliente.

#### **- *Archivo Corriente***

Es el que contiene la principal información que soporta la opinión del auditor sobre los Estados Financieros examinados.

Los papeles de trabajo son diseñados y organizados para cumplir con las circunstancias y las necesidades del auditor para cada auditoría en particular. El uso de papeles de trabajo estandarizados puede mejorar la eficiencia con que son preparados y revisados dichos papeles de trabajo, también facilitan la delegación de trabajo, a la vez que proporcionan un medio para controlar su calidad. La forma y contenido de los papeles de trabajo son afectadas por asuntos tales como:

- a) La naturaleza del trabajo.
- b) La forma del dictamen del auditor.
- c) La naturaleza y condición de los sistemas de contabilidad y control interno de la entidad.
- d) Las necesidades en las circunstancias particulares, de dirección, supervisión y revisión del trabajo desempeñado por los auxiliares.
- e) Metodología y tecnología de auditorías específicas usadas en el curso de la misma.

***- Confidencialidad, Salvaguarda, Retención y Propiedad de los Papeles de Trabajo***

El auditor deberá adoptar procedimientos apropiados para mantener la confidencialidad y salvaguarda de los papeles de trabajo y para su retención por un período suficiente para satisfacer las necesidades de la práctica, de acuerdo con requisitos legales y profesionales de retención de registros. Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, aunque algunas porciones o extractos de los papeles de trabajo pueden ponerse a disposición de la entidad a discreción del auditor, y no son un sustituto de los registros contables de la entidad.

***- Bases para la Preparación de Papeles de Trabajo***

- a) Cada hoja deberá ser adecuadamente identificada.
- b) Deberá utilizarse una o varias hojas por separado por cada asunto.
- c) Cada papel de trabajo deberá contener el nombre o iniciales del auditor que lo preparó, la fecha en que fue preparado y el nombre o iniciales del encargado, supervisor o gerente que lo revisó.
- d) La completa y específica identificación de las cuentas analizadas, empleados entrevistados y documentos examinados.
- e) Todos los papeles de trabajo deberán contener índices que lo relacionen con la hoja sumaria. Cuando sea necesaria una referencia entre papeles de trabajo, deberá existir un adecuado índice cruzado.
- f) La fuente de la información mencionada en cada hoja de trabajo, deberá estar claramente establecida.

- g) La naturaleza del trabajo de verificación por el auditor deberá indicarse en cada hoja de trabajo. Una revisión de facturas pagadas, por ejemplo, podría completarse con pruebas selectivas de los pedidos respectivos que comprueban la autenticidad de las facturas examinadas.
- h) La extensión y alcance de las pruebas selectivas deberán ser claramente mencionadas en cada fase de la auditoria en la que éste procedimiento sea aplicado.
- i) La finalidad de cada papel de trabajo y su relación con el objetivo de la auditoria, deberá ser claramente expresada. Cualquiera información obtenida que demuestre ser inapropiada, deberá ser destruida para evitar que cause confusión en los papeles de trabajo.
- j) A medida que avance la auditoria deberá elaborarse una hoja o lista de puntos pendientes de investigación.
- k) Se podrá lograr un considerable ahorro en el tiempo invertido por el auditor, utilizando los servicios del personal del cliente. Tales arreglos deberán ser convenidos por anticipado con el cliente.
- l) Los papeles de trabajo deberán ser adecuadamente salvaguardados en todo tiempo y en ninguna circunstancia el auditor deberá perder el control sobre los mismos ya que la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría establece en el Art.23 lo siguiente: “Los expedientes de trabajo, en los cuales estén fundamentados los dictámenes e informes, así como los dictámenes mismos, deberán conservarse al menos durante *Cinco Años*”.
- m) El uso externo de marcas de color puede ayudar a identificar los procedimientos seguidos en la preparación de los papeles de trabajo y evitar largas explicaciones.
- n) Los papeles de trabajo deberán ser colocados en el expediente o legajo de actuación en cada sección determinada, tan pronto como sean concluidas.
- o) La repetición de papeles de trabajo deberá considerarse como evidencia de ineficiencia o inadecuada planificación.
- p) El auditor deberá llevar consigo una adecuada provisión de papeles de trabajo y otros elementos materiales requeridos.

***- Lista de control de papeles de trabajo para el asistente***

Las siguientes son algunas consideraciones que facilitarán la preparación de documentación de buena calidad y evitará las deficiencias en los papeles de trabajo

***“Antes de comenzar un área de auditoria”:***

1. ¿Cómo afectan a esta área los objetivos del trabajo?
2. ¿Cuáles son los objetivos específicos para auditar esta tarea? ¿Qué debo lograr?
3. ¿He revisado el programa de auditoria, la documentación del legajo y los papeles de trabajo del año anterior para obtener el conocimiento del sistema y/o cuenta?
4. ¿El programa de auditoría cumple con los objetivos de la manera más eficiente?
5. ¿Es necesario hacer modificaciones al programa de auditoria? (Esté atento a circunstancias cambiantes tanto en el contexto de la empresa como fuera de ella ).
6. ¿Cuál formato de papel de trabajo documentará mejor cada paso de auditoria? (antes de comenzar a preparar un papel de trabajo, piense que quiere lograr con él y luego formule la diagramación ).
7. ¿Puedo mejorar la presentación del año anterior?

***“Antes de entregar los papeles de trabajo para su revisión”:***

1. ¿Cada papel de trabajo ha sido fechado e inicialado?
2. ¿Cada papel de trabajo incluye un encabezamiento, por ej: nombre del cliente, descripción de los objetivos del papel de trabajo y fecha de exámen?
3. ¿El encabezamiento explica claramente el objetivo del papel de trabajo? Si no es así, debe ser aclarado el encabezamiento o se debe incluir una nota en un lugar destacado enunciando el objetivo del papel de trabajo.
4. ¿Es obvia la naturaleza de la cuenta? Si no lo es, se debe proporcionar una explicación.
5. ¿Los papeles de trabajo están organizados de modo lógico? (es decir, seguidas de una secuencia lógica de papeles que las sustenten).
6. ¿Alguien no familiarizado con el papel de trabajo verá claramente los objetivos de auditoria?
7. ¿Los papeles de trabajo documentan adecuadamente la naturaleza y el alcance del trabajo efectuado?
8. ¿En los papeles de trabajo se han alcanzado (o no) los objetivos de la auditoria?

9. ¿Se han resuelto todas las partidas pendientes?
10. ¿Se han identificado todas las áreas con problemas y se ha tomado una resolución sobre ellas?
11. ¿Existe algún aspecto de una transacción o hecho importante que esté fuera de lo que es normal en la empresa?. (Verifique que existe un sustento con autoridad para las posiciones del cliente. Se deben incluir en los papeles de trabajo copias de las secciones aplicables de los pronunciamientos profesionales y deben ser claramente referenciados. También se debe hacer referencia a los asuntos para la consideración del socio cuando sea apropiado).
12. ¿Las notas y memorandos de los papeles de trabajo son claras y concisas?
13. ¿Los memos reflejan buenas habilidades de redacción, por ej., sintaxis, puntuación, ortografía?
14. ¿Están explicadas todas las marcas?
15. ¿Se han usado más de una vez las mismas marcas?
16. ¿Están numerados y claramente referenciados en forma cruzada todos los papeles de trabajo?
17. ¿Han sido conciliadas todas las cuentas relacionadas?
18. ¿Se han identificado las recomendaciones a efectuar a la gerencia?
19. ¿Verificar que el programa de auditoria ha sido firmado para indicar su cumplimiento?
20. ¿Se ha hecho una adecuada referencia al programa de auditoria en los papeles de trabajo?
21. ¿Ahora que he completado los papeles de trabajo, si tengo sugerencias para incrementar la efectividad o la eficiencia, las he comentado al senior para su posible utilización el año próximo?.

#### ***- Conclusiones en los Papeles de Trabajo***

Los Papeles de Trabajo, en cada área examinada, así como en las cédulas sumarias, deben incluir conclusiones que tengan como base el trabajo efectuado. Las mismas deben estar redactadas en forma que indiquen claramente que se comprendió el objetivo

de auditoría en esa área; además deben incluir comentarios sobre el efecto en los resultados de operación de situaciones que se observaron durante el examen.

La redacción de una conclusión debe ser considerada en forma cuidadosa, de tal manera que lo expresado en la misma, esté respaldado adecuadamente con el alcance del trabajo y las situaciones encontradas. No se debe repetir los procedimientos detallados que se siguieron en la prueba de auditoría; el estilo del contenido puede variar. Alguno de los elementos más comunes en las conclusiones de Auditoría externa son:

- a) Descripción del trabajo realizado en el que se basa la conclusión
- b) Comentarios sobre cualquier deficiencia significativa en el sistema de control interno, la forma de como ésta afectó el alcance de auditoría y las conclusiones resultantes.
- c) Las razones principales que respaldan la conclusión.

