

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**TRABAJO DE GRADUACION:**  
**"MANUAL DE CONTROL DE CALIDAD PARA FIRMAS DE AUDITORIA**  
**EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA BASADO EN LA NORMA**  
**INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD NUMERO 1"**

**PRESENTADO POR:**  
FLORES VANEGAS, HECTOR ARMANDO  
MOTO JOVEL, DAVID ERNESTO  
VILLANUEVA RAMOS, JAIME ENRIQUE

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**  
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

**DOCENTE DIRECTOR:**  
LCDO. CARLOS MAURICIO TRIGUEROS QUINTANILLA

AGOSTO DE 2011

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTRO AMERICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

ING. Y MSC. RUFINO ANTONIO QUEZADA SÁNCHEZ

VICE-RECTOR ACADÉMICO

ARQ. Y MASTER MIGUEL ÁNGEL PÉREZ RAMOS

VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

LICDO. Y MASTER OSCAR NOÉ NAVARRETE

SECRETARIO GENERAL

LICDO. DOUGLAS VLADIMIR ALFARO CHÁVEZ

FISCAL GENERAL

DR. RENÉ MADECADEL PERLA JIMÉNEZ

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO

LICDO. JORGE MAURICIO RIVERA

VICE-DECANO

LICDO. Y MASTER ELADIO EFRAÍN ZACARÍAS ORTEZ

SECRETARIO GENERAL

LICDO. VÍCTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LICDO. EDUARDO ZEPEDA GUEVARA

## **DEDICATORIAS**

- 1. A Dios,** por darme la sabiduría y medios para culminar una etapa importante de mi vida.
- 2. A mi Padre,** Héctor Francisco Flores Castellanos por su paciencia, sacrificio y apoyo incondicional.
- 3. A mi Madre,** Rosa Lilian Vanegas de Flores, por su ayuda, amor y comprensión a lo largo de mi carrera.
- 4. A mi Hermana,** Silvia Lorena Flores Vanegas, por su apoyo y consejos en transcurso de mis estudios.
- 5. A Nuestro Docente Asesor,** Licdo. Carlos Mauricio Trigueros Quintanilla por su valiosa asesoría y sabios consejos.
- 6. A Norma Elizabeth Mendoza Contreras,** por su apoyo y amor.
- 7. Y Familiares y Amigos** que estuvieron a mi lado en el desarrollo de mi carrera.

***Héctor Armando Flores Vanegas.***

## DEDICATORIAS

Con mucha humildad, cariño y agradecimiento deseo dedicar este triunfo a:

- **Dios**, primeramente por haberme dado las fuerzas, las habilidades y el entusiasmo necesario para lograr tan anhelada meta en mi vida, por siempre guardarme en todos mis caminos y guiarme por la vía del éxito, por darme una hermosa familia, amigos, vida, oportunidades y situaciones que han formado mi carácter, mi ideología y mi manera de pensar y vivir.
- **Mi madre**, Marta Elena Jovel, por su dedicación hacia con mi persona, por su amor y apoyo en todo el proceso de mi formación profesional y así como en los años que tengo de vida.
- **Mi padre**, David Moto Sandoval, por su apoyo y guía en la toma de mis decisiones, por su dedicación, guía, fortaleza, motivación y amistad.
- **Mi hermano**, Juan Carlos Jovel, por su empatía, apoyo y guía. Por compartir nuestras aficiones y acompañarme en todos los momentos y circunstancias que me han acontecido.

- **Mi tía**, Miriam Evelyn Galán, por su apoyo y consejos para la vida y para mi carrera, por motivarme y darme su amor y apoyo.
- **A nuestro asesor**, Licdo. Carlos Mauricio Trigueros Quintanilla, por su valiosa ayuda en el desarrollo de este trabajo.

A Toda mi familia, amigos, docentes y todos los que de alguna forma participaron en el desarrollo de este proceso.

***David Ernesto Moto Jovel.***

## DEDICATORIAS

Con mucho cariño y agradecimiento deseo dedicar este triunfo a:

- 1. Dios,** por haber estado conmigo en todo momento, dentro y fuera de la universidad, por darme las fuerzas y todo lo necesario y suficiente para poder salir adelante, entre ello sabiduría, inteligencia, dedicación, entusiasmo, anhelos, entre muchos otros más.
- 2. Mi madre,** Sandra Patricia Ramos de Villanueva, por ser un ejemplo de perseverancia y estar apoyándome durante toda mi carrera.
- 3. Mi padre,** Jaime José Villanueva Santos, por haberme motivado a estudiar siempre.
- 4. Mis hermanos,** Juan José y Jorge Vladimir, por compartir a mi lado todos los buenos y malos momentos de la vida, y por supuesto saberlos superar.
- 5. A nuestro asesor,** Licdo. Carlos Mauricio Trigueros Quintanilla, por su valiosa ayuda en el desarrollo de este trabajo.

A Toda mi familia, amigos, docentes y todos los que de alguna u otra forma participaron en el desarrollo de este proceso.

***Jaime Enrique Villanueva Ramos.***



## INDICE

INTRODUCCIÓN .....	I
CAPITULO I	
GENERALIDADES	
1.1 Aspectos Generales de la Auditoría .....	28
1.1.1 Concepto .....	28
1.1.1.1 Concepto Tradicional Auditoría.....	29
1.1.1.2 Definición de Auditoría desde su Concepto Tradicional.....	32
1.1.2 Antecedentes .....	35
1.1.3 Aspectos Evolutivos de la Auditoría .....	42
1.1.3.1 Historia de la Auditoría.....	42
1.1.3.2 Actualidad de la Auditoría.....	50
1.1.3.3 Prospectiva de la Auditoría.....	51
1.1.4 Importancia de la Auditoría .....	52
1.1.4.1 Fe Pública.....	52

1.1.4.2	Segunda Opinión.....	54
1.1.4.3	Representación y Defensa de los Intereses Sociales .....	56
1.1.4.4	Características de la Función de Auditoría.....	58
1.1.5	Objetivos de la Auditoría .....	60
1.1.5.1	Objetivo General.....	60
1.1.5.2	Objetivos Específicos.....	61
1.1.6	Clasificación de la Auditoría .....	62
1.1.7	Principios que Gobiernan una Auditoría .....	67
1.2	Organismos Reguladores .....	73
1.2.1	Federación Internacional de Contadores (IFAC) ...	74
1.2.1.1	Historia.....	74
1.2.1.2	Objetivos de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) .....	77
1.3	Normas Internacionales de Auditoría .....	78
1.3.1	Definición .....	79
1.3.2	Surgimiento .....	79

1.3.3	Objetivo .....	84
1.3.4	Clasificación de las Normas de Auditoría .....	87
1.3.4.1	Normas Personales.....	88
1.3.4.2	Normas de Ejecución del Trabajo.....	91
1.3.4.3	Normas de Información.....	94
1.4	Norma Internacional de Control de Calidad Número 196	
1.4.1	Definición .....	96
1.4.2	Objetivo de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1.....	101
1.4.3	Surgimiento de la Calidad en la Profesión Contable . .....	103

CAPITULO II

APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y LA  
NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD NUMERO 1

CAPITULO II. APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD NUMERO 1 .....	109
--	-----

2.1	Aplicación de Normas Internacionales de Auditoria en El Salvador.....	109
2.1.1	Base Legal para la Aplicación .....	110
2.1.2	Ente Regulador de la Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria para El Salvador.....	110
2.1.3	Necesidad de Aplicar el Control de Calidad en la Auditoria.....	113
2.1.3.1	Objetivos de la Necesidad de Aplicar el Control de Calidad en la Auditoria.....	115
2.1.4	Control de Calidad para el Trabajo de Auditoría (NIA Sección 220) .....	117
2.2	Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 .. .....	120
2.2.2	Alcance .....	120
2.2.3	Aplicabilidad .....	121
2.2.4	Objetivos .....	122
2.2.5	Base Legal para la Aplicación de la Norma de Control de Calidad.....	122

2.3	Control de Calidad.....	123
2.3.1	Principio Básico .....	123
2.4	Sistema de Control de Calidad.....	124
2.4.1	Concepto .....	124
2.4.2	Elementos .....	125
2.4.2.1	Responsabilidad de los Dirigentes sobre la Calidad dentro de la Firma.....	125
2.4.2.2	Requisitos Éticos.....	126
2.2.2.3	Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y de los Trabajos Específicos.....	131
2.2.2.4	Recursos Humanos.....	134
2.2.2.5	Desempeño del Trabajo.....	136
2.2.2.6	Supervisión.....	138

### CAPITULO III

#### METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION

CAPITULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION .....	143
3.1 Metodología de la Investigación .....	143

3.1.1	Tipos de Investigación .....	143
3.1.1.1	Investigación Bibliográfica.....	144
3.1.1.2	Investigación de Campo.....	144
3.1.1.2.1	Objetivos de la Investigación .....	144
3.1.1.2.2	Objetivo General .....	145
3.1.1.2.3	Objetivos Específicos .....	145
3.1.1.2.4	Instrumentos de Recolección de Datos .....	146
3.1.1.2.5	Identificación del Universo y Determinación de la Muestra.....	148
3.1.1.2.6	Tabulación y Análisis de Datos .....	151
3.2	Diagnostico de la Investigación de Campo con Relación a las Expectativas y Necesidad de Analizar la Aplicación de la Norma Internacional de Calidad Número 1.. .....	152
3.2.1	Resultados de la Investigación .....	152
3.2.2	Conclusiones y Recomendaciones .....	165
3.2.2.1	Conclusiones.....	165

3.2.2.2	Recomendaciones.....	170
---------	----------------------	-----

#### CAPITULO IV

#### MANUAL DE CONTROL DE CALIDAD

CAPITULO IV.	MANUAL DE CONTROL DE CALIDAD.....	173
--------------	-----------------------------------	-----

4.1	Sistema de Control de Calidad .....	173
-----	-------------------------------------	-----

4.1.1	Introducción .....	173
-------	--------------------	-----

4.1.2	Elementos Contenidos en el Manual .....	174
-------	---	-----

4.1.2.1	Responsabilidades de los Dirigentes Sobre el Control Dentro de la Firma.....	175
---------	--	-----

4.1.2.1.1	Políticas .....	175
-----------	-----------------	-----

4.1.2.2	Requisitos Éticos.....	180
---------	------------------------	-----

4.1.2.2.1	Políticas .....	180
-----------	-----------------	-----

4.1.2.3	Aceptación y Continuidad de las Relaciones con Clientes y de los Trabajos Específicos.....	203
---------	--	-----

4.1.2.3.1	Políticas .....	203
-----------	-----------------	-----

4.1.2.4	Recursos Humanos.....	205
---------	-----------------------	-----

4.1.2.4.1	Políticas .....	206
-----------	-----------------	-----

4.1.2.5	Desempeño del trabajo.....	210
4.1.2.5.1	Políticas .....	210
4.1.2.6	Supervisión.....	214
4.1.2.6.1	Políticas .....	214
4.1.3	Políticas y Procedimientos .....	215
4.1.3.1	Responsabilidad de los Dirigentes Sobre la Calidad Dentro de la Firma.....	215
4.1.3.2	Requisitos Éticos.....	218
4.1.3.3	Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y de los Trabajos Específicos.....	223
4.1.3.4	Recursos Humanos.....	231
4.1.3.5	Desempeño del Trabajo.....	234
4.1.3.6	Supervisión.....	247
4.2	Fases del Proceso de Auditoría .....	259
4.2.1	Fase Preliminar .....	259
	Archivar en el expediente del cliente.....	266
	Archivar en el expediente del cliente.....	271



4.3	Planeación Auditoría .....	281
4.3.1	Introducción .....	281
4.3.2	Marco de Referencia (NIA'S) .....	282
4.3.3	Marco Teórico .....	283
4.3.3.1	Planeación de una auditoría de Estados Financieros NIA 300 .....	283
4.3.3.1.1	La planeación .....	283
4.3.3.1.2	Actividades Preliminares del trabajo .....	284
4.3.3.1.3	Estrategia general de la auditoría (Párrafo 9 NIA 300) .....	285
4.3.3.2	Conceptos Básicos a Considerar.....	286
4.3.4	Modelo de Estructura Sugerida .....	292
4.3.4.1	Objetivos de la Auditoría.....	293
4.3.4.2	Estrategia General de la Auditoría.....	294
4.3.4.3	Naturaleza y Conocimiento del Negocio y su Entorno .....	296
4.3.4.4	Evaluación de los Riesgos.....	313

4.3.4.6	Estimación de Riesgos por Componentes Críticos de los Estados Financieros .....	315
4.3.4.6	Medición y Determinación de la Importancia Relativa Error de Materialidad de los Estados Financieros .. .....	318
4.3.4.7	Administración de una Auditoría.....	321
	Personal:.....	321
	Horas Auditor:.....	321
4.4	Evidencia Auditoría .....	324
4.4.1	Evidencia de Auditoría .....	324
4.4.1.1	Seguridad razonable.....	328
4.4.1.2	El Uso de Aseveraciones para Obtener Evidencia de Auditoría.....	330
4.4.1.3	Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría.....	334
4.4.1.4	Tipos de procedimientos de auditoría.....	334
4.4.2	Obtención de Evidencia e Informes de Auditoria ..	339

4.4.2.1	Papeles de Trabajo.....	339
4.4.2.2	Clasificación y Organización de los Papeles de Trabajo .....	340
4.4.2.2.1	Clasificación de los Papeles de Trabajo .....	352
4.4.2.2.2	Índices de referencias .....	356
4.4.2.2.3	Marcas de Auditoría .....	358
4.5	Programas de Auditoría .....	361
4.5.1	Consideraciones Generales .....	361
4.5.1.1	Introducción.....	361
4.5.2	Consideraciones Conceptuales .....	362
4.5.2.1	Programa de Auditoría.....	362
4.5.2.2	Características.....	363
4.5.2.3	Responsabilidad por el Programa de Auditoría...	364
4.5.2.4	Tipos de Programas de Auditoría.....	365
4.5.2.5	Importancia.....	366
4.5.2.6	Ventajas.....	367

4.5.2.7	Utilidad.....	367
4.5.2.8	Forma y Contenido.....	368
4.5.3	Guías para Elaborar Programas .....	369
4.5.3.1	Objetivos Generales de los Programas de Auditoría. .....	369
4.5.3.2	Objetivos Específicos.....	370
4.5.3.3	Naturaleza y Alcance de los Procedimientos....	370
4.5.4	Ejemplos de Programas de Auditoría .....	371
4.6	Procedimientos Analíticos .....	443
4.6.1	Concepto .....	443
4.6.2	Naturaleza y Propósito de los Procedimientos Analíticos.....	444
4.6.2.1	Procedimientos Analíticos como Procedimientos de Evaluación del Riesgo.....	446
4.6.2.2	Procedimientos Analíticos como Procedimientos Sustantivos.....	448

4.6.2.3	Procedimientos Analíticos como Procedimientos en la revisión al final de la auditoría.....	448
4.6.3	Factores a considerar para diseñar procedimientos analíticos.....	449
4.6.3.1	Consideraciones para Determinar si los Procedimientos Analíticos Sustantivos son adecuados.....	449
4.6.3.2	Consideraciones para Determinar la Confiabilidad de los Datos para Fines de Diseñar Procedimientos Analíticos Sustantivos.....	450
4.6.3.4	Investigación de Partidas Inusuales.....	451
4.6.4	Documentación de los Procedimientos Analíticos ..	454
4.7	Muestreo de la Auditoria y Otros Medios de Pruebas	456
4.7.1	Introducción .....	456
4.7.2	Definiciones .....	456
4.7.3	Evidencia de Auditoría .....	458
4.7.4	Consideraciones del Riesgo al Obtener Evidencia de Auditoría.....	460

4.7.5	Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría.....	460
4.7.6	Selección de Partidas para Pruebas para Reunir Evidencia de Auditoria o Tipos de Pruebas de Detalle....	461
4.7.7	Enfoques de Muestro Estadístico Contra no Estadístico.....	463
4.7.8	Introducción al Muestro de Auditoría .....	464
4.7.9	Diseño de la Muestra .....	467
4.7.12	Aplicación de Procedimientos de Auditoría .....	486
4.7.13	Naturaleza de Errores .....	487
4.7.14	Proyección de Errores .....	490
4.7.15	Evaluación de los Resultados de la Muestra .....	491
4.7.16	Muestreo de Atributos para Pruebas de Controles .	493
4.7.17	Pruebas Sustantivas de Detalle .....	496
4.8	Dictamen del Auditor Independiente .....	500
4.8.1	Elementos Mínimos que Debe Contener el Dictamen del Auditor .....	500

4.8.2	Dictamen del Auditor Independiente - Opinión no Calificada.....	501
4.8.3	Asuntos que no Afectan la Opinión del Auditor ...	505
4.8.3.1	Dictamen del Auditor Independiente - Opinión no Calificada Incluye Párrafo de Énfasis.....	505
4.8.4	Asuntos Que si Afectan la Opinión del Auditor ...	509
4.8.5	Modelo de Dictámenes cuando ha Existido Limitación en el Alcance.....	511
4.8.5.1	Modelo(A): Dictamen del Auditor Independiente - Opinión con Salvedad o Calificada.....	511
4.8.5.2	Modelo(a): Dictamen del auditor independiente - Abstención de Opinión.....	515
4.8.6	Dictámenes cuando Existe Desacuerdo con la Administración Respecto de las Políticas Contables.....	518
4.8.6.1	Modelo (b): Dictamen del auditor independiente opinión calificada (desacuerdo sobre políticas contables - método inapropiado de contabilización).....	518

4.8.6.2 Modelo (b): Dictamen del Auditor Independiente -  
Opinión Adversa (Desacuerdo en Políticas Contables -  
revelación inadecuada) .....522

CONCLUSIONES .....526

RECOMENDACIONES .....528

BIBLIOGRAFIA .....531



## **INTRODUCCIÓN**

El presente trabajo de graduación, tiene como propósito principal, desarrollar un Manual de Control de Calidad basado en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1; el cual se ha desarrollado en cuatro capítulos, cuyos contenidos se describen a continuación:

El capítulo I, aborda aspectos generales de la auditoría, la definición de la auditoría desde su concepto tradicional, antecedentes y aspectos evolutivos de la misma. Se abordan diferentes razones por las cuales la auditoría se considera de gran importancia, como también los objetivos que ésta persigue, sin dejar a un lado los principios que la gobiernan. También contiene el organismo regulador de la profesión contable y de la función de la auditoría, como también el marco regulatorio existente, contiene una descripción de las Normas Internacionales de Auditoría; terminando el capítulo con aspectos generales de la Norma Internacional de Control de Calidad.

En el capítulo II, se trata de abordar la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría en nuestro país, como también el ente regulador de la aplicación de éstas,

comenzando a abordar la importancia del Control de Calidad dentro de las firmas de auditoría, mencionando la NIA Sección 220 y finalizando el capítulo comentando de forma breve la "Norma Internacional de Control de Calidad Número 1".

El capítulo III, trata acerca de la metodología que se aplicó para desarrollar la investigación, los objetivos que ésta persigue, los tipos de investigación, la determinación del universo y de la muestra, los instrumentos de recolección de datos, la tabulación y análisis de la información. También se presentan las conclusiones y recomendaciones que surgieron producto de la investigación.

El capítulo IV permite recopilar y aplicar la información obtenida en los capítulos anteriores, mediante la propuesta de un Manual de Control de Calidad basado en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1, para las firmas de Auditoría del municipio de Santa Ana, con el objetivo de seguir los lineamientos establecidos por entes vigilantes de la profesión contable; y que contribuirá a obtener un trabajo de auditoría confiable y oportuno a través de la aplicación de este manual.

# **CAPITULO I**

## **GENERALIDADES**

## **CAPITULO I. GENERALIDADES**

### **1.1 Aspectos Generales de la Auditoría**

La auditoría es el campo que más ha avanzado de la ciencia contable: ella le devolvió su papel protagónico al contador público en las organizaciones modernas liberándolo del encasillamiento financiero y contable, donde lo ubica la sociedad profesionalmente, para extender su campo de acción al conocimiento del objeto social de las organizaciones.

#### **1.1.1 Concepto**

El concepto de auditoría es desviado generalmente por el asocio a su origen en la contabilidad y le encasillan en la revisión de estados financieros y documentos contables, limitando y tergiversando su concepto más amplio para proponer un criterio moderno de auditoría, es importante de antemano, dejar de lado y olvidar la idea de que la auditoría se encuentra exclusivamente relacionada con los aspectos financiero-contables de la organización, aunque su origen históricamente esté ligado a la ciencia contable.

Un concepto moderno de auditoría debe reconocer el hecho de que actualmente se realizan auditorías a otros objetos de estudio diferentes a la contabilidad, como consecuencia de las cambiantes necesidades de validación y verificación de las organizaciones y de que diversas ciencias y técnicas se han apropiado del concepto de auditoría, y han hecho uso de su metodología adaptándola a su campo de acción.

#### **1.1.1.1 Concepto Tradicional Auditoría**

El concepto común o profesional de la auditoría, está ligado a su origen en la contabilidad y a los cambios que ha sufrido durante su proceso histórico.

La normalización de la auditoría genera el concepto común, profesional o estático de la auditoría, introduciéndole las siguientes características y elementos:

- La auditoría es la verificación de estados financieros y de la contabilidad que los produce, para determinar si ellos representan fielmente la realidad económica de la empresa.
- La auditoría debe ser realizada por un contador público que sea imparcial, es decir, diferente a quien

prepara procesa la información contable, de este modo el público en general logra obtener confianza en la revisión y quien la realiza asume la responsabilidad de dicha confianza depositada.

- Quien realice auditoría debe ser contador público o persona que posea conocimientos suficientes. En este sentido debe estar acreditado legal y profesionalmente. El contador público que realice la auditoría debe tener plena independencia de intereses con respecto al objeto o situación a su examen para evaluar de forma imparcial y objetiva los hallazgos o evidencias.
- Para garantizar el trabajo de auditoría el contador público debe ser idóneo respecto a los conocimientos acerca del objeto de estudio confiado a él para su revisión y evaluación.
- La realización de la auditoría debe hacer uso de metodologías técnicas o científicas para recopilación de evidencias.

- La auditoría tiene como producto final un informe, el que es aportado por parte del auditor a quien contrata sus servicios; en dicho informe opina y avala o no, lo correcto de la información contable objeto de estudio.

Se infieren de las anteriores características los siguientes elementos:

### **1. Auditor**

Es el contador público o firma de contadores públicos que cumplan con los requisitos de idoneidad para el desempeño de la profesión de auditoría y capacidad en la contratación.

### **2. Objeto de estudio o situación auditada**

Son los estados contable-financieros de la organización y todos los aspectos relacionados con el sistema de información que los produce.

### **3. El criterio o estándar**

Son los aspectos teóricos, técnicos y normativos reconocidos por la contaduría pública y por la ley como parte constitutiva de la profesión contable, como las

Normas Internacionales de Contabilidad, metodologías contables de reconocido valor técnico.

#### **1.1.1.2 Definición de Auditoría desde su Concepto Tradicional**

Por auditoría se entienden los aspectos que se relacionan con el hecho de contratar a un contador público con capacidad y competencia, para que realice una revisión y evaluación al conjunto de elementos que forman el sistema de información contable con fines de peritaje, el cliente espera recibir aportes que le impriman confianza a la información contable objeto de revisión, para de este modo poder exponer públicamente la información de la organización y también para poder tomar decisiones efectivas.

La auditoría es un proceso sistémico de investigación que obedece a una planeación estratégica y a un enfoque detallado, debiendo dicha planeación estratégica anticipar todo el conjunto de fases y actividades por realizar, al igual que los recursos a utilizar tales como personal,



tiempo, implementos, espacio, entre otros que sean necesarios para realizar la auditoría.

La planeación es previa a la ejecución del trabajo de auditoría, y hace parte integral de los papeles de trabajo.

La planeación de la auditoría tiene como objetivos:

- a) Asegurar que se presta atención adecuada a áreas importantes y que se identifican los problemas potenciales con los criterios de importancia relativa y riesgo probable.
- b) Controlar y guiar la ejecución del trabajo de auditoría, de este modo asignar el trabajo a los miembros del equipo de auditoría para poder ejercer una debida supervisión.
- c) la coordinación de actividades.

La planeación como conjunto de actividades lógicas y organizadas permite al auditor recopilar información, capturando evidencias necesarias, las que son documentadas en papeles de trabajo. Una vez evaluada de manera objetiva por el auditor, dicha información es utilizada para

formarse una opinión y emitir un informe que contendrá un dictamen profesional sobre el grado de precisión del objeto estudiado, comparado con el criterio o parámetro.

Respecto al auditor, éste siempre debe mantener una actitud de independencia y ser neutral frente a su trabajo, además debe tener la capacidad suficiente para determinar si el criterio o parámetro ha sido aplicado en su totalidad de manera correcta en cada situación.

En relación con el cliente que contrata el auditor, éste debe definir las necesidades que busca solucionar con la auditoría: las expectativas que busca satisfacer, los objetivos, el enfoque, alcance, naturaleza, oportunidad, tipo de auditoría, la responsabilidad del auditor y quién es el receptor o receptores finales del informe.

En los diferentes tipos de auditoría, por regla general, se debe realizar el trabajo atendiendo a las Normas Internacionales de Auditoría como principio rector, pero su obligatoriedad legal y cumplimiento se limita a la auditoría contable financiera; la atención a dichas Normas es optativa para el resto de auditorías.

Para cada objeto o situación a auditar, su planeación y forma de hacer auditoría cambia ajustándose a las necesidades de verificación propias y adecuadas del objeto auditado, es así que no debemos pensar que la auditoría es un examen mecánico sino crítico, que no implica la preexistencia de fallas en el objeto auditado y que persigue como fin evaluar y mejorar la eficacia, la eficiencia y la economía de los distintos objetos o situaciones que necesitan estar controlados, verificados y avalados.

### **1.1.2 Antecedentes**

La auditoría se debe construir mediante un pensamiento coherente con la realidad que brinde guías de orientación y reflexión al profesional contable, ampliando horizontes y derrumbando los obstáculos que no la dejan expandir. El estado actual de la auditoría necesita una re-concepción en su construcción teórica respecto al concepto de auditoría y la desarticulación de sus enfoques.

Se debe reconocer que la mayoría de los profesionales contables se desempeñan en la contabilidad y auditoría de

libros con propósitos tributarios y financieros, creando una barrera respecto a su campo de acción profesional al encasillarse únicamente en el sector contable-financiero. Se limita la contaduría pública al reducido universo de las transacciones financieras, su campo de acción presentaría pobreza en sus niveles de articulación y vinculación con la realidad de la organización respecto a sus variables internas y externas.

Se ha amarrado, desde hace muchos años, el objeto de estudio del campo profesional contable a los aspectos contable y financiero de las organizaciones, arraigando la idea de que la auditoría sólo es contable-financiera, aunque muchos teóricos han expresado un concepto de auditoría más amplio, la idea que ha persistido tanto en la literatura de auditoría como en su enseñanza es la contable-financiera; por tal motivo se debe reflexionar sobre su objeto de estudio para dirigirlo hacia la convergencia multidisciplinaria, científica y profesional que se presenta en las organizaciones, respondiendo de este modo a las necesidades de la sociedad y de sus organizaciones.

Se ha generado la idea de que sólo sobre lo contable-financiero se puede brindar fe pública, motivo por el que se ha disminuido el alcance del imprescindible requerimiento social que es la fe pública, garantía de que se ha realizado una investigación cuidadosa respecto a la situación auditada y que sus resultados han sido comunicados de forma imparcial, brindando una opinión fundamentada plenamente en la ciencia y la técnica.

La fe pública es oficio privativo de los notarios y de los profesionales contables, la pregunta en cuestión es: ¿cuáles son los asuntos sobre los que un contador público puede dar fe?, algunos lo limitan al campo financiero-contable, otros se dirigen a otros niveles como: la administración, la operación en tanto su eficiencia, eficacia y economía, los sistemas de información, los modelos de control, la previsión de riesgos, por mencionar algunos de los múltiples aspectos en los que se requiere conocimiento, que pueda ser garantizado por la idoneidad profesional que sólo un fedatario como lo es el contador público puede ofrecer.

Los contadores no se han apropiado plenamente de los diferentes enfoques de la auditoría, la clasificación presenta problemas de subjetividad según el teórico o la organización profesional que emite su taxonomía, en la práctica los niveles de articulación entre el conocimiento adquirido con un enfoque de auditoría y otro, no produce relaciones que aporten significativamente a la optimización de la organización.

Como consecuencia de los diferentes enfoques las auditorías brindan un conocimiento parcializado del objeto de estudio, no pudiendo realizar una gestión del conocimiento de la organización para transformar dicho conocimiento en una ventaja competitiva.

La auditoría como requerimiento que brinda confianza a la sociedad, se debe contextualizar en los movimientos actuales de internacionalización y globalización, no sólo de la economía sino también de la cultura. Las organizaciones dejan de estar insertas en el conjunto local, regional, nacional e internacional para empezar a ser parte del patrimonio global.

La organización se transforma continuamente al experimentar su realidad, la que es dinámica y prospectiva; cambia por influencia externa e interna al exponerse a la tensión de las distintas variables las que se relacionan y conjugan determinando la compleja realidad organizacional, la auditoría se debe orientar hacia el conocimiento y la previsión o pronóstico de la organización en todo sentido.

Por así decirlo, la auditoría debe reconocer el pasado para dirigirse al futuro.

Actualmente, el ejercicio profesional de la auditoría se limita a los requerimientos legales, siguiendo la regla de hacer tal como es prescrito, por tal motivo, el grado de creatividad para diseñar nuevos métodos de evaluación y control parece que se convirtiera en un camino agotado, produciendo como característica la monotonía típica de la técnica y perdiendo la capacidad re constructora y re conceptualizadora que promueve la ciencia.

Se necesita un cambio en la profesión contable que amplíe horizontes y produzca una liberación del cumplimiento de requisitos mínimos brindados por la norma, para crear un

verdadero despliegue profesional de servicios que les sean útiles a la sociedad y a sus organizaciones.

Como consecuencia de la actuación normalizada de la profesión contable se reconoce una marcada actitud de indiferencia del auditor con la representación administrativa de la organización, que genera brechas en la comunicación eficiente de la información, produciendo una extrapolación yuxtapuesta de posiciones contrarias con desconocimiento de las expectativas a alcanzar, desequilibrios en el grado de conocimiento de las intenciones, planes, estrategias, objetivos que dirigen el objeto social, y provocando una pérdida de sinergia en la prestación de los servicios de auditoría.

El éxito de la auditoría se encuentra en el colocarse la camisa de la organización por parte del auditor y jugar para ella, mediante la asesoría que es la característica que marca la diferenciación en la prestación de servicios de auditoría al introducir valor agregado a la prestación de dichos servicios. La asesoría se basa en las competencias y el conocimiento del profesional contable conjugada con su comprensión de la situación



organizacional; sin embargo, la asesoría del auditor tiene que contar con la interacción cooperativa con el cliente, para que no exista desgaste de esfuerzos inoficiosos acerca de la realidad de la organización. El sostener una comunicación eficiente entre el auditor y la representación administrativa de la organización encamina mejor el trabajo de auditoría, en cuanto las soluciones que puede aportar el auditor coincidan con las limitaciones y estrategias gerenciales.

El trabajo de auditoría se debe caracterizar, principalmente, por la comunicación eficiente con quien tenga interés en conocer sobre el asunto objeto de estudio y con todos los que estén implicados en el conocimiento de la situación auditada, para formarse un conocimiento amplio con el que se pueda realizar síntesis desde los múltiples saberes científicos y técnicos que convergen en las organizaciones.

### **1.1.3 Aspectos Evolutivos de la Auditoría**

#### **1.1.3.1 Historia de la Auditoría**

La auditoría es tan antigua como la humanidad y tiene origen en la práctica de la contabilidad; la contabilidad desde los primeros estadios de la sociedad hasta ahora se encarga de desarrollar un sistema de información en el que se realiza una acumulación y registro ordenado de datos acerca de factores productivos en los que existe interés, con la intención de clasificarlos en cuentas que los representen así: derechos (activos), obligaciones (pasivo y patrimonio), entradas (ingresos) y salidas (egresos), para tener conocimiento acerca del valor de éstos y con base en dicho conocimiento poder tomar decisiones.

Los vestigios de la contabilidad desde la perspectiva macroeconómica se presentan en los gobiernos de las primeras sociedades, los que buscaban determinar o conocer qué poseían y qué no era de ellos, decidir acerca de la manera más racional de gastar, y de qué manera se pudiera gestionar para producir cambios positivos a corto, mediano y largo plazos. Desde el enfoque macroeconómico los

comienzos de la contabilidad están dados en la administración de conteo típica, vista del estado más esencial de trueque o intercambio para la subsistencia.

Respecto a la perspectiva macroeconómica la auditoría responde históricamente con lo que se ha denominado auditoría pública o gubernamental y se encarga de ejercer control de la hacienda pública y las cuentas de los gobiernos, mientras que en el campo microeconómico se le denomina auditoría privada y se encarga de la detección de fraudes y errores en las cuentas de las organizaciones privadas para opinar acerca de la razonabilidad de los estados financieros.

La auditoría se origina en el hecho de que quien está directamente interesado (propietario) en el incremento de valor de la organización, no es quien la administra, ni tampoco quien contabiliza sus derechos, obligaciones, entradas y salidas de riqueza.

Quienes son responsables de dichas tareas son otras personas ajenas en quienes se confían tales labores, proporcionando situaciones propicias para que la

probabilidad del riesgo de detrimento no se materialice, un ejemplo de materialización de este riesgo se presenta hipotéticamente cuando quienes tengan la responsabilidad de contabilizar tergiversen la información encomendada, con o sin intención dolosa, cuando es sin intención dolosa se le cataloga como error, cuando existe intención dolosa se le denomina fraude, de uno u otro modo el confiar en una información contable tergiversada trae como consecuencia decisiones erradas por ser tomada de informaciones equivocadas que se pueden ver manipuladas e influenciadas por diversos factores, con lo que dejaría de ser una decisión libre; cuando la información es equivocada genera erróneas decisiones.

La auditoría da respuesta a la pregunta ¿cómo confiar en que la información presentada por la administración de la organización refleje realmente la realidad económica?, y su respuesta se dio por el camino de la revisión, de allí surge la auditoría como puente que cruza la incertidumbre hacia la seguridad relativa, logrando confianza por parte de los usuarios en la información de quienes administran y contabilizan los hechos económicos.

De este modo la auditoría se ve ligada a la detección de errores y fraudes dentro de los estados financieros contables y la contabilidad que los produce, la detección se realiza por medio de la revisión y comunicación de hallazgos o evidencias, la razón de ser de la auditoría es la de proteger la posesión y buen devenir económico del ente a favor de sus interesados (propietarios-sociedad), satisfaciendo la necesidad de certeza requerida por los usuarios de la información contable.

Entre las prácticas más antiguas de auditoría se reconoce el hecho de que en diversos países, en los primeros estadios de la sociedad, para evitar desfalcos y fraudes en sus cuentas, los soberanos exigían que el mantenimiento de éstas fuera realizado por dos escribanos independientes, suceso que manifiesta haber sido tomadas algunas medidas de control patrimonial desde épocas antiguas.

Se empieza a utilizar el término auditor en Inglaterra, durante el reinado de Eduardo I, refiriéndose a quien practicaba de modo independiente la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas para observar su exactitud. Etimológicamente proviene del latín *audito* -

ôris. En inglés el verbo to audit significa verificar, inspeccionar y también posee la acepción de intervención y ajuste de cuentas, mientras en español su significado se refiere a quien tiene la virtud de oír. Respecto a la explicación del surgimiento de esta palabra, se hace relación al hecho histórico de que los registros de hacienda pública que brindaba la contabilidad de los gobiernos, en las formaciones sociales primitivas, eran aprobados después de su lectura y escucha pública, dicha lectura era ejecutada por parte de quien efectuara la revisión de tales registros, garantizando a quienes lo oían que los registros se encontraban verificados y por ende eran ciertos con lo que se llegaba a un acuerdo de general aceptación respecto a las cifras (fe pública).

Con la evolución de la sociedad, los gobiernos empiezan a normalizar los actos comerciales y a desarrollar las teorías impositivas, tanto las prácticas comerciales como la teoría tributaria, se enfoca en la contabilidad y le imponen un papel social de generador de información económica confiable la que es usada entre los comerciantes

para sus negociaciones y por el gobierno para la determinación de gravámenes.

El progreso de la contabilidad se ve ligado a las normas (investigación normativa) desarrolladas en diferentes países, en este sentido se aumentaron los conocimientos teóricos y técnicos de la ciencia contable, mientras le daban un fundamento jurídico fuerte por su gran importancia en la economía de las naciones.

Paralelamente al desarrollo de la contabilidad la auditoría fue asumiendo sus avances con el propósito de poder realizar revisiones o comprobaciones a la contabilidad, al igual que la contabilidad la auditoría fue objeto de la normalización por parte de los gobiernos y agremiaciones profesionales que ejercían tales oficios.

Antes de 1900 la auditoría se desarrolló de manera intensiva en Europa principalmente en Inglaterra, Francia e Italia. Se tiene como dato que durante la Edad Media aparecieron las primeras asociaciones profesionales que se encargaban de ejecutar funciones de auditoría, destacándose los Consejos Londinenses en Inglaterra por los años de 1310

y el Colegio de Contadores de Venecia, en Italia, en los años de 1580. Luego de 1900 la auditoría fue llevada a los Estados Unidos de Norte América para prestar asesoría a los accionistas británicos, y es en esta nación donde mayores avances han adquirido la auditoría hasta la época actual. Los rastros de la historia de la auditoría se evidencian mediante diferentes hechos, debemos reconocer la influencia de los siguientes sucesos históricos en la transformación de la auditoría:

- Formación de la sociedad, el poder soberano o gobierno y prácticas comerciales.
- Formación del pensamiento capitalista.
- La revolución industrial.
- El surgimiento y adopción del modelo de sociedad comercial de capital anónimo.
- La revolución francesa y la aparición del derecho al trabajo.
- La crisis económica de 1930.



- El desarrollo de la tecnología informática.
- La globalización como transformación social, económica y cultural.

Paralelamente al crecimiento de la auditoría independiente en los Estados Unidos, se desarrollaban la auditoría interna y la auditoría gubernamental, las que entran a formar parte de la auditoría como rama de profesión contable.

A medida que los auditores independientes se apercibieron de la importancia de un buen sistema de control interno y su relación con el alcance de las pruebas a efectuar en una auditoría independiente, las administraciones se mostraron partidarias del crecimiento de departamentos de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes, los que se encargarían del desarrollo y mantenimiento de unos buenos procedimientos del control interno, independientemente del departamento de contabilidad general; progresivamente las compañías adoptaron la expansión de la labor de auditoría interna a las actividades y áreas que se encontraban más allá del alcance de los sistemas contables, ampliando el

número de objetos de estudio o situaciones por auditar; surgiendo así los diferentes enfoques de auditoría que se conocen y desarrollan actualmente.

Es así como después de la Segunda Guerra Mundial se empieza hacer mención de la auditoría de gestión, la que es consecuencia de la auditoría financiero-contable, puesto que la información utilizada para verificar la gestión es producida por la contabilidad; sin embargo, la auditoría de gestión analiza la información desde el enfoque de la productividad buscando aumentar la eficiencia de los procesos y calidad y eficacia de los resultados, para llegar hasta la efectividad administrativa y la economía operativa de las decisiones administrativas.

#### **1.1.3.2 Actualidad de la Auditoría**

Se debe reconocer que la historia de la auditoría se ve altamente ligada a la contabilidad, fenómeno que genera confusión, al crear en el público general la idea de que la auditoría se limita al campo financiero-contable; por esto es prudente reiterar que la auditoría, en la actualidad, abarca una amplia gama de objetos de estudio o situaciones

auditadas y que se ha convertido en una ciencia multidisciplinaria, razón por la que no se debe limitar a los asuntos financiero-contables ya que las técnicas de auditoría pueden y deben ser utilizadas en innumerables objetos de estudio que tengan necesidad de verificación para el cubrimiento total de las actuaciones que desarrollen los entes en busca de su objeto social.

#### **1.1.3.3 Prospectiva de la Auditoría**

La auditoría se proyecta como un campo de estudio que es asimilado por todas las disciplinas científicas y técnicas. En la actualidad la preocupación por la calidad y la optimización de procesos en aras del mejoramiento continuo hace que la sociedad y las organizaciones requieran de la verificación y garantía respecto a diversos objetos de estudio, cada vez más especializados y detallados.

La auditoría se erige como un campo de estudio multidisciplinario, en donde prima la idoneidad de los conocimientos sobre los diferentes objetos de estudio; sin embargo, la competencia de brindar fe pública es privativa

de los contadores públicos; por tal motivo se reconoce la necesidad de que el contador público que se desempeñe en el ejercicio de la auditoría se capacite en otros saberes científicos y técnicos que le brinden herramientas suficientes para suplir los requerimientos de la sociedad y de las organizaciones.

#### **1.1.4 Importancia de la Auditoría**

La importancia de la auditoría se da en diversas direcciones, se concentra de manera amplia en la fe pública, también en que se ostenta como una segunda opinión imparcial e idónea, del mismo modo su importancia se reconoce en la representación y defensa de los intereses sociales.

Dicho valor recae en las calidades que debe poseer el contador público y la manera en que debe proceder para la ejecución del trabajo, es decir, en las características de la labor de auditoría.

##### **1.1.4.1 Fe Pública**

Los hechos sobre los que un contador público da fe pública generan la idea en el colectivo de que se efectuó una

investigación profunda sobre el objeto de estudio, con el propósito de encontrar su correspondencia con un criterio o parámetro para determinar el nivel de cumplimiento, realizando una descripción de su estado o situación gracias a una debida exposición de la información acerca de los hechos importantes de los que se requiera conocimiento.

La contabilidad en sus inicios era confidencial y no debía comunicarse, ni conocerse al exterior de la organización, pero luego se necesitó comunicar ante terceros, para poder sostener relaciones comerciales, como son las crediticias, por ejemplo: el pedir un plazo en la facturación a los proveedores, pedir un préstamo a una corporación financiera o emitir bonos o acciones, tanto los proveedores como los bancos y los inversionistas deben estar enterados del devenir de la organización para asegurar la capacidad de pago y su viabilidad financiera, por tal motivo, los auditores brindan fe pública para restituir el patrimonio inmaterial y social de la confianza sobre los aspectos de la organización.

Otro usuario de la información contable certificada por los contadores es el talento humano que apoya la organización,

que tiene derecho a conocer sobre la organización y el desarrollo de su objeto social, especialmente respecto a la viabilidad financiera y el curso de los negocios, para obtener conocimiento de si su trabajo es estable y seguro.

La fe pública la da el contador público, si tiene la capacidad necesaria sobre cualquier asunto que tenga que ver con la organización, su control interno, administración, operación, sistema de información entre los diferentes asuntos relacionados con la organización.

La facultad de dar fe pública es oficio privado de los notarios y los profesionales contables. Los contadores que otorguen fe pública en materia contable en El Salvador se asimilan a funcionarios públicos, su atestación hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en caso de personas jurídicas.

#### **1.1.4.2 Segunda Opinión**

La importancia de la auditoría también se presenta en ser una segunda opinión, una retroalimentación, un aumento

transformador en la manera de pensar los aspectos importantes de los que se requiere conocimiento.

La auditoría propende al mejoramiento y optimización de los objetos de estudio y situaciones auditadas, así agrega valor a la organización gracias al conocimiento y creatividad del auditor.

Este es el fundamento de la función asesora de la auditoría que busca brindar consejo en diferentes aspectos para ajustar y validar los objetos de estudio a lo correcto según la ciencia y la técnica, a la legalidad y el cumplimiento, en aras de la eficiencia, la eficacia y la economía.

Uno de los factores a resaltar respecto a la importancia de la segunda opinión es que el auditor ejecuta su examen de modo imparcial, esto es, sin ningún prejuicio que forme sesgos o inclinaciones, que puedan influir en la objetividad de sus análisis; además la imparcialidad se entiende en que el auditor no debe tener ningún interés diferente a las expectativas acordadas con el cliente en el

contrato y la diligencia profesional con que se debe desempeñar en el ejercicio.

Otra característica es la idoneidad profesional que se debe entender como pericia o experiencia en el objeto de estudio; por tanto sus conocimientos científicos y técnicos son profundos y actualizados, colocando al auditor en la situación de autoridad en el juicio y comprensión de los problemas y soluciones viables respecto al objeto de estudio.

#### **1.1.4.3 Representación y Defensa de los Intereses Sociales**

Los auditores son defensores de los intereses sociales, en tanto buscan un equilibrio entre la actuación y proyección de la organización para con el exterior; por tal motivo es necesario reconocer todos los aspectos que repercuten fuera de la organización al desarrollar el objeto social, se debe por ende valorar si la organización cumple con las obligaciones y deberes legales que le son aplicables, los costes ambientales, su función como generador de empleo, su responsabilidad en el desarrollo integral del talento



humano que apoya su operación, sus aportes al mejoramiento de la calidad de vida incluyendo la calidad y diferenciación de los bienes y servicios que produce y la transmisión de beneficios a la sociedad, entre otros aspectos que la auditoría como representante de los intereses sociales debe defender.

Respecto a la equidad social los gobiernos se apoyan en una de las manifestaciones de la auditoría (revisoría fiscal) extendiéndole la responsabilidad de verificar su derecho de recepción de impuestos, en tanto su forma y cuantía por parte de la organizaciones, éste es un ejemplo de la protección de los intereses sociales.

Los intereses sociales de la organización se presentan en los campos de la administración y la gestión, en la operación de sus procesos, en el cumplimiento de las directrices y normas internas, en la generación de valor y utilidades, en el crecimiento patrimonial, etc.

Los intereses sociales pertenecen a los accionistas o socios, a la alta gerencia y a todos los elementos que conforman la empresa, razón por la que la posición del

auditor se aleja sustancialmente de cada uno de los intereses particulares para defender la institucionalidad de los intereses de la organización como ente, sin inclinarse a favor de ninguno de ellos, para esta labor su trabajo se realiza con base en los parámetros expresados por medio de su misión, visión y objetivos.

#### **1.1.4.4 Características de la Función de Auditoría**

El auditor mantiene una actitud de independencia mental e imparcialidad respecto a su labor y debe ostentar un grado de profesionalismo muy alto donde su diligencia es factor clave de éxito, debe ser reconocida su integridad e idoneidad, la rectitud ética y profesional, la competencia y pericia que debe poseer el auditor al ser un experto no sólo por sus conocimientos, sino también por la experiencia en el campo del ejercicio profesional de la auditoría. En este sentido el auditor para obligarse al encargo de labores de auditoría debe tener capacidad y competencia avalada por órganos profesionales de la contaduría pública; tales características lo convierten en una persona en la que se puede depositar plena confianza.

Debido a lo anterior es que le confieren la capacidad de ser fedatario, facultad concedida por la sociedad para que salvaguarde sus intereses y los de sus organizaciones.

El trabajo de auditoría se desarrolla con una metodología técnica o científica, que asegura que el trabajo propiamente dicho sea realizado a cabalidad y que se pueda brindar en él plena confianza tanto en su desarrollo como en su producto final.

Los resultados del trabajo de auditoría son aportes de verdadera utilidad y conocimiento profundo acerca del objeto de revisión, resultado del talento del auditor y de una formulación y ejecución apropiada del trabajo, dependiendo del enfoque o tipo de auditoría que se realice tales aportes se convierten en el puente que ayuda a pasar de la incertidumbre a la certeza relativa acerca del objeto a revisión en el que se tiene interés, determinando confianza en dicho objeto de estudio y posibles propuestas para mejorarlo en todo sentido, razón por la que la asesoría brindada en la auditoría es de gran importancia e invaluable aporte al objeto de estudio en el que se tiene interés.

## **1.1.5 Objetivos de la Auditoría**

### **1.1.5.1 Objetivo General**

El objetivo de la auditoría consiste en apoyar a quien la contrate en el desempeño de sus actividades. Para ello la auditoría le proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente a los objetos de estudio o situaciones auditadas, que hayan sido revisadas por el auditor; por ende el auditor debe ser un asesor de alta competitividad para la organización.

En general, cuando de los entes económicos u organizaciones se trata, la auditoría apoya desde el nivel operativo pasando por las diferentes instancias de la empresa, entre ellas la administración, hasta llegar a la alta gerencia, nivel donde el auditor se debe vincular con el ente, para tener una posición de independencia o staff; de este modo la auditoría se debe constituir como una herramienta de control y supervisión que contribuya a la creación de una cultura de disciplina en la organización, permitiendo descubrir desviaciones en las estructuras y las posibilidades de vulnerabilidad existentes en el ente.

Respecto a las posibilidades de vulnerabilidad en auditoría se denominan riesgo; y hace parte del trabajo de auditoría el determinarlos, identificarlos, valorarlos, propender a que no ocurran y realizar actividades denominadas como de minimización del riesgo.

Algunas de las actividades inherentes al objetivo general de la auditoría, son asesorar al ente con el propósito de:

- Realizar una delegación efectiva de funciones.
- Mantener adecuado control sobre la organización.
- Reducir a niveles mínimos las posibilidades de ocurrencia de riesgos.
- Revisar y evaluar cualquier fase de la actividad de la organización: contable, financiera, administrativa, operativa, etc.

#### **1.1.5.2 Objetivos Específicos**

Dependiendo del enfoque o tipo de auditoría que se trabaje y el alcance de ésta y de los propósitos con que se realice, los objetivos específicos cambian; sin embargo, a

continuación se presentan algunos de los objetivos específicos típicos de los diferentes tipos de auditoría:

- Revisar y evaluar la efectividad, propiedad y aplicación de los controles internos propios del objeto de estudio o situación auditada.
- Cerciorarse del grado de cumplimiento de las normas, políticas y procedimientos que sean aplicables.
- Comprobar el grado de confiabilidad en la información que produzca la organización.
- Evaluar la calidad del desempeño en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.
- Promover la eficiencia, la eficacia y la economía operacional.

#### **1.1.6 Clasificación de la Auditoría**

Las auditorías responden a las diversas necesidades de validación que tienen los entes respecto a determinados objetos de estudio o situaciones auditadas, éstas son tomadas individualmente, pero la complejidad que envuelve las actividades que conforman el quehacer del ente y el

sin número de factores que intervienen en él, hacen que al auditar un objeto de estudio individualmente se llegue a auditar otros objetos de estudio por extensión, los que directa o indirectamente afectan y determinan el principal objeto de estudio o situación auditada, por consecuencia en la práctica no se puede separar, ni delimitar exactamente el campo de acción de la auditoría, generando de ese modo confusiones en su clasificación, si se piensa encasillar como un solo tipo de auditoría, motivo por el que una auditoría puede tener simultáneamente distintas clasificaciones, correspondientes a los diferentes enfoques que se utilicen para la realización del examen.

La delimitación y definición de cada tipo o clase de auditoría tiene como fines entablar conceptos de diferenciación claves respecto a las características principales y profundizar en el estudio e investigación de cada tipo o clase de auditoría.

Se usan los diferentes tipos de auditoría para referirse al enfoque con que se desarrollará y la responsabilidad que se adquiere al realizarla, es prudente hacer uso explícito de los tipos de auditoría en el documento que soporte la

contratación de los servicios para formar los términos de referencia.

Respecto a las clases de auditoría se debe entender que la teoría de la materia es una, con una única metodología, pero que puede ser aplicada a diferentes objetos de estudio o situaciones auditadas; al cambiar el enfoque de la auditoría y escoger un objeto de estudio en particular, se genera como resultado una auditoría diferente a otra. Como ejemplo se puede decir, cuando se habla de auditoría financiera, que el objeto de estudio es la información o situación financiera, cuando se refiere a la auditoría educativa el objeto de estudio es la educación.

Respecto a la clasificación de la auditoría, ésta se establece con base en los siguientes criterios:

1. La afiliación o sector al que pertenece el auditor.
2. La relación que media entre el cliente y el auditor respecto a su independencia mental.
3. El objeto de estudio o situación auditada.
4. La periodicidad con que se practiquen.



A continuación se enuncian algunos de los diferentes tipos de auditorías, según los anteriores criterios:

1. La afiliación o sector al que pertenece el auditor

- Auditoría gubernamental
- Auditoría fiscal
- Auditoría tributaria
- Independiente o privada

2. La relación que media entre el cliente y el auditor respecto a su independencia mental.

- Auditoría externa
- Auditoría Interna

3. El objeto de estudio.

- Auditoría financiera contable
- De control interno
- De cumplimiento o legalidad
- De gestión

- Tributaria privada
- De contratos
- Laboral
- Administrativa
- Operacional
- Social
- Ambiental
- De recursos humanos
- De calidad
- De la información
- De sistemas
- De sistemas informáticos
- Forense
- De riesgos

4. La periodicidad con que se practique:

- Auditorías periódicas
- Continuas
- Esporádicas

### **1.1.7 Principios que Gobiernan una Auditoría**

#### **Ética**

La Ética es la ciencia de la conducta humana, que estudia la forma de actuar que tenemos todos los hombres frente a nuestros semejantes y la manera en la que nos desenvolvemos en nuestras actividades diarias.

La Ética es un conjunto de conocimientos sistemáticos, metódicos y racionales basados en la experiencia y fundados en principios.

Según Aristóteles, en el hombre, hay dos virtudes fundamentales, la primera consiste en el mismo ejercicio de la razón por lo cual es llamada intelectual o racional, y la otra consiste en el dominio de la razón sobre los impulsos sensibles que determina las buenas costumbres y por eso se llama virtud moral.

La virtud moral consiste en la capacidad de escoger el justo medio adecuado a nuestra naturaleza, tal como es determinado por la razón.

La virtud ética principal es la justicia, en el sentido más general, es decir, de conformidad a las leyes, es la virtud íntegra y perfecta.

### **ÉTICA PROFESIONAL**

La Ética Profesional es reconocida como la ciencia normativa que estudia los deberes y los derechos de los profesionales en el cumplimiento de sus actividades laborales y en sus relaciones con sus clientes, el estado, y sus colegas.

La Ética Profesional, puede definirse como el conjunto de principios éticos asumidos voluntariamente por quienes profesan una determinada Profesión, por razones de integridad, de profesionalismo y de responsabilidad social, lo que implica un compromiso de identidad con el rol que cumplen en la vida social.

### **CÓDIGO DE ÉTICA**

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría reconocido por La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, en su artículo 26 describe su finalidad, la cual es vigilar el ejercicio de la Profesión de la contaduría pública; de la función de la auditoría; regular los aspectos éticos y técnicos de dicha profesión, de acuerdo con las disposiciones de la ley; y velar que la función de Auditoría, así como otras, autorizadas a profesionales y personas jurídicas dedicadas a ella, se ejerza con arreglo a las normas legales. Así mismo velar por el cumplimiento de los reglamentos y demás normas aplicables y de las resoluciones dictadas por el Consejo.

Es potestad del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría reconocido por La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría fijar unas normas deontológicas, que adaptadas a las realidades de cada profesión, ayuden por un lado a definir con claridad la conducta ética deseable de sus profesionales y por otro lado, eviten comportamientos no deseados que redunden en un desmérito de la profesión en general que desprestigie al colectivo de profesionales que la ejerce.

El Código de Ética Profesional Para Contadores Públicos está destinado a servir como norma de conducta a los profesionales de la Contaduría Pública en general, y que como profesión de formación científica y humanista, deben orientar su práctica profesional a la función social que desempeñan, promoviendo las condiciones para el progreso económico y bienestar de la Sociedad.

### **Principios Fundamentales de la Ética del Contador Público**

El Código de Ética Profesional Para Contadores Públicos, en su contenido, enuncia los Principios fundamentales de la Ética Profesional, disponiendo que el Contador Público inscrito, debe cumplir obligatoriamente los cuales son:

### **Principios Fundamentales**

#### **Responsabilidad Hacia la Sociedad**

1. Independencia de criterio: Al expresar cualquier juicio profesional, el Contador Público, acepta la obligación de sostener un criterio libre de conflicto de intereses e imparcial.

2. Calidad profesional de los servicios: En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables. Actuará asimismo con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.
3. Preparación y calidad del profesional: El Contador Público que acepta brindar sus servicios debe tener el entrenamiento técnico, capacidad y diligencia para realizar sus actividades profesionales.
4. Responsabilidad personal: El Contador Público deberá aceptar su responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

#### **Responsabilidad Hacia Quien Patrocina los Servicios**

5. Secreto profesional: El Contador Público debe guardar el secreto profesional y no deberá revelar, por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión; salvo

con la autorización del cliente o a requerimiento de autoridad competente.

6. Rechazar tareas que no cumplan con la moral: Faltarán al honor y dignidad profesional todo Contador Público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral.
7. Lealtad: El Contador Público debe evitar actuaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.
8. Retribución económica: Por los servicios que presta, el Contador Público se hace acreedor a una retribución económica.

### **Responsabilidad hacia la Profesión**

9. Respeto a los colegas y a la profesión: Todo Contador Público debe cuidar sus relaciones con sus colaboradores, colegas e instituciones que los agrupan, buscando que nunca menoscabe la dignidad de la profesión.



10. Dignificación profesional: Para hacer llegar a la sociedad en general y a los usuarios de sus servicios una imagen positiva y de prestigio profesional, el Contador Público se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, apoyándose en la promoción institucional.

11. Difusión de conocimientos técnicos: Todo Contador Público que transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.

## **1.2 Organismos Reguladores**

Es importante que cada profesión cuente con un organismo o federación encargada de regular su funcionamiento, y la carrera de la contaduría pública no es la excepción, debido a su gran importancia de interés público al ejercer una función directamente relacionada con las finanzas de una organización, dada esta razón se hace necesaria la existencia de un organismo que regule a través de la emisión de normas, la practica técnica de la profesión, es

ahí donde surge el importante papel de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

### **1.2.1 Federación Internacional de Contadores (IFAC)**

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) es la organización global de la profesión de la contaduría, la cual ofrece una guía como apoyo a contadores profesionales en empresas, en firmas profesionales pequeñas y medianas y en naciones en desarrollo.

Trabaja con sus 159 miembros y asociados en 124 países para proteger el interés público al fomentar prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo.

#### **1.2.1.1 Historia**

La Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés) fue creada en el año 1977 y su misión consiste en desarrollar y promover una profesión contable con estándares armonizados, capaces de promover servicios de alta calidad consecuente con el interés público.

Dicha federación se gestó, al igual que el Comité Internacional de Normas Contables (IASC por sus siglas en

ingles) por impulso del Comité Internacional de Coordinación para la profesión contable, quien en 1977 antes de su definitiva disolución recomendó la creación de tal federación, cuyo acuerdo de constitución se ratificó por sesenta países en dicho año, con ocasión del XI Congreso Internacional de Contabilidad.

El órgano rector de la Federación es la Asamblea en la que están representados las organizaciones miembros y el consejo, compuesto por quince personas.

En la actualidad La Federación Internacional de Contadores (IFAC) agrupa ciento cincuenta y siete organizaciones de ciento dieciocho países que en total representan unos 2.5 millones de profesionales de contabilidad.

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) y el Comité Internacional de Normas Contables (IASC) firmaron un acuerdo de compromisos recíprocos en 1982. Entre cuyas cláusulas las más importantes son las siguientes:

- Todos los miembros de la Federación lo serán automáticamente del Comité, y así respectivamente, también debieron ingresar a ésta, y así funciona la

totalidad de las instituciones de expertos contables, en todo el mundo están afiliados simultáneamente a ambos organismos.

- El consejo de La Federación Internacional de Contadores (IFAC) nombrará trece de los diecisiete componentes del consejo rector del Comité Internacional de Normas Contables (IASC).
- El consejo rector del Comité informará anualmente al de la Federación, sus actividades y presupuestos.

Los presidentes de los consejos de cada uno de estos organismos están facultados para asistir a estas reuniones que celebre el consejo de la otra institución, con voz pero sin voto.

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) reconoce al Comité Internacional de Normas Contables (IASC) como única corporación responsable y con capacidad para publicar en su propio nombre Normas Internacionales de Contabilidad. En el campo de la ética profesional, la Federación Internacional de Contadores (IFAC) no tiene directas facultades punitivas, pero ha desarrollado a través de un comité de ética un conjunto de pronunciamientos que

despliegan determinados principios deontológicos de la profesión contable, entendiendo como tal el colectivo de personas que ejercen labores profesionales relacionadas con la contabilidad y la auditoría, ya sea privada o pública.

#### **1.2.1.2 Objetivos de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)**

1. De acuerdo al Seminario Regional Interamericano de Contabilidad en el Salvador, la Federación Internacional de Contadores (IFAC) se propone a servir a los intereses públicos a través del desarrollo de normas en las áreas de auditoría, educación, ética, y reportes financieros del sector público. Además de ello, aboga por la transparencia y convergencia en reportes financieros, todo ello a través de proveer las mejoras guías sobre prácticas para contadores profesionales empleados en los negocios, y por la implementación de un programa de compilación para los miembros.

2. Facilitar la colaboración y cooperación entre los cuerpos miembros: la Federación Internacional de Contadores (IFAC) trabaja muy de cerca con sus organizaciones miembros para asegurar la competencia y la integridad de la red mundial de contadores y para apoyar a los contadores en sus esfuerzos por proveer servicios de alta calidad.

3. Declarar internacionalmente en nombre de la profesión: la Federación Internacional de Contadores (IFAC) es la principal portavoz internacional para la profesión, y declara un amplio rango de asuntos políticos y públicos en materia de contabilidad y auditoría. Esto es complementado en parte, a través de numerosas organizaciones que regulan o tienen interés en las actividades de la profesión internacional de contabilidad.

### **1.3 Normas Internacionales de Auditoría**

Las Normas Internacionales de Auditoría constituyen el marco de referencia para el actuar de un auditor y de esta

manera lograr uniformidad en las prácticas de auditoría y servicios relacionados en todo el mundo.

### **1.3.1 Definición**

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) pueden considerarse como el marco de referencia que contiene los requisitos de calidad que deben observarse para el desempeño del trabajo de una auditoría profesional. Por esta razón, durante muchos años han constituido y constituyen en la mayoría de países el soporte obligado de las actividades que conducen Contadores Públicos.