***- Deficiencias más Comunes en la Preparación de Papeles de Trabajo***

A continuación se presenta un detalle de las deficiencias más comunes que se observan en la preparación de los Papeles de Trabajo:

- a) Omitir conclusiones en las cuentas o información examinada.
- b) Aclaración inadecuada de situaciones señaladas.
- c) Incluir información inadecuada para fundamentar los hallazgos de auditoría.
- d) Descuido en la obtención de información, como nombres, fechas, cantidades, procedimientos, etc. resultando un trabajo adicional de revisión.
- e) Hacer referencias a conversaciones sostenidas con el personal de la entidad y no sobre la documentación examinada.
- f) Realizar el trabajo de auditoría con los mismos formatos de Papeles de Trabajo utilizados en años anteriores, sin evaluar las modificaciones sustanciales a los mismos.
- g) Conciliar el saldo de las cuentas con los Estados Financieros.
- h) Registrar o no explicar las partidas de ajuste o reclasificaciones.
- i) Indicar la fuente de información cuando fuere necesario.
- j) Referenciación inadecuada.

- k) Preparación inadecuada de la información estadística, referente a cálculos, sumas, etc.
- l) No firmar o fechar las Cédulas
- m) No comprobar los cálculos efectuados por los encargados del área en estudio.
- n) No anotar o anotar incompletos los títulos de las cédulas.
- o) Omitir la explicación de las marcas de auditoría utilizadas.

### **3.3. CONCLUSION**

#### **3.3.1. Estudio y Evaluación de los Hallazgos**

##### ***- Introducción***

Esta es la etapa final que une los resultados del trabajo realizado en cada unidad operativa y en cada componente. Nuestro objetivo es analizar los hallazgos de auditoría de cada unidad y componente de auditoría y obtener una conclusión general sobre los estados financieros tomados en su conjunto. Como parte de la etapa de finalización el director y el supervisor de auditoría y otros miembros del equipo de auditoría revisan críticamente el trabajo realizado. El objetivo de la revisión es asegurar que el plan de auditoría haya sido efectivamente aplicado y determinar si los hallazgos de auditoría han sido correctamente evaluados y si nuestros objetivos fueron alcanzados.

En esta etapa se tienen todos los hallazgos y evidencia de auditoría, que permite a la luz de los procedimientos aplicados, analizar las expectativas y previsiones volcadas en su oportunidad en la planeación y de necesitar replantear algunos procedimientos (ampliarlos o redefinirlos) hacerlo en función de la etapa de preparación del informe de auditoría, el cual explicitará nuestra opinión sobre los estados financieros y las manifestaciones de la gerencia (afirmaciones) contenidas en los mismos.

##### ***- Información acerca de los hallazgos***

##### ***Evaluación de Hallazgos***

En especial, es necesario considerar si:

- La evidencia obtenida es tan importante y confiable como originalmente previmos
- La naturaleza y nivel de las excepciones de auditoría (desvíos) tienen relación con las que se esperaba ocurriesen

***Excepciones de auditoría (desvíos):***

Constituyen aquellas situaciones en las que la evidencia de auditoría contradice las afirmaciones contenidas en los estados financieros. Estos desvíos, pueden deberse fundamentalmente a:

- a) Errores (no intencionales o involuntarios)
- b) Irregularidades (distorsiones intencionales de los estados financieros)
- c) Acciones cuestionables o ilegales (violación de leyes, etc.)

El análisis de estas excepciones debe realizarse tomándolas tanto individualmente como a nivel de conjunto, tratando de comprender la naturaleza, causas e implicancias subyacentes que puedan existir para que hayan tenido lugar.

***- Evaluación de los hallazgos de la auditoría Individualmente******a) Impacto en la evidencia de control***

Los desvíos identificados como consecuencia de la obtención de evidencias de control pueden ser de uno de dos tipos :

- 1- Un error monetario en una transacción o saldo examinado como parte de un procedimiento de cumplimiento. (igual tratamiento que un desvío generado como consecuencia de evidencia obtenida de procedimientos sustantivos)
- 2- La evaluación del porcentaje real de desvíos derivado de la aplicación de una muestra (a los fines de la realización de pruebas de cumplimiento) es en realidad una tarea de tipo de criterio profesional. Si la muestra es representativa del universo bajo control, se puede asumir si el error más probable coincide con el conocido.

Si el porcentaje de desvío más probable es inferior al anticipado en la planificación, obtendremos la conclusión que los resultados de nuestros procedimientos de auditoría respaldan la confianza planificada en los controles. Si se da el caso contrario, debemos replantear la planificación a través de:

- Cambiar la aplicación de pruebas sustantivas (detalladas de transacciones y saldos)
- Ampliar el alcance de nuestra prueba de auditoría.

***b) Impacto en la Evidencia Sustantiva***

Las implicancias de los distintos desvíos identificados dependen de la naturaleza y causa del desvío y del tipo y alcance de los procedimientos involucrados. Por ejemplo:

- Si se prueba el 100% del universo y se obtienen errores al azar, tendremos que el error más probable es igual al error conocido
- En el caso de muestreo estadístico, la ocurrencia de errores al azar en la muestra seleccionada nos da una idea del error conocido; este se debería proyectar para el total del universo para así establecer el error más probable de ocurrir con respecto al total de la población auditada.
- En caso de errores aislados, los errores constituyen situaciones únicas y, por lo tanto, el error más probable es igual al error conocido.

### **c) Descubrimiento de Irregularidades**

Si bien este punto tiene relación directa con la auditoría de cumplimiento, se incluirán algunos conceptos necesarios a tener en cuenta para la conducción de las tareas de auditoría ante la aparición de este tipo de situaciones.

En el caso que no se este conduciendo una auditoría de cumplimiento, no se deben extender o modificar los procedimientos de auditoría para detectar este tipo de situaciones. De existir, las mismas deberían aparecer con la aplicación de los programas de trabajo y procedimientos de auditoría definidos para una auditoría en condiciones normales, en particular, se debe considerar si el hecho ocasiona o podría ocasionar:

- Una obligación civil o penal, tanto en el país del ente como en el de cualquiera de las partes que se pueden ver afectadas.
- Una obligación contingente significativa o cualquier otra contingencia significativa (verificando su exposición adecuada)

Asimismo, se debe considerar si, debido a estos hallazgos se debe modificar el plan de auditoría para:

- Confirmar si se han realizado otras acciones ilegales o cuestionables
- Determinar si la confianza en los controles continua siendo apropiada.

### **d) Evaluar la Empresa en Marcha**

Se debe evaluar si existe una duda significativa sobre la capacidad de la organización con respecto a su continuidad operativa en un período razonable de tiempo. De considerarse la existencia de esta duda, se debe analizar el impacto que esta situación causa en los estados financieros y como ha sido incluida en los mismos. En caso de discrepar con el tratamiento dado por la gerencia a la exposición del tema, se debe

analizar la necesidad de emitir un dictamen con salvedades o una opinión adversa (por desvío a los principios de contabilidad generalmente aceptados).

Por razonable podría entenderse un período no menor a los doce meses desde la fecha de los estados financieros o de emisión del informe de auditoría.

#### **e) Incertidumbres**

Entre los enfoques que se pueden adoptar para el análisis de incertidumbre (estimaciones o valores determinados en función, a criterio o que tienen relación con el acaecimiento de hechos futuros) son:

- Revisión del proceso utilizado por la gerencia para su determinación
- Estimación independiente y comparación con la de la gerencia
- Revisión de hechos posteriores.

#### **- Hechos Posteriores**

Los procedimientos aplicables para obtener evidencia del adecuado tratamiento de estas situaciones (hechos tanto favorables como desfavorables para la empresa que tienen ocurrencia entre la fecha de cierre de los estados financieros y la de aprobación de los mismos por parte del auditor) son:

- a) Revisión de actas de asambleas de accionistas
- b) Discusión con funcionarios de la empresa sobre acuerdos significativos

#### **- Evaluación de los Hallazgos a nivel de la Auditoría en su Conjunto**

Se establecen, en este punto, las conclusiones globales en base a las conclusiones y al trabajo detallado para cada componente, en general, este proceso incluye:

- a) Reevaluación de la efectividad del plan de auditoría (particularmente en los aspectos de materialidad y riesgo)
- b) Análisis de posibles inconsistencias en la evidencia de auditoría obtenida o en las conclusiones para componentes individuales.
- c) Comparación de los errores individuales y acumulados con la determinación de materialidad y definición de los ajustes propuestos .

**- Errores acumulados**

El efecto combinado de los errores identificados o estimados de todos los componentes debe ser considerado dentro del marco del concepto de materialidad para los estados financieros en su conjunto.