Las Normas Internacionales de Auditoría contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales a considerar en una auditoría realizada por un auditor.

### **1.3.2 Surgimiento**

La misión de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) según se declara en su constitución es el desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público. Al trabajar por esta misión, el

Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) ha establecido el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) para desarrollar y emitir, a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados.

Por tal razón se considera al Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) como un comité permanente del Consejo de la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC).

Los miembros de ese comité de prácticas de auditoría son aquellos nominados por el organismo miembro en los países seleccionados por el Consejo.

Dentro de cada país, las reglamentaciones locales gobiernan, a mayor o menor grado, las prácticas seguidas en la auditoría de información financiera o de otro tipo. Tales reglamentaciones pueden ser de naturaleza gubernamental, o en forma de declaraciones emitidas por los organismos profesionales o de reglamentación de los países en cuestión.



Cuando las normas nacionales de auditoría y servicios relacionados publicadas en muchos países difieren en forma y contenido, el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) toma conocimiento de tales documentos y diferencias y a la luz de tal conocimiento, emite Normas Internacionales de Auditoría que se pretenden sean aceptadas internacionalmente.

La aparición de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) expedida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y las actualizaciones que realiza su Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) anualmente, denotan la presencia de una voluntad internacional orientada al desarrollo sostenido de la profesión contable, a fin de permitirle disponer de elementos técnicos uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

El Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) ha establecido al Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) para desarrollar y emitir a nombre del Consejo, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados, con el propósito de ayudar a mejorar el grado

de uniformidad de las prácticas de auditoría y servicios relacionados de todo el mundo.

Las organizaciones profesionales existentes en el ámbito internacional hacen referencia a estas normas de Auditoría. Así, de acuerdo con los antecedentes que se derivan de la actuación del Instituto Americano de Contadores Públicos de Estados Unidos de Norteamérica (AICPA), pueden apreciarse que tales normas datan desde 1934.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas en la auditoría de los estados financieros. Como también deben ser aplicadas, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados.

En circunstancias especiales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de una Norma Internacional de Auditoría (NIA) para lograr en forma más efectiva el objetivo de una auditoría. Cuando tal situación surge, el auditor deberá estar preparado para justificar dicha desviación.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales, los cuales han sido destacados en el texto respectivo, mediante

la utilización de letra negrita, a fin de procurar su correcta identificación; junto con lineamientos relativos en forma de material explicativo y de algún otro tipo. Para comprender y aplicar los principios básicos y los procedimientos esenciales, es necesario considerar todo el texto de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) incluyendo el material explicativo y de otro tipo contenido en ella y no sólo el texto resaltado.

### **Procedimientos de trabajo**

El procedimiento de trabajo del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) es seleccionar las materias para su estudio detallado por un subcomité establecido para ese propósito. El comité delega al subcomité la responsabilidad inicial para la preparación y elaboración del borrador de las normas y de declaraciones de auditoría. El subcomité estudia la información de antecedentes en forma de declaraciones, recomendaciones, estudios o problemas sobre normas por parte de los organismos miembro, organizaciones regionales, u otros organismos. Como resultado de ese estudio, se prepara un proyecto de presentación para consideración por el Comité Internacional

de Prácticas de Auditoría (IAPC). Si se aprueba, el proyecto de presentación se distribuye ampliamente para comentario por organismos miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), y a aquellas organizaciones internacionales que tengan interés en normas de auditoría según sea apropiado. Se concede un tiempo adecuado para que sea considerado cada proyecto de presentación por las personas y organizaciones a quienes se manda para comentarios.

Los comentarios y sugerencias recibidos como resultado de esta presentación se consideran entonces por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) y el proyecto de presentación se revisa según convenga. En el supuesto de que se apruebe el proyecto revisado, se emite como una Norma Internacional de Auditoría o como una Declaración Internacional de Auditoría y se vuelve operativa a partir de la fecha allí declarada.

### **1.3.3 Objetivo**

Los estados financieros ordinariamente son preparados y presentados anualmente y están dirigidos hacia las

necesidades comunes de información de un amplio rango de usuarios. Muchos de esos usuarios confían en los estados financieros como su fuente principal de información porque no tiene el poder de obtener información adicional para satisfacer sus necesidades específicas de información. Así, los estados financieros necesitan ser preparados de acuerdo con una o la combinación de:

- a) Normas Internacionales de Contabilidad.
- b) Normas nacionales de contabilidad.
- c) Algún otro marco de referencia para Informes Financieros Integral y con autoridad que haya sido diseñado para uso en los informes financieros y que es identificado en los estados financieros.

Dando esta explicación se puede decir que también la función de auditoría necesita un marco de referencia para su actuación y realización, es entonces el objetivo de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS).

Las normas de auditoría de estados financieros tienen como objetivo constituir el marco de actuación al que deberá sujetarse el Contador Público independiente que emita

dictámenes y dar así su opinión que tiene efectos ante terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia suficiente de la información sujeta a evaluación.

El párrafo 2 de la Norma Internacional de Auditoría Número 200, el cual manifiesta lo siguiente: "El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado<sup>1</sup>".

En la formación de la opinión de auditoría, el auditor obtiene suficiente evidencia de auditoría apropiada para poder sacar conclusiones sobre las cuales basar dicha opinión.

La opinión del auditor enriquece la credibilidad de los estados financieros al proporcionar un alto, pero no absoluto, nivel de certeza. La absoluta certeza en

---

<sup>1</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.200, Párr.2.

auditoria no es obtenible como un resultado de factores tales como la necesidad de ejercer juicio, el uso de pruebas, las limitaciones inherentes de cualesquier sistema de contabilidad y de control interno, y el hecho de que la mayor parte de la evidencia disponible al auditor es de naturaleza más persuasiva que conclusiva.

“Aunque la opinión del auditor aumenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los asuntos de la entidad<sup>2</sup>”.

#### **1.3.4 Clasificación de las Normas de Auditoría**

Las normas de auditoría de estados financieros se clasifican en:

Normas Personales:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
  
- Cuidado y diligencias profesionales.

---

<sup>2</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.200, Párr.3.

- Independencia Mental.

Normas de Ejecución del Trabajo:

- Planeación y supervisión.
- Estudio y evaluación del control interno.
- Obtención de evidencia suficiente y competente.

Normas de Información:

- Relación con los estados financieros y la contabilidad.
- Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Consistencia en la aplicación de principios de contabilidad.
- Suficiencia de las declaraciones informativas.
- Salvedades.
- Negación de opinión.

#### **1.3.4.1 Normas Personales**

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría



impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener pre adquiridas para poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

### **Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional**

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

El entrenamiento técnico es el medio indispensable para desarrollar la habilidad práctica necesaria para el ejercicio de una profesión, y junto con el estudio y las investigaciones constantes se integran como fundamento de la capacidad profesional. Considerándose el entrenamiento técnico indispensable y común en todas las profesiones.

### **Cuidado y Diligencia Profesionales.**

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

Esta actividad profesional como todas las actividades humanas está sujeta a la apreciación personal y, por ende, al error. El hombre es falible y consciente de ello, el profesional debe esforzarse para reducir a un mínimo ese grado de error mediante un trabajo acucioso, es decir, con cuidado y diligencias profesionales.

### **Independencia**

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

Respecto a la independencia mental podemos mencionar que es la capacidad para expresar juicios y opiniones imparcialmente, sin alterarlos en sentido alguno por presiones económicas, familiares, sociales o de cualquier naturaleza.

La independencia de criterio tiene importancia en el caso del contador público porque sus expresiones u opiniones,

dichas en el dictamen, tiene interés para un núcleo variado de individuos que incluso le son desconocidos, cabe mencionar que una afirmación contraria a la realidad les puede acarrear graves consecuencias.

#### **1.3.4.2 Normas de Ejecución del Trabajo**

Las Normas de Ejecución del trabajo surgen como resultado de la segunda norma personal; cuidado y diligencias profesionales, ya que aunque puede resultar difícil establecer los lineamientos para determinar cuando se es cuidadoso y diligente, se puede decir que existen algunos aspectos que sí se cumplen, responden a esa obligación de cuidado y diligencia.

Es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos en la ejecución de trabajo, constituyen la especificación particular que se abordará, por lo se consideran el mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y diligencia.

## **Planeación y Supervisión**

El trabajo de auditoría deber ser planeado adecuadamente y, si se involucran auxiliares, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

Si se planea el trabajo a desarrollar se establece una situación que garantiza razonablemente la atención de los puntos más importantes, así como la aplicación de los procedimientos mínimos para la obtención de elementos de juicio suficiente para la opinión del auditor, esto correspondería a la planeación.

En la práctica el auditor se auxilia de ayudantes para ejecutar el trabajo, esto implica delegación de funciones, misma que no lo releva de su responsabilidad total, esta circunstancia hace necesaria la supervisión del trabajo para de esta forma estar seguro que el trabajo desarrollado por los ayudantes cumple su objetivo y proporciona información completa y adecuada.

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

Al formular el programa de trabajo el auditor debe establecer los procedimientos, su alcance y su oportunidad,

pero de esto depende mucho el tipo de empresa y de sus particularidades operativas, ello hace necesario el estudio y evaluación del control interno existente para que basado en el resultado obtenido se determinen claramente dichos procedimientos, su alcance y su oportunidad.

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

### **Obtención de Evidencia Suficiente y Competente**

Los resultados que obtenga el auditor deben ser suficientes y competentes, en otras palabras, que den la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar, o a los criterios cuya corrección se están juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados y se refiere a aquellos hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen importancia en relación con lo examinado.

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

#### **1.3.4.3 Normas de Información**

El resultado final del trabajo del auditor es emitir su dictamen o informe según sea el objetivo de la auditoría realizada.

Como consecuencia de su trabajo, el auditor emite una opinión en la que expresa el trabajo desarrollado y las conclusiones a que ha llegado. A esa opinión se le llama dictamen y por su relevante importancia se han establecido las normas que regulen su calidad.

Mediante el dictamen o informe, se pone en conocimiento de todas las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de

operaciones de la empresa. Por último es, principalmente, a través del informe o dictamen, cómo el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo, que queda a su alcance.

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

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

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad;
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes; y

c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

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

#### **1.4 Norma Internacional de Control de Calidad Número 1**

##### **1.4.1 Definición**

Promover una cultura interna donde se reconozca que la calidad es esencial en el desarrollo del trabajo de auditoría es la finalidad que tiene la emisión de una serie de normas internacionales dirigidas al control de calidad de firmas por parte del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

Contar con un sistema de control de calidad no es una opción para las firmas de auditoría sino un requerimiento indispensable, establecido en la normatividad nacional e internacional, que rige la



actividad profesional. Un ejemplo de lo anterior lo constituye la emisión por parte del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la Norma Internacional de Control de Calidad conocida como ISQC1 "Quality Control For Firms That Perform Audits and Reviews Of Historical Finance Information, and Other Assurance and Related Services Engagements", (El control de calidad para las empresas que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica, y la garantía de otros servicios relacionados con los compromisos), la cual originará la necesidad de reforzar algunos aspectos sobre la documentación de políticas y procedimientos de control de calidad dentro de las firmas.

La documentación de las políticas y procedimientos que establece esta norma está dirigida a dos niveles: el primero de ellos comprendido en el NICC1, aplicable al control de calidad de las firmas, y el segundo se encuentra previsto en el ISA220, que se aplica al control de calidad de los trabajos de auditoría. Con esta separación se podrá diferenciar claramente que cuando

exista una deficiencia en la calidad de un trabajo de auditoría, ésta no necesariamente será un indicativo de que el sistema de control de calidad de una firma pueda ser considerado insuficiente o deficiente.

El sistema de control de calidad de una firma que se encuentra establecido en la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC1) comprende, entre otras, políticas y procedimientos dirigidos a las responsabilidades que debe asumir el director de cada firma con la calidad, los requerimientos éticos en la actuación de su personal, la aceptación y continuación de trabajos con los clientes, la administración y capacitación de los recursos humanos, la ejecución del trabajo y el monitoreo del mismo.

La Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC1 por sus siglas en español), es un pronunciamiento contenido en las Normas Internacionales de Auditoría y va dirigida a firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera, y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados a diferentes empresas.

La norma consiste en establecer lineamientos y proporcionar una guía a las firmas de auditoría acerca de las responsabilidades que tienen en relación con su sistema de control de calidad para los trabajos de auditorías y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados. La norma remite en forma directa al Código de Ética para contadores profesionales de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), debido a que su contenido tiene relación con los principios éticos que rigen la profesión.

La norma está relacionada con el trabajo de control de calidad de la auditoría específica que hace el auditor, en cuanto a la responsabilidad de los directivos respecto de la calidad de las auditorías, aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y los compromisos específicos de auditoría, la asignación de equipos de trabajo para el compromiso, realización del compromiso, monitoreo, entre otros. Esto está tratado en la NIA 220 "Control de calidad para auditorías de información financiera histórica".

Hace referencia a que toda firma de auditores debe establecer un sistema de control de calidad destinado a asegurarle en grado razonable que la firma y su personal

cumplen con las normas profesionales y con los requisitos legales y reglamentarios y que los informes emitidos por la firma o los socios del compromiso son apropiados en las circunstancias.

La Norma Internacional de Control de Calidad Numero Uno se aplica a todas las firmas. La índole de las políticas y los procedimientos desarrollados por firmas individuales para cumplir con la presente NICC dependerá de varios factores tales como el tamaño y las características operativas de la firma, y si forma parte de una red. Esto debido a que las políticas y procedimientos varían conforme al tamaño de la Firma de Auditoría de que se trate.

La norma menciona la obligatoriedad de las firmas de auditoría de establecer un sistema de control de calidad, para ello menciona los elementos que lo conforman.

Dichos elementos de un sistema de Control de Calidad son:

- a) Responsabilidades de los dirigentes sobre la calidad de la firma.
- b) Requisitos éticos.

- c) Aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y los compromisos específicos.
- d) Recursos humanos.
- e) Desempeño del trabajo.
- f) Supervisión.

Según lo establece la norma todos los elementos mencionados deben contar con políticas y procedimientos que garanticen la calidad de los trabajos.

#### **1.4.2 Objetivo de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1**

El control de calidad de la auditoría constituye una garantía para los inversores, accionistas, acreedores y otros tenedores de valores, aumentando la credibilidad de la información financiera presentada por la administración, por lo que la Unión Europea lo considera objetivo prioritario en la armonización de esta materia.

Según los grupos gerenciales de las empresas, el secreto de las compañías de mayor éxito en el mundo radica en poseer estándares de calidad tanto para sus productos o servicios como para sus empleados; por lo tanto el control total de

la calidad es una filosofía que debe ser aplicada a todos los niveles jerárquicos en una organización.

### **Importancia del Control de Calidad en la Función de Auditoría**

La calidad es imprescindible en la fase del desarrollo de un programa de auditoría, ya que se ofrece la seguridad razonable de que la firma de auditoría mantiene la capacidad para efectuar de forma eficiente y eficaz sus funciones, y así alcanzar un alto nivel de credibilidad y confianza ante la dirección, sociedad y hasta en los mismos auditores.

Se pueden abordar varios parámetros a analizar los cuales deben ser considerados en la calidad de la auditoría. Es ahí cuando es útil la Norma Internacional de Auditoría número 220 y la norma internacional de calidad número uno que expresan los elementos básicos que se espera tener en cuenta para dicha calidad.

### **1.4.3 Surgimiento de la Calidad en la Profesión Contable**

La calidad no es un tema nuevo ya que desde los tiempos de los jefes tribales, reyes y faraones han existido los argumentos y parámetros sobre calidad. El Código de Hammurabi (1752 a.C.), declaraba: "Si un albañil construye una casa para un hombre, y su trabajo no es fuerte y la casa se derrumba matando a su dueño, el albañil será condenado a muerte". Los inspectores fenicios, cortaban la mano a quien hacía un producto defectuoso, aceptaban o rechazaban los productos y ponían en vigor las especificaciones gubernamentales. Alrededor del año 1450 a. C., los inspectores egipcios comprobaban las medidas de los bloques de piedra con un pedazo de cordel. Los mayas también usaron este método. La mayoría de las civilizaciones antiguas daban gran importancia a la equidad en los negocios y cómo resolver las quejas, aún cuando esto implicara condenar al responsable a la muerte, la tortura o la mutilación.

En el siglo XIII empezaron a existir los aprendices y los gremios, por lo que los artesanos se convirtieron tanto en

instructores como en inspectores, ya que conocían a fondo su trabajo, sus productos y sus clientes, y se empeñaban en que hubiera calidad en lo que hacían, a este proceso se le denominó control de calidad del operario. El gobierno fijaba y proporcionaba normas y, en la mayor parte de los casos, un individuo podía examinar todos los productos y establecer un patrón de calidad único. Este estado de los parámetros de aplicación de la calidad podía florecer en un mundo pequeño y local, pero el crecimiento de la población mundial exigió más productos y, por consecuencia, una mayor distribución a gran escala, en la primera guerra mundial también se dio al control de la calidad del capataz.

Es así que con la ayuda de la Revolución industrial, la producción en masa de productos manufacturados se hizo posible mediante la división del trabajo y la creación de partes intercambiables; sin embargo, esto creó problemas para los que estaban acostumbrados a que sus productos fueran hechos a la medida.

El sistema industrial moderno comenzó a surgir a fines del siglo XIX en los Estados Unidos, donde Frederick Taylor fue el pionero de la Administración Científica; suprimió la



planificación del trabajo en cuanto a las responsabilidades de los trabajadores y capataces y la puso en manos de los ingenieros industriales, esto es a lo que se conoce como inspector de control de la calidad.

En el siglo XX se desarrolló una era tecnológica que permitió que las masas obtuvieran productos hasta entonces reservados sólo para las clases privilegiadas. Fue en este siglo cuando Henry Ford introdujo en la producción de la Ford Motor Company la línea de ensamblaje en movimiento. La producción de la línea de ensamblaje dividió operaciones complejas en procedimientos sencillos, capaces de ser ejecutados por obreros no especializados, dando como resultado productos de gran tecnología a bajo costo. Parte de este proceso fue una inspección para separar los productos aceptables de los no aceptables. Fue entonces cuando la calidad era sólo la responsabilidad del departamento de fabricación.

En 1946 se instituyó la ASQC (American Society for Quality Control) y su presidente electo, George Edwards, declaró en aquella oportunidad: "La calidad va a desempeñar un papel cada vez más importante junto a la competencia en el costo

y precio de venta, y toda compañía que falle en obtener algún tipo de arreglo para asegurar el control efectivo de la calidad se verá forzada, a fin de cuentas, a verse frente a frente a una clase de competencia de la que no podrá salir triunfante". En ese mismo año, Kenichi Koyanagi fundó la JUSE (Union of Japanese Scientists and Engineers) con Ichiro Ishikawa como su primer presidente. Una de las primeras actividades de la JUSE fue formar el Grupo de Investigación del Control de la Calidad (Quality Control Research Group: QCRG) cuyos miembros principales fueron Shigeru Mizuno, Kaoru Ishikawa y Tetsuichi Asaka, quienes desarrollaron y dirigieron el control de la calidad japonés, incluyendo el nacimiento de los círculos de la calidad.

### **La Calidad en la Profesión Contable**

En la actualidad los Contadores Públicos y Auditores en el ejercicio de su profesión, deben observar ciertas normas y código para garantizar la calidad del trabajo a realizar, si nos enfocamos a la Auditoria de Estados Financieros, cobra más relevancia el cumplimiento de los códigos de ética, debido a que los dictámenes son utilizados para toma

de decisiones de inversionistas, de socios, de terceras personas interesadas en conocer la posición financiera de las empresas. Es decir que existe un marco de referencia para dichas funciones realizadas por los Contadores Públicos y Auditores.

De lo anterior las Normas Internacionales de Información Financiera nos brinda a través de la norma 220 los requisitos a cumplir, y las recomendaciones a seguir para que un socio que dirige una auditoria pueda garantizar la calidad del trabajo realizado así como del dictamen y conclusiones que de este se obtenga.

**CAPITULO II**

**APLICACIÓN DE NORMAS**

**INTERNACIONALES DE AUDITORIA Y**

**LA NORMA INTERNACIONAL DE**

**CONTROL DE CALIDAD NUMERO 1**

**CAPITULO II. APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE  
AUDITORIA Y LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD  
NUMERO 1**

**2.1 Aplicación de Normas Internacionales de Auditoria  
en El Salvador**

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) se deberán aplicar en la auditoría de los estados financieros. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) también deberán aplicarse, adaptadas según sea necesario, a la auditoría de otra información y a servicios relacionados.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relativos en forma de material explicativo y de otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales deben interpretarse en el contexto del material explicativo y de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.

En circunstancias excepcionales, un auditor puede juzgar necesario apartarse de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) para lograr en forma más efectiva el

objetivo de una auditoría. Cuando surge una situación así, el auditor deberá estar preparado para justificar la desviación.

### **2.1.1 Base Legal para la Aplicación**

En el salvador la ley reguladora del ejercicio de contaduría pública y auditoría establece que el trabajo de auditoría debe ejercerse en base a normas específicas nacionales y también en las Normas Internacionales de Auditoría.

Dicha ley en su artículo 17 ordinal d) establece que los contadores públicos deberán en forma obligatoria "Dictaminar, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o asociaciones de cualquier naturaleza."

### **2.1.2 Ente Regulador de la Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoria para El Salvador**

En El Salvador el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, promovió la aplicación de

las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) a través de un acuerdo emitido el 2 de septiembre de 1999; en el que se requiere al auditor externo aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, dictadas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); no obstante, el acuerdo se vio limitado por la falta del respaldo legal de esas facultades del Consejo de Vigilancia, pues aún no se encontraba vigente la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría (vigente a partir del 1 de abril de 2000), que le otorga la atribución de aprobar los Principios de Contabilidad y las Normas de Auditoría Internacionalmente Aceptados; y le establece como finalidad vigilar el ejercicio de la profesión de la contaduría pública; de la función de la auditoría; regular los aspectos éticos y técnicos de dicha profesión. En este sentido, en sesión del 11 de diciembre de 2003, el Consejo reafirmó a los auditores, la obligación de aplicar las NIAS emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC); legitimando con ello su aplicación en El Salvador.

La aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), está integrada a otra serie de pronunciamientos

técnicos emitidos por la Federación Internacional de Contadores IFAC a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB, en inglés), que tienen una estructura originada en el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) para Contadores Profesionales, seguido de las Normas Internacionales de Control de Calidad (ISQC en inglés), y centran su desarrollo como normas de trabajo codificadas en el siguiente orden:

- 100-999 Normas Internacionales de Auditoría.
- 1000-1999 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría.
- Los 2000-2699 Normas Internacionales de Trabajos de Revisión.
- 2700-2999 Declaraciones Prácticas Internacionales de Trabajos de Revisión (aún no desarrolladas).
- 3000-3699 Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar.
- 3700-3999 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Trabajos para Atestiguar (aún no desarrolladas).
- 4000-4699 Normas Internacionales de Servicios Relacionados.



- 4700-4999 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Servicios Relacionados (aún no desarrolladas).

Por lo tanto, toda esta estructura también está vigente y fortaleciendo cada vez más su grado de legitimidad requerido en el ejercicio profesional.

### **2.1.3 Necesidad de Aplicar el Control de Calidad en la Auditoria**

El Código de Ética para Contadores Profesionales, promulgados por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) señala que, una característica distintiva de una profesión es la aceptación de su responsabilidad para con el público. La contaduría profesional ha adquirido una reputación de integridad, objetividad y competencia a través de sus muchos años de servicios a clientes, empleadores, y al público. Cada contador profesional que falla (o que es percibido que falla) en cumplir los estándares profesionales o los requerimientos legales hace difícil para la profesión mantener su reputación. El rol de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) es promover orientación, fomentar el progreso, y promover la armonización. Por consiguiente, la Federación Internacional de Contadores

(IFAC) considera que las asociaciones miembros necesitan demostrar que tienen en funcionamiento programas auto-regulatorios adecuados para proveer seguridad razonable de que los contadores profesionales se adhieren a los más altos estándares.

La regulación de la profesión contable es cumplida, costo eficiente y costo efectivamente por aquellos individuos dedicados que conforman la profesión. Es, por consiguiente, interés de la profesión contable mundial, y del público al cual sirve, que las asociaciones miembro aseguren que llevan a cabo, y promocionan este conjunto de esfuerzos auto-regulatorios.

En el caso de los contadores profesionales empleados, la implementación de políticas y procedimientos adecuados de aseguramiento de la calidad es ordinariamente un asunto de la organización que emplea el contador profesional (el empleador).

### **2.1.3.1 Objetivos de la Necesidad de Aplicar el Control de Calidad en la Auditoria**

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) considera que, todas las firmas de contadores profesionales deben tener políticas y procedimientos de control de calidad, para todos los servicios profesionales y que las asociaciones miembros deben asegurar, que estas políticas y esos procedimientos están sujetos a revisión externa.

Muchos segmentos de la sociedad, cuando toman decisiones, dependen de información sobre la cual no tienen control; ellos buscan a los contadores profesionales, para obtener asistencia en la valorización de la credibilidad de alguna de esa información. En vista del mayor grado de confianza, que el público pone en los contratos de aseguramiento, es prioridad que la revisión de los contratos de aseguramiento sea más rigurosa que la revisión de otros servicios.

Las asociaciones miembro deben adoptar o desarrollar, los estándares de control de calidad, y orientación relevante que requieran las firmas de contadores, en ejercicio para establecer las políticas y los procedimientos de control

de calidad, necesarios para promover seguridad razonable sobre la conformidad con los estándares profesionales en la ejecución de los servicios. La naturaleza y la extensión de las políticas y los procedimientos, de control de calidad de una firma depende de una cantidad de factores, tales como el tamaño y la naturaleza de su ejercicio, su dispersión geográfica, su organización, y consideraciones apropiadas de costo/beneficio. De acuerdo con ellos, las políticas y procedimientos adoptados por las firmas individuales variarán, lo mismo que la manera como se documentarán las políticas y procedimientos mismos y el cumplimiento con ellos.

Las asociaciones miembros deben desarrollar programas de revisión de la calidad, diseñados para evaluar si las firmas de los contadores en ejercicio han establecido políticas, y procedimientos apropiados de control de calidad y están cumpliendo esas políticas.

Las asociaciones miembro deben promulgar, o de alguna otra manera de identificar, los estándares contra los cuales medirán las políticas y los procedimientos de control de calidad de las empresas, de los contadores en ejercicio.

Esos estándares deben establecer los objetivos de control de calidad. Es responsabilidad de cada firma de contadores en ejercicio, implementar políticas y procedimientos que provean, seguridad razonable del logro de esos objetivos. También es responsabilidad de la firma comunicar esas políticas y esos procedimientos, a su personal de una manera que provea seguridad razonable, de que las políticas y los procedimientos son entendidos.

Las políticas y los procedimientos generales de control de calidad, deben cubrir áreas tales como:

- Cualidades, habilidades y competencia del personal de la Firma.
- Asignación de personal a los contratos y su dirección y supervisión.

#### **2.1.4 Control de Calidad para el Trabajo de Auditoría (NIA Sección 220)**

El propósito de ésta Norma Internacional de Auditoría es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el Control de calidad en cuanto a:

- Políticas y procedimientos de una firma de auditoría respecto del trabajo de auditoría en general.
- Procedimientos respecto del trabajo delegado a auxiliares en una auditoría particular.

Según ésta Norma las políticas y procedimientos de control de calidad deberán implementarse tanto al nivel de la firma de auditoría como en las auditorías en particular.

La firma de auditoría deberá implementar políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para asegurar que todas las auditorías son conducidas de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) o con normas o prácticas nacionales relevantes.

La naturaleza, tiempos y grado de las políticas y procedimientos de control de calidad de una firma de auditoría dependen de su tamaño y naturaleza de su práctica, su dispersión geográfica, su organización y consideraciones sobre un apropiado costo/beneficio.

Los objetivos de las políticas de control de calidad que adopte una firma de auditoría según Normas Internacionales de Auditoría Sección 220 deben incorporar lo siguiente:

- Requisitos profesionales: El personal de la firma observará los principios de Independencia, Integridad, Objetividad, Confidencialidad y Conducta Profesional.
- Competencia y Habilidad: El personal debe tener estándares técnicos y competencia profesional requeridos para cumplir con sus responsabilidades.
- Asignación: Este trabajo debe ser asignado a personal que tenga cierto grado de entrenamiento técnico y eficiencia requeridos para las circunstancias.
- Delegación: Deberá haber dirección, supervisión y revisión del trabajo a todos los niveles para proporcionar certeza razonable de que el trabajo efectuado cumple con las normas de calidad adecuadas.
- Consultas: Cada vez que sea necesario, se consultará dentro o fuera de la firma, con aquellos que tengan la experiencia y conocimientos apropiados.
- Aceptación y retención de clientes: Se debe realizar una evaluación de los clientes prospecto y una revisión sobre una base de datos continúa de los clientes

existentes y se considerará la capacidad e independencia de la firma para dar servicio al cliente en forma apropiada y la integridad de la administración del cliente.

- **Monitoreo:** Deberá hacerse de manera continua y adecuada sobre la efectividad operacional de las políticas y procedimientos de control de calidad.

Estas políticas y procedimientos generales de control de calidad de la firma deben comunicarse a todo su personal de una manera tal que brinde certeza de que son bien comprendidas.

## **2.2 Norma Internacional de Control de Calidad Número 1**

### **2.2.2 Alcance**

Esta Norma Internacional sobre Control de Calidad se ocupa de las responsabilidades de una firma por su sistema de control de calidad para las auditorías y revisiones de estados financieros, compromisos de aseguramiento y de otros servicios relacionados. Debe leerse en conjunción con los requerimientos éticos pertinentes.



Otros pronunciamientos emitidos por la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (JNIAA, IAASB por su acrónimo en inglés) establece Normas adicionales y guías relacionadas con las responsabilidades de la firma sobre los procedimientos de control de calidad para determinados tipos de compromisos, por ejemplo, se ocupa de los procedimientos de control de calidad para auditorías de estados financieros.

### **2.2.3 Aplicabilidad**

Aplica para todas las firmas de auditoría.

La naturaleza y extensión de las políticas y de los procedimientos desarrollados por cada firma de auditoría dependerán de diversos factores tales como:

- La dimensión.
- Las características del funcionamiento de la firma de auditoría.
- Su pertenencia o no a una red.

#### **2.2.4 Objetivos**

El objetivo de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 es el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de control de calidad que proporcione a la firma de auditoría y a su personal una seguridad razonable de que:

- a) Cumplan con las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios pertinentes.
- b) Los informes emitidos por la firma o el socio del compromiso, sean apropiados en las circunstancias.

#### **2.2.5 Base Legal para la Aplicación de la Norma de Control de Calidad**

En el salvador la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría establece, en su Artículo 17 literal d), que los contadores públicos deberán en forma obligatoria "Dictaminar, basados en normas y principios de auditoría internacionalmente aceptados y aprobados por el Consejo; sobre los estados financieros básicos de sociedades o empresas de cualquier clase, asociaciones cooperativas, instituciones autónomas, sindicatos y fundaciones o

asociaciones de cualquier naturaleza”<sup>3</sup>, por eso, el trabajo de auditoría debe ejercerse en base a normas específicas nacionales y también en las Normas Internacionales de Auditoría.