**3.3.2. Estudio y Evaluación de la Evidencia****- Evidencia**

“Para fundamentar sus opiniones y conclusiones, el auditor deberá obtener evidencia suficiente, pertinente y válida, mediante la realización y evaluación de las pruebas de auditoría que se consideren necesarias”.

Los hechos, conclusiones y recomendaciones recogidos en una auditoría deberán basarse en pruebas. Según cual sea la fuente de su obtención, la evidencia puede obtenerse de pruebas materiales, documentales, testimoniales y analíticas.

**- Pruebas Materiales**

Las pruebas materiales se obtienen de la inspección o de la observación directa de las personas, de los activos tangibles y de los acontecimientos. Las pruebas materiales deberán documentarse en forma de memorándums, fotografías, gráficos, mapas o muestras reales.

**- Pruebas Documentales**

Las pruebas documentales consisten en informaciones materializadas en soportes tales como cartas, contratos, registros contables y facturas. Pueden ser tanto informaciones producidas y mantenidas por terceros y en poder del organismo auditado, como informaciones producidas y mantenidas por éste último.

**- Pruebas Testimoniales**

Las pruebas testimoniales consisten en información obtenida de otras personas a través de las respuestas dadas a preguntas del auditor. Estas respuestas pueden suministrar información que no se poseía o corroborar pruebas ya obtenidas. Las evidencias

testimoniales deberán ser refrendadas por otras evidencias, y ser evaluadas atendiendo el origen del testimonio.

#### **- Pruebas Analíticas**

Las pruebas analíticas son estimaciones, comparaciones, razonamientos y análisis efectuados a partir de informaciones disponibles. Las evidencias documentales y materiales tienen preferencia sobre las analíticas y testimoniales.

Dado que en pocas ocasiones se puede tener certeza absoluta sobre la validez de la información, el auditor, para tener una base razonable en que apoyar su dictamen o evaluación, precisa que la evidencia sea suficiente, pertinente y válida.

#### **- Evidencia Suficiente**

El término suficiente se refiere a la cuantificación de la evidencia obtenida. Es la presencia de un número suficiente de elementos de prueba convincentes, que permitan apoyar las constataciones y recomendaciones de los Auditores. La valoración de la suficiencia del número de elementos de prueba depende del juicio del auditor, que podrá utilizar métodos estadísticos para esta valoración.

#### **- Evidencia Pertinente**

El concepto de evidencia pertinente se refiere a su relevancia y razonabilidad. Consiste en la apreciación de la relación entre la evidencia y su uso. En este sentido, las informaciones utilizadas para probar o desaprobar un dato son pertinentes si tienen una relación lógica y sensible con ese dato, mientras que las informaciones que no posean tal característica, no deberán utilizarse como elementos de prueba.

#### **- Evidencia Válida**

Al hablar de validez de la evidencia, nos referimos a su autenticidad. Significa que los elementos de prueba deben ser fiables. Si existieran dudas acerca de la validez o fiabilidad de las pruebas, los Auditores deberán obtener nuevas pruebas, o indicar el estado de cosas en su informe.

Hay una serie de presunciones que permiten juzgar la validez de los elementos de prueba, como las siguientes:

- Los elementos de prueba obtenidos de una fuente independiente son más fiables que los obtenidos en el organismo auditado;
- Los elementos de prueba recogidos en el marco de un buen sistema de control interno son más fiables que los recogidos en un sistema de control interno insatisfactorio;
- Los elementos de prueba derivados de un examen, una observación, una estimación y una inspección física son más fiables que los obtenidos indirectamente;
- Los documentos originales son más fiables que las copias;
- Los testimonios obtenidos libremente tienen mayor credibilidad que los obtenidos bajo condiciones de compromiso.

#### ***- Papeles de Trabajo***

Un último aspecto de las pruebas de auditoría se refiere a los papeles de trabajo y a la conservación de los mismos.

Los papeles de trabajo son documentos que contienen los elementos de prueba soportes de las constataciones, conclusiones y juicios del auditor. Incluyen el conjunto de las evidencias preparadas u obtenidas por el auditor durante la auditoría y son el nexo entre el trabajo de campo y el informe.

Las organizaciones de auditoría deberán establecer procedimientos que garanticen la protección y conservación de las hojas de trabajo durante el tiempo necesario. Los papeles de trabajo, junto a la copia de toda la documentación utilizada en la planificación y a las conclusiones, constituirán el expediente de la auditoría, que deberá ser archivado.

*- Obtención de Evidencia de Auditoría.*

Naturaleza de Datos Que sirven como Evidencia	Tercera Norma de Auditoría Relacionada con el Trabajo de Campo
<p><b>Fuente de Datos Contables</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Libro de registro original (diarios)</li> <li>- Mayor general y auxiliares</li> <li>- Manuales de contabilidad relacionados</li> <li>- Registros auxiliares y de memorándum tales como hojas de trabajo, cálculos y conciliaciones</li> </ul> <p><b>Información que Corroborra</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Documentos tales como cheques, facturas, contratos. Confirmaciones y demás constancias por escrito.</li> <li>- Información recabada a través de investigación, observación, inspecciones y recuentos físicos</li> </ul>	<p>Obtener suficientes datos que sirvan como evidencia</p>

*- Análisis y Recomendación de la Evidencia Obtenida*

RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA	EVIDENCIA RESULTANTE	EVIDENCIA RECOMENDADA
<p><b>ENTRADAS DE EFECTIVO</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. Mal manejo de la cobranza a clientes.</b> No existe un procedimiento de control que asegure el registro de las operaciones de cobros a clientes, es por ello que un cobro en el diario no afectó la cuenta del cliente, reflejando mora en la cuenta individual de éste.</p>	<p>Papeles de trabajo, Cédula en la que se refleja la diferencia.</p>	<p>Arqueo realizado por el auditor y firmado por el cajero, cédula comparativa de ingresos diarios y copia de los pagos efectuados por el cliente</p>
<p><b>2. Ventas al contado no registradas.</b> Un ingreso en reporte de caja no se ha registrado, el valor corresponde a la factura #16421, el ingreso recibido en caja fue destinado a uso personal antes de ser depositados, lo que puede conducir a la sustracción y malversación de fondos.</p>	<p>Hoja de arqueo efectuado por el auditor</p>	<p>Arqueo realizado por el auditor y firmado por el cajero, cédula comparativa de ingresos diarios y copia de los pagos efectuados por el cliente, copia de la remesa que evidencia la diferencia de ese día</p>

<b>RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA</b>	<b>EVIDENCIA RESULTANTE</b>	<b>EVIDENCIA RECOMENDADA</b>
<p><b>3. Recibos no contabilizados.</b> Por un retraso en la elaboración del reporte de caja y consecuentemente retraso en el envío de la documentación existen dos facturas de ventas no registradas por el departamento de contabilidad, causando retraso en la elaboración de las disponibilidades.</p>	Cédula de trabajo que conforma los ingresos diarios, refleja la diferencia	Copia de los reportes de caja, copia del envía de los comprobantes y copia de los ingresos diarios del departamento de contabilidad
<p><b>4. El efectivo pudiera ser sustraído antes de depositarlo.</b> Por la confianza existente entre el personal no se da la seguridad física al efectivo recibido lo que indica que el efectivo pudiera ser sustraído antes de depositarlo originando faltantes y situaciones no gratas dentro de la empresa, las cuales perfectamente pudieran evitarse.</p>	Observación física de la situación descrita en el hallazgo	Cédula de observaciones de los ingresos firmada por el jefe de Tesorería
<p><b>5. Asientos en el diario por entradas de efectivo incorrectas en cuanto a monto, período o clasificación.</b> Debido a los deficientes procedimientos de vigilancia y supervisión de los asientos contables se encontró que muchos asientos en diario por entradas de efectivo estaban incorrectas en cuanto a monto, período o clasificación, lo que origina que los sistemas de información no generen la información deseada.</p>	En papeles de trabajo del auditor referente a la conformación de los ingresos diarios se reflejan las diferencias	Cédula de observaciones de los ingresos firmada por el jefe de Tesorería
<p><b>VENTAS</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. Registrar ventas ficticias.</b> Al efectuar revisión de comprobantes de ingreso en el departamento de ventas se encontró el comprobante de crédito fiscal # 16721 por ¢ 12.328.00, el cual forma parte de las ventas efectuadas el día 14 de febrero del 2002; el registro de la factura de la venta ficticia se debió a un cambio en el pedido del cliente lo que causo la anulación de la factura, este inconveniente genera información ficticia distorsionando la información financiera.</p>	Diferencia refleja en papeles de Trabajo del auditor, se comprobó las operaciones aritméticas y se detectó la diferencia	Copia del comprobante de crédito Fiscal, copia de reporte del cajero, copia de la remesa efectuada al banco en esa oportunidad
<p><b>2. Ventas reales no contabilizadas.</b> En el departamento de contabilidad se pudo constatar que las facturas del día 6 de febrero de 2002, no se encuentran registradas debido a que el departamento de ventas no había entregado los comprobantes respectivos para su contabilización, lo que provoca retraso en el registro contable de las ventas.</p>	La diferencia se refleja en papeles de trabajo del auditor, arqueo de comprobantes efectuado en el departamento de contabilidad	Cédula de análisis de ingresos captados a través de caja, por lo menos de 15 días, cédula de ingresos registrados por contabilidad , copia de reporte de ventas

<b>RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA</b>	<b>EVIDENCIA RESULTANTE</b>	<b>EVIDENCIA RECOMENDADA</b>
<p><b>3. Facturas de venta incorrectas.</b> Al efectuar revisión aritmética de las facturas emitidas se localizaron dos facturas que presentaban diferencia respecto al valor de los artículos vendidos, las diferencias en mención se deben a malas operaciones aritméticas reflejadas en el comprobante, provocando diferencia entre el departamento de contabilidad y la “Caja”</p>	<p>En cédula de conciliación de ventas entre el departamento de contabilidad y ventas, se detectó la diferencia la cual se refleja en papeles de trabajo del auditor</p>	<p>Copia de los comprobantes con error debidamente firmados y sellados por el cajero colector</p>
<p><b>4. El libro mayor auxiliar no coincide con la cuenta control del libro mayor.</b> Al efectuar comparación del libro mayor con el libro auxiliar de clientes se encontró que no concuerdan los saldos, debido a que Cuentas por cobrar no se concilia con el departamento de contabilidad, por lo que la información de clientes para la Gerencia no es confiable.</p>	<p>En cédula de comparación entre el libro mayor y el auxiliar de clientes, se refleja la diferencia</p>	<p>Cédula de observaciones firmada por el contador y copia de los reportes de ingresos por clientes.</p>
<p><b>5. Cuentas de clientes incorrectas.</b> No existe comunicación escrita entre los clientes para efectos de notificación de saldo y la supervisión de las Cuentas por Cobrar es deficiente razón por la que se encontró cuentas de clientes con saldos incorrectos</p>	<p>En cedula de comparación entre el libro mayor y el auxiliar de clientes, se refleja la diferencia</p>	
<p><b>COMPRAS Y DESEMBOLSOS DE EFECTIVO</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. Los cheques pudieran expedirse para erogaciones no autorizadas.</b> Se observó que los cheques que se pasan para autorización no es presentada la respectiva documentación que ampara la erogación lo que pudiera provocar la expedición de cheques para erogaciones no autorizadas, situación que pudiera originar la compra de artículos que no son para la empresa o la malversación de los fondos.</p>	<p>En Cédula de conciliación bancos se refleja la diferencia</p>	<p>Copia de los estados de cuenta bancarios, copia de las erogaciones no autorizadas, detalle de los artículos a comprar debidamente firmados y sellados por el proveedor</p>
<p><b>2. Cheques Emitidos incorrectamente.</b> No existe revisión de los cheques emitidos, debido a esta situación se encontró un cheque emitido con una suma diferente al importe real, lo que conduce a emitir cheques en forma errónea en cuanto a beneficiario o monto.</p>	<p>En cédula de revisión de egresos se detectó esta deficiencia la cual se refleja en papeles de trabajo del auditor</p>	<p>Copia de los cheques con diferencia, cédula de observaciones a la conciliación firmada por el contador, copia de la oferta del proveedor</p>

<b>RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA</b>	<b>EVIDENCIA RESULTANTE</b>	<b>EVIDENCIA RECOMENDADA</b>
<p><b>3. Los cheques no utilizados pudieran ser robados.</b> Los cheques que se que son anulados o inutilizados se encuentran bajo la custodia de la secretaria que los elabora y son guardados en su escritorio, quedando desprotegidos y pudieran ser sustraídos y ser utilizados para otros fines comprometedores para la empresa.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física</p>	<p>Cédula de Observaciones firmada por el gerente financiero</p>
<p><b>4. Los saldos de las cuentas bancarias según libros pudieran no coincidir con lo indicado en los estado de cuenta bancarios.</b> No se efectúa conciliación de saldos bancarios, ya que la efectuar revisión de las disponibilidades bancarias se detectó que los saldos en libros no coincidían con los saldos de los estados de cuenta bancarios.</p>	<p>En Cédula de conciliación de bancos se refleja la diferencia</p>	
<p><b>INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. Las compras pudieran no estar contabilizadas</b> Al efectuar revisión de la documentación que ampara las compras se detectó deficiencias en el procedimiento de compras al encontrar algunas sin contabilizar y en consecuencia la información contable respecto a la adquisición de materiales se encuentra incompleta.</p>	<p>En cédula de revisión de egresos se detectó esta deficiencia la cual se refleja en papeles de trabajo del auditor</p>	<p>Copia de facturas, copia de orden de compra, copia del cheque relacionado, cédula de observaciones firmada por el contador</p>
<p><b>2. Las facturas y comprobantes por pagar pudieran ser incorrectamente contabilizados en cuanto a monto, período o clasificación.</b> Se realizó comparación de las facturas por compra de materiales con los registros contables, observando que las compras efectuadas no son supervisadas para su registro contables por lo que se detectó valores contabilizados incorrectamente.</p>	<p>En cédula de conciliación de ventas entre el departamento de contabilidad y ventas, se detectó la diferencia la cual se refleja en papeles de trabajo del auditor</p>	<p>Copia de facturas, copia de orden de compra, copia del cheque relacionado</p>
<p><b>3. Los artículos pudieran ser robados.</b> Al efectuar revisión de los inventarios se observó que no se tiene seguridad sobre la custodia de los materiales y no existe personal directamente responsable por lo materiales por lo que pudieran ser robados, ocasionando pérdidas económicas por el extravío de inventarios.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física</p>	<p>Cédula de Observaciones firmada por el gerente financiero</p>

RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA	EVIDENCIA RESULTANTE	EVIDENCIA RECOMENDADA
<p><b>4. Las facturas y comprobantes por pagar registrados podrían no coincidir con el archivo de cuentas por pagar y/o cantidades que aparecen en los estados de cuenta de proveedores.</b></p> <p>Se confrontó facturas y comprobantes por pagar con archivos y estados de cuenta de proveedores encontrándose que por los débiles controles que se manejan, muchas de ellas no coincidían con el archivo de Cuentas por pagar y algunas cantidades no aparecen en la cuenta de proveedores causando retraso en el pago a los proveedores.</p>	<p>En cédula de conciliación de ventas entre el departamento de contabilidad y ventas, se detectó la diferencia la cual se refleja en papeles de trabajo del auditor</p>	<p>Copia de facturas, copia de orden de compra, copia del cheque relacionado, estado de cuenta de los proveedores</p>
<p><b>5. Los artículos en existencia podrán no coincidir con los registros de inventarios perpetuos.</b></p> <p>Con base a una muestra determinada se efectuó verificación física de inventario de artículos, advirtiendo que las existencias no coinciden con los registros de inventarios perpetuos observando diferencias importantes, debido a que los inventarios físicos de materiales se realizan una vez por año, lo que dificulta e imposibilita la regulación de las diferencias encontradas</p>	<p>Cédula comparativa entre inventario y saldos en mayor del departamento de contabilidad</p>	<p>Cédula de inventario físico preparada por el auditor y firmada por el contador y el encargado de almacén</p>
<p><b>REMUNERACIONES AL PERSONAL NÓMINAS.</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. Cheques de nóminas podrían distribuirse a personal no autorizado.</b></p> <p>Durante nuestra revisión de nóminas se pudo constatar el reclamo de un empleado por recibir un cheque que no le corresponde, situación que se deriva de la deficiente supervisión en la distribución de cheques de sueldo que origina retraso en el pago a empleados y el posible extravío de ellos.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física</p>	<p>Copia del cheque, copia del cheque original y que pertenece al empleado, copia de la planilla y cédula de observaciones firmada por el jefe de recursos humanos</p>
<p><b>2. Los sueldos no reclamados podrían ser robados.</b></p> <p>Se efectuó suma aritmética de los cheques no reclamados y se comparó con el registro auxiliar determinando un cheque faltante, cuyo origen es la falta de supervisión para la concordancia de saldo pendiente de entregar; teniendo que suspender el pago de este cheque y esperar para realizar el pago al empleado beneficiario</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física</p>	<p>Copia de la planilla, y reporte de cheques pendientes de entregar y cédula de observaciones firmada por el jefe de recursos humanos</p>

RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA	EVIDENCIA RESULTANTE	EVIDENCIA RECOMENDADA
<p><b>3. La cuenta bancaria de nóminas tal vez no coincida en su saldo con lo indicado por estado de cuenta bancario.</b></p> <p>Se efectuó revisión de saldo bancario en libros de la cuenta utilizada para la nómina comparándola con el estado de cuenta bancario determinando diferencia en el saldo, esto se deriva de la falta de control y supervisión en el manejo de la cuenta bancaria para nóminas, propiciando que estos fondos sean utilizados para fines diferentes.</p>	Cédula de conciliación bancaria efectuada por el auditor	Copia de la planilla y cédula de cálculos aritméticos realizado por auditoría
<p><b>INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO</b></p>		
<p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA</b></p> <p><b>1. Bienes sin identificación.</b></p> <p>Se efectuó inventario físico de los bienes comparando el reporte del departamento de Contabilidad, se observó que los bienes muebles no presentan un código de identificación, lo que imposibilita comprobar si existen o están en uso</p>	Situación plasmada en cédula referente a inventario físico de mobiliario y equipo	Cédula de observaciones firmada por el gerente administrativo
<p><b>2. Bienes inservibles no dados de baja.</b></p> <p>Se encontró gran cantidad de mobiliario y equipo que a la fecha no se ha dado de baja, a pesar de que existen muchos que se encuentran completamente inservibles u obsoletos y completamente depreciados</p>	Situación plasmada en cédula referente a inventario físico de mobiliario y equipo	Cédula de inventario del mobiliario con observaciones firmada por el gerente administrativo
<p><b>3. Mal manejo de las mejoras</b></p> <p>Se efectuó revisión de libros contables y se encontró que las mejoras de los bienes que integran este rubro no son manejados por separado en los registros auxiliares</p>	Reflejado en cédula de análisis de los saldos en activos fijos y cálculo de depreciación	Copia del inventarios de mobiliario y equipo y cédula de detalle preparada por el auditor y firmada por el contador
<p><b>4. No existen políticas para las adquisiciones.</b></p> <p>No existen políticas establecidas para distinguir la contabilización de adquisiciones que constituyen activos fijos de las no capitalizables que constituyen gastos.</p>	Reflejado en cédula de análisis de los saldos en activos fijos y cálculo de depreciación	Copia del inventarios de mobiliario y equipo y cédula de detalle preparada por el auditor y firmada por el contador

<b>RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA</b>	<b>EVIDENCIA RESULTANTE</b>	<b>EVIDENCIA RECOMENDADA</b>
<p><b>INFORME SOBRE RECEPCIÓN, INVENTARIOS Y DESPERDICIO.</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. RETRASOS EN EL MANEJO DE MATERIALES DEFECTUOSOS</b></p> <p>Se aprecian retrasos en el manejo de materiales al pasar por el área de recepción; esta situación a su vez, ha causado caídas en los procesos productivos. El auditor encontró que las partidas reportadas como cuestionables durante su inspección han permanecido almacenadas durante largos períodos sin que se tome ninguna acción sobre el particular; adicionalmente, no se han establecido prioridades para solucionar los problemas causados por las partidas defectuosas en los procesos productivos. Como consecuencia de lo anterior, se han afectado considerablemente las partidas de producción así como los usuarios de estas partidas.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física</p>	<p>Cédula de observaciones firmado por el encargado de almacén y por el contador, memorandum de producción que se relacione con el evento</p>
<p><b>2. DISPOSICIÓN FRAUDULENTE DE DESPERDICIOS.</b></p> <p>Un análisis de los ingresos provenientes de las ventas de desperdicios y mercancías dañadas indicó que la planta ha experimentado un decremento a los ingresos por el mismo concepto obtenidos durante el año anterior. Esta situación demostró una falta de control sobre estos activos en virtud de que la fuente que los generó fue la misma durante los dos años comparados. Con apoyo de personal de seguridad el auditor revisó, sobre la base de pruebas, los vehículos que abandonaban la planta encontrando que en la zona de equipaje de los automóviles eran sustraídos estos materiales.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física</p>	<p>Cédula de observaciones firmado por el encargado de almacén y por el contador, memorandum de producción que se relacione con el evento</p>
<p><b>INFORME SOBRE PRODUCCIÓN Y MANTENIMIENTO.</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. ENCUBRIMIENTO DE COSTOS EN EXCESO.</b></p> <p>La revisión a los cargos por concepto de mano de obra en producción, indicó que hubo transferencias sin soporte entre diferentes áreas productivas a efecto de evitar se identificaran excesos de costo de mano de obra en algunas de ellas. Las transferencias fueron hechas antes de concluir con las órdenes de producción y la explicación fue: “para corregir errores anteriores”; sin embargo, no existe evidencia en los registros contables de que haya habido errores anteriores; por contra, las transferencias fueron usadas por los supervisores de producción para encubrir la falta de eficiencia el personal en algunas labores.</p>	<p>Cédula analítica de los costos de producción</p>	

<b>RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA</b>	<b>EVIDENCIA RESULTANTE</b>	<b>EVIDENCIA RECOMENDADA</b>
<p><b>2. RETRASO EN ENTREGA DE PRODUCTOS A CLIENTES</b></p> <p>Durante el año se presentaron anulaciones de ventas a causa de retraso en la entrega de mercaderías a los clientes; las fechas de entrega prometidas por los vendedores no fueron cumplidas debido a una falta de comunicación en la priorización de necesidades, y expectativas de producción poco realistas.</p>	<p>Cédula comparativa entre inventario y saldos en mayor del departamento de contabilidad</p>	<p>Cédula analítica de la Revisión en almacén</p>
<p><b>3. EQUIPO OCIOSO POR DEFECTOS NO REPORTADOS</b></p> <p>En una inspección física a la flotilla de vehículos el auditor encontró que algunos están sin uso por no estar en buenas condiciones de operación; básicamente porque no han sido reportadas sus fallas. Como resultado, los vehículos en estas condiciones no se han usado durante largos períodos de tiempo por no haber sido considerados dentro del programa de mantenimiento o reparación.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física.</p>	<p>Cédula analítica de la órdenes de producción y el inventario de productos en proceso</p>
<p><b>INFORME SOBRE ACTIVO FIJO</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. EQUIPO NUEVO SIN USO</b></p> <p>Al efectuar una revisión a las cuentas de activo fijo, el auditor interno se percató que había equipo recién comprado y sin usarse.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física.</p>	
<p><b>2. EQUIPO RENTADO EN VEZ DE COMPRARLO</b></p> <p>La organización ha continuado con la práctica de rentar equipo en vez de comprarlo al hacer uso de la opción de compra correspondiente. Se pudieron haber comprado las tres fotocopiadoras y la computadora personal actualmente rentadas con un ahorro neto anual significativo.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física.</p>	
<p><b>3. EXCESO DE AUTOMÓVILES</b></p> <p>Se determinó que los automóviles adquiridos para funcionarios de la planta no han sido utilizados por largos períodos de tiempo.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física.</p>	
<p><b>4. EQUIPO OBSOLETO</b></p> <p>La empresa no ha tomado medidas respecto a equipo obsoleto en función a las necesidades actuales de producción. Una investigación sobre el particular determinó que se hubieran obtenido ahorros anuales en costos de fabricación, se reduce personal y áreas o espacios de trabajo si se contara con equipo moderno.</p>	<p>Esta situación se detectó a través de la observación física.</p>	

RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA	EVIDENCIA RESULTANTE	EVIDENCIA RECOMENDADA
<p><b>INFORME SOBRE DEFICIENCIAS EN PRODUC. Y CREDITO</b></p> <p><b>1. PRODUCTOS DEFECTUOSOS</b> La Empresa no ha corregido defectos en la manufactura de algunos productos dando como consecuencia un gran volumen de devoluciones y costos de reparación por productos en garantía. Se encontró que el departamento de ventas no informó oportunamente al área de producción sobre la naturaleza y alcance de los defectos;</p>	Esta situación se detectó a través de la observación física.	
<p><b>2. PRECIOS BAJOS</b> Se dio autorización a los vendedores para especular con precios sin ninguna limitación por parte de las oficinas centrales de ventas; como resultados se establecieron precios demasiado bajos en algunos productos.</p>	Esta situación se detectó a través de la entrevista	Cédula analítica sobre comparación de precios de venta establecidos y los precios reales de venta
<p><b>3. INEFICIENTE CONTROL DE CRÉDITO</b> Se han efectuado venta en exceso al amparo de otorgamiento de créditos poco controlados que pueden ocasionar cuentas incobrables con la consecuente disminución en la rentabilidad de las ventas. Por otro lado, hubo indebidas restricciones de crédito a otros cliente debido a aparentes retrasos en pagos a causa de que estos fueron registrados extemporáneamente por el departamento de contabilidad.</p>	Revisión de listado de clientes y solicitud de créditos	Cédula analítica de Cuentas por cobrar y ventas
<p><b>INFORME SOBRE ACTIVIDADES DE PERSONAL</b></p> <p><b>1. REDUCCIÓN DE PERSONAL</b> No se ha reducido el número de personal de la planta de manera paralela a la suspensión de algunas operaciones; como consecuencia, ha habido exceso de gasto por concepto de servicios personales por largos períodos de tiempo, El director de la planta fue prevenido sobre esta situación, pero no ha tomado ninguna acción en virtud de la expectativa de obtención de posibles nuevos contratos.</p>	Esta situación se detectó a través de la observación física.	
<p><b>2. APROVECHAMIENTO DE TIEMPOS OCIOSOS</b> Con base en estudios y observación al personal del área de procesamiento de datos, el auditor encontró que ciertos empleados están sin trabajo durante algunos días del mes.</p>	Esta situación se detectó a través de la observación física.	