Tomando este punto, con el hecho de que en El Salvador se tomen la Normas Internacionales de Auditoría como Herramienta para desarrollar la función de auditoría, es obligación tomar la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 para garantizar que el trabajo se realiza de acuerdo a estándares de calidad internacionalmente aceptados.

## **2.3 Control de Calidad**

### **2.3.1 Principio Básico**

De acuerdo a la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 las firmas de auditoría deberán establecer un sistema del control de calidad diseñado para proporcionar una seguridad razonable de que la Firma y su personal cumplen con las normas profesionales y con los requisitos

---

<sup>3</sup> Ley N°828. El Salvador. Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública. Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Salón Azul del Palacio Legislativo, San Salvador, El Salvador, 26 de enero de 2000

reguladores y legales, además que los informes emitidos por la Firma o sus socios son apropiados.

## **2.4 Sistema de Control de Calidad**

### **2.4.1 Concepto**

**Sistema de control de calidad:** Conjunto de reglas o principios, que aseguran que los servicios profesionales independientes prestados por la Firma cumplen con las Normas dictadas por la profesión y que racionalmente se encuentran enlazadas entre sí.

El control de calidad es un sistema que deben adoptar tanto el auditor que actúe individualmente como las Firmas integradas por contadores públicos, para que sus trabajos reúnan los requisitos establecidos por las Normas Internacionales de Auditoría que rigen su actuación profesional, las cuales incluyen la independencia del contador público y su personal técnico con respecto al cliente, los sistemas de contratación, capacitación, evaluación así como promoción del personal técnico, la asignación de éste a los trabajos, la aceptación y retención

de clientes, la planeación, el desarrollo y la supervisión del trabajo y la preparación del informe, entre otros.

#### **2.4.2 Elementos**

Para poder medir con razonable certeza el estado en que se encuentra una Firma en cuanto a su control de calidad deberán analizarse ciertos elementos que componen el sistema. Dichos elementos contienen en lo posible todo lo relacionado a las actividades y sucesos que están relacionados con el Control de Calidad.

##### **2.4.2.1 Responsabilidad de los Dirigentes sobre la Calidad dentro de la Firma**

Según la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 "la Firma deberá establecer políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna para reconocer que la calidad es esencial en la realización de los compromisos. Dichas políticas y procedimientos, deberá requerir de un funcionario ejecutivo (o su equivalente) de la Firma o, si fuera pertinente, de la junta de administración de socios (o su equivalente) de la Firma,

para que asuma la responsabilidad final del Sistema de Control de Calidad”<sup>4</sup>.

Además dicta que la Firma deberá establecer políticas y procedimientos de tal manera que cualquier persona o personas asignadas con experiencia puedan asumir la responsabilidad operativa del Sistema de Control de Calidad de la Firma, que podría ser el director ejecutivo de la Firma o la junta de administración de socios, que tengan suficiente y apropiada experiencia y capacidad, así como autoridad necesaria para asumir la responsabilidad<sup>5</sup>.

#### **2.4.2.2 Requisitos Éticos**

Para atender este elemento “la Firma deberá establecer políticas y procedimientos diseñados para proporcionar seguridad razonable de que la Firma y su personal cumplen con los requisitos éticos pertinentes”<sup>6</sup>.

---

<sup>4</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.18.

<sup>5</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.19.

<sup>6</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F.

Un aspecto que enfatiza la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 es la independencia.

En cuanto a ello "la Firma deberá establecer políticas y procedimientos diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que la Firma, su personal y según corresponda, otros que estén sujetos a los requisitos de independencia (incluyendo el personal de la red de Firmas), mantienen la independencia requerida por los requerimientos éticos pertinentes. Tales políticas y procedimientos deben permitir a la firma:

- a) Comunicar sus requisitos de independencia a su personal, y según corresponda a otros que deben cumplir con estos requisitos.
- b) Identificar y evaluar las circunstancias y relaciones que constituyan amenazas a la independencia y tomar las acciones apropiadas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, si se considera apropiado, retirarse o renunciar al

compromiso cuando la retirada sea factible en virtud de la legislación o normativa aplicable”<sup>7</sup>.

“Tales políticas y procedimientos deberán requerir:

- a) Los socios del compromiso proporcionen a la Firma la información pertinente acerca de los compromisos con clientes, incluyendo el alcance de los servicios, para permitir a la Firma evaluar el impacto total, si lo hubiera, sobre los requisitos de independencia.
- b) El personal notifique prontamente a la Firma sobre las circunstancias y relaciones que constituyen una amenaza a la independencia para que se pueda tomar la acción apropiada correspondiente.
- c) La acumulación y comunicación al personal correspondiente de la información pertinente de modo que:
  - i. La Firma y su personal puedan determinar rápidamente si satisfacen los requisitos de independencia.

---

<sup>7</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.21.



- ii. La Firma pueda mantener y actualizar sus registros relacionados a la independencia.
- iii. La Firma puede tomar las acciones apropiadas respecto a las amenazas identificadas a la independencia que no puedan ser reducidas a un nivel aceptable”<sup>8</sup>.

“La Firma deberá establecer políticas y procedimientos diseñados para proporcionales la seguridad razonable de que es informada de todas las infracciones a los requisitos de independencia y que le permita tomar las acciones apropiadas para resolver tales situaciones. Las políticas y procedimientos deben incluir requisitos para que:

- a) El personal notificara inmediatamente a la Firma las infracciones a la independencia de las cuales estén enterados.
- b) La Firma comunicara inmediatamente las infracciones identificadas a estas políticas y procedimientos a:
  - i. El socio del compromiso que, junto con la Firma, necesitan resolver estas infracciones.

---

<sup>8</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.22

ii. Otro personal apropiado de la Firma y en caso de ser pertinente a la red de Firmas, que están sujetos a los requisitos de independencia para que tomen la acción correspondiente.

c) Comunicar inmediatamente a la firma, si es necesario, por el socio del compromiso de las acciones tomadas para resolver el asunto, de modo que la Firma pueda determinar si se deben tomar acciones adicionales”<sup>9</sup>.

La Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 recomienda que al menos una vez al año, “la Firma deberá obtener confirmaciones escritas del cumplimiento con sus políticas y procedimientos sobre independencia de todo el personal de la firma que se requiere que sea independiente según los requisitos éticos pertinentes”<sup>10</sup>.

También “la Firma deberá establecer políticas y procedimientos:

---

<sup>9</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.23.

<sup>10</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.24.

- a) Establecer criterios para determinar las necesidades de salvaguardas para reducir la amenaza de familiaridad a un nivel aceptable cuando se usa el mismo personal superior en un compromiso de aseguramiento por un largo periodo de tiempo.
- b) El requerir, para todas las auditorías de estados financieros de entidades que cotizan en la bolsa, la rotación del socio del compromiso y las personas responsables de la revisión del Control de Calidad del compromiso, y cuando fuere aplicable, a otros sujetos con requerimientos de rotación, después de un periodo específico de tiempo en cumplimiento con los requisitos éticos pertinentes”<sup>11</sup>.

#### **2.2.2.3 Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y de los Trabajos Específicos**

Para atender a este elemento “la Firma deberá establecer políticas y procedimientos para la aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y los compromisos específicos, diseñados para proporcionar seguridad razonable

---

<sup>11</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.25.

de que solamente emprenderá o continuará las relaciones y compromisos cuando:

- a) Es competente para realizar el compromiso y tiene las capacidades, tiempo y recursos para hacerlo.
- b) Puede cumplir con los requisitos éticos.
- c) Haya considerado la integridad del cliente, y no tenga información que lo conduzca a concluir que el cliente carece de integridad"<sup>12</sup>.

"Tales políticas y procedimientos deberán prever:

- a) Que la Firma obtenga la información que considere necesaria en las circunstancias antes de aceptar un compromiso con un cliente nuevo, a la hora de decidir si continua con un compromiso existente, y cuando considere la aceptación de un nuevo compromiso con un cliente existente.
- b) Si se identifica un potencial conflicto de interés al aceptar un compromiso de un nuevo o un cliente existente, la Firma determinara si es apropiado aceptar el compromiso.

---

<sup>12</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.26.

c) Si se han identificado los problemas, y la Firma decide aceptar o continuar la relación con el cliente o un compromiso específico, la Firma documentara cómo se han resuelto los problemas”<sup>13</sup>.

“La Firma deberá establecer políticas y procedimientos para la continuidad de un compromiso y la relación con un cliente, considerando las circunstancias en que la Firma obtiene información que habría causado declinar el compromiso y que ya lo tenía disponible.

Tales políticas y procedimientos deberán incluir consideraciones de:

a) Las responsabilidades profesionales y legales que se aplican en las circunstancias y si existe algún requisito para que la Firma informe a la persona o personas que hayan decidido la designación o, en algunos casos, a las autoridades reguladoras.

---

<sup>13</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.27.

b) La posibilidad de retirarse del compromiso y de la relación con el cliente”<sup>14</sup>.

#### **2.2.2.4 Recursos Humanos**

En este caso “la Firma deberá establecer políticas y procedimientos diseñados a proporcionar la seguridad razonable que tiene el personal con las competencias, capacidades y compromiso con los principios éticos necesarios para:

- a) Realizar el compromiso de acuerdo con las normas profesionales aplicables y los requisitos legales y regulatorios.
- b) Permitir a la Firma o a los socios del compromiso, emitir informes que sean apropiados en las circunstancias”<sup>15</sup>.

En cuanto a la asignación de los equipos para los compromisos “la Firma deberá asignar la responsabilidad por

---

<sup>14</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.28.

<sup>15</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.29.

cada compromiso a un socio y establecer políticas y procedimientos que requieran que:

- a) La identidad y el rol del socio del compromiso sean comunicados a los miembros principales de la administración del cliente y a aquellos encargados del gobierno corporativo.
- b) El socio del compromiso tenga las capacidades, competencias y autoridad apropiadas para desempeñar este rol.
- c) Las responsabilidades del socio del compromiso estén claramente definidas y comunicadas a este socio<sup>16</sup>.

Además "la Firma deberá establecer políticas y procedimientos para asignar al personal apropiado con la competencia y capacidades necesarias para:

- a) Realizar los compromisos de acuerdo con las normas profesionales y requisitos legales y regulatorios aplicables.

---

<sup>16</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.30.

b) Permitir a la firma o a los socios de compromisos, emitir informes que sean apropiados en las circunstancias”<sup>17</sup>.

#### **2.2.2.5 Desempeño del Trabajo**

Para cumplir con este elemento “la Firma deberá establecer políticas y procedimientos diseñados a proporcionar seguridad razonable de que los compromisos sean realizados de acuerdo con las normas profesionales y requisitos legales y regulatorios aplicables, y que la Firma o el socio del compromiso emiten informes que sean apropiados en las circunstancias.

Tales políticas y procedimientos incluirán:

- a) Asuntos apropiados que promuevan la coherencia en la calidad de la realización del compromiso.
- b) Responsabilidades de la supervisión.
- c) Responsabilidades de la revisión”<sup>18</sup>.

---

<sup>17</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.31.

<sup>18</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.32.



“Las políticas y procedimientos de responsabilidad de la revisión de la Firma, establecerá la base de que el trabajo de los miembros del equipo del compromiso, menos experimentado sea revisado por los más experimentados”<sup>19</sup>.

Siguiendo con este elemento la Firma deberá establecer políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que:

- a) Se llevan a cabo las consultas apropiadas sobre los temas difíciles o polémicos.
- b) Estén disponibles recursos suficientes para permitir que se lleve a cabo la consulta apropiada.
- c) La naturaleza y el alcance de, y las conclusiones de resultantes desde, tales consultas sean documentadas y estén de acuerdo ambos, el individuo que realizo la consulta y el consultada.
- d) Las conclusiones resultantes de las consultas sean implantadas”<sup>20</sup>.

---

<sup>19</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.33.

<sup>20</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F.

#### **2.2.2.6 Supervisión**

Este elemento considera que "la Firma deberá establecer políticas y procedimientos que exijan, para los compromisos apropiados, una revisión de Control de Calidad que proporciona una evaluación objetiva de los juicios más importantes realizados por el equipo del compromiso y las conclusiones hechas en la preparación del informe.

Tales políticas y procedimientos deberán:

- a) Requerir una revisión del Control de Calidad de los compromisos para todas las auditorías de estados financieros de entidades que cotizan en la bolsa.
- b) Exponer los criterios en base a los cuales todas las otras auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros compromisos de aseguramiento y de servicios afines, deben ser evaluadas para determinar si se realizara una revisión de control de calidad de un compromiso.

c) Requerir una revisión del control de calidad del compromiso para todos los compromisos que reúnan los criterios”<sup>21</sup>.

Además “la Firma deberá establecer políticas y procedimientos que establezcan la naturaleza, oportunidad y alcance de la revisión de Control de Calidad de un compromiso. Tales políticas y procedimientos deberán requerir que el informe del compromiso no sea fechado hasta que se complete la revisión de control de calidad del compromiso”<sup>22</sup>.

Otro punto importante es que “la Firma deberá establecer políticas y procedimientos que requieran que la revisión de Control de Calidad del compromiso incluya:

- a) Discusiones de asuntos importantes con el socio del compromiso.
- b) Revisión de los estados financieros u otra materia de información y el informe propuesto.

---

<sup>21</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.35.

<sup>22</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.36.

- c) Revisión selectiva de la documentación del compromiso, relacionado con juicios hechos por el equipo del compromiso y de las conclusiones alcanzadas.
- d) Evaluación de las conclusiones alcanzadas en la preparación del informe y de las consideraciones de si el informe propuesto es apropiado<sup>23</sup>.

“Para las auditorías de estados financieros de entidades que cotizan en la bolsa, la firma deberá establecer políticas y procedimientos que se requiere la revisión de control de calidad de los compromisos y que también incluyan las siguientes consideraciones:

- a) Evaluación de la independencia de equipo del compromiso de la firma en relación con el compromiso específico.
- b) Si se ha efectuado las consultas apropiadas sobre asuntos que involucran diferencias de opinión o de otras dificultades o asuntos contenciosos o polémico, y de las conclusiones derivadas de esas consultas.

---

<sup>23</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.37.

c) Si la documentación seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizada en relación con los juicios más importantes y el sustento de las conclusiones alcanzadas”<sup>24</sup>.

---

<sup>24</sup> IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Auditoría, Pronunciamientos Técnicos. México D.F. IMCP-Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., 2006. Sec.1, Párr.38.

## **CAPITULO III**

# **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION**

### **CAPITULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACION**

En este capítulo se refiere a explicar los métodos utilizados para realizar la investigación del tema en estudio; así como, analizar los resultados encontrados y poder justificar la necesidad de aplicar el control de calidad en los Firmas de Auditoría; y así, poder diagnosticar si las éstas realizan procedimientos de control de calidad que aseguren en forma razonable la actuación profesional de los auditores conforme a los principios de la ética.

#### **3.1 Metodología de la Investigación**

El desarrollo de este trabajo fue de tipo descriptivo, con el objetivo de proporcionar los lineamientos adecuados para que los auditores puedan llevar a cabo un trabajo de Auditoría cumpliendo con los lineamientos y estándares exigidos por las Normas Internacionales de Auditoría.

##### **3.1.1 Tipos de Investigación**

Dentro de la investigación se realizaron diferentes estudios, como el descriptivo y el exploratorio para llevar a cabo los objetivos propuestos. De los cuales se hicieron

investigaciones bibliográficas, como investigaciones de campo que fueron necesarias para el desarrollo de las diferentes actividades.

#### **3.1.1.1 Investigación Bibliográfica**

Fue necesario auxiliarse de variada bibliografía relacionada con la Contaduría y Auditoría, como respaldo para dicha investigación. Debido a ello se consultaron los diferentes tipos de literaturas como: leyes, reglamentos, normas internacionales, manuales, etc.

#### **3.1.1.2 Investigación de Campo**

En toda investigación se debe realizar trabajo de campo, debido a que, dentro de esta etapa recolectamos la información necesaria para determinar las fortalezas y debilidades de las diferentes Firmas de Auditoría para así desarrollar de la mejor manera el objetivo que se persigue con esta investigación.

##### **3.1.1.2.1 Objetivos de la Investigación**

Para llevar a cabo la investigación, se diseñaron dos tipos de objetivos: objetivos generales, que encierra el



propósito de la investigación realizada; y objetivos específicos, que guiaron el desarrollo de la investigación.

#### **3.1.1.2.2 Objetivo General**

El objetivo general de esta investigación, es recopilar información a través de una muestra, que nos revelará la situación actual en la que se encuentran las Firmas de Auditoría, con respecto a poseer e implementar un Manual de Control de Calidad según la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1, el cual contenga políticas y procedimientos a seguir, para garantizar la mayor calidad posible en los trabajos de Auditoría y revisiones de información financiera histórica y otras asignaciones de aseveración y servicios relacionados, no importando el tipo de empresa a la cual se implemente el proceso de Auditoría.

#### **3.1.1.2.3 Objetivos Específicos**

- Conocer si las Firmas de Auditoría poseen e implementan un Manual de Control de Calidad basado en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1.

- Determinar si las Firmas de Auditoría toman en cuenta los elementos de control de calidad en el desarrollo del trabajo de Auditoría.
- Determinar el grado de importancia para los profesionales contables en la implementación de un Sistema de Control de Calidad.
- Investigar la percepción de los profesionales contables en cuanto a los obstáculos que se presentan en la implementación de un sistema de control de calidad.
- Conocer la opinión de los profesionales contables en la necesidad de crear Manuales de Control de Calidad de acuerdo a la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 para llevar a cabo una Auditoría.

#### **3.1.1.2.4 Instrumentos de Recolección de Datos**

En este apartado definiremos uno a uno los instrumentos de recolección de datos utilizados para obtener la información necesaria para nuestra investigación de campo.

- **Observación Directa:** Mediante este método de investigación se obtuvieron las anotaciones necesarias y las conclusiones adecuadas que se adquirieron de las visitas a los diferentes despachos de auditoría.
- **Entrevistas Personales:** Consistió en la comunicación entre los investigadores y las personas responsables y encargadas de la calidad en los trabajos de auditoría, con el objetivo de obtener respuestas verbales a las preguntas formuladas y recopilar la información necesaria sobre el tema en estudio.
- **Cuestionario:** Esta es una técnica que nos permite conocer información de un hecho a través de las opciones que reflejan ciertas maneras y formas de asimilar y comprender los hechos. Esta técnica sirvió para recolectar toda la información necesaria, y consistió en hacer las mismas preguntas, a los encargados de los despachos que previamente fueron definidos y determinados a través de procedimientos estadísticos de muestreo; y representa una de las herramientas principales de esta investigación.

### **3.1.1.2.5 Identificación del Universo y Determinación de la Muestra.**

#### **Diseño de la Muestra**

El uso de los métodos estadísticos para el análisis de datos y para la toma de decisiones tiene una amplia aplicación en diversidad de estudios de investigación.

El muestreo estadístico se define como el método que hace posible la estimación de una característica de una población, o la toma de una decisión con respecto a la misma, con base únicamente en resultados muestrales. La importancia del muestreo estadístico se basa en la obtención de conclusiones sobre parámetros reales de una población, no sobre una muestra, porque la teoría de la probabilidad proporciona el vínculo determinado de que los resultados provenientes de la muestra reflejan los resultados que se obtendrían de la población.

La muestra es parte de un universo de elementos afines con las mismas características. El universo puede ser finito o infinito, para nuestro trabajo enfocaremos la muestra a poblaciones numerales finitas.

La fórmula a utilizar para el cálculo de la muestra para poblaciones numerales finitas, de un diseño muestral probabilística es la siguiente:

$$n = \frac{N}{1 + (N \times E)}$$

En donde:

n = Tamaño de la muestra

E = Error muestral

N = Universo

Universo (N): Viene dado por los datos proporcionados por El Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos Filial Santa Ana; se optó por esta institución ya que se considera que la información que poseen es actualizada, y las Firmas que están registradas, son las que realmente están operando.

Según los datos proporcionados, el número de Firmas de Auditoría en el Municipio de Santa Ana, asciende a 31, lo cual constituye nuestro universo.

Error muestral (E): Se determina un porcentaje máximo del 4% como error permisible en la investigación. En el trabajo se considera que el margen de error está dado en función del nivel de confianza.

Del número de empresas que conformaron la muestra estadística, se escogieron empresas de manera no estadística, puesto que no se escogieron en forma aleatoria, sino que se tomaron las Firmas que, de acuerdo a la observación directa, mostraron cierto grado de complejidad, con el fin de plantear mejores soluciones y lograr un buen desarrollo en el tema.

Desarrollo de la Fórmula:

$$n = \frac{N}{1 + (N \times E)}$$

En donde:

$$N = 31$$

$$E = 0.04$$

Por lo tanto;

$$n = \frac{31}{1 + (31 \times 0.04)}$$

$$n = \frac{31}{1 + 1.24}$$

$$n = \frac{31}{2.24}$$

$$n = 13.84 \approx 14$$

De esta manera, la muestra quedó definida en catorce Firmas de Auditoría del Municipio de Santa Ana, en las cuales aplicamos nuestra investigación.

#### **3.1.1.2.6 Tabulación y Análisis de Datos**

Tras haber recopilado la información a través de la implementación de las herramientas de investigación, se procedió a tabular y analizar los datos obtenidos en la investigación.

Tomando como base los resultados de la encuesta realizada, se procedió a elaborar el diagnóstico, así como la formulación de las conclusiones y recomendaciones correspondientes, que sirvieron de base para la propuesta

planteada en cada una de las áreas a que hace referencia el presente trabajo.

### **3.2 Diagnóstico de la Investigación de Campo con Relación a las Expectativas y Necesidad de Analizar la Aplicación de la Norma Internacional de Calidad Número 1.**

#### **3.2.1 Resultados de la Investigación**

**Área investigada: Implementación de un Manual de Control de Calidad basado en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1.**

1. ¿Aplica políticas y procedimientos de control de calidad a los trabajos de auditoría y servicios relacionados cumpliendo los requisitos de la Norma Internacional de Calidad Número 1?

**Objetivo:** Verificar si las Firmas de Auditoría aplican políticas y procedimiento de control de calidad cumpliendo los requisitos de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 al realizar trabajos de auditoría.



Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	4	28.57%
NO	10	71.43%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

➤ El 28.57% de las firmas encuestadas respondieron que si aplican políticas y procedimientos de control de calidad a los trabajos de Auditoría y servicios relacionados cumpliendo los requisitos de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1, mientras que el 71.43% respondieron que no lo aplican.

2. Si aplica algún tipo de control de calidad, ¿Posee algún documento que respalde dichas políticas y procedimientos?

Objetivo: Conocer si las Firma de Auditoría poseen documentación de las políticas y procedimientos de control de calidad al aplicar algún tipo de control de calidad.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	2	14.29%
NO	12	85.71%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

- El 14.29% de las firmas encuestadas respondieron que sí poseen algún documento que respalde sus políticas y procedimientos de control de calidad en caso de aplicar algún tipo de control de calidad, mientras que el 85.71% de las firmas encuestados respondieron que no.

**Área investigada: Atención a los elementos de control de calidad en el desarrollo del trabajo de Auditoría.**

3. ¿Existe una persona encargada en la coordinación del control de calidad?

Objetivo: Determinar si existe una persona encargado de coordinar el control de calidad.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	5	35.71%
NO	9	64.29%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

- El 35.71% de las firmas encuestadas manifiestan que existe una persona encargada en la coordinación del control de calidad, mientras que el resto, un 64.29% señalan que no existe una asignación así.

4. ¿Poseen políticas y procedimientos que garanticen la ética profesional en los trabajos de auditoría, ya sea como profesional, o como colaborador?

Objetivo: Determinar si los trabajos de auditoría se realizan practicando la ética profesional.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	14	100.00%
NO	0	0.00%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

➤ Todas las firmas encuestadas manifiestan que poseen políticas y procedimientos que garantizan la ética profesional en los trabajos de Auditoría, ya sea como profesional, o como colaborador.

5. ¿Existen políticas y/o procedimientos para evaluar la aceptación de un cliente o continuar la relación de un trabajo existente?

Objetivo: Conocer los procedimientos para la evaluar la aceptación de un cliente o continuar la relación de un trabajo ya existente.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	6	42.86%
NO	8	57.14%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

- Un 42.86% de las firmas encuestadas manifiestan que si poseen políticas y/o procedimientos para evaluar la aceptación de un cliente o continuar la relación de un trabajo existente, mientras que el 57.14% de las encuestadas señalan que no existen tales políticas y procedimientos en su organización.

6. ¿Posee la firma lineamientos claros sobre la asignación del personal y la responsabilidad para los trabajos de auditoría?

Objetivo: Determinar si la Firma de Auditoría establece lineamientos claros en la asignación del personal y la responsabilidad en los trabajos de auditoría.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	10	71.43%
NO	4	28.57%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

➤ Según lo manifiestan, el 71.43% de las firmas encuestadas si poseen lineamientos claros sobre la asignación del personal y la responsabilidad para los trabajos de Auditoría, mientras que el 28.57% reflejan el caso contrario.

7. ¿Posee la firma un programa de capacitación constante para asegurar la calidad y competencia profesional del personal?

Objetivo: Conocer si el personal ya sea profesional como colaboradores o asistentes tienen capacitación constante para asegurar capacitación profesional.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	12	85.71%
NO	2	14.29%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

- El 85.71% de las firmas señalan que si poseen un programa de capacitación constante para asegurar la calidad y competencia profesional del personal, y el 14.29% no poseen un programa así.

8. ¿Consideran la implementación de normas internacionales, requerimientos legales y demás requerimientos técnicos al realizar los trabajos de auditoría?

Objetivo: Determinar si las Firmas de Auditoría realizan los trabajos de auditoría de acuerdo a normas internacionales, requerimientos legales y otros requerimientos técnicos.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	14	100.00%
NO	0	0.00%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

➤ Las firmas encuestadas en su totalidad afirman que consideran la implementación de Normas Internacionales, Requerimientos Legales y demás Requerimientos Técnicos al realizar los trabajos de Auditoría.

9. ¿Evalúa a cada funcionario (auditor) en el desempeño de su trabajo, tanto en el cumplimiento de normas profesionales, requisitos legales y regulatorios, así como en los criterios que considera éste al momento de emitir su informe?

Objetivo: Determinar si se evalúa a los funcionarios (auditores) en el desempeño de su trabajo, tanto en el cumplimiento de normas profesionales, requisitos legales y



regulatorios, así como en los criterios que considere éste al momento de emitir su informe.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
SI	13	92.86%
NO	1	7.14%
TOTAL	14	100.00%

**Características de la investigación:**

- Un 92.86% de las firmas según señalan, evalúan a cada funcionario (auditor) en el desempeño de su trabajo, tanto en el cumplimiento de Normas Profesionales, Requisitos Legales y Regulatorios, así como en los criterios que considera éste al momento de emitir su informe, mientras que un 7.14% no realizan tal evaluación.

**Área investigada: Percepción de los profesionales de la contaduría pública en cuanto a los obstáculos que se presentan en la implementación de un Sistema de Control de Calidad.**

10. ¿Con que grado clasifica las dificultades que se presentan al crear e implementar un sistema de control de calidad?

Objetivo: Clasificar el grado de dificultad que se presenta en la creación e implementación de un sistema de control de calidad.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
ALTA	5	35.71%
MEDIA	8	57.14%
BAJA	1	7.14%
TOTAL	14	100.00%

**Característica de la investigación:**

El 35.71% de las firmas encuestadas respondieron que clasifican en un grado alto la cantidad de obstáculos que se pueden presentar en la implementación de un Sistema de Control de Calidad, mientras que un 57.14% clasifican las dificultades con un grado medio, y el resto que equivale a

un 7.14% considera que el grado de obstáculos presentados son bajos.

**Área investigada: Importancia para los profesionales contables en la implementación de un Sistema de Control de Calidad.**

11. ¿Que importancia tiene para usted la aplicación de políticas y procedimientos relacionados con el control de calidad en los trabajos de auditoría y trabajos relacionados?

Objetivo: Determinar el grado de importancia que tiene la aplicación de políticas y procedimientos relacionados con el control de calidad en los trabajos de auditoría y trabajos relacionados.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
ALTA	13	92.86%
MEDIA	1	7.14%
BAJA	0	0.00%
TOTAL	14	100.00%

**Característica de la investigación:**

- El 92.86% de las firmas encuestadas consideran que el grado de importancia en la implementación de un Sistema Control de Calidad es alto, y el resto que equivale al 7.14% catalogan la importancia como media.

**Área investigada: Opinión de los profesionales contables en la necesidad de crear Manuales de Control de Calidad de acuerdo a la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 para llevar a cabo una Auditoría.**

12. ¿Considera usted necesario la creación de un Manual de Procedimientos para el Control de Calidad en las firmas profesionales de Auditoría?

Objetivo: Determinar la necesidad en la creación de un Manual de Procedimientos para el Control de Calidad en las Firmas de Auditoría.

Tabulación:

REPUESTA	NUMERO	PORCENTAJE
ALTA	12	85.71%
MEDIA	2	14.29%
BAJA	0	0.00%
TOTAL	14	100.00%

**Característica de la investigación:**

- El 85.71% de las firmas consideran como alta la necesidad de crear Manuales de Control de Calidad basándose en la Norma Internacional de Control de Calidad Numero 1, por otra parte el 14.29% clasifican la necesidad de implementar los Manuales de Control de Calidad como media.

**3.2.2 Conclusiones y Recomendaciones**

**3.2.2.1 Conclusiones**

1. Tras los resultados obtenidos podemos concluir que la mayoría de las Firmas de Auditoría no aplican políticas y procedimientos de control de calidad en base a la Norma Internacional de Control de calidad número 1, que

posiblemente establezcan políticas en base a otros criterios, pero no a los requerimientos que el Consejo dicta en ese aspecto; por tanto hay una relativa deficiencia en ese caso ya que lo ideal es que sea el 100% de las firmas que apliquen dichas políticas y procedimientos y ni aun se ha logrado que esa cifra llegue al 50%.

2. Los datos nos reflejan que aunque las Firmas apliquen políticas y procedimientos de control de calidad, la mayoría no los tiene plasmados en un documento, lo que puede reflejar una cierta amenaza en la forma en que operan. Debido a que dependen solamente de la forma de trabajar y de coordinar de los superiores; se necesitaría de un documento en el que se establezcan reglas fijas que se mantengan con el paso del tiempo independientemente de cuantas veces la firma cambie su personal con cargos superiores, y claro que estén sujetas a modificaciones posteriores si se da el caso.

3. Mediante la experiencia adquirida podemos concluir que la mayoría de Firmas no poseen una designación específica y directa de un coordinador, relacionada con el control de calidad, que puede reflejar un riesgo

para la credibilidad de la misma y para la confianza que tienen los terceros con respecto a sus servicios. Puede deberse también a que puede existir una persona encargada de varias funciones y entre una de ellas se encuentra involucrada el control de calidad; pero es menester una mayor atención a esa función ya que si bien es cierto es un requisito del Consejo, también forma parte importante en el proceso de prestar un servicio de calidad y asegurar una buena posición en dicha industria de servicios.