<b>RESULTADOS DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA</b>	<b>EVIDENCIA RESULTANTE</b>	<b>EVIDENCIA RECOMENDADA</b>
<p><b>3. DISMINUCIÓN DE TIEMPO EXTRA</b> Tres departamentos de la organización estuvieron incurriendo en exceso de tiempo extra, en comparación a otros departamentos. Aun cuando en algunos casos sí se justificó esta erogación debido a caídas en la producción por razones fuera de control, además, en un departamento hubo necesidad de despedir a dos trabajadores cuando se les comprobó tortuguismo en su actividad normal con objeto de propiciar el continuar trabajando en tiempo extra.</p>	Esta situación se detectó a través de la observación física.	
<p><b>INFORME SOBRE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA</b></p> <p><b>HALLAZGOS DE AUDITORÍA:</b></p> <p><b>1. NECESIDAD DE REVISAR LOS MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN</b> Las políticas de depreciación establecidas por el tesorero de la organización no han sido modificadas a la luz de las circunstancias cambiantes. Se encontró que ocho equipos básicos de la planta han depreciados por un período de diez años siendo que su vida útil es de solamente seis años.</p>	Cuadro de depreciación	Cédula de análisis y comprobación de las depreciaciones
<p><b>2. RETRASO EN EL DEPÓSITO DE INGRESOS DE CAJA</b> Una investigación a los depósitos bancarios efectuados durante dos semanas en cinco sucursales de la organización informó que éstos no eran efectuados con oportunidad. En dos sucursales se adoptó la costumbre de depositar sólo dos días a la semana, no obstante que el ingreso promedio captado por cada una era de consideración.</p>	Fotocopias de remesas	Cédula de arquezos y cédula de conformación de ingresos en el departamento de contabilidad
<p><b>3. NECESIDAD DE IDENTIFICACIÓN DE ALGUNOS COSTOS INDIRECTOS</b> Se detectó que es insuficiente la segregación de costos indirectos para efectos de control de costos. Los costos de facturación, relaciones públicas y tiempos muertos no han sido identificados por los registros contables; además los grupos de operación no han separado presupuestalmente estas actividades.</p>	Inspección de documentos de soporte	Cédula analítica de la órdenes de producción y el detalle de asignación de tareas en la planta

### **3.3.3. Informe y Opinión del Auditor**

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros. Este análisis y evaluación implica considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo a la normativa contable. Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales.

#### **- Informe del Auditor**

El informe del auditor es la expresión de una opinión profesional o de la ausencia de ésta sobre los Estados Financieros de un cliente

#### **- Dictamen**

El dictamen del auditor contiene una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros como un todo.

#### **- Opinión**

El dictamen del auditor deberá declarar claramente una opinión, la cual de acuerdo al resultado de su evaluación, su juicio profesional y especialmente su ética, puede ser:

#### **- Abstención de Opinión**

Una abstención de opinión se expresa cuando el posible efecto de una limitación en el alcance es tan importante y determinante que el auditor no ha podido obtener evidencia apropiada suficiente de auditoría y consecuentemente no puede expresar una opinión de los Estados Financieros.

#### **- Opinión Adversa**

Se expresa una opinión adversa cuando el efecto del desacuerdo es tan importante y determinante en los Estados Financiero que el auditor concluye en su dictamen que no son adecuados para revelar representaciones erróneas o informaciones por naturaleza incompleta de los Estados Financieros

**- Opinión Calificada**

Una opinión calificada es expresada cuando el auditor, Concluye que una opinión no calificada no puede ser expresa, pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración, o limitación del alcance no es tan importante y determinante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión .

**- Opinión No Calificada**

Una opinión no calificada se expresa cuando el auditor concluye que los Estados Financieros dan una visión verdadero y justa (o son representados correctamente, respecto a todo lo importante), de acuerdo con el marco de referencia para informes financieros identificados.

**3.3.4. Hechos Posteriores (Que pueden afectar la opinión del auditor)**

El auditor deberá considerar el efecto de hechos posteriores sobre los estados financieros y sobre el dictamen del auditor.

**- Hechos que Ocurren Hasta la Fecha del Dictamen del Auditor**

El auditor debería desempeñar procedimientos diseñados para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría de que todos los acontecimientos hasta la fecha del dictamen del auditor que puedan requerir ajuste de, o revelación en, los estados financieros, han sido identificados.

**- Hechos Descubiertos Después de la Fecha del Dictamen del Auditor, Pero Antes de que se Emitan los Estados Financieros.**

El auditor no tiene ninguna responsabilidad de desempeñar procedimientos o hacer ninguna investigación respecto de los estados financieros después de la fecha del dictamen del auditor. Durante el periodo de la fecha del dictamen del auditor a la fecha en que se emiten los estados financieros, la responsabilidad de informar al auditor de hechos que puedan afectar los estados financieros, descansa en la administración. Cuando, después de la fecha del dictamen del auditor pero antes que se emitan los estados financieros, el auditor se da cuenta de un hecho que pueda afectar de forma

importante los estados financieros, el auditor debería considerar si los estados financieros necesitan corrección, debería discutir el asunto con la administración y debería tomar la acción apropiada en las circunstancias.

Cuando la administración corrige los estados financieros, el auditor realizara los procedimientos necesarios en las circunstancias y proporcionara a la administración un nuevo dictamen sobre los estados financieros corregidos. El nuevo dictamen del auditor estaría fechado no antes de la fecha en que los estados financieros corregidos se firmen o aprueben.

Cuando la administración no corrige los estados financieros en circunstancias en las que el auditor cree que necesitan ser corregidos y el dictamen del auditor no ha sido entregado a la entidad, el auditor debería expresar una opinión calificada o una opinión adversa.

***- Hechos Descubiertos Después de que los Estados Financieros Han Sido Emitidos***

Después de que los estados financieros han sido emitidos, el auditor no tiene obligación de hacer ninguna investigación respecto de dichos estados financieros.

Cuando, después de que los estados financieros han sido emitidos, el auditor se da cuenta de un hecho que existía en la fecha del dictamen del auditor y que, si hubiera sido conocido en esa fecha pudiera haber sido causa de que el auditor modificara el dictamen, el auditor debería considerar si los estados financieros necesitan revisión, debería discutir el asunto con la administración, y debería tomar la acción apropiada en las circunstancias.

El nuevo dictamen del auditor debería incluir un párrafo de énfasis de asunto asiendo referencia a una nota en los estados financieros que mas ampliamente discute la razón para la revisión de los estados financieros previamente emitidos y al dictamen anterior emitido por el auditor. El nuevo dictamen del auditor estaría fechado no antes de la fecha en que los estados financieros sean aprobados.

## CAPITULO IV

### 4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Con base en la investigación de campo realizada y al diagnóstico general obtenido de las diferentes firmas de auditoría, se formulan en éste último capítulo del trabajo, las conclusiones y recomendaciones que contribuirán a entender y mejorar las condiciones de recopilación y evaluación de la evidencia, para que el auditor sustente la opinión que emite en el informe.

#### 4.1. Conclusiones

- Los auditores piensan que las Normas de Auditoría son para armonizar la profesión, en segundo lugar las conciben como guías de aplicación para ejercer la auditoría; muchas firmas de auditoría al preguntarles porque aplican Normas de Auditoría desconocen del porque las aplican; así como también la mayoría de las firmas auditoras desconocen cuales normas aplican al desarrollar la auditoría.
- Hay firmas que no planifican su auditoría, ya que expresan que el trabajo lo realizan a través de la experiencia acumulada, así también aquellas que planifican dan respuestas dispersas e incoherentes sobre que elementos se toma en cuenta cuando se planifica; con respecto a como determinar el nivel de confianza muy pocos lo asen porque así lo indica la norma, el resto lo hace por juicio profesional.
- Al preguntar sobre que procedimientos aplican para obtener evidencia es preocupante que confunden los procedimientos de auditoría con las técnicas de auditoría; además la mayoría de encuestados da respuestas dispersas o se abstiene de opinar cuando se le pregunta como determinan la naturaleza oportunidad y alcance de los procedimientos; con respecto a la calidad de la evidencia hay un porcentaje significativo que opina que la determinan a través de su juicio profesional ignorando lo que la respectiva norma indica.
- Preocupa el hecho que un porcentaje muy bajo de los encuestados desarrolle la supervisión. La falta de calidad de la auditoría es generada por la falta de supervisión

en todas sus fases, consecuentemente la evidencia obtenida que soporta el dictamen es de mala calidad y no cumple con su objetivo.