4. Concluimos que existe una situación favorable en las Firmas de Auditoría con respecto a la responsabilidad que tiene sobre su personal, todas mantienen un cierto control en la forma en que su personal trabaja profesionalmente, asegurando así en cierto aspecto la credibilidad de la misma y la confianza en los usuarios de sus servicios, promoviendo el cumplimiento de los principios éticos por parte de su personal o socios.
5. Existe un cierto riesgo, ya que la mayoría de Firmas no poseen políticas y procedimientos para evaluar la aceptación de un cliente o continuar la relación de un trabajo existente. Al no existir este tipo de políticas

y procedimientos, las Firmas pueden incurrir en inconveniencias financieras y hasta penales, afectando el trabajo y la credibilidad de la Firma.

6. Tras los resultados obtenidos concluimos que las Firmas prestan gran atención a la calidad de su personal ya que la mayoría poseen lineamientos claros sobre la asignación del mismo, ello reflejaría una relativa eficiencia en los trabajos de Auditoría que depende de si los lineamientos son los adecuados, pero el hecho de prestar atención a su personal y a sus trabajos de auditoría a través de esos medios, refleja seguridad al momento de confiar en los servicios que presten.
7. Los datos nos reflejan que la mayoría de las firmas están comprometidas y atienden los requerimientos profesionales de capacitación continua de su personal, además que están interesadas en mantener una buena posición en la industria a través de la calidad en los trabajos de Auditoría que se obtiene mediante la actualización del conocimiento de su personal o socios.
8. los resultados nos reflejan que todas las Firmas están comprometidas en atender la normativa técnica y legal para realizar sus trabajos de Auditoría, sin embargo



existe una cierta excepción debido a que la mayoría no ha atendido el requerimiento del Consejo en cuanto a la aplicación de políticas y procedimientos de control de calidad en base a la Norma Internacional de Calidad número 1, pero lo que nos refleja además este resultado es el hecho de que las firmas están interesadas en no tener ningún problema legal.

9. Además podemos concluir que la mayoría de Firmas se preocupan de la evaluación de cada funcionario lo que proporciona seguridad para sus clientes y seguridad para la misma Firma en no incurrir en ninguna ilegalidad por causa de sus funcionarios.

10. Concluimos que la percepción que tienen las Firmas en cuanto a la aplicación de un Sistema de Control de Calidad, es que se presentan obstáculos en un grado medio para la aplicación de dicho sistema, pero siempre refleja que dichos obstáculos son significativos, razón por la cual la mayoría de Firmas no han aplicado un sistema así, en especial uno como lo requiere la Norma Internacional de Calidad número 1.

11. Mediante el análisis de los resultados podemos concluir que las Firmas consideran de mucha importancia

el atender los requerimientos del Consejo, lo que refleja que el hecho de que no posean manuales de este tipo no es causa del desconocimiento de dicho requerimiento.

12. Concluimos que la gran mayoría de las Firms consideran importante en un alto grado, la implementación de un sistema de control de calidad, pero por la razón de que existen obstáculos significativos, aun la mayoría no lo han implementado. Las firmas tienen la conciencia de que siempre se desempeñan trabajos más eficientes y eficaces cuando se realizan atendiendo las directrices de un Sistema de Control de Calidad que sea claro, adecuado y específico.

#### **3.2.2.2 Recomendaciones**

1. Se recomienda a las Firms de Auditoría crear planes y estrategias para aplicar políticas y procedimientos de control de calidad en base a la Norma Internacional de Control de Calidad número 1, ya que es un requerimiento del Consejo.

2. Se recomienda a las Firmas de Auditoría poseer un documento escrito y autenticado en el que se expongan lineamientos claros y adecuados, relacionados con el control de calidad que deben aplicar.
3. Se recomienda a las Firmas de Auditoría planificar funciones específicas de control de calidad y designar a una persona encargada de ejecutarlas.
4. Se recomienda que las Firmas establezcan políticas y procedimientos para evaluar la aceptación de un cliente o continuar la relación de un trabajo existente.
5. Se recomienda a las Firmas que se auxilién de terceras personas que realicen una especie de guía práctica para la realización de un sistema de control de calidad de manera que sea más sencilla la adopción e implementación de un Sistema de Control de Calidad requerido.

## **CAPITULO IV**

# **MANUAL DE CONTROL DE CALIDAD**

## **CAPITULO IV. MANUAL DE CONTROL DE CALIDAD**

### **4.1 Sistema de Control de Calidad**

#### **4.1.1 Introducción**

Este manual tiene como propósito proveer a (Nombre de Firma de Auditoría) de políticas que le proporcionen una seguridad razonable a él y su personal respecto al cumplimiento de las normas profesionales, de los requisitos reguladores y legales, y que los informes emitidos de trabajo son apropiados en las circunstancias. Que los trabajos se hacen bajo un esquema de control de calidad para auditorías y revisiones de información financiera histórica, y para otros trabajos para atestiguar y sus servicios relacionados.

También se incluyen los procedimientos necesarios para implementar y monitorear el cumplimiento de esas políticas. Las Normas Internacionales de Auditoría proporcionan guías adicionales sobre control de calidad respecto a tipos específicos de trabajos, para los cuales deberá consultarse directamente con dichas fuentes.

La naturaleza de las políticas y procedimientos desarrollados en este manual han sido definidas acorde al nivel o tamaño operativo de la práctica, la cual es pequeña.

Las políticas y procedimientos de control de calidad deberán documentarse y comunicarse al personal de la firma. Este personal debe comprender los objetivos que se persiguen y la responsabilidad que estos poseen de darle cumplimiento.

#### **4.1.2 Elementos Contenidos en el Manual**

- a) Responsabilidad de los dirigentes sobre el control dentro de la firma.
- b) Requisitos éticos.
- c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos.
- d) Recursos humanos.
- e) Desempeño del trabajo.
- f) Monitoreo.

#### **4.1.2.1 Responsabilidades de los Dirigentes Sobre el Control Dentro de la Firma**

##### **4.1.2.1.1 Políticas**

Promover una cultura interna que se base en el reconocimiento que la calidad es esencial en el desempeño de los trabajos.

La promoción de esta cultura de calidad, se hará sobre la base de acciones y mensajes congruentes y frecuentes para enfatizar las políticas y procedimientos de control de calidad y los requisitos para desempeñar un trabajo que cumpla con las normas profesionales y los requerimientos reguladores y legales y emitir informes que sean apropiados a las circunstancias.

La firma fomentará el reconocimiento y recompensa de los trabajos con mayor calidad. El procedimiento para ello será el siguiente:

- a) Todo personal que ingrese a la firma, deberá leer el manual de control de calidad. Luego se le dará un curso inductivo de X hrs. Para adecuarlo al esquema de trabajo de la firma.

- b) Durante el transcurso de cada período fiscal, se dará un seminario de X hrs. Para actualización de leyes fiscales y mercantiles.
- c) Las actualizaciones de leyes y políticas o procedimientos posteriores a la elaboración de este manual, se harán a través de memorándum informativos pre numerados con el fin de mantener una secuencia en las modificaciones que se irán incorporando y estas podrán ser comunicadas a través de correo electrónico o por medios impresos.
- d) Una vez al año se correrán programas de evaluación a fin de identificar los trabajos efectuados con mayor calidad y se recompensaran de acuerdo a las políticas diseñadas para tal efecto en el presupuesto anual de la firma.

La estrategia de negocios de la firma estará sujeta al logro de calidad en todos los trabajos que desempeñe.

- a) La firma delegará a un gerente encargado de la práctica, a fin de que los intereses comerciales no predominen sobre la calidad del trabajo desempeñado.



- b) Las políticas y procedimientos de la firma relacionados a la evaluación del desempeño, compensación y promoción (incluyendo sistemas de incentivos) respecto del personal de la firma, estarán sustentados sobre la base de la calidad de los trabajos desarrollados.
- c) El presupuesto anual de la firma, dedicará recursos suficientes para el desarrollo, documentación y soporte de sus políticas y procedimientos de control de calidad.

Al gerente encargado de la práctica, responsable operacional del control de la calidad de la firma, se le dará la autoridad necesaria para asumir dicha responsabilidad.

Deberá demostrar experiencia y capacidad suficiente y apropiada.

El perfil del gerente encargado de la práctica deberá tener los siguientes requisitos:

- a) Ser profesional en contaduría pública
- b) Poseer experiencia mínima de 10 años como auditor
- c) Poseer experiencia en administración de RRHH
- d) Ser proactivo

- e) Poseer capacidad de análisis
- f) Mostrar evidencia comprobable de haber tenido buena práctica en la auditoría
- g) Dominio de las leyes fiscales y mercantiles del país
- h) Dominio de las normas internacionales de auditoría
- i) Dominio de las normas internacionales de contabilidad

El personal staff de la firma estará bajo la responsabilidad de este gerente a fin de otorgarle la autoridad suficiente para implementar las políticas y procedimientos de control de calidad.

Las políticas y procedimientos serán impresos y compilados en un documento impreso que estarán disponibles a todo el personal para uso exclusivo interno, este no podrá sacarse de las instalaciones de la empresa.

El personal que en carácter obligatorio lea este manual, dejará constancia en el formulario 1 su firma de haber completado dicho procedimiento.

El manual estará a disposición del personal y podrá ser consultado cuantas veces sea requerido por este. No podrá

ser fotocopiado dado que es de uso exclusivo de la firma y tendrá derechos de propiedad.

Este manual se mantendrá en una mesa de trabajo a disposición del personal de auditoría que la firma habilitará para tal efecto. De él se podrán hacer anotaciones o guías resúmenes de uso para facilitar la aplicación en los trabajos.

Las modificaciones a manual de control de calidad serán responsabilidad del gerente encargado de la práctica, en todo caso, las autorizaciones de los cambios será responsabilidad de (Nombre de Firma de Auditoría).

El formato 1 se imprimirá en original y copia, la original le será entregada al personal de la firma y se constituirá un compromiso de parte de cada empleado en comprender y aplicar las políticas y procedimientos estudiados, la copia se archivará en un expediente administrativo del despacho.

El formato 2 se utilizará para designar al gerente encargado de la práctica, la original será entregada al gerente al recibir la designación, firmará de recibido en la copia la

cual se archivará en los expedientes administrativos del despacho.

#### **4.1.2.2 Requisitos Éticos**

##### **4.1.2.2.1 Políticas**

Políticas y procedimientos diseñados para proporcionar seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen sus requisitos éticos relevantes.

Para propósitos de este manual, será utilizado como base la siguiente información:

- a) El código de ética profesional para contadores públicos de EL SALVADOR emitido por el Consejo de Vigilancia de la profesión de contaduría Pública y Auditoría.
- b) Requisitos éticos relativos a auditorías y revisiones de información financiera histórica NIA 220, y otras NIA's de aplicación particular.
- c) Sección A y B del Código de IFAC

## **PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LA ETICA PROFESIONAL**

### **SECCION A Y B DEL CÓDIGO DE LA IFAC**

#### **Introducción y Principios Fundamentales**

La actuación del profesional de auditoría, tiene una actuación de interés público que trasciende al interés de satisfacer las necesidades de un cliente. Por lo que deberá observar y cumplir con los requerimientos éticos indicados en este manual.

Los principios incluidos en el Código de la IFAC están divididos en tres partes.

La parte A establece los principios fundamentales de ética profesional para los contadores y proporciona un marco conceptual para la aplicación de estos principios. El marco conceptual proporciona una guía sobre los principios éticos fundamentales. Se requiere que los contadores profesionales apliquen este marco conceptual para identificar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, evaluar su importancia y, si estas amenazas no son claramente insignificantes aplicar salvaguardas para eliminarlas, o

reducirlas a un nivel aceptable tal que el cumplimiento con los principios fundamentales no se vea comprometido.

Las partes B y C ilustran como debe ser aplicado el marco conceptual en situaciones específicas. Proporciona ejemplos de salvaguardas que podrían ser apropiadas para dirigir las amenazas hacia el cumplimiento de los principios fundamentales y también proporciona ejemplos de situaciones donde no las salvaguardas para dirigir las amenazas no estaban disponibles y consecuentemente la actividad o relación que crea esta amenaza debe ser evitada. La Parte B se aplica a los contadores profesionales en los negocios. Los contadores profesionales en la práctica pública también podrían encontrar una guía en la Parte C que es relevante a sus circunstancias particulares.

### **Resumen de los Principios Fundamentales**

Se requiere que un auditor cumpla con los siguientes principios fundamentales:

#### **Integridad**

Un auditor debe ser sincero y honesto en todas sus relaciones profesionales y de negocios.

### **Objetividad**

Un auditor no debe permitir que los favoritismos, conflictos de interés o la influencia indebida de otros eliminen su juicio profesional o de negocios.

### **Competencia profesional y debido cuidado**

Un auditor tiene el deber continuo de mantener sus habilidades y conocimientos profesionales en el nivel apropiado para asegurar que el cliente o empleador recibe un servicio profesional competente basado en los desarrollos actuales de la práctica, legislación y técnicas. Un auditor debe actuar diligentemente y de acuerdo a las técnicas aplicables y las normas profesionales cuando proporciona sus servicios profesionales.

### **Confidencialidad**

Un auditor debe respetar la confidencialidad de la información obtenido como resultado de sus relaciones profesionales y de negocios y no debe revelar esta información a terceros que no cuenten con la debida autoridad a menos que exista un derecho o deber legal o profesional para revelarla. La información confidencial

obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios no debe ser usada por el contador profesional para obtener beneficios personales o para terceros.

### **Comportamiento Profesional**

Un contador profesional debe cumplir con los reglamentos y leyes relevantes y debe rechazar cualquier acción que desacredite a la profesión.

### **Enfoque del Marco Conceptual**

Las circunstancias bajo las cuales opera un auditor podrían originar amenazas específicas al cumplimiento de los principios fundamentales. Es imposible definir todas las situaciones que crean tales amenazas y especificar la apropiada acción mitigadora. Además, la naturaleza de los contratos y trabajos asignados son diferentes y consecuentemente pueden existir diferentes amenazas, requiriendo la aplicación de diferentes salvaguardas. El Marco Conceptual que requieren los auditores para identificar, evaluar y direccionar estas amenazas hacia el cumplimiento de los principios fundamentales, más allá de cumplir meramente con un conjunto específico de reglas que



podrían ser arbitrarias, debe favorecer al interés público. Este Código proporciona un Marco para ayudar a los contadores profesionales a identificar, evaluar y responder a las amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Si las amenazas identificadas no son evidentemente insignificantes, un auditor debe, donde sea apropiada, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, donde no se vea comprometido el cumplimiento con los principios fundamentales.

Un auditor tiene la obligación de evaluar cualquier amenaza al cumplimiento con los principios fundamentales cuando ésta es conocida por el profesional, o podría razonablemente esperar conocer, acerca de las circunstancias o relaciones que podrían razonablemente esperar conocer, acerca de las circunstancias o relaciones que podrían comprometer el cumplimiento con los principios fundamentales.

Un auditor debe tener en cuenta los factores cualitativos y cuantitativos cuando considera la importancia de una amenaza. Si el auditor no puede implementar las salvaguardas apropiadas, el profesional debe declinar o suspender el

servicio profesional específico involucrado, o cuando sea necesario dimitir del cliente.

Un auditor puede violar inadvertidamente una disposición de este Código. Una violación inadvertida, dependiendo de la naturaleza e importancia de la materia, puede no comprometer el cumplimiento con los principios fundamentales proporcionados, una vez que se descubra la violación, ésta se corrige puntualmente y se aplica la salvaguarda necesaria.

Las partes B y C de este Código incluyen ejemplos que intentan ilustrar como es aplicado el marco conceptual. Los ejemplos no intentan ser, y no deben ser interpretados, como una lista exhaustiva de todas las circunstancias experimentadas por un contador profesional que podrían crear amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Por lo tanto, no es suficiente que un contador profesional se conforme simplemente con los ejemplos presentados; sino que, el marco debe ser aplicado a las circunstancias particulares encontradas por el auditor.

Para propósitos de este manual, no se incluye las partes B y C del Código de la IFAC pero deberán ser consultados por los auditores para efectos de tener completado su juicio respecto de la ética a aplicar en el ejercicio de sus funciones.

### **Amenazas y Salvaguardas**

El cumplimiento con los principios fundamentales podrían potencialmente estar amenazado por un amplio rango de circunstancias. Muchas amenazas recaen en las siguientes categorías:

- a) Amenazas del interés propio, las cuales ocurren como resultado de intereses financieros u otros de un auditor o de sus familiares más cercanos.
- b) Amenazas de Auto revisión, las cuales ocurren cuando una opinión anterior necesita ser reevaluada por el auditor responsable de esa opinión.
- c) Amenazas de Mediación, las cuales pueden ocurrir cuando un auditor apoya una posición u opinión hasta el punto en que su objetividad se pueda ver comprometida.

d) Amenazas de familiaridad, las cuales podrían ocurrir cuando, debido a una relación muy cercana, un auditor se vuelve muy comprensivo hacia los intereses de otros;  
y

e) Amenazas de intimidación, las cuales podrían ocurrir cuando un auditor puede ser disuadido de actuar objetivamente mediante amenazas, reales o percibidas.

Las salvaguardas que podrían eliminar o reducir tales amenazas a un nivel aceptable recaen en las dos categorías siguientes:

a) Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamentación.

b) Salvaguardas en el ambiente laboral.

Las salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamentación incluyen, pero no están restringidas por:

- Requisitos de educación, formación y experiencia para el ingreso a la profesión.
- Requerimientos de desarrollo profesional continuo.
- Regulaciones del Gobierno Corporativo.
- Normas profesionales.

- Supervisión profesional o reguladora y procesos disciplinarios.
- Revisión externa de los reportes, rendimiento, comunicaciones e información producida por el auditor a cargo de terceros legalmente autorizados.

Ciertas salvaguardas pueden incrementar la probabilidad de identificar o evitar un comportamiento anti ético. Tales salvaguardas, que pueden ser creadas por la profesión contable, la legislación, regulación, incluyen, pero no se restringen a:

- Un sistema de quejas efectivo, bien publicitado operado profesión o el órgano regulador que permita a los colegas y público en general dirigir su atención hacia un comportamiento no profesional o anti ético.
- El deber establecido explícitamente de informar sobre el incumplimiento de cualquier requerimiento ético.

La naturaleza de las salvaguardas que se aplicaran variará dependiendo de las circunstancias. En el ejercicio del juicio profesional, un auditor debe considerar lo que consideraría como inaceptable un tercero razonable o informado, teniendo conocimiento de toda la información

relevante, incluyendo la importancia de la amenaza y las salvaguardas aplicadas.

### **Resolución Ética de Conflictos**

En la evaluación del cumplimiento con los principios fundamentales, un auditor podría necesitar resolver un conflicto en la aplicación de los principios fundamentales.

Al iniciar un proceso formal o informal de resolución de un conflicto, un auditor debe considerar lo siguiente, individualmente o junto con otros, como parte del proceso de resolución:

- a) Hechos relevantes;
- b) Aspectos éticos involucrados;
- c) Principios fundamentales relacionados al asunto en cuestión;
- d) Procedimientos internos establecidos; y
- e) Cursos de acción alternativos.

Teniendo en cuenta estos puntos, un auditor debe determinar el curso de acción apropiado que sea consistente con los principios fundamentales identificados. El auditor también debe medir las consecuencias de cada curso de acción

posible. Si el asunto permanece sin resolver, el auditor debe consultar con otra persona apropiada dentro de la firma solicitando ayuda para obtener una resolución.

La línea de resolución de conflictos para la firma en orden ascendente, son los siguientes:

- Supervisor de auditoría, resuelve a nivel del personal staff
- Gerente de auditoría, resuelve a nivel de personal staff y supervisores
- Socio de auditoría, resuelve a nivel de toda la organización.

Dado el tamaño de la práctica, no existe un comité de auditoría. Pero en el futuro, conforme la práctica lo amerite, se deberá constituir un comité de auditoría que será la máxima autoridad de la firma quien será el más alto nivel para resolución de conflictos.

Sería a favor de los intereses del auditor documentar en qué consiste el asunto y los detalles de cualquier discusión que se halla llevado a cabo o cualquier decisión tomada, en lo que respecta a este asunto.

Si un conflicto significativo, no puede ser resuelto, un auditor podría desear obtener asesoría profesional de entidades profesionales relevantes o asesores legales, y además obtener una guía sobre asuntos éticos sin faltar a la confidencialidad. Por ejemplo, un auditor podría haber encontrado un fraude, cuya relación está en contra de responsabilidad del auditor de respetar la confidencialidad. El auditor debe considerar obtener asesoría legal para determinar si es necesario informarlo.

Sí, después de agotar todas las posibilidades relevantes, el conflicto ético permanece sin resolver, un auditor debe, cuando sea posible, rehusarse a permanecer asociado con el asunto que está creando el conflicto. El auditor podría determinar que, bajo esas circunstancias, es mejor retirarse del equipo contratado o asignado específicamente, o dimitir completamente del compromiso y/o la firma.

## **Detalle de los principios fundamentales**

### **Integridad**

El principio de integridad impone sobre todo profesional la obligación de ser franco y honesto en sus relaciones



profesionales y de negocios. La integridad también implica transacciones justas y verdaderas.

Un auditor no debe estar asociado a informes, rendiciones, comunicaciones u otra información donde él crea que la información:

- a) Contiene un material falso o declaraciones engañosas;
- b) Contiene declaraciones o información suministrada imprudentemente; o
- c) Omite o retiene información requerida para ser incluida donde tales omisiones o retenciones podrían ser engañosas.

### **Objetividad**

El principio de objetividad impone al auditor la obligación de no comprometer su juicio profesional por favoritismos, conflictos de intereses o la indebida influencia de otros.

Un auditor podría estar expuesto a situaciones que podrían dañar su objetividad. No es práctico definir y describir todas estas situaciones. Se deben evitar las relaciones de favoritismo o de influencia excesiva sobre el juicio del auditor.

### **Competencia Profesional y debido cuidado**

El principio de Competencia Profesional y debido cuidado impone al auditor las siguientes obligaciones:

- a) Mantener sus conocimientos y habilidades profesionales en el nivel requerido para asegurar que sus clientes reciban un competente servicio profesional;
- b) Actuar diligentemente de acuerdo con las técnicas aplicables y las normas profesionales cuando proporciona sus servicios.

Un servicio profesional competente requiere el ejercicio de un juicio sensato en la aplicación de los conocimientos y habilidades profesionales en el funcionamiento de tal servicio.

La Competencia Profesional debe estar dividida en dos fases diferentes:

- a) Logro de la Competencia Profesional;
- b) Mantenimiento de la Competencia Profesional.

El mantenimiento de la Competencia Profesional requiere de un conocimiento continuo y de un entendimiento de las

técnicas profesionales y desarrollos empresariales relevantes.

El desarrollo profesional continuo mantiene las capacidades que permiten a un auditor desempeñarse competentemente dentro del ambiente profesional.

La diligencia abarca la responsabilidad de actuar de acuerdo a los requerimientos de una asignación, cuidadosamente, y sobre una base oportuna.

Un auditor toma las medidas para asegurar que se está trabajando bajo la autoridad de un profesional cuya capacidad cuenta con el entrenamiento y supervisión apropiados.

Cuando se apropiado, un auditor debe tratar de que sus clientes u otros usuarios de sus servicios profesionales sean conscientes de las limitaciones inherentes a su trabajo para evitar la interpretación de alguna expresión de opinión como la afirmación de un hecho.

## **Confidencialidad**

El principio de confidencialidad impone al auditor la obligación de abstenerse de:

- a) Divulgar fuera de la firma la información confidencial obtenida como resultado de sus relaciones profesionales y de negocios sin la autoridad apropiada y específica o a menos que exista un derecho legal o profesional o deber de revelarla; y
- b) Usar la información confidencial obtenida como resultado de sus relaciones profesionales y de negocios para su beneficio personal o para el beneficio de terceros.
  - Un auditor debe mantener la confidencialidad incluso en el ambiente social. Debe estar alerta a la posibilidad de revelar información inadvertidamente, particularmente en circunstancias que implican una larga asociación con un socio o un miembro inmediato de la familia.
  - El auditor debe mantener la confidencialidad sobre la información revelada por un cliente.
  - El auditor debe considerar la necesidad de mantener la confidencialidad de la información dentro de la firma.

- El auditor debe tomar todas las medidas necesarias para asegurar que el equipo bajo su control y las personas de las cuales se obtiene asesoría y ayuda respeten el deber de confidencialidad del auditor. (especialistas sub contratados para desarrollar trabajos especiales)
- La necesidad de cumplir con el principio de confidencialidad continua hasta después de finalizada la relación entre el auditor y su cliente. Cuando un auditor adquiere un nuevo cliente, tiene derecho de usar la experiencia anterior. El Auditor no debe, sin embargo, utilizar o revelar cualquier información confidencial adquirida o recibida como resultado de su relación profesional o de negocios.
- Las siguientes son circunstancias en las cuales un contador profesional es o podría ser requerido para revelar información confidencial o en las cuales tal revelación podría ser apropiada:
  - a) La revelación está permitida legalmente y es autorizada por el cliente.
  - b) La revelación es requerida legalmente, por ejemplo:
    - 1) Producción de documentos u otra provisión de evidencia en el curso de un proceso legal; o

- 2) Revelación ante la autoridad pública apropiada de infracciones a la ley que salen a la luz; y
- c) Hay un deber o derecho profesional de revelar, cuando no está prohibido por la ley:
- 1) Para cumplir con la revisión de calidad de un miembro o de una institución profesional;
  - 2) Para responder a una consulta o investigación realizada por un miembro o institución reguladora;
  - 3) Para proteger los intereses profesionales de un contador profesional en un proceso legal; o
  - 4) Para cumplir con las normas técnicas y los requerimientos éticos.
- Para decidir si divulgar la información confidencial, los auditores deben considerar los siguientes puntos:
- a) Si los intereses de todas las partes, incluyendo los terceros cuyos intereses podrían ser afectados, puedan ser dañados si el cliente autoriza la revelación de la información por un auditor;
  - b) Si toda la información relevante es conocida y ha sido verificada, al grado de ser practicable; cuando la situación involucra hechos no verificados, información incompleta o conclusiones no verificadas, se debe usar

el juicio profesional para determinar qué tipo de revelaciones realizar, si se realizarán; y

- c) El tipo de comunicación que se solicita y a quien está dirigida, en particular, el auditor debe estar convencido de que a las partes a quienes va dirigida la comunicación son los destinatarios apropiados.

### **Comportamiento Profesional**

El principio del Comportamiento Profesional impone sobre el auditor la obligación de cumplir con las leyes y regulaciones relevantes y evitar cualquier acto que desacredite a la profesión. Esto incluye los actos sobre los que algún tercero, teniendo conocimiento y toda la información relevante, concluirían como de efecto negativo sobre la buena reputación de la profesión.

En la publicidad y promoción de su trabajo y de ellos mismos, los auditores no deben desprestigiar a la profesión, ellos deben ser honestos y sinceros y no deben:

- a) Realizar afirmaciones exageradas sobre los servicios que pueden ofrecer, las calificaciones que poseen, o la experiencia obtenida; o
- b) Realizar referencias desacreditadoras o comparaciones sin fundamento con el trabajo de otros.

**Políticas y procedimientos para enfatizar principios fundamentales**

- a) Los dirigentes de la firma
- b) La educación y el entrenamiento
- c) El monitoreo
- d) Manejo del incumplimiento

**Independencia**

En este manual se incluyen políticas y procedimientos diseñados para dar una seguridad razonable de que la firma, su personal y, donde sea aplicable, cuantos están sujetos a los requisitos de independencia (incluyendo expertos contratados por la firma y personal de una firma de red), mantienen la independencia y los requisitos éticos.

Para lograr el objetivo anterior, se establecerán los siguientes parámetros que facultan a la firma para:



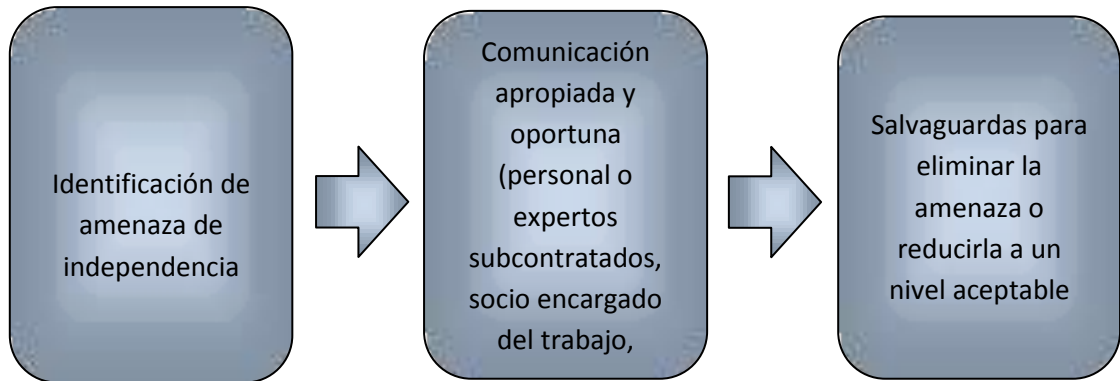
- a) Comunicar sus requisitos de independencia a su personal y, donde sea aplicable, a otros que estén sujetos a los mismos.
- b) Identificar y evaluar las circunstancias y relaciones que crean amenazas o reducirlas a un nivel aceptable al aplicar salvaguardas o, si se considera apropiados, para retirarse del trabajo.

### **Políticas**

- La firma mantendrá por escrito un expediente conteniendo las evaluaciones de los requisitos de independencia.
- Se propiciará que los miembros de la firma notifiquen circunstancias y relaciones que signifiquen una amenaza a la independencia.
- Con la información relevante del personal apropiado, lograr satisfacer requisitos de independencia, documentarlos adecuadamente en un expediente y emprender las acciones apropiadas respecto de amenazas identificadas.

- Las faltas de cumplimiento de los requisitos de independencia se documentarán y se emprenderán acciones apropiadas con el fin de resolver estas situaciones.
- Tanto el personal de la firma como otro personal relevante serán sometidos a estas evaluaciones.
- Se impartirá educación al personal de la firma respecto de la independencia
- Una vez al año se retro alimentará la evaluación de independencia de todo el personal de la firma. Esta se hará por escrito y se archivará en un expediente que para tales propósitos llevará la administración de la firma. De esta manera dejar evidencia del cumplimiento de dicho requerimiento.
- Para evitar la amenaza de familiaridad, se mantendrá la política de no mantener por más de 5 años una misma persona para atender una cartera de clientes. Estos serán rotativos conforme el tamaño de los clientes y del personal.

## Procedimientos



### 4.1.2.3 Aceptación y Continuidad de las Relaciones con Clientes y de los Trabajos Específicos

#### 4.1.2.3.1 Políticas

Los criterios para aceptar y darle continuidad a un cliente de auditoría o de un trabajo específico serán:

- a) Que exista integridad en el cliente y que no exista conocimiento de información del cliente que ponga en duda dicha integridad.
- b) Que la firma posea competencia para desempeñar el trabajo y tenga las habilidades, tiempo y recursos para hacerlo.
- c) Que se pueda cumplir con los requisitos éticos.

La firma deberá cerciorarse de que no existan problemas que afecten la continuidad del trabajo, de existir; debe resolverlos antes de continuar con el trabajo o bien de aceptar uno nuevo.