#### **4.2. Recomendaciones**

- Los auditores deben adoptar la Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y las NIA's para el desarrollo de la auditoría en todas sus fases, ya que mediante estas normas se obtiene la validez y aceptación del trabajo realizado por el auditor, especialmente la obtención de evidencia suficiente y competente.
- El profesional de la Contaduría Pública debe concebir y planificar el tipo de evidencia que necesita y desea obtener; desde la etapa de la planeación, mediante el estudio y evaluación del control interno, el auditor debe visualizar la propiedad y calidad de la evidencia que será necesaria para soportar el dictamen de la auditoría financiera.
- Los procedimientos a utilizar en la ejecución de la auditoría son de vital importancia, ya que el procedimiento idóneo genera los resultados deseados y la evidencia suficiente y competente; por lo que el auditor debe utilizar e integrar los procedimientos de forma interactiva en la etapa de ejecución.
- El auditor debe ejercer la adecuada supervisión en todo el proceso de la auditoría especialmente en la ejecución del trabajo, momento en el cual se recoleta toda la evidencia suficiente y competente que soporte el dictamen del contador público, observando que la evidencia contenga todas las características que permitan su verificabilidad y autenticidad.
- El auditor deberá tener presente que mientras preste sus servicios profesionales a terceras personas (natural o jurídica) deberá tener en cuenta los principios éticos de su profesión y actuar de manera responsable en el trabajo que desarrolla, ya que ellos confían en su honestidad y competencia profesional.

## BIBLIOGRAFÍA

- Alvin A. Arens y James K. Loebbecke  
Auditoría un Enfoque Integral  
Prentice Hall Hispanamericana. S.A.
  
- Brand Salvador Oswaldo  
Diccionario de Ciencias Económicas y Administrativas  
Editorial Impresora Salvadoreña Primera, Edición San Salvador El Salvador, 1978
  
- Cooper & Lybrand  
Los Nuevos Conceptos del Control Interno  
Ediciones Díaz de Santos, S.A. Madrid, España año 1997
  
- Francisco Javier Sánchez Alarcón  
Programas de Auditoria  
Industria Editorial México D.F. año 1987
  
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos  
Declaraciones Sobre Normas de Auditoria (SAS)  
emitidos por el Consejo de Normas de Auditoria AICPA no. 1, 4, 22, 23, 31, 41, 47, 55,  
56, 58, 60, 78, 79, 80, 82 varias fechas
  
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos  
Normas Internacionales de Auditoria (NIA's)  
emitidas por el Comité Internacional de Practicas de Auditoria, Eguus Impresores, S.A.  
de C.V. cuarta edición México, 1999

- J.w. Cook

Auditoria

Tercera Edición Mc Graw- Hill

Interamericana de México, S.A. DE C.V año 1987

- Juan Ramón Santillana González

Conoce las Auditorias

I.M.C.P. división editorial

- Océano Centrum

Enciclopedia de la Auditoria

Ecéano Grupo Editorial

Barcelona España 1998

- Perdomo Moreno, Abraham

Fundamentos de Control Interno

Editorial Ecasa Segunda Reimpresión México, 1987

- Rodrigo Estupinian Gaitan

Control Interno y Fraudes

Primera Edición Impresión Lito Perla Impresores

Bogota, Colombia, año 2002

- Willianhan, John y otros,

Auditoria Conceptos y Métodos

Editorial Mc Graw Hill tercera edición Colombia, 1979

# ANEXOS











**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**

Fecha: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_/

**ENCUESTA**

**INTRODUCCIÓN**

Para el desarrollo de nuestra investigación, respetuosamente solicitamos su valiosa colaboración, para contestar cada una de las siguientes preguntas que aparecen en la presente encuesta, no omitimos manifestarle que la información aquí contenida será de estricta confidencialidad y que los resultados de la misma serán de gran utilidad en nuestro trabajo. La información que se genere, a través de las respuestas obtenidas en el presente documento, servirá solamente para uso académico; de la objetividad de sus respuestas dependerá el éxito de la investigación, la cual será de mucho beneficio para el desarrollo de nuestro trabajo y la población estudiantil de la Universidad de El Salvador.

**OBJETIVO**

El presente cuestionario está enfocado a obtener información relacionada con nuestro tema de investigación, el cual trata sobre la **“PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS PARA LA OBTENCIÓN Y EVALUACIÓN DE EVIDENCIA DE CALIDAD QUE SUSTENTE LA OPINIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE”**, con la finalidad que sirva como una herramienta para facilitar al contador público la realización de la auditoría financiera, especialmente en la obtención y evaluación de la evidencia.

**INDICACIONES**

Marque con una (x), o complete, según sea el caso, las preguntas que se le presentan a continuación:

1. ¿Que significa para usted las Normas de Auditoria ?

---



---



---

2. ¿Qué tipo de auditorías desarrolla?

- |                                     |  |
|-------------------------------------|--|
| a) Auditoria de estados financieros |  |
| b) Auditoria de Gestión             |  |
| c) Auditoria fiscal                 |  |
| d) Auditoria de sistemas            |  |
| e) Otras                            |  |

3- ¿Aplica normas de auditoría ?

Si     ↑  
No     ↑

**¿Por qué?**

---

---

---

4- ¿Cuáles normas de auditoría aplica al desarrollar una auditoría de estados financieros?

---

---

---

5- ¿Cómo auditor planifica su auditoría?

Si     ↑  
No     ↑

6. ¿Qué elementos toma en cuenta para llevar a cabo la planeación de una auditoria ?

---

---

---

---

7- ¿Evalúa el control interno para desarrollar la auditoría de estados financieros?

Si     ↑  
No     ↑

**¿Por qué?**

---

---

---

---

8. ¿Que toma en cuenta para comprender la estructura del control interno ?

---

---

---

---

9. ¿Qué parámetros toma en cuenta para reducir el Riesgo de Auditoria?

---

---

---

---

10. ¿Cuál es el criterio para determinar el nivel de confianza del control interno?

---

---

---

---

11. ¿Qué considera como evidencia de auditoria?

---

---

---

---

12. ¿Qué procedimientos aplica para obtener evidencia ?

---

---

---

---

13. ¿Cómo determina la calidad de la evidencia ?

---

---

---

---

14. ¿Donde establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoria ?

---

---

---

---

15. ¿Cómo comprueba que la evidencia encontrada es suficiente y competente ?

---

---

---

---

16. ¿Cuándo realiza la supervisión ?

- |   |   |
|---|---|
| a. En la planeación                     | ↑ |
| b. Durante el trabajo de campo          | ↑ |
| c. En la comunicación de los resultados | ↑ |
| d. En todos los anteriores              | ↑ |

17- ¿Cuándo considera que se ha obtenido control de calidad en la auditoría?

---



---



---

18. ¿Cómo evidencia la supervisión y el trabajo desarrollado en la Auditoría ?

- |   |   |
|---|---|
| <input type="radio"/> En los papeles de trabajo | ↑ |
| <input type="radio"/> En el informe             | ↑ |
| <input type="radio"/> En memorandos             | ↑ |
| <input type="radio"/> Todos los anteriores      | ↑ |

19- ¿Para qué usa la evidencia obtenida en el desarrollo de la auditoría?

---



---



---

20. ¿Cree usted, que como profesional, necesita una guía de procedimientos para evaluar la evidencia obtenida en el desarrollo de su trabajo de auditoría?

- |    |   |
|----|---|
| SI | ↑ |
| NO | ↑ |

# Tabulación de Encuestas con sus Distintas Respuestas

## Tabulación de Encuestas con sus Distintas Respuestas <sup>158</sup>

### 1- ¿Qué significa para usted las normas de auditoría?

#### Respuestas

1- armonizar la profesión (15)	32%
2- guías utilizadas por los auditores (10)	22%
3- lineamientos de auditoría (5)	11%
4- ayudan al auditor a desarrollar su trabajo de acuerdo a las exigencias de la misma (4)	9%
5- normativa técnica (3)	6%
6- estandarizar la actuación del auditor (3)	6%
7- requisitos mínimos de auditoría (2)	4%
8- normativa requerida legalmente (2)	4%
9- normas de aplicación para los profesionales de contaduría (2)	4%
10- no contesto (1)	2%

### 2-¿Qué tipo de auditorías desarrolla?

#### Respuestas

- 1- Auditoría de Estados Financieros
- 2- Auditoría de Gestión
- 3- Auditoría Fiscal
- 4- Auditoría de Sistemas
- 5- Otras

### 3- ¿Aplica normas de auditoría ?

#### Respuestas

- si (47)	100%
- no (0)	0.0%

**¿Por qué?****Respuesta**

1- en base a ella se desarrolla la auditoría (12)	26%
2- es necesario para el dictamen (10)	21%
3- proporciona lineamientos generales (9)	19%
4- para desarrollar el trabajo y emitir el informe (6)	13%
5- no contesto (4)	9%
6- se aplican al examinar estados financieros (3)	6%
7- cumplimiento legal (2)	4%
8- son de vital importancia (1)	2%

**4- ¿Cuáles normas de auditoría aplica al desarrollar una auditoría de estados financieros?****Respuestas**

1- ejecución del trabajo (13)	28%
2- normas generales (11)	24%
3- todas (8)	17%
4- nias (5)	11%
5- ejecución del informe (3)	6%
6- sas (3)	6%
7- planificación (2)	4%
8- control interno (1)	2%
9- no contesto (1)	2%

**5- ¿Cómo auditor planifica su auditoría?****Respuestas**

- si (38)	81%
- no (9)	19%

**¿Por qué?**

1- para determinar el alcance y oportunidad de los procedimientos (9)	19%
2- se hacen anotaciones y con base a la experiencia (8)	17%
3- dirección definida y orientada (6)	13%
4- da la pauta para desarrollar el trabajo de auditoría (5)	11%
5- se pretende cumplir y alcanzar los objetivos (5)	11%
6- conocer realmente lo que se va hacer durante el trabajo (5)	11%
7- ciclos de operación (3)	6%
8- rinde mas en el tiempo (3)	6%
9- por áreas, departamentos o sección (2)	4%
10-no contesto (1)	2%

**6- ¿Qué elementos toma en cuenta para llevar a cabo la planeación de una auditoría?****Respuestas**

1- confianza anticipada en los controles internos (10)	21%
2- aspectos generales del cliente (8)	17%
3- procedimientos y políticas contables de la entidad (8)	17%
4- la experiencia con la empresa auditada (5)	12%
5- experiencia en auditorias anteriores (5)	11%
6- la naturaleza de la empresa (3)	6%
7- la complejidad de la auditoría (objetivos) (3)	6%
8- la oportunidad del servicio (1)	2%
9- la magnitud de la operaciones (1)	2%
10-sus cifras económicas (1)	2%
11-recursos humanos con que cuenta el auditor (1)	2%
12-no contesto (1)	2%

**7- ¿Evalúa el control interno para desarrollar la auditoría de estados financieros?**

- |           |     |
|-----------|-----|
| - si (39) | 83% |
| - no (8)  | 17% |

**¿Por qué?**

**Respuestas**

- |  |     |
|--|-----|
| 1- para definir el alcance de las pruebas y procedimientos (12)        | 26% |
| 2- para efectuar una buena planificación de la auditoría (10)          | 21% |
| 3- experiencia profesional (8)   | 17% |
| 4- la base para el desarrollo de una auditoría (6)                     | 13% |
| 5- conocer el negocio para determinar sus fortalezas y debilidades (4) | 9%  |
| 6- de un buen control interno dependerá el éxito de la auditoría (3)   | 6%  |
| 7- sirve como parámetro para evaluar el riesgo (3)                     | 6%  |
| 8- no contesto (1)   | 2%  |

**8- ¿Qué toma en cuenta para comprender la estructura del control interno?**

**Respuestas**

- |   |     |
|---|-----|
| 1- el plan de organización (12)                             | 25% |
| 2- las políticas contables y administrativas (10)           | 21% |
| 3- confiabilidad de la información del sistema contable (7) | 15% |
| 4- eficiencia y fortalezas de sus controles operativos (6)  | 13% |
| 5- eficacia operacional (5)                                 | 11% |
| 6- la integridad de la gerencia (4)                         | 9%  |
| 7- no contesto (2)  | 4%  |
| 8- riesgos potenciales (1)                                  | 2%  |

### 9 ¿Qué parámetros toma en cuenta para reducir el riesgo de auditoría?

#### Respuestas

1- desarrollar procedimientos de auditoría (12)	25%
2- riesgo inherente, de control y de detección (9)	19%
3- evaluar el control interno (8)	17%
4- comprensión del sistema contable (6)	13%
5- el nivel de confianza en el control interno (5)	11 %
6- hacer una buena planeación (5)	11%
7- no contesto (2)	4%

### 10- ¿Cuál es el criterio para determinar el nivel de confianza del control interno?

#### Respuestas

1- estudio y evaluación del control interno (12)	25 %
2- niveles altos, medios y bajos de riesgo (10)	21%
3- amplitud y alcance de los procedimientos de auditoría (8)	17%
4- se parte del supuesto que el riesgo es alto a menos que existan controles adecuados (6)	13%
5- evaluar el sistema de contabilidad (5)	11%
6- experiencia con el cliente (4)	9%
7- no contesto (2)	4%

### 11- ¿Qué considera como evidencia de auditoría?

#### Respuestas

1- documentación obtenida durante el examen (13)	28%
2- papeles de trabajo (10)	21%
3- declaraciones por escrito de terceros (9)	19%
4- toda aquella prueba convincente y comprobatoria (5)	11%
5- todo elemento capaz de servir de respaldo a un hallazgo de auditoría (4)	9%
6- toda información que sustente una condición encontrada (3)	6%
7- toda prueba que sustente un hecho que relacione las representaciones contenidas en los estados financieros (2)	4%
8- no contesto (1)	2%

## 12- ¿Qué procedimientos aplica para obtener evidencia?

### Respuestas

1- aplicando confirmación, inspección y observación (15)	31%
2- aplicando inspección y observación (13)	28%
3- aplicando técnicas de investigación (6)	13%
4- depende del área que se este evaluando y la oportunidad de aplicarlo (5)	11%
5- aplicando programas de auditoría (4)	9%
6- analítico y de detalle (2)	4%
7- no contesto (2)	4%

## 13- ¿Cómo determina la calidad de la evidencia?

### Respuestas

1- que sea relevante, autentica, suficiente (12)	26%
2- que sea competente, apropiada y oportuna (10)	21%
3- que sea fehaciente y que este bien documentada (9)	19%
4- juicio profesional (7)	15%
5- se determina verificando que la evidencia sea oportuna (4)	9%
4- que la evidencia encontrada tenga el alcance necesario para poder soportar la deficiencia encontrada (2)	4%
6- competente o incompetente según la objetividad (2)	4%
7- no contesto (1)	2%

## 14- ¿Cómo determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría?

### Respuestas

1- planeando la auditoría (13)	28%
2- según la evaluación del control interno (12)	25%
3- según el área a examinar (5)	11%
4- según el resultado de la evaluación preliminar (5)	11%
5- según el tipo de cuenta a intervenir (4)	9%
6- la materialidad de las cifras de cada cuenta (3)	6%

7- no contesto (3)	6%
8- el tiempo adecuado de su operación (2)	4%

### 15- ¿Cómo comprueba que la evidencia encontrada es suficiente y competente?

#### Respuestas

1- criterio en base a experiencia profesional (14)	30%
2- valida y relevante (12)	25%
3- cuando ayuda al auditor a respaldar una opinión (9)	19%
4- naturaleza de la información adquirida (5)	11%
5- aplicando procedimientos de auditoría adecuados (4)	9%
6- no contesto (3)	6%

### 16- ¿Cuándo realiza la supervisión?

#### Respuestas

1- En la planeación	17%
2- Durante el trabajo de campo	38%
3- En la comunicación de los resultados	30%
4- En todos los anteriores	15%

### 17- ¿Cuándo considera que se ha obtenido control de calidad en la auditoría?

#### Respuesta

1- cuando se haya desarrollado una buena supervisión (10)	21%
2- cuando la auditoría se desarrolla de acuerdo a lo planeado (9)	18%
3- cuando ya se han cubierto los programas de auditoría (7)	15%
4- auditoría realizada en el menor tiempo programado (6)	13%
5- cuando se haya obtenido toda la información solicitada (5)	11%
6- no queda nada pendiente de revisar en la auditoría (5)	11%
7- no contesto (5)	11%

**18- ¿Cómo evidencia la supervisión del trabajo desarrollado en la auditoría?****Respuestas**

1- Papeles de trabajo	40%
2- En el informe	28%
3- En memorandos	22%
4- otros	10%

**19- ¿Para qué usa la evidencia obtenida en el desarrollo de la auditoría?****Respuestas**

1- para respaldar el informe u opinión que se emite (21)	45%
2- para sustentar la opinión (15)	32%
3- es el argumento o base del dictamen del auditor (10)	21%
4- no contesto (1)	2%

**20-¿Cree usted, que como profesional necesita una guía de procedimientos para evaluar y recopilar la evidencia obtenida en el desarrollo de su trabajo de auditoría?****Respuesta**

- si (47)	100%
- no (0)	0.0%