Criterios para identificar falta de integridad en un cliente:

- La identidad y reputación de negocios de los dueños y/o administración.
- Naturaleza de las operaciones y prácticas de negocio.
- Actitud de los dueños y/o administradores respecto a la contabilidad y controles internos.
- Interés determinado por mantener al mínimo los honorarios de la firma.
- Indicadores de actividades delictuosas.
- Las razones por las cuales no se estaría dispuesto a nombrar a la firma anterior.
- Indicciones de una inapropiada limitación al alcance del trabajo.

El grado de conocimiento que una firma tenga respecto de la integridad de un cliente, generalmente aumentará en el contexto de una relación continua con él.

Dadas las circunstancias, la firma deberá decidir si se deje la relación del trabajo o más allá, si se deja la relación con el cliente. A continuación algunos asuntos a considerarse al efectuarse esta labor de retiro:

- Discutir con el rango apropiado en la administración del cliente la posibilidad del retiro.
- Exponer las razones para retirarse.
- Documentar los problemas, consultas, conclusiones importantes y la base de las conclusiones.
- Asegurar de cumplir con cualquier requisito profesional, regulador o legal para que la firma permanezca, o para que la firma informe a dichas autoridades reguladoras de su retiro y de exponer las razones del retiro.

#### **4.1.2.4 Recursos Humanos**

La firma mantendrá una evaluación permanente respecto a proporcionar seguridad razonable de que tiene suficiente personal con las capacidades, la competencia y el compromiso hacia los principios éticos necesarios para desempeñar sus trabajos de acuerdo a las normas profesionales y los

requisitos reguladores y legales, así como facultar a la firma o a los socios del trabajo a emitir informes que sean apropiados en las circunstancias.

#### **4.1.2.4.1 Políticas**

##### a) De reclutamiento

Todo el personal que ostente a una posición dentro de la firma, deberá cumplir con los requisitos previamente establecidos según el perfil para cada puesto de trabajo que ostente.

Para el personal staff se requerirá un mínimo de tres años de estudio en la universidad y deberán someterse a un examen de evaluación psicológica y técnica.

Para el personal Senior, deberán demostrar una experiencia mínima de tres años en puestos similares.

Los medios de selección y del proceso, deberá documentarse a través de un expediente que se llevará para tales propósitos.

A la persona que sea seleccionada, se la hará un contrato de trabajo.

Deberá firmar una declaración de adhesión a los principios éticos de la firma.

b) Capacidades

Los socios de la firma harán evaluaciones periódicas con el fin de identificar experiencias, fortalezas y capacidades de cada uno de sus empleados. Estas serán documentadas en los expedientes de cada uno de los empleados.

c) Competencia

La firma desarrollará evaluaciones de los trabajos efectuados a fin de que exista un nivel apropiado en la práctica de la auditoría. Con el fin de estandarizar procesos y perfiles en los resultados de los trabajos. Esto con el fin de mantener un nivel de calidad en la práctica de la auditoría y promover su constante evolución hacia la perfección.

d) Desarrollo de carrera

Se promoverá que el personal de la firma complete sus estudios universitarios y/o postgrados a fin de lograr altos perfiles.

e) Promoción

La firma desarrollará evaluaciones periódicas del personal y corregir o compensar aquellos elementos que lo ameriten.

f) Compensación

La firma diseñará una estructura salarial por niveles de rango a fin de compensar al personal más destacado y que valla acorde a los niveles de promoción alcanzados.

g) Estimación de necesidades del personal

La administración de la firma promoverá actividades de acercamiento al personal a fin de medir, sondear y evacuar aquellas necesidades que estén relacionadas con la normal operación del personal.

Algunos de los métodos para evaluar las capacidades y la competencia del personal serán los siguientes:

- Educación profesional
- Desarrollo profesional continuo, incluyendo entrenamiento
- Experiencia de trabajo
- Entrenamiento y capacitaciones por personal de mayor experiencia dentro del equipo



La firma mantendrá capacitaciones regulares de temas específicos vinculados al trabajo del auditor y de normas éticas vinculadas. Estas serán evaluadas y documentadas en los expedientes de cada empleado.

Todo personal nuevo deberá leer el manual de auditoría antes de iniciar su proceso de trabajo para la firma. Tanto el personal staff, senior, gerente y socio deberán mantener un mínimo de 40 hrs. De capacitación anual que en forma sistemática deberá cumplir a fin de evacuar cíclicamente los aspectos y a los niveles correspondientes de la práctica de la auditoría hasta completarlos todos, los cuales podrán incluir aspecto como:

- Normas internacionales de auditoría
- Normas internacionales de contabilidad
- Leyes mercantiles, laborales y fiscales
- Aspectos relacionados con el trabajo como la ética profesional, informática, administración del tiempo, técnicas de redacción, de comunicación, servicio al cliente, protocolo y perfil ejecutivo entre otros.

Una vez al año se emplearán evaluaciones al personal según formato establecido para tales propósitos.

Las capacidades y competencia consideradas al asignar los equipos de trabajo y al determinar el nivel de supervisión requerido, se incluyen:

- Entendimiento y experiencia práctica de trabajos de naturaleza similar.
- Entendimiento de normas profesionales y de los requisitos reguladores y legales.
- Conocimiento técnico apropiado, incluyendo conocimiento de tecnología de información relevante.
- Conocimiento de industrias relevantes en las que operan los clientes.
- Capacidad de aplicar juicio profesional
- Entendimiento de las políticas y los procedimientos del control de calidad de la firma.

#### **4.1.2.5 Desempeño del trabajo**

##### **4.1.2.5.1 Políticas**

La firma proporcionará seguridad razonable de que los trabajos se desempeñen de acuerdo con las normas profesionales y los requisitos reguladores y legales.

A través de este manual se busca que el auditor mantenga consistencia en la calidad del desempeño del trabajo. Es por ello que se incluyen documentos estandarizados y material de lineamientos específicos para lograr dicho objetivo. El socio encargado de la práctica verificará que se dé cumplimiento a esta norma.

Los miembros del equipo de trabajo realizarán la auditoría conforme a los objetivos de la tarea que se va a desempeñar. Para lograr un buen desempeño, se realizará labor de supervisión de la siguiente manera:

- Se rastreará el avance del trabajo.
- Se considerará las capacidades y competencia de cada uno de los miembros del equipo de trabajo, si tiene tiempo suficiente para llevar a cabo la tarea, si entienden sus instrucciones y si la tarea se desempeña de acuerdo con el enfoque planeado del trabajo.
- Tratar los asuntos importantes que surjan del trabajo, considerando su importancia y modificarlo, de manera apropiada, el enfoque planeado.

- Identificar los asuntos para la consulta o consideración, por los miembros con más experiencia del equipo de trabajo, durante el trabajo.

Al realizar la supervisión, el socio o gerente de auditoría evaluará los siguientes aspectos:

- El trabajo se ha desempeñado de acuerdo con las normas profesionales y requisitos reguladores y legales.
- Se han presentado para consideración adicional los asuntos importantes.
- Han tenido lugar las consultas apropiadas y se han documentado e implementado las conclusiones resultantes.
- Hay necesidad de revisar la naturaleza, oportunidad y extensión del trabajo desempeñado.
- El trabajo desempeñado soporta las conclusiones alcanzadas y está propiamente documentado.
- La evidencia obtenida es suficiente y apropiada para soportar el informe.
- Se han logrado los objetivos de los procedimientos del trabajo.

La firma hará procesos de consulta y control de calidad para evaluar el trabajo del socio, gerente y senior. Este evaluador deberá ser independiente al socio y equipo de trabajo que se involucró en la labor de campo. Estas serán documentadas por escrito, conteniendo las observaciones y conclusiones del evaluador.

Los equipos de trabajo deberán completar oportunamente la compilación de expedientes finales del trabajo, después de haberse finalizado los informes del trabajo. Esta documentación se mantendrá disponible por un año después de cerrado el período evaluado.

La firma se asegurará que se mantenga confidencialidad, la custodia, la integridad, accesibilidad y recuperabilidad de la documentación del trabajo. Para estos propósitos, habilitará un espacio para que se mantengan los expedientes de una manera que cumpla con dichos requisitos.

#### **4.1.2.6 Supervisión**

##### **4.1.2.6.1 Políticas**

Una vez al año, se tomarán expedientes de trabajos terminados para revisar y evaluar que exista certeza razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son relevantes, adecuados, operan de manera efectiva y son observados en la práctica.

Por cada equipo de trabajo o socio deberá tomarse por lo menos un expediente para ser sometido al control de calidad. Esta labor deberá efectuarse por alguien ajeno al proceso de desarrollo de la auditoría.

De esta evaluación se hará un informe escrito para dictaminar las áreas deficitarias y las recomendaciones pertinentes a fin de subsanarlas.

### **4.1.3 Políticas y Procedimientos**

#### **4.1.3.1 Responsabilidad de los Dirigentes Sobre la Calidad Dentro de la Firma**

##### **Política:**

Promover una cultura interna que se base en el reconocimiento que la calidad es esencial en el desempeño del trabajo.

##### **Procedimiento:**

- Comunicación a todo el personal de las políticas y procedimientos de control de calidad (Forma 1). De esta forma se imprimirá original (para el personal de la firma) y copia (para archivo del despacho).
- Delegación de la responsabilidad operacional del sistema de control de calidad a una persona que tenga autoridad suficiente, necesaria y experiencia (Forma 2). De este forma se imprimirá original (para persona asignada) y copia (para archivo despacho).

**FORMA 1**

**RESPONSABILIDAD DE LOS DIRIGENTES SOBRE LA CALIDAD DENTRO DE LA FIRMA**

**ENTREGA DE MANUAL DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE CALIDAD**

Para: Personal de la firma

De: Gerente/Coordinador/encargado de Auditoría/consultoría (persona asignada)

Fecha: \_\_\_\_\_

Hacemos entrega del manual de políticas y procedimientos de control de calidad implantados por nuestra firma.

El manual deberá ser estudiado y comprendido por cada uno de los empleados de la firma, por lo que cualquier consulta sobre la aplicación del manual deberá ser solventada con el gerente a cargo de la auditoría.

Dichas políticas son de obligatorio cumplimiento para la firma, contribuyendo de esta manera al mejoramiento de la calidad de cada trabajo encomendado.

He recibido y me obligo a estudiar y comprender dicho manual.

Recibido: \_\_\_\_\_ Firma: \_\_\_\_\_

Nombre

Fecha: \_\_\_\_\_



**FORMA 2**

**RESPONSABILIDAD DE LOS DIRIGENTES SOBRE LA CALIDAD DENTRO DE LA FIRMA**

**DELEGACIÓN DE RESPONSABILIDAD OPERACIONAL DEL SISTEMA DE CONTROL DE CALIDAD**

Santa Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Señor

\_\_\_\_\_  
Gerente de auditoría / Coordinador / encargado de Consultoría / Auditoría, (persona asignada)

Presente

Estimado \_\_\_\_\_

Por este medio le comunicamos que se ha tomado la decisión de delegar en su persona la responsabilidad operacional del sistema de control de calidad de la firma. No omitimos manifestarle que usted cuenta con el apoyo superior para lograr su cometido.

Atentamente;

\_\_\_\_\_  
Socio Presidente

#### **4.1.3.2 Requisitos Éticos**

##### **Política:**

Proporcionar seguridad razonable que la firma, y su personal cumplen con requisitos éticos relevantes comprendidos en el Código de ética de IFAC partes A y B y/o requerimientos del Consejo de vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

##### **Procedimiento:**

- Comunicar por escrito los requerimientos de independencia al personal y donde sea aplicable a otros que estén sujetos a los mismos (Forma 3). De esta forma se imprimirá original (para personal de auditoría) y copia (para archivo despacho).
- Obtener información anual y por escrito sobre el cumplimiento con políticas y procedimientos de independencia para el personal de acuerdo al Código de Ética de IFAC o los requerimientos nacionales (Forma 4). De esta forma se imprimirá (ara expediente del despacho).

- Asegurar que el personal notifique a la firma de una manera oportuna los asuntos que generan amenazas a la independencia cuando sea aplicable, de manera que se pueda tomar acción apropiada (Forma 5). De esta forma se imprimirá original (para expediente del despacho).

**FORMA 3**

**REQUERIMIENTOS ÉTICOS**

**COMUNICACIÓN DE NORMAS ÉTICAS SOBRE INDEPENDENCIA AL PERSONAL**

Santa Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Señor

Auditor

Presente

Estimado Señor:

Por este medio le entregamos copia de las Normas de Ética sobre independencia contenidas en el Código de Ética Profesional para Contadores Públicos, aprobado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

**Principio fundamentales**

**Responsabilidad hacia la sociedad**

1. Independencia de criterio

**Responsabilidad del contador público**

Sección 2.04

Del contador público como auditor externo

(Pérdida de independencia de criterio)

Sección 2.17 a) a la j)

También le aclaramos que cualquier evento fuera de lo normado por el Código de Ética local, consultar y aplicar las secciones A y B del código de Ética de IFAC.

He recibido y me obligo a estudiar y comprender dicho Manual y Código.

\_\_\_\_\_  
Auditor

Recibido

\_\_\_\_\_  
Fecha

**FORMA 4**

**REQUERIMIENTOS ÉTICOS**

**CONFIRMACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE NORMAS ÉTICAS DE INDEPENDENCIA**

Santa Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Señores

(Firma de auditoría)

Presente.

Estimados Señores:

Por este medio confirmo el Cumplimiento de las Normas de ética de independencia que nos fueron proporcionadas con fecha \_\_\_\_\_, sobre el trabajo \_\_\_\_\_, realizado para el año \_\_\_\_\_, o el periodo \_\_\_\_\_.

Atentamente,

\_\_\_\_\_

Auditor

**FORMA 5**

**REQUERIMIENTOS ÉTICOS**

**NOTIFICACIÓN DEL PERSONAL HACIA LA FIRMA DE ASUNTOS QUE  
GENERAN AMENAZAS A LA INDEPENDENCIA**

Santa Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Señores

(Firma de auditoría)

Presente.

Estimados Señores:

Por este medio notifico los siguientes asuntos que generan  
amenaza a la independencia, para que la firma tome la acción  
apropiada.

---

---

---

---

---

---

---

---

---

Auditor

#### **4.1.3.3 Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y de los Trabajos Específicos**

##### **Política:**

Asegurar que se evalúe la aceptación y continuación de relaciones con clientes así como de los trabajos específicos.

##### **Procedimiento:**

- Evaluar la integridad del cliente para ver la posibilidad de obtener información que pueda llevar a concluir sobre la falta de integridad (Forma 6). De esta forma se imprimirá original (para el cliente) y copia (para archivo despacho).
- Evaluar si la firma tiene las habilidades, la competencia, el tiempo y los recursos para emprender un nuevo trabajo con un cliente nuevo o uno existente (Forma 7). De esta forma se imprimirá original (para el cliente) y copia (para archivo despacho).
- Investigar si existe información que podría ser causa para declinar un trabajo y si esa información había

estado disponible antes de la fecha que nos tuvo, tomar en cuenta:

- a) La responsabilidad profesional y legal aplicable en las circunstancias, incluyendo si existe un requerimiento para reportar a la persona o personas que hacen en nombramiento, o en algunos casos a las autoridades regulatorias y,
- b) La posibilidad de retirarse del trabajo y terminar la relación con el cliente (Forma 8). De esta forma se imprimirá original (para el cliente) y copia (para archivo despacho).



**FORMA 6**

**ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DE RELACIONES CON CLIENTES Y DE LOS TRABAJOS ESPECÍFICOS**

**CONSIDERACIÓN DE LA INTEGRIDAD DEL CLIENTE**

NOMBRE DEL CLIENTE: \_\_\_\_\_

Recurrente: \_\_\_\_\_ Nuevo: \_\_\_\_\_

Auditoría: Financiera \_\_\_\_\_ Fiscal \_\_\_\_\_

Consultoría: \_\_\_\_\_, Asesoría \_\_\_\_\_

**Información obtenida para evaluar la integridad del cliente**

**Identidad y reputación de:**

Los negocios de los propietarios principales del Cliente

\_\_\_\_\_

Del administrador principal y aquellos funcionarios con jerarquía plena \_\_\_\_\_

Partes relacionadas \_\_\_\_\_

Naturaleza de las operaciones del cliente, incluyendo sus prácticas de Negocios \_\_\_\_\_

**Actitud acerca de materias tales como la interpretación agresiva de las Normas de Contabilidad y ambiente de control de**

Los propietarios principales del Cliente \_\_\_\_\_

El Administrador principal y aquellos funcionarios con jerarquía plena \_\_\_\_\_

**Otros aspectos**

El cliente se mantiene interesado en mantener los honorarios de la firma lo más bajo posible\_\_\_\_\_

Indicaciones de limitación inapropiada en el alcance del trabajo\_\_\_\_\_

Indicaciones de involucramiento en lavado de dinero y otras actividades criminales\_\_\_\_\_

Razones para designar la firma\_\_\_\_\_

Razones para no designar la firma anterior\_\_\_\_\_

Conclusiones de la investigación efectuada:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Socio Director

**FORMA 7**

**ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DE RELACIONES CON CLIENTES Y DE LOS TRABAJOS ESPECIFICOS**

**EVALUACIÓN SI LA FIRMA TIENE LAS HABILIDADES, COMPETENCIA, EL TIEMPO Y LOS RECURSOS PARA EMPRENDER UN NUEVO TRABAJO**

Tipo de asignación

Tipo de cliente: Existente \_\_\_\_\_ Nuevo \_\_\_\_\_

Tipo de asignación: Fiscal \_\_\_\_\_ Financiera \_\_\_\_\_ Otros \_\_\_\_\_

Consultoría/asesoría: Impuestos \_\_\_\_\_ Financiera \_\_\_\_\_ Otros \_\_\_\_\_

El personal de la firma tiene conocimientos de las industrias o materias relevantes. Si \_\_\_\_\_, No \_\_\_\_\_

El personal de la firma tiene experiencia en los requisitos reguladores o de información relevante, o la capacidad para obtener las habilidades y el conocimiento necesario de manera efectiva. Si \_\_\_\_\_, No \_\_\_\_\_

Evaluación si la firma tiene el suficiente personal con las capacidades y las competencias necesarias.

Establezca el número de horas requeridas para cubrir esta y todas las demás asignaciones de la firma o despacho. (Incluye auditores, consultores y asesores). Del resultado evalúe si está en capacidad de cumplir con todos los requerimientos de Normativa y de Ley. Si la respuesta es negativa, decida entre no aceptar la asignación, o contratar nuevo personal en cada posición de staff.

Hay expertos disponibles, Si \_\_\_\_\_, No \_\_\_\_\_

(En el caso de la contratación de especialistas se evaluara por separado las características.)

Hay personas disponibles que puedan desempeñarse como revisores de control de calidad en caso necesario, Si \_\_\_\_\_, No \_\_\_\_\_

Como conclusión de lo anterior, la firma tiene la capacidad de completar el trabajo dentro del plazo límite para entregar informes, Si \_\_\_\_\_, No \_\_\_\_\_

---

Socio

---

Recursos Humanos y Materiales

**FORMA 8**

**ACEPTACIÓN Y CONTINUIDAD DE RELACIONES CON CLIENTES Y DE LOS TRABAJOS ESPECÍFICOS**

**OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN QUE PODRÍA LLEVAR A DECLINAR UNA ASIGNACIÓN**

Santa Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

Señores

(Firma de auditoría)

Presente.

Estimados señores:

Por la presente les informamos que durante el desarrollo de la asignación \_\_\_\_\_ que comprende:

Auditoría Financiera \_\_\_\_\_, Auditoría Fiscal \_\_\_\_\_, Consultoría \_\_\_\_\_, Asesoría \_\_\_\_\_, recurrente \_\_\_\_\_, nuevo \_\_\_\_\_, nos hemos dado cuenta de la siguiente información que PODRÍA LLEVAR A DECLINAR LA ASIGNACIÓN.

Procedimientos efectuados:

Discusión con el rango apropiado de la administración del cliente y con los encargados del mando respecto de la acción apropiada que podría emprender la firma con base a los hechos y circunstancias relevantes,

Si \_\_\_\_\_, No \_\_\_\_\_

Conclusiones alcanzadas:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Fecha de obtenida la información: \_\_\_\_\_

Fecha desde que ha estado disponible la información: \_\_\_\_\_

Si la información ha estado disponible antes de la fecha que se obtuvo, hacer las siguientes consideraciones, sobre la continuación con el cliente:

Responsabilidad profesional y legal aplicable en las circunstancias:

---

---

---

---

Evaluar si es necesario reportar a la persona o personas que hacen el nombramiento o a las autoridades regulatorias:

---

---

---

---

Evalúe la posibilidad de retirarse del trabajo y terminar la relación con el cliente:

---

---

---

---

---

Socio

---

Coordinador Auditoría

---

Supervisor

#### **4.1.3.4 Recursos Humanos**

##### **Política:**

Proveer una seguridad razonable que tiene suficiente personal con las capacidades, la competencia y el compromiso hacia los principios éticos necesarios para desempeñar sus trabajos de acuerdo con las normas profesionales y los requisitos reguladores legales; así como facultar a la firma o a los socios del trabajo a emitir informes que sean apropiados en las circunstancias.

##### **Procedimiento:**

- Comunicación por escrito, a la entidad (cliente) el rol del socio del trabajo, a los miembros claves de la administración del cliente y a los encargados del mando (Forma 9). De esta forma se imprimirá original (para el cliente) y copia (para archivo despacho).
- Definición de las responsabilidades de cada socio y la respectiva comunicación (Forma 10). De esta forma se imprimirá original (para el cliente) y copia (para archivo despacho).

**FORMA 9**

**RECURSOS HUMANOS**

**COMUNICACIÓN POR ESCRITO A LA ENTIDAD (CLIENTE) EL ROL DEL SOCIO ASIGNADO, A LOS MIEMBROS CLAVES DE LA GERENCIA DEL CLIENTE Y A LOS RESPONSABLES DEL GOBIERNO DE LA SOCIEDAD**

San Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

Señor

Gerente General de \_\_\_\_\_, S.A. de C.V.

Presente.

Estimado Señor:

Por la presente les informamos que para propósitos de la Auditoría, \_\_\_\_\_, consultoría, \_\_\_\_\_ Asesoría, \_\_\_\_\_, del período, \_\_\_\_\_, el Socio Asignado es el Señor \_\_\_\_\_. Cuyo rol es:

Atención y discusión de asuntos de auditoría con los distintos comités responsables del gobierno de la sociedad.

Atención de consultas del equipo de auditoría.

Otros asuntos de importancia que no pueda atender el equipo de auditoría.

Atentamente,

\_\_\_\_\_

Socio Director Presidente

C.c Comité ejecutivo

Comité de auditoría



**FORMA 10**

**RECURSOS HUMANOS**

**COMUNICACIÓN DE ASIGNACIÓN Y RESPONSABILIDADES AL SOCIO**

Santa Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

Señor \_\_\_\_\_

Socio de Auditoría

Presente

Estimado Señor:

Por la presente le comunicamos que la Auditoría, \_\_\_\_\_,  
Consultoría \_\_\_\_\_ Asesoría \_\_\_\_\_, del período,  
\_\_\_\_\_, le ha sido asignada, y sus responsabilidades son:

Atención y discusión de asuntos de auditoría con los  
distintos comités responsables del gobierno de la sociedad.

Atención de consultas del equipo de auditoría

Otros asuntos de importancia que no pueda atender el equipo  
de auditoría.

Atentamente,

\_\_\_\_\_

Socio Director Presidente

#### **4.1.3.5 Desempeño del Trabajo**

##### **Política:**

Proveer seguridad razonable que los trabajos se desempeñan de acuerdo con las normas profesionales y los requisitos reguladores y que la firma o socios del trabajo emitan informes que son apropiados en las circunstancias.

##### **Procedimiento:**

- El revisor del control de calidad del compromiso debe conducir una revisión de una manera oportuna en las etapas apropiadas durante el trabajo de modo que los asuntos importantes puedan resolverse con prontitud a satisfacción del revisor antes que sea emitido el informe (Forma 11). De esta forma se imprimirá original (para el socio responsable del trabajo) y copia (para el revisor del trabajo).
- Asegurar que el revisor no está enterado de ningún asunto no resuelto que pudiera hacer creer al revisor que los juicios importantes que hizo el equipo de trabajo y las conclusiones a las que llegaron no fueron apropiadas (Forma 12). De esta forma se imprimirá

original (para el socio responsable del trabajo) y  
copia (para el revisor del trabajo).

**FORMA 11**

**DESEMPEÑO DEL TRABAJO**

**NATURALEZA, TIEMPO Y ALCANCE DE UNA REVISIÓN DE CONTROL DE CALIDAD DEL TRABAJO**

Objetivo:

Examinar que las políticas y procedimientos de control de calidad son aplicados en el desarrollo del trabajo de auditoría en cada una de las fases del proceso.

Tiempo aproximado de la evaluación: \_\_\_\_\_ horas

<b>Procedimientos</b>	<b>Referencia de P/T'S</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>S/N</b>
<u>Planeación</u>  1) Verificar que exista evidencia que confirme la aceptación del auditor.			

<p>2) Verificar que el plan de trabajo este debidamente documentado con un memorándum de planeación.</p> <p>3) Verificar que el Memorándum de planeación contenga:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Objetivos y procedimientos de auditoría</li> <li>b) Naturaleza del trabajo</li> <li>c) Alcance del trabajo</li> <li>d) Composición de las pruebas de auditoría</li> <li>e) Presupuestos de tiempo y costo</li> <li>f) Programas de auditoría</li> </ul> <p>4) Verificar que el memorándum de planeación contempla la fase del conocimiento del negocio y sus actividades.</p> <p>5) Verificar si se han identificado las áreas de mayor riesgo en la empresa.</p>			
--	--	--	--

<p>6) Verificar sí se obtuvo un entendimiento suficiente de la estructura de control interno.</p> <p>7) Verificar si se han llevado a cabo procedimientos de evaluación de riesgo.</p> <p>8) Verificar si han sido documentado el cálculo de la materialidad y de importancia relativa.</p> <p>9) Se ha evaluado y documentado la continuidad del negocio en el tiempo.</p> <p>10) Identificar si se elaboran programas de auditoría según el tamaño y naturaleza de la empresa.</p> <p>11) Verificar si esta debidamente referenciado el programa de trabajo.</p> <p>12) Revisar si existen procedimientos del programa de trabajo que no se ejecutaron.</p>			
---	--	--	--

**Ejecución**

13) Verificar si se han documentado en los papeles de trabajo la evidencia que soporta el trabajo técnico realizado.

14) Verificar que los documentos que integran los papeles de trabajo cumplan los siguientes atributos:

a) Nombre de la firma.

b) Nombre del cliente.

c) Área examinada.

d) Fecha de examen.

e) Identificación del auditor que realiza la prueba.

f) Referenciación del índice a que pertenece el documento y el punto en que se encuentra

<p>desarrollado.</p> <p>g) Significado de las marcas de Auditoría.</p> <p>h) Identificación de los documentos proporcionados por el cliente.</p> <p>i) Cédulas de notas referenciadas.</p> <p>15) Los papeles deberán estar Elaborados de forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Limpia</li> <li>• Legible</li> <li>• Ordenada</li> <li>• Completa</li> <li>• Clara</li> <li>• Consecutiva</li> </ul>			
--	--	--	--



<p>16) Verificar si los papeles de trabajo cuentan con:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Propósito</li><li>• Alcances</li><li>• Conclusiones</li><li>• Descripción</li></ul> <p>17) Verificar si existe un Archivo permanente el cual contenga toda la información Histórica del cliente.</p> <p>18) Verificar que durante la Auditoría se hayan llevado a cabo por lo menos los siguientes procedimientos:</p>			
--	--	--	--

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Elaboración de cédulas sumarias de caja y bancos.</li> <li>• Que al cierre del ejercicio se verificaron las conciliaciones bancarias.</li> <li>• Fueron documentadas las diferencias importantes al cotejar los saldos en las cuentas bancarias.</li> <li>• De realizar arquez de caja.</li> <li>• Verificar que se ha efectuado un analista de la antigüedad de las cuentas por cobrar.</li> <li>• Participación en la toma de inventarios.</li> <li>• Se llevo a cabo una revisión de los eventos subsecuentes.</li> <li>• Se obtuvieron debidamente firmadas las cartas de salvaguarda, abogado y compromiso.</li> </ul>			
--	--	--	--

- Existe evidencia que el trabajo de los asistentes ha sido controlado, supervisado y revisado.
- Verificar si se ha cumplido con el tiempo presupuestado.

**Informe**

- 19) Verificar que los periodos por el informe de auditoría y los papeles de trabajo sean el mismo.
- 20) Verificar que la estructura de los informes se hayan desarrollado en base a NIA's.
- 21) Verificar si los papeles de trabajo han sido revisados para tener la seguridad que:
  - No se incluyen comentarios que puedan ser considerados engañosos o confusos.

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los asuntos pendientes y los puntos de revisión han sido satisfactoriamente resueltos.</li> <li>• Los resultados documentados del trabajo realizado justifican el informe.</li> </ul> <p>22) Verificar que el informe de auditoría incluya los objetivos respecto a su alcance, metodología, áreas evaluadas y presentación de hallazgos.</p> <p>23) Evaluar si en el informe los hallazgos y recomendaciones se expusieron con claridad.</p> <p>24) Verificar que exista evidencia sobre la discusión del Informe.</p>			
--	--	--	--

Conclusiones y recomendaciones:

F. \_\_\_\_\_  
Revisor de control de calidad

F. \_\_\_\_\_  
Aceptación de recomendaciones por socio a  
cargo del compromiso

**FORMA 12**

**DESEMPEÑO DEL TRABAJO**

Declaración del revisor después de haber realizado la revisión de control de calidad, acerca que no está enterado de algún asunto sin resolver que pudiera originar que los juicios significativos expresados por el equipo del compromiso y las conclusiones alcanzadas no sean las apropiada.

Santa Ana, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

Señor \_\_\_\_\_

Socio a cargo del compromiso \_\_\_\_\_

En mi calidad de revisor de control de calidad del trabajo \_\_\_\_\_ declaro por este medio que como resultado de la revisión de control de calidad efectuada, del periodo \_\_\_\_\_, no estoy enterado de algún asunto sin resolver que pudiera originar que los juicios significativos expresados por el equipo del compromiso y las conclusiones alcanzadas no sean las apropiadas.

En virtud de lo anterior, firmo la presente.

F. \_\_\_\_\_

Revisor de control de calidad

#### **4.1.3.6 Supervisión**

##### **Política:**

Proporcionar certeza razonable que las políticas y procedimientos relativos al control de calidad son relevantes, adecuados, operan de manera efectiva y son observados en la práctica.

Se incluye evaluación continua del sistema de control de calidad de la firma incluyendo una inspección periódica de una selección de los trabajos completados.

##### **Procedimiento:**

- Evaluación del sistema de control de calidad, incluyendo inspección periódica de una selección de asignaciones completadas, informe al socio del trabajo y a otras personas apropiadas las deficiencias notadas

como resultado del proceso de monitoreo y las acciones para una acción de remedio apropiadas (Forma 13). De esta forma se imprimirá original (para el socio responsable del trabajo) y copia (para el revisor del trabajo).

- Comunicación cuando menos anualmente los resultados del monitoreo del sistema de control de calidad a los socios del trabajo y a otras personas apropiadas dentro de la firma, incluyendo al directos ejecutivos, o si es apropiado, a su consejo de administración de socios (Forma 14). De esta forma se imprimirá original (para el socio responsable del trabajo) y copia (para el socio revisor del trabajo)



**FORMA 13**

**SUPERVISION**

Evaluación continua del sistema de control de calidad, incluyendo inspección periódica de una selección de los trabajos completados.

**Objetivo:**

Identificar la adecuada aplicación de las diversas políticas y procedimientos del sistema de control de calidad adoptado por la firma.

<b>Procedimientos</b>	<b>Referencias de P/T'S</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>S/N</b>
1) Determinar si existen y se aplican políticas y procedimientos para cada uno de los electos de control de Calidad:			

<p>a. Requisitos profesionales</p> <p>b. Habilidades y competencia</p> <p>c. Asignación</p> <p>d. Delegación</p> <p>e. Consulta</p> <p>f. Aceptación y retención de clientes</p> <p>g. Supervisión</p> <p>2) Investigar si las políticas son del conocimiento de todo el personal de la firma.</p> <p><b><u>Requisitos profesionales</u></b></p> <p>3) Se asegura la firma de que sus socios y personal cumplan con los requisitos legales y profesionales en cuanto a:</p> <p>a. Integridad</p> <p>b. Objetividad independencia</p>			
--	--	--	--

<p>c. Confidencialidad</p> <p>4) Verificar los archivos individuales de cada empleado, que se encuentre el acta o memorándum de independencia firmada.</p> <p>5) Investigar si la firma mantiene registros que muestre cuales socios o empleados fueron previamente empleados por clientes o tienen parientes ocupando puestos claves con clientes de la firma.</p> <p><b><u>Competencia y habilidades</u></b></p> <p>6) Verificar si existen y se respetan perfiles establecidos a la hora de contratar el personal, y si estos perfiles responden a las exigencias profesionales y éticas de la actualidad.</p> <p>7) Existe un proceso de inducción, al momento de la contratación, donde conocen sus responsabilidades.</p>			
---	--	--	--

<p>8) Verificar si existe dentro de los objetivos de la firma el apoyo a la educación continua.</p> <p>9) Buscar evidencia de participación en capacitaciones, por parte del personal de la firma:</p> <p>a. Presentación de informes sobre la capacitación recibida.</p> <p>b. Discusiones sobre temas impartidos.</p> <p>10) Investigar si hay y se cumplen políticas sobre promociones al personal.</p> <p>11) Verificar si existen criterios para evaluar el desempeño del personal de la firma:</p> <p>a. Se entrega en forma oportuna el informe.</p> <p>b. Existen exámenes sorpresa por parte de los supervisores a los auditores asignados.</p> <p>c. Cumple el personal con el tiempo asignado para la</p>			
--	--	--	--

presentación de los reportes.

d. Se evalúa la apariencia personal, puntualidad, y responsabilidad del personal.

**Asignación**

12) Verificar si se cumplen las políticas en cuanto a la asignación del trabajo, si es por capacidad técnica y pericia.

13) Investigar si la firma cumple con los presupuestos de tiempo para:

- a. Determinar los requerimientos del personal.
- b. Calendarizar el trabajo de auditoría.
- c. Asignar el costo total del trabajo.

14) Verificar que los siguientes factores son tomados en cuenta para la asignación del trabajo:

- a. Disponibilidad del personal.

- b. Conocimiento y experiencia del personal.
- c. Habilidades requeridas para las circunstancias.
- d. Tamaño y complejidad de la auditoría.

**Delegación**

15) Asegurarse que existan personas responsables para la delegación del trabajo, y que se cumpla con los procedimientos establecidos.

**Consultas**

16) Mediante la observación, identificar la accesibilidad de los socios ante las consultas del personal.

17) Verificar si se están documentando las consultas efectuadas a los socios:

- a. Memorándums enviados por el personal de la firma.
- b. Respuestas por escrito de los puntos tratados en

el memorándum.

- 18) Identificar qué tipo de especialistas externos a la firma son consultadas:
- a. Peritos valuadores.
  - b. Especialistas tributarios.
  - c. Abogados.
  - d. Especialistas en sistemas informáticos.
  - e. Ingenieros.

- 19) Verificar si existe una biblioteca accesible al personal que labora dentro de la firma y verificar si está actualizada.

**Aceptación y Retención de Clientes**

- 20) Verificar si hay un proceso de evaluación de posibles clientes antes de aceptación.

- 21) Revisar si los siguientes criterios son

considerados al momento de aceptar o retener a un cliente.

- a. Capacidad de la firma para cumplir con el trabajo solicitado por los clientes.
- b. Integridad de la administración del cliente.
- c. Solvencia moral del cliente prospecto.
- d. Que al aceptar un cliente no violo los principios de independencia.

**Supervisión**

22) Con que periodicidad se realizan las revisiones del control de calidad.

- a. Mensuales
- b. Trimestrales
- c. Semestrales
- d. Anuales



<p>23) Verificar que tipo de evidencia se deja en la evaluación de control de calidad mediante:</p> <p>a. A través de reportes a los socios.</p> <p>b. Reuniones entre los supervisores y los asistentes.</p>			
---	--	--	--

Conclusiones alcanzadas:

F. \_\_\_\_\_

Socio responsable del proceso de supervisión

F. \_\_\_\_\_

Socio asignado y otro personal apropiado

**FORMA 14**

Comunicación a los Socios del trabajo y a otro personal apropiado de deficiencias encontradas como resultado de los procesos de monitoreo y las recomendaciones para una apropiada acción para corregirlas

Santa Ana, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

Señor \_\_\_\_\_

Socio del trabajo a \_\_\_\_\_

Presente

Estimado Señor

Como resultado del proceso de monitoreo efectuado al trabajo, \_\_\_\_\_ le estamos comunicando adjunto a la presente, las deficiencias encontradas y las recomendaciones para una apropiada acción para corregirlas.

F. \_\_\_\_\_

Socio responsable del proceso de revisión

Cc. Socio Director

Junta de socios

Otro personal apropiado.

## **4.2 Fases del Proceso de Auditoría**

### **4.2.1 Fase Preliminar**

Norma Internacional de Control de Calidad

#### **Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos**

Según la Norma de Control de Calidad 1 (NICC1), entre los elementos de un sistema de control de calidad, se incluye:

Aceptación y continuación de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos” y esto se refiere a que:

Párrafo 28 NICC1: La firma deberá establecer políticas y procedimientos para la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, así como de los trabajos específicos, diseñados para proporcionarle seguridad razonable de que sólo se asumirá o continuará relaciones y trabajos cuando:

- a) Haya considerado la integridad del cliente y no tenga información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad (honrada, honesta, decente).

- b) Sea competente para desempeñar el trabajo y tenga las habilidades, tiempo y recursos para hacerlo.
- c) Pueda cumplir con los requisitos éticos (Integridad; Objetividad; Competencia profesional y cuidado debido; Confidencialidad; y Conducta Profesional).

La firma deberá obtener la información que considere necesaria en las circunstancias, antes de aceptar un trabajo con un nuevo cliente, al decidir si continúa el trabajo existente y cuando considere la aceptación de un nuevo trabajo, con un cliente existente. Donde se hayan identificado problemas y la firma decida aceptar o continuar la relación con el cliente o un trabajo específico, deberá documentar como se resolvieron dichos problemas.

El párrafo 29 de la NICC1, detalla lo que hay que considerar respecto a la integridad de un cliente y menciona entre otros lo siguiente:

- a) Identidad y reputación de negocios de los dueños principales, de la administración clave, de las partes relacionadas y de los encargados del gobierno corporativo;
- b) La naturaleza de las operaciones del cliente;

- c) Intención de mantener honorarios de auditoría bajos;
- d) Indicaciones de limitación al alcance del trabajo,
- e) Indicaciones de que el cliente podría estar involucrado en lavado de dinero u otras actividades delictivas;
- f) Las razones para el nombramiento propuesto de la firma y para no volver a nombrar a la firma anterior.

Párrafo 30 NICC1: de donde puede originarse la información que se obtiene sobre estos asuntos:

- a) Comunicaciones con proveedores actuales o anteriores de servicios profesionales de contabilidad al cliente y discusiones con otros terceros.
- b) Interrogatorios a otros personal de la firma o con terceros, como banqueros, asesor legal y pares de la industria
- c) Investigaciones de antecedentes de bases de datos importantes.

Párrafo 31 NICC1: Al considerar si la firma tiene habilidades, la competencia, el tiempo y los recursos para emprender un nuevo trabajo, con un cliente nuevo o uno existente, debe considerarse lo siguiente:

- a) Si el personal de la firma tiene conocimiento de las industrias o materias relevantes
- b) El personal de la firma tiene experiencia en los requisitos reguladores o de información relevantes, o la capacidad para obtener las habilidades el conocimiento necesario de manera efectiva
- c) La firma tiene suficiente personal con las capacidades y competencias necesarias
- d) Hay expertos disponibles, si se necesitaran
- e) Hay personas disponibles que cumplan con los requisitos de criterio y elegibilidad para desempeñar la revisión de control de calidad del trabajo, cuando sea aplicable.
- f) La firma tiene capacidad de completar el trabajo dentro del plazo límite para presentar informes.

**Objetivo y Principios Generales que Gobiernan una Auditoría de Estados Financieros (NIA 200)**

**Definir el tipo de Auditoría**

Según el párrafo 2 de la NIA 200, "El objetivo de una auditoría de estados financieros es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están

preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable.”

Es importante estar alerta para identificar el requerimiento específico del cliente, ya que muchas veces el mismo cliente no sabe que es lo que quiere, por lo tanto, debemos ayudarle al cliente a identificar su necesidad y no solo ofrecerle la auditoría.

Algunos de los servicios que se pueden confundir con una auditoría externa son los siguientes:

- Auditoría de partidas específicas
- Procedimientos previamente convenidos
- Consultoría

**Control de Calidad para Auditorías de Información Financiera Histórica (Norma Internacional De Auditoría 220)**

**Aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de trabajos de auditoría específicos.**

Párrafo 14: El socio del trabajo deberá quedar satisfecho de que se hayan seguido los procedimientos apropiados respecto de la aceptación y continuación de las relaciones de

clientes y de trabajos específicos de auditorías y de que las conclusiones alcanzadas al respecto, son apropiadas y se han documentado.

Párrafo 15: El socio del trabajo puede iniciar, o no, el proceso de toma de decisiones para aceptación o continuación respecto del trabajo de auditoría. Sin importar que el socio del trabajo inició ese proceso, el socio determina si la decisión más reciente sigue siendo apropiada.

Párrafo 16: La aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de trabajos específicos de auditoría, incluyen el considerar:

- La integridad de los dueños principales, de la administración clave y de los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- Si el equipo del trabajo es competente para desempeñar el trabajo de auditoría y si tiene el tiempo y los recursos necesarios.
- Si la firma y el equipo del trabajo pueden cumplir con los requisitos éticos.



Cuando surjan problemas por cualquiera de estas consideraciones, el equipo del trabajo realiza las consultas apropiadas expuestas en los párrafos 30-33, y documenta como se resolvieron dichos problemas.

Párrafo 17: El decidir si debe continuar una relación con clientes, incluye la consideración de asuntos importantes que han surgido durante el trabajo de auditoría actual o previo, y sus implicaciones para continuar la relación. Por ejemplo, un cliente puede haber comenzado a ampliar sus operaciones de negocios a un área donde la firma no tiene el conocimiento o la pericia necesarios.

Párrafo 18: Cuando el socio del trabajo obtiene información que hubiere hecho que la firma declinara el trabajo de auditoría si esos datos hubieran estado disponibles antes, el socio del trabajo deberá comunicar dicha información con prontitud a la firma, de modo que la firma y el socio del trabajo puedan emprender la acción necesaria.

### **Información preliminar a la aceptación del Cliente**

Si se trata de un cliente nuevo, antes de emitir una oferta, el auditor debe obtener información acerca del cliente que

ha solicitado sus servicios, para lo cual deberá obtener información sobre: datos de la sociedad o persona, accionistas, ejecutivos y puestos claves, asesores, partes relacionadas, auditores anteriores, razones del cambio y hacer una evaluación del cliente, etc., etc.; todo esto se debe consignar en un documento diseñado para tales efectos. Un ejemplo se presenta a continuación:

**Cuestionario para Aceptación del Cliente**

Archivar en el expediente del cliente

<b>INFORMACIÓN GENERAL</b>	
Nombre del cliente	
Dirección oficina principal	
Fecha de constitución	
Naturaleza de la propiedad	
Sector comercial en que opera	
Actividad principal	
Productos y servicios clave	
Posición de la industria/sector	
Principales competidores	
Principales clientes	
Políticas contables especiales	
Leyes Regulaciones aplicables	

<b>INFORMACIÓN SOBRE PRINCIPALES ACCIONISTAS</b>		
Nombre	Cantidad y % de acciones	Participa Si / No

<b>EVALUACIÓN DE LA ACEPTACIÓN DEL CLIENTE</b>		
<b>Aspectos relacionados con el cliente</b>	<b>Si / No</b>	<b>Detalles</b>
1. Detalle el ambiente legal en que opera y los requerimientos especiales que le aplican.		
2. ¿Se están experimentando problemas en el tipo de industria en que opera?		
3. ¿Existen problemas para identificar a los accionistas de la compañía?		
4. ¿Ha habido o habrán cambios en la propiedad de la compañía, en la administración clave y/o en la junta directiva, que generen dudas sobre la integridad Del cliente?		
5. ¿Existen problemas con la integridad o reputación de negocios de los socios o propietarios, puestos clave de la administración, partes relacionadas y la junta directiva?		
6. ¿Existe persona alguna que ejerza dominio sobre la administración de la compañía y que tenga capacidad de influenciar los asuntos que afecten el riesgo de la auditoría?		
7.Cuál es el uso que de los estados financieros hacen los accionistas que no participan activamente en el negocio.		
8.Cuál es el uso que se dará a los estados financieros en general.		

9. ¿Ha habido cambios frecuentes de auditores? Detalle las razones del cambio.		
10. Motivos o problemas por los cuales no han nombrado auditores.		
11. Litigios o demandas en que el cliente está involucrado o ha estado en el pasado.		
12. ¿La firma ha estado involucrada en algún litigio con el cliente o existe amenaza de demanda?		
13. ¿Existen indicaciones de que el cliente este involucrado en el lavado de dinero o en actividades ilícitas?		
14. ¿Se sabe de problemas importantes, por medio de reportes negativos de medios de comunicación?		
15. Se puede considerar al cliente como un negocio en marcha, a partir de la lectura de los estados financieros.		
16. ¿Aplica el cliente políticas de contabilidad especiales, que requieran el uso de estimaciones y juicios complejos?		
17. ¿Los informes de auditores anteriores son limpios o con salvedades y además tales informes son emitidos con retraso injustificado?		

18. ¿Se cuenta con información contable suficiente?		
19. ¿Están apropiadamente documentadas las transacciones con partes relacionadas?		
<b>Aspectos relacionados con la Firma</b>	<b>Si / No</b>	<b>Detalles</b>
20. ¿Qué porcentaje de los ingresos de la firma, representaría este posible cliente?		
21. ¿Hay indicios de que este cliente paga honorarios de auditoría bajos y problemas en el pago de los mismos?		
22. ¿Se preveen restricciones en el tiempo para el desarrollo del trabajo?		
23. ¿Existe relación familiar de algún socio de la firma, con personal clave del cliente?		
24. ¿Tiene algún socio de la firma, interés financiero directo o indirecto en el posible cliente?		
25. ¿Existe conocimiento de algún conflicto de intereses que pueda generarse por el trabajo de auditoría o por otro trabajo especial que		
26. ¿Algún ex socio de la firma es actualmente, director, funcionario o empleado del posible cliente?		

27. ¿Tienen la firma el personal con los conocimientos y experiencias necesarios, para atender este nuevo servicio y de manera apropiada?		
28. ¿El servicio a prestar requerirá del trabajo de especialistas?		
29. ¿La comunicación con los auditores anteriores, indica que se debe rechazar la contratación de este servicio?		
30. Incluir cualquier otra información que se considere pertinente e importante.		

Conclusión que indique si se debe aceptar el trabajo y detallar cualquier asunto importante al respecto:

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Socio evaluador: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

NOTA: Esta evaluación debe hacerse para cada uno de los clientes nuevos que solicitan los servicios.

### **Evaluación de clientes recurrentes**

El objetivo de este procedimiento es, que el auditor se asegure que ha obtenido suficiente información que le permita decidir si continua prestando los servicios relacionados con trabajos de auditoría. Por política, esta evaluación debería hacerse cada año, después de finalizar la auditoría.

Cuestionario para Evaluación de Cliente Recurrente

Archivar en el expediente del cliente

<b>INFORMACION</b>	<b>Si/No</b>	<b>Detalles</b>
1. ¿Tenemos información sobre cualquier cambio en la integridad de los accionistas o propietarios y del personal administrativo clave?		
2. ¿Han sucedido cambios significativos en la administración, en la propiedad de la compañía o en la junta directiva?		
3. ¿Ha habido cambios en políticas contables y en estimaciones?		

4. ¿Que porcentaje de los ingresos de la firma, representa este cliente?		
5. ¿El cliente pagó los honorarios regularmente?		
6. ¿No nos hemos involucrado en algún litigio con este cliente? ¿No hay amenaza de demanda?		
7. ¿Existe relación familiar de algún socio de la firma o del personal a cargo del trabajo, con personal clave del cliente?		
8. ¿Tiene algún socio de la firma, interés financiero directo o indirecto en el cliente?		
9. ¿Existe algún conflicto de intereses?		
10. ¿Que otros servicios se prestan al cliente y como afectan nuestra independencia?		
11. ¿Qué otros factores podrían afectar nuestra independencia?		
12. ¿El socio y el personal asignado a este cliente, tienen los conocimientos y experiencia necesarios para proporcionarle un servicio apropiado?		

Conclusión que indique si se debe continuar prestando los servicios al cliente; detallar cualquier asunto importante al respecto:



Socio evaluador: \_\_\_\_\_ fecha: \_\_\_\_\_

NOTA: Esta evaluación debe hacerse para cada uno de los clientes recurrentes a quienes se prestan los servicios.

Oferta de servicios

Posterior a la evaluación, se procede a la presentación de la oferta de servicios, la cual equivale a una herramienta de mercadeo, ya que es utilizada por el auditor para ofrecer formalmente sus servicios; el contenido dependerá de las circunstancias ya que algunos incluyen un background sobre la firma, hojas de vida de los socios, conocimiento de la empresa, preparada después de conocer la empresa y haber decidido prestarle servicios o asociarnos con ella. Se incluyen apartados importantes sobre objetivos y alcance la auditoria y el tema de los honorarios y si se quiere, algunas de las cláusulas que se incluyen en la carta compromiso.

**Términos del Trabajo De Auditoría (NIA 210)**

**Carta de Compromiso de Auditoría**

El párrafo 5 de la NIA 210 dice: "Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor, que el auditor envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto al trabajo. La carta compromiso, documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualesquier informe."

Contenido principal (Párrafo 6 de la NIA 210). Las cartas compromiso, generalmente incluirán:

- El objetivo de la auditoría de estados financieros
- Responsabilidad de la administración por los estados financieros
- El alcance de la auditoría, incluyendo referencia a la legislación aplicable, reglamentos o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.

- El hecho de que, a causa de la naturaleza de prueba (pruebas selectivas) y otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas sustanciales puedan permanecer sin ser descubiertas.
- Acceso sin restricción a cualesquier registros, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditoría.

Sí el auditor desea, puede incluir:

- Arreglos respecto a la planeación de la auditoría.
- Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditoría.
- Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo, acusando recibo de la carta compromiso.
- Descripción de cualesquiera otras cartas o informes que el auditor espere emitir para el cliente.
- Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos para facturación.

En auditorías recurrentes, el auditor deberá considerar si las circunstancias requieren que se revisen los términos del trabajo y si hay necesidad de recordar al cliente los términos existentes del trabajo. (Párrafo 10 de la NIA 210).

(Párrafo 11 de la NIA 210) El auditor puede no enviar una nueva carta compromiso cada período. Sin embargo, los siguientes factores pueden hacer apropiado enviar una nueva carta:

- Cualquier indicación de que el cliente malentende el objetivo y alcance de la auditoría.
- Cualesquier términos del trabajo revisados o especiales.
- Un cambio reciente de la administración superior, consejo de directores o propietarios.
- Un cambio importante en la propiedad.
- Un cambio importante en la naturaleza o tamaño del negocio del cliente.
- Requisitos legales.

Ejemplo de una carta compromiso para una auditoría de estados financieros de propósito general, preparados de acuerdo con Normas Internacionales de Información

Financiera. Usarla como una guía; necesitará cambiarse de acuerdo a los requisitos y circunstancias individuales.

**Modelo de carta compromiso**

Fecha:

Al consejo de Directores o al representante apropiado de la administración superior:

Nos han solicitado ustedes que auditemos los estados financieros de Compañía X, S.A. de C.V., que comprenden el balance general al \_\_\_\_\_, y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y estado de flujo de efectivo, por el año que entonces finalizó, y un resumen de las políticas contables y otras notas aclaratorias. Por medio de esta carta, tenemos el gusto de confirmarles nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este trabajo. Nuestra auditoría se conducirá con el objetivo de expresar nuestra opinión sobre los estados financieros.

Conduciremos nuestra auditoría, de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Dichas Normas requieren que

cumplamos con requisitos éticos y que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones de los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o a errores. Una auditoría también incluye evaluar lo apropiado de las políticas contables que se usan y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Debido a la naturaleza de prueba y a otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualesquier sistema de contabilidad y de control interno, hay un riesgo inevitable de que puedan quedar sin descubrir incluso, algunas representaciones erróneas de importancia relativa.

Al hacer nuestras evaluaciones del riesgo, consideramos el control interno relevante a la preparación de los estados financieros por la entidad para poder diseñar los procedimientos de la auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Sin embargo, esperamos proporcionarles una carta por separado, concerniente a cualesquier debilidades de importancia relativa que lleguen a nuestra atención durante la auditoría de los estados financieros, sobre el diseño o implementación del control interno de la información financiera.

Les recordamos que es responsabilidad de la administración de la compañía, la preparación de estados financieros que presenten razonablemente la posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de la compañía, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera. Nuestro dictamen de auditor, explicará que la administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y esta responsabilidad incluye:

- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación de estados financieros que estén libres de representación errónea, ya sea debida a fraude o a error.
- Seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas; y
- Hacer estimaciones contables que sean apropiadas en las circunstancias.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos de la administración, confirmación por escrito respecto de las representaciones que nos hagan en conexión con la auditoría. Esperamos la total cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se les solicite en conexión con nuestra auditoría.

(Insertar información adicional respecto de arreglos sobre honorarios y facturación, según sea apropiado)

Favor de firmar y devolver la copia anexa de esta carta, para indicar su conformidad y entendimiento de los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros.

J K L y Asociados



Acuse de recibo por la Compañía X,S.A. de C.V.

Firma

Nombre y título

Fecha

### **4.3 Planeación Auditoría**

#### **4.3.1 Introducción**

La planeación de una auditoría, se enmarca en el contexto de establecer una guía en la cual, se rigen y desarrollan procedimientos y secuencias lógicas de una auditoría sobre estados financieros a ser dictaminados en un periodo establecido, de modo que este trabajo sea desempeñado por el auditor de forma efectiva. Para establecer un plan de auditoría debe considerarse previa a la misma, una evaluación preliminar, siendo la estrategia general un programa de acción para ejecutar esfuerzos y recursos encaminados a la minimización de riesgos a un nivel aceptablemente bajo, en relación a los riesgos de representación errónea de importancia relativa que pudiesen afectar la opinión del auditor. En tal sentido el presente apartado muestra en forma generalizada el marco de referencia, el marco teórico y el modelo de una planeación sobre Estados Financieros, como insumo para los

profesionales de la contaduría, que ejecutan las auditorías de estados financieros.

#### **4.3.2 Marco de Referencia (NIA'S)**

##### **Planeación - referencia técnica**

- Planeación de una auditoría de Estados Financieros - NIA 300
- Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa - NIA 315
- Importancia relativa de la auditoría - NIA 320
- Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados - NIA 330
- Diseños de pruebas de cumplimiento - NIA 250

##### **Otra referencias a considerar para desarrollar la planeación de auditoría**

- Términos de los trabajos de auditoría - NIA 210
- Control de calidad para auditoría de información financiera histórica - NIA 220

- Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de Estados Financieros - NIA 240

### **4.3.3 Marco Teórico**

#### **4.3.3.1 Planeación de una auditoría de Estados Financieros NIA 300**

##### **4.3.3.1.1 La planeación**

La planeación adecuada ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así también, que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente.

La planeación adecuada también ayuda a la asignación apropiada de trabajo, a los miembros del equipo del trabajo, facilita:

- La dirección y supervisión de los mismos;
- La revisión de su tarea;

- Y ayuda, cuando sea aplicable, en la coordinación del trabajo hecho por los auditores de componentes y por los expertos.

La naturaleza y extensión de las actividades de planeación variarán de acuerdo con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia previa del auditor con la entidad y los cambios en circunstancias que ocurran durante el trabajo de auditoría. (Párrafo No.4 - NIA 300)

#### **4.3.3.1.2 Actividades Preliminares del trabajo**

El auditor deberá desempeñar las siguientes actividades al principio del trabajo actual de auditoría:

- a) Desempeñar procedimientos respecto de la continuación de las relaciones con el cliente y del trabajo específico de auditoría (NIA 220, párrafos comprendidos del 14 al 17)
- b) Evaluar el cumplimiento con los requisitos éticos, incluyendo la independencia (NIA 220 para lineamientos adicionales, en los párrafos comprendidos del 8 al 13)
- c) Establecer un entendimiento de los términos del trabajo (NIA 210, párrafos comprendidos del 5 al 7)

#### **4.3.3.1.3 Estrategia general de la auditoría (Párrafo 9 NIA 300)**

El establecimiento de la estrategia general de auditoría implica:

- a) Determinar las características del trabajo que definen su alcance, como el marco de referencia de información financiera usado, los requisitos de información específicos por industria y la localización de los componentes de la entidad.
- b) Comprobar los objetivos de informar del trabajo para planear la oportunidad de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones que se requieran, como los plazos límites para información provisional y final, así como las fechas clave para comunicaciones esperadas con la administración y con los encargados del gobierno corporativo.
- c) Considerar los factores importantes que determinarán el foco de los esfuerzos del equipo del trabajo, como:
  - La determinación de los niveles apropiadas de la importancia relativa;

- Identificación preliminar de áreas donde pueda haber altos riesgos de representación errónea de importancia relativa;
- Identificación preliminar de componentes de importancia relativa y saldos de cuenta;
- Valuación de sí el auditor puede planear obtener evidencia respecto de la efectividad del control interno, e identificación de desarrollos recientes importantes específicos por entidad, en la industria, en información financiera u otros desarrollos relevantes.

#### **4.3.3.2 Conceptos Básicos a Considerar**

Algunos conceptos que deben considerarse en el desarrollo de la planificación son:

##### Entendimiento de la entidad y su entorno

Según los términos comprendidos en los párrafos del 20 al 43 de la NIA 315, el entendimiento de la entidad y su entorno por el auditor consiste en identificar los siguientes aspectos:

- a. Factores de la industria, de reglamentación y otros externos, incluyendo el marco de referencia de información financiera aplicable;
- b. Naturaleza de la entidad, incluyendo la selección y aplicación por la entidad de las políticas contables;
- c. Objetivos y estrategias así como los riesgos relacionados del negocio que puedan dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros;
- d. Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad;
- e. Control interno.

#### Materialidad o importancia relativa

La materialidad, desde el punto de vista de la planificación, es la estimación preliminar del auditor de la cantidad más pequeña de error, que probablemente influirá sobre el juicio razonable de una persona, que se basa en los Estados Financieros.

La evaluación de qué es de importancia relativa es un asunto de juicio profesional. (Segundo apartado del párrafo 4 - NIA 210)

De acuerdo al párrafo 8 de la NIA 320, la importancia relativa debería de ser considerada por el auditor cuando:

- a. Determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría; y
- b. Evalúa el efecto de las representaciones erróneas

#### Evaluación de riesgos

De acuerdo a lo establecido en el párrafo 100 de la NIA 315, el auditor deberá identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel de estado financiero y al nivel de aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones. Para este fin, el auditor:

- a. Identifica los riesgos a lo largo del proceso de obtención de entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo los controles relevantes que se relacionan con los riesgos, y al considerar las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones en los estados financieros.
- b. Relaciona los riesgos identificados con lo que pueda estar mal al nivel de aseveración;



- c. Considera si los riesgos son de una magnitud que pudiera dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros; y
- d. Considera la probabilidad de que los riesgos pudieran dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.

Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados

Como lo indica el párrafo 7 de la NIA 330, el auditor deberá diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría cuya naturaleza, oportunidad y extensión respondan a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración. El propósito es proporcionar un vínculo claro entre la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría del auditor y la evaluación del riesgo. Al diseñar procedimientos adicionales de auditoría, el auditor considera asuntos como los siguientes:

- a. La importancia del riesgo.
- b. La probabilidad de que ocurra una representación errónea de importancia relativa.

- c. Las características de la clase de transacciones, saldo de la cuenta o revelación implicadas.
- d. La naturaleza de los controles específicos usados por la entidad y en particular, si son manuales o automatizados.
- e. Si el auditor espera obtener evidencia de auditoría para determinar si los controles de la entidad son efectivos para prevenir, o detectar y corregir, representaciones erróneas de importancia relativa.

La naturaleza de los procedimientos de auditoría es de la mayor importancia para responder a los riesgos evaluados.

#### Diseño de pruebas de cumplimiento

Como lo indica el párrafo 12 de la NIA 250, una auditoría está sujeta al inevitable riesgo de que algunas representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros no sean detectadas, aún cuando la auditoría esté apropiadamente planeada y desempeñada de acuerdo con NIA's. Este riesgo es más alto respecto de representaciones erróneas de importancia relativa resultante de incumplimiento con leyes y reglamentos debido a factores como:

- a. Hay muchas leyes y reglamentos, que se refieren principalmente a los aspectos de operación de la entidad, que típicamente no tienen un efecto importante sobre los estados financieros y no son capturadas por los sistemas de contabilidad y de control interno.
- b. La efectividad de los procedimientos de auditoría es afectada por las limitaciones inherentes al control interno y por el uso de comprobaciones.
- c. Mucha de la evidencia obtenida por el auditor es de naturaleza persuasiva y no conclusiva.
- d. El incumplimiento puede implicar conducta que tiene la intención de ocultarlo, como colusión, falsificación, falta deliberada de registro de transacciones, el que la administración sobrepase los controles, o representaciones erróneas intencionales hechas al auditor.

De acuerdo con requerimientos estatutarios específicos, se puede requerir al auditor que reporte como parte de la auditoría de estados financieros si la entidad cumple con ciertas provisiones de leyes o reglamentos. En estas circunstancias, el auditor planearía someter a prueba el

cumplimiento con estas provisiones de las leyes y reglamentos. (Párrafo 14 - NIA 250).

#### **4.3.4 Modelo de Estructura Sugerida**

##### **Documentos de Planeación**

AG-10 Documentos de Planeación

AG-11 Objetivo, Estrategia General y Admón. Auditoría

AG-12 Documento de Entendimiento de la Entidad y su Ambiente.

AG-13 Cálculo de Nivel de Materialidad.

AG-14 Procedimientos analíticos para propósitos de planeación.

AG-15 Identificación de riesgo (cualitativo-cuantitativo), factores, condiciones.

AG-16 Determinación Componentes y Evaluación Riesgo

AG-17 Riesgos Financieros en Función del Desempeño Administración.

AG-18 Consideraciones de Fraude en la Auditoría

Informe y dictamen de auditoría año anterior

AG-19 Estados Financieros definitivos del cliente año anterior.

#### **4.3.4.1 Objetivos de la Auditoría**

##### **a. General**

Expresar una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros de la compañía al 31 de diciembre de 2009, con base a Normas Internacionales de Auditoría y que como resultado de una adecuada planeación, se realicen pruebas selectivas para verificar la evidencia que sustenta las operaciones y de esta manera obtener una seguridad razonable de las cifras financieras en cuanto a su corrección y exactitud.

##### **b. Específico**

Estructura de los componentes y su entorno de control interno.

#### **4.3.4.2 Estrategia General de la Auditoría**

##### **Alcance y Dirección**

Efectuaremos la auditoría de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría e incluirá aquellas pruebas de los registros contables y demás procedimientos de auditoría que consideremos necesarios y apropiados según las circunstancias, con el propósito de expresar una opinión sobre los Estado Financieros. Dicho examen incluirá una verificación del activo y del pasivo de la compañía y de los resultados de sus operaciones, pero se entiende naturalmente que dadas las características y finalidad de este trabajo, el mismo no es una revisión detallada y exhaustiva de las operaciones así como tampoco revelará necesariamente todos los faltantes u otras irregularidades, si éstos existieran.

El propósito de nuestra auditoría es la expresión de una opinión independiente sobre la razonabilidad de la presentación de los estados financieros de la compañía, de conformidad con la base contable aceptada en El Salvador (NIF/ES). Nuestra capacidad para expresar una opinión

dependerá de los hechos y circunstancias a la fecha de nuestro informe. Si por algún motivo, estamos imposibilitados para completar la auditoría o no podemos expresar una opinión, o si nuestro informe de auditoría requiere de modificaciones, esto será discutido con la gerencia de la compañía.

Conjuntamente con el examen de los Estados Financieros, revisaremos el control interno, los procedimientos contables y administrativos y el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales. Este trabajo incluirá una revisión limitada del cumplimiento de ciertas obligaciones legales, y con el único objeto de evaluar el efecto de cualquier contingencia en los estados financieros, por lo que debe entenderse que no representa un trabajo especial en esta área, el cual de ser requerido por ustedes, será objeto de negociación con ustedes. Planificaremos y realizaremos la auditoría para obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están exentos de errores significativos. Nuestro trabajo no está diseñado para detectar la existencia de desfalcos, abusos de confianza, falsificaciones, alteraciones de firmas y documentos.

### **Objetivo de la contratación**

Hemos sido contratados por la administración de Empresas XYZ, S.A. de C.V., para actuar como Auditores Externos de la compañía por el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 20XX, para expresar una opinión independiente sobre la razonabilidad de las cifras reveladas en los estados financieros presentados: balance general, estados de resultados, estado de flujos de efectivo y estado de cambios en el capital contable, por el año que finalizará a la fecha en mención, de conformidad con Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES) para Pymes.

#### **4.3.4.3 Naturaleza y Conocimiento del Negocio y su Entorno**

##### **Caso hipotético**

###### **a. Antecedentes de la compañía.**

###### **Constitución:**

El pacto social fue constituido/modificado el XX/XX/XX, la denominación/nueva denominación adquirida es la de Empresa XYZ, S.A. de C.V. y su domicilio es la de la ciudad de \_\_\_\_\_.



**Giro o actividad principal:**

Importación, compra, venta y arrendamiento de equipos y accesorios automotrices de cualquier clase.

**Capital de Trabajo:**

El capital de trabajo de la sociedad esta constituido por inversiones de partes relacionadas, así como el generado por las operaciones internas en las operaciones, concernientes a la comercialización de llantas y repuestos y/o accesorios y a aportaciones dados por los propietarios de la compañía:

**b. Estructura operativa y administración**

**Estructura operativa:**

Las unidades operativas según las principales aéreas son:

1. Área Taller
2. Servicio al cliente
3. Ventas

Entre los principales departamentos del área administrativas están:

1. Contraloría o dirección financiera (manejada desde el exterior)

## 2. Contabilidad

### **Estructura Organizativa:**

A la fecha de nuestra visita de planeación la Junta Directiva vigente e inscrita en el Registro de Comercio se encuentra conformada de la siguiente manera:

Nombre	Cargo
--------	-------

	Presidente
	Vicepresidente
	Secretario
	Tesorero
	Suplentes
	Suplentes

La junta directiva tendrá una vigencia de \_\_\_ años, contados a partir del día \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

### **c. Puestos claves**

El personal clave y otras personas involucradas en el quehacer de la compañía, y que serán parte importante de nuestro apoyo durante la auditoria es el siguiente:

Nombre del Funcionario	Cargo
------------------------	-------

	Director único propietario
	Director único suplente
	Representante Legal
	Gerente General
	Gerente de Mercadeo
	Gerente de RRHH
	Jefe de Compras
	Contador General

**d. Organigrama**

**e. Marco regulatorio aplicable**

La compañía está sujeta a las siguientes leyes:

- a. Código de Tributario
- b. Reglamento de Aplicación del Código Tributario
- c. Ley del Impuesto Sobre la Renta
- d. Reglamento de Ley de Impuesto Sobre la Renta
- e. Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes muebles y a la Prestación de Servicios (Ley de IVA)
- f. Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes muebles y a la Prestación de Servicios

- g. Ley de Superintendencia de Obligaciones Mercantiles
- h. Ley del Registro de Comercio
- i. Ley General Tributaria Municipal
- j. Ley del ISSS
- k. Código de Comercio
- l. Código Laboral
- m. Ley de Fondo de Pensiones
- n. Código de Trabajo
- o. Etc.

**f. Misión y visión de la compañía**

Visión: La empresa no ha definido visión

Misión: La empresa no ha definido misión

**g. Políticas contables utilizadas y sistema legalizado**

**1. Datos de los registros contables y otros:**

- 1.1 Los registros contables se llevarán en dólares (\$ de los EU de América.
- 1.2 La contabilidad se lleva en hojas separadas y en libros empastados y foliados.
- 1.3 Los registros contables se procesan en forma mecanizada por computadora.
- 1.4 Los libros legalizados por la compañía son:

- Libro Diario - Mayor, en hojas \_\_\_\_\_ (uno solo)
- Libro Diario \_ Mayor Auxiliar en hojas \_\_\_\_\_
- Libro de Estados Financieros: \_\_\_\_\_
- Libro de compras IVA \_\_\_\_\_
- Libro de ventas a contribuyentes IVA \_\_\_\_\_
- Libro de ventas a consumidores finales IVA \_\_\_\_\_

1.5 Los registros auxiliares se llevan mediante proceso mecanizado, en hojas separadas, y son los siguientes:

- Sistema auxiliar de cuentas por cobrar (no)
- Sistema de valuación de inventarios (sí)
- Sistema auxiliar de propiedades, planta y equipo (sí)
- Control de inversiones (no)
- Sistema auxiliar de pagos a proveedores locales (no)
- Sistema auxiliar de Impuesto al Valor Agregado (IVA) (sí)

El sistema Olimpo contiene reportes auxiliares, pero estos no son utilizados y no están conciliados por la contabilidad.

Las anotaciones en los registros contables se asientan de la siguiente manera:

- Libro Diario - Se hacen comprobantes procesados diariamente en forma mecanizada, registrando por computadora el saldo anterior, el movimiento del mes y el saldo actual.
- Libro de Estados Financieros: Se asientan anualmente el Balance General y Estado de Resultados, de acuerdo a saldos extraídos del Libro Diario-Mayor.

El método de depreciación de la propiedad, planta y equipo adoptado actualmente es el de línea recta. Se calcula y contabiliza mensualmente en registros computarizados y además genera información pormenorizada por clase de activo con su valor original, depreciación acumulada y valor en libros.

## **2. Documentos Fundamentales:**

- 2.1 VENTAS: su justificante son las facturas y comprobantes de crédito fiscal emitidos por ventas al crédito y al contado, los cuales se archivan en los paquetes de ventas diarias.

- 2.2 INGRESOS: su justificante es el efectivo y los cheques recibidos diariamente provenientes de las ventas y otras actividades financieras, depositados en los bancos, también anexan el corte de caja.
- 2.3 EGRESOS: su justificante son las facturas, comprobantes de crédito fiscal y recibos, los cuales son pagados diariamente por medio de cheques, efectivo y notas de débito bancarias.
- 2.4 COMPROBANTES DE DIARIO: El contador no los imprime ni los documenta.
- 2.5 Los comprobantes de ingreso, egreso y diarios y su asiento en los registros nunca son firmados por autorización, revisión ni elaboración.
- 2.6 No siempre se hacen comprobantes por cada operación, ni se archivan en legajos diarios.
- 2.7 Como el sistema contable es computarizado, se digitan los registros por cada partida que cubra una operación, ya sea de venta, ingreso, pagos, etc., generando los registros auxiliares o reportes mecanizados que sean necesarios para el control y contabilización de tales operaciones.

2.8 Los comprobantes justificantes y demás documentos probatorios son archivados y numerados correlativamente por cada mes y año separadamente, así: comprobantes de ingreso, de egresos, de diario y de ventas. Estos comprobantes se registran en un reporte mecanizado auxiliar mensual y se archivan en orden cronológico por mes y por año.

2.9 Con el sistema existe la posibilidad de generar muchos reportes con información completa de todas las operaciones de la empresa, las cuales ayudan al análisis y depuración de cuentas.

2.10 Codificación

1. Activos

2. Pasivos

3. Patrimonio

4. Resultados Deudoras

5. Resultados Acreedoras

6. Cuentas liquidadoras

### **3. Políticas contables y sistema legalizado**



A continuación se resumen las políticas contables más importantes adoptadas por la compañía, para el registro de las operaciones y preparación de los estados financieros.

a) Base de presentación y cumplimiento

Los estados financieros han sido preparados de conformidad con Normas de Información Financieras Adoptadas en El Salvador (NIF/ES).

Los primeros estados financieros preparados en conformidad con Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, corresponden al 31 de diciembre de 2007. A efecto de cumplir con la NIIF 1, las cifras del año 2008 se ajustaron a fin de permitir comparabilidad. Una explicación de cómo la transición hacia dichas normas ha afectado la presentación de los Estados Financieros es proporcionada en la nota \_\_\_ adjunta al informe del auditor independiente del cierre 200\_\_.

b) Ejercicio social

El ejercicio social y económico de la compañía, es del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

c) Efectivo y equivalente de efectivo

El efectivo comprende la disponibilidad de efectivo en caja, depósitos a la vista en bancos e instituciones financieras y todas aquellas inversiones sumamente liquidas a corto plazo que son prontamente convertibles a cantidades conocidas de dinero en efectivo y que están a un riesgo insignificante de cambios al valor

Los equivalentes de efectivo consisten en todos los valores negociables altamente líquidos con plazos de vencimiento igual o inferior a tres meses, y que son mantenidos con el propósito de cumplir compromisos a corto plazo.

d) Partes relacionadas

La existencia entre partes relacionadas se da cuando se encuentran presenta vínculos, relaciones o condiciones que ocasionan de forma directa o indirecta de manera significativa en la toma de decisiones en la operación, administración o en la consecuencia de sus intereses u objetivos.

Todas las operaciones realizadas con compañías o partes relacionadas se expresan al costo.

e) Propiedad, planta y equipo

La propiedad, planta y equipo se encuentra registrada al costo de adquisición menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor.

Los elementos de las propiedades, planta y equipo que se han adquirido ya usados, (que ya han sido utilizados en parte su vida útil por otra persona o empresa), se reconocerán inicialmente a su costo de adquisición, que es el monto acordado con el vendedor, y todos los costos incurridos directamente para llevar el activo al lugar que será utilizado.

### **Desembolsos posteriores**

Los desembolsos incurridos para reemplazar un componente de los inmuebles, maquinaria, mobiliario y equipo es capitalizado. Otros desembolsos subsecuentes son capitalizados únicamente cuando éste incremente el beneficio económico futuro del activo, ya sea aumentando su productividad o su vida útil.

Todos los demás desembolsos son reconocidos como gastos en el momento en que se incurren.

Los intereses por costo de financiamiento relativos a nuestros proyectos de inversión no se capitalizan como parte de los activos ya que son reconocidos como gastos del periodo en que se incurre en ellos con independencia de los activos a los que fuesen aplicados. La utilidad o la pérdida en la venta o retiro de activos se reconocen en resultados.

### **Depreciación**

La empresa utiliza el método de línea recta, como el método de depreciación para todas y cada una de las categorías de propiedad, planta y equipo.

Además la empresa estima la vida útil de los bienes tomando en cuenta aspectos tecnológicos, uso, mantenimiento, entre otros, que permita obtener el mejor estimado de tiempo en que recuperará la inversión en ellos, siendo los siguientes:

Mobiliario y equipo de oficina X%

Herramientas X%

Maquinaria y equipo de empacado X%

Rótulos y vallas X%

Instalaciones X%

Licencias de software X%

Para propósitos fiscales la compañía utiliza el método de línea recta para todos los elementos de las propiedades, planta y equipo; basados en los porcentajes máximos permitidos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, los cuales no difieren de manera significativa por los establecidos por la compañía para efectos financieros.

Todos los activos en construcción son trasladados a la cuenta de propiedades, planta y equipo cuando se ha completado la construcción del activo.

**Deterioro del valor de inmuebles, maquinaria, mobiliario y equipo**

Al cierre de cada periodo se efectúa un análisis para determinar si existe algún indicio de deterioro de los activos; sólo en los casos en que se detecta algún indicio de éstos, se efectúa una estimación del importe recuperable del activo.

El método de determinación del valor recuperable de un elemento de las propiedades, planta y equipo, se determina sobre la base del valor de uso, debido a que los bienes se tienen para uso y no para su venta. Se reconoce una pérdida

por deterioro cuando el valor en libros de un activo es mayor que el valor recuperable. Las pérdidas por deterioro se reconocen inmediatamente como gasto en el estado de resultados.

f) Propiedad de inversión

Se reconocen como propiedades de inversión aquellos terrenos y/o edificaciones propiedad de la empresa, con la finalidad de obtener de ellas rentas o plusvalías, o ambas; que no estén siendo usadas en funciones de producción o administrativa, y no se tengan clasificadas como inventarios disponibles para la venta.

Después del reconocimiento inicial; las propiedades de inversión se miden bajo el modelo del costo, que es a su costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro acumulado.

g) Indemnizaciones

De acuerdo con las disposiciones del Código de Trabajo vigente, las compensaciones en concepto de indemnizaciones que se acumulan a favor de los empleados de la compañía, según el tiempo de servicio, podrían ser pagadas en caso de despido por causa no justificada. La compañía sigue la

política de indemnizar a su personal al 31 de diciembre de cada año.

h) Beneficios a empleados

Los beneficios a corto plazo se reconocen cuando el trabajador ha prestado el servicio que le da derecho a dichos beneficios, y se miden a los montos sin descontar, a la fecha de cada balance.

Los beneficios post-empleo que la empresa otorga a los empleados como una prestación se tipifican como planes de aportaciones definidas, debido a que la empresa efectúa un aporte mensual a las compañías administradoras de fondos de pensiones, por ello se reconoce un pasivo como un gasto, cuando un empleado ha prestados sus servicios a la empresa durante un periodo lo que generalmente se hace en periodos mensuales.

i) Provisiones

Las vacaciones no son provisionadas mes a mes, al inicio del año se hicieron algunas provisiones pero no incluían a todos los empleados ni eran consistentes en cuanto a la aplicación mensual de la provisión. La provisión para pago de aguinaldo no se efectúa mes a mes y se pagan durante los

primeros doce días del mes de diciembre de cada año y se aplica de una vez al gasto.

j) Instrumentos financieros

No aplica.

k) Reserva Legal

La reserva legal es creada anualmente, separando de las utilidades obtenidas en los ejercicios económicos, el 7% hasta alcanzar el 20% del saldo del capital social de la empresa. Lo anterior se realiza para cumplir con las disposiciones vigentes a la fecha, en el Código de Comercio.

l) Reconocimiento de ingresos

Los ingresos se reconocen cuando se factura y se envían los documentos de facturación al cliente. Se considera que en ese momento se transfieren los riesgos y derechos que da la titularidad de los bienes al cliente, y que se cumple con todos los criterios necesarios para el reconocimiento como ingreso.

m) Reconocimiento de gastos

Los costos se reconocen en el período contable en el que se ejecuta, basados en aquellos costos que han sido utilizados



o consumidos en la ejecución de la administración al cierre de cada mes y que son enfrentados con los ingresos reconocidos mensualmente.

n) Número de empleados

Al 31 de diciembre de 2008 y 2009, la compañía posee un total de 10 y 14 empleados, respectivamente. Los salarios son cancelados de forma quincenal, los pagos son efectuados a través de cheque y transferencia bancaria, se elabora una planilla para todo el personal, los gastos por salario se encuentran documentados a través de las planillas de salario, las cuales reflejan la firma de cada uno de los empleados. El número de empleados no varía durante todo el transcurso de año.

#### **4.3.4.4 Evaluación de los Riesgos**

##### **a. Preámbulo técnico**

Conforme al párrafo 100 de NIA 315, se identifica y evalúa los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel de estado financiero y al nivel de aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones, se:

- Identifica los riesgos a lo largo del proceso de obtención de entendimiento de la empresa y su entorno, incluyendo los controles relevantes que se relacionan con los riesgos, y al considerar las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones en sus estados financieros;
- Relaciona los riesgos identificados con lo que pueda estar mal al nivel de aseveración;
- Considera si los riesgos son de una magnitud que pudiera dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros; y
- Considera la probabilidad de que los riesgos pudieran dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros.

- b. Identificación de riesgos cualitativos y cuantitativos
- c. Factores y condiciones de medición de riesgos (cualitativo-cuantitativo)
- d. Medición del riesgo en función del desempeño financiero de la entidad

e. Identificación de riesgos en función de cumplimientos legales

**4.3.4.6 Estimación de Riesgos por Componentes Críticos de los Estados Financieros**

<b>EMPRESA XYZ, S.A. DE C.V.</b>			
<b>MATRIZ DE FACTORES DE MEDICIÓN DE RIESGOS CUALITATIVOS Y CUANTITATIVOS</b>			
<b>No</b>	<b>Condiciones a ser consideradas</b>	<b>Si</b>	<b>No</b>
	<b><u>CUALITATIVOS</u></b>		
	<b>Obligaciones/Compromisos</b>		
<b>1</b>	Existencia de litigios		
<b>2</b>	Préstamos bancarios por vencer, y falta de capital de trabajo		
	<b>Sistemas de información</b>		
<b>3</b>	Registros y sistemas de control interno deficientes		
<b>4</b>	Bajo nivel tecnológico		
<b>5</b>	Problemas a nivel de sistemas y		

	dependencia de consultores externos		
	<b>Clientes</b>		
6	Concentración de ventas en pocos clientes		
	<b>Finanzas</b>		
7	Problemas de flujo de caja originado por la situación de mercado		
8	Precios de venta regulados		
9	Altos costos operativos		
10	Baja significativa en las ventas		
11	Problemas financieros		
	<b>Administrativos y RR.HH.</b>		
12	Baja calidad gerencial		
13	Gerencia deshonesto o poco comunicativa		
14	Conflictos internos a nivel de accionistas o Junta Directiva		
15	Conflicto de intereses a nivel de la alta gerencia o gerencia media		

16	Problemas de tipo laboral o sindical		
17	Alta rotación de personal		
	<b>CUANTITATIVOS</b>		
	<b>Estados Financieros</b>		
	Efectivo y Equivalentes		
18	Falta de conciliaciones bancarias		
19	Falta de arqueos		
20	Deficiencias en el control		
	Cuentas por cobrar		
21	Facturación omitida		
22	Altos niveles de morosidad		
23	Desviaciones de principios de contabilidad		
24	Falta de estimaciones		
	Inventarios		
25	Control de costos deficientes		
26	Deficiencias del sistema de control de		

	ingresos y salidas		
<b>27</b>	Poca rotación, inventarios obsoletos y falta de conteos físicos		

Nota: los factores cualitativos y cuantitativos, los debe definir el auditor en función al nivel operativo de la entidad.

#### **4.3.4.6 Medición y Determinación de la Importancia Relativa Error de Materialidad de los Estados Financieros**

##### **a. Importancia relativa**

Se considera "la información de importancia relativa", si existiera una comisión o representación errónea identificada sobre la base de los estados financieros de la compañía, la cual no haya sido corregida y que influye en las decisiones económicas de los usuarios. La importancia relativa dependerá del tamaño de la partida o error considerado en las particulares circunstancias en que se haya producido la omisión o distorsión (Párrafo 3 NIA 320).

Se establecerá un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones

erróneas de importancia relativa, se considerará tanto el monto (cantidad) y la naturaleza (calidad), de las representaciones.

**b. Términos de materialidad**

Durante el examen los diferentes términos relacionados con la materialidad serán:

- **Materialidad Planeada:** Es un estimado preliminar de materialidad, en relación a los estados financieros tomados en su conjunto. Será utilizada para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos de auditoría y, para identificar leyes y regulaciones significativas para las pruebas de cumplimiento.
- **Materialidad Diseñada:** Será la porción de materialidad planeada que ha sido asignada a partidas o cuentas. Esta cantidad será la misma para todos los casos.
- **Materialidad Evaluada:** Será la materialidad realmente utilizada en la auditoría al examinar una partida o cuenta específica. La materialidad probada puede ser igual o menor que la materialidad diseñada, de acuerdo al juicio profesional.

Los términos de materialidad con la FASE DEL INFORME serán:

- Materialidad en la Revelación: Será el comienzo para determinar si una partida debe ser informada o presentada separadamente en los estados financieros o en las notas. Este valor podría ser diferente de la materialidad planeada.
- Materialidad del Informe: Será el comienzo para determinar si una opinión No calificada puede ser emitida. En la fase de informe se considerará si las aseveraciones erróneas no ajustadas son materiales cuantitativa o cualitativamente. Si se considera material, se tendrá cautela al emitir una opinión no calificada sobre los estados financieros.

**c. Medición de materialidad en los estados financieros**

La importancia relativa se considerará tomando de base al nivel global del estado financiero (Balance General) como en relación a saldos de cuentas particulares, clases de transacciones y revelaciones (Balance General y Estado de Resultados), influenciada por requerimientos y/o regulaciones legales y, descripciones inadecuadas de políticas de contabilidad que originen desviaciones de clases de transacciones,



saldos de cuentas, valuación, presentación y revelaciones.

#### **4.3.4.7 Administración de una Auditoría**

##### **a. Dirección y supervisión de la auditoría**

El personal asignado para la auditoría, y el total de horas a invertir para el desarrollo de la misma, es el siguiente:

##### **Personal:**

<b>Puesto</b>	<b>Nombre</b>
Socio coordinador	
Gerente de auditoría	
Auditor Senior	
Auditor Junior	

##### **Horas Auditor:**

El siguiente detalle refleja el número de horas/hombre, que se dispondrán para la realización del trabajo.

<b>Actividades</b>	<b>Socio</b>	<b>Gerente</b>	<b>Senior</b>	<b>Junior</b>	<b>Total</b>
Preparación de memorando de planeación.	0		40		40

Revisión y autorización de la planeación	1				1
Desarrollo de la auditoría a lo largo del período.	2		120	120	242
Revisión de PT's y c/g	4		8		12
Elaboración y revisión informes	0		4	12	16
Revisión y firma del informe final.	1			0	1
Lectura y discusión del informe con el cliente	4		4	0	8

<b>Total</b>	<b>12</b>	<b>0</b>	<b>176</b>	<b>132</b>	<b>320</b>
<b>Porcentaje</b>	<b>3.75</b>	<b>0</b>	<b>55</b>	<b>41.25</b>	<b>100</b>

**b. Comunicación e informes a presentar**

Al finalizar el examen, por cada visita se emitirá un informe de control interno, sobre la auditoría practicada, el cual será dirigido a \_\_\_\_\_ en calidad de presidente de la empresa y, con copia a \_\_\_\_\_ y a \_\_\_\_\_ gerente general y gerente financiero, respectivamente. Se emitirá un Dictamen a los Estados Financieros al 31 de diciembre de \_\_\_\_\_. Dichos informes serán discutidos con el cliente a requerimiento de este.

**c. Cronograma de actividades**

**d. Aprobación de la aplicación**

La presente planeación de auditoría, es revisada y aprobada en sus términos iniciales por:

Aprobado por

Socio: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_ Firma: \_\_\_\_\_

Revisada por:

Gerente: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_ Firma: \_\_\_\_\_

Elaborada por:

Supervisor: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_ Firma: \_\_\_\_\_

#### **4.4 Evidencia Auditoría**

##### **4.4.1 Evidencia de Auditoría**

El auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría para poder llegar a conclusiones razonables en las cuales basar la opinión de auditoría.

La evidencia de auditoría es toda la información que usa el auditor para llegar a las conclusiones en las que se basa la opinión de auditoría. El auditor utilizará su juicio profesional para determinar la cantidad y calidad de

evidencia de auditoría a obtener. La cual generalmente se define durante el proceso de planeación de la auditoría, pero que no necesariamente se limita a ella, sino que puede sufrir modificaciones conforme se vayan haciendo las pruebas. Sea para reducir o aumentarlas o para definir los tipos de pruebas a realizar. Esto último queda plasmado en lo que son los procedimientos de auditoría.

Fuentes de evidencia de auditoría:

- Registros contables
- Papeles de auditorías anteriores
- Procedimientos de control de calidad de una firma para la aceptación y continuación de clientes.
- Hojas de trabajo de cálculo
- Reportes auxiliares que sustentan las cuentas contables
- Minutas de reuniones, confirmación con terceros, informes de analistas, manuales de controles, narrativas, procedimientos, procedimientos de auditoría como investigación, observación e inspección, etc.

- Todo aquello que le permita al auditor llegar a conclusiones a través de un razonamiento válido.

Cuando se habla de suficiencia, se refiere a la cantidad de evidencia necesaria para adquirir los criterios necesarios para emitir una opinión, en tanto que lo apropiado se refiere a la calidad de esa evidencia. Es decir, el grado de relevancia y confiabilidad para dar soporte.

La cantidad de evidencia de auditoría que se necesita se afecta por el riesgo de representación errónea de importancia relativa, a mayor riesgo, es probable que se necesite más evidencia de auditoría, y también por la calidad de dicha evidencia, a calidad más alta, puede requerirse menor evidencia.

La abundancia de evidencia no compensa la mala calidad. La suficiencia y lo apropiado de la evidencia se interrelacionan.

Un conjunto dado de procedimientos de auditoría puede proporcionar evidencia de auditoría que sea relevante para ciertas aseveraciones, pero no para otras.

La confiabilidad de la evidencia de auditoría es influida por su fuente y por su naturaleza y depende de

circunstancias individuales bajo las que se obtiene. En principio, cuando la evidencia se obtiene de fuentes externas a la entidad es más confiable, esta regla no se cumple cuando la fuente esta bien informada.

Algunas generalizaciones sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría:

La evidencia de auditoría es más confiable cuando:

- Se obtiene de fuentes externas
- Se obtiene internamente y los controles son efectivos
- Se obtiene directamente por el auditor (observación, inspección, etc.)
- Cuando existe en forma documental
- Cuando el documento es original

Cuando la evidencia ha sido preparada internamente por la entidad, el auditor debe validarla, para comprobar la exactitud e integridad de la información. Toda documentación que sirva para sustentar los procedimientos de auditoría debe ser suficiente, completa y exacta.

En la medida que la evidencia obtenida de fuentes distintas coincida, esta es confiable. De lo contrario se tendrán que

ampliar los procedimientos de auditoría hasta alcanzar un nivel adecuado de confiabilidad en la información.

El auditor considera la relación entre el costo de obtener evidencia de auditoría y la utilidad de la información que se consigue. Cuando no hay alternativa, el costo no debe ser una base válida para omitir hacer el procedimiento.

Para formarse una opinión, el auditor no examina toda la información disponible, utiliza muestreo y otros medios de selección. La evidencia la utiliza en términos persuasivos y no conclusivos. Para lograrlo, el auditor debe usar el juicio profesional y ejerce el escepticismo al evaluar la cantidad como la calidad de evidencia y así su suficiencia y propiedad para soportar la opinión de auditoría.

#### **4.4.1.1 Seguridad razonable**

El auditor conduce la auditoría de acuerdo a NIA obtiene seguridad razonable de que los estados financieros tomados como un todo están libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea debida a fraude o a error. El término seguridad razonable es un concepto relativo a la acumulación de la evidencia de auditoría necesaria para que



el auditor concluya su trabajo respecto a los estados financieros como un todo.

Un auditor no puede obtener seguridad absoluta en una auditoría, existen limitaciones inherentes en la auditoría que afectan la capacidad del auditor para determinar representaciones erróneas de importancia relativa, estas limitaciones son resultado de los siguientes factores:

- a) El uso de pruebas
- b) Las limitaciones inherentes al control interno
- c) El hecho de que la mayor parte de la evidencia de auditoría es persuasiva más que conclusiva

También, el trabajo emprendido por el auditor para formar una opinión de auditoría está impregnado de juicio, en particular respecto de:

- a) La compilación de evidencia de auditoría, (naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría)
- b) La extracción de conclusiones con base en evidencia de auditoría compilada

Además, existen aseveraciones particulares que puedan generar limitaciones que afecten la persuasividad de la

evidencia de auditoría disponible para extraer conclusiones.

En consecuencia, debido a los factores descritos antes, una auditoría no es una garantía de que los estados financieros estén libres de representación errónea de importancia relativa, porque la seguridad absoluta no es asequible. Más aun, una opinión de auditoría no asegura la futura viabilidad de la entidad ni la eficiencia ni efectividad con que la administración haya conducido los asuntos de la entidad.

#### **4.4.1.2 El Uso de Aseveraciones para Obtener Evidencia de Auditoría**

La administración como responsable de la presentación razonable de estados financieros, de modo implícito o explícito hace aseveraciones respecto del reconocimiento, valuación, presentación y revelación de los diversos elementos de los estados financieros y revelaciones relacionadas.

El auditor deberá usar aseveraciones para clases de transacciones, saldos de cuentas, y presentación y

revelaciones en suficiente detalle para formar una base para la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y para el diseño y desempeño de procedimientos adicionales de auditoría.

Las aseveraciones que usa el auditor, caen dentro de las siguientes categorías:

<p><b>Aseveraciones sobre clases de transacciones y eventos por el periodo que se audita</b></p>	<p><b>Aseveraciones sobre saldo, de cuentas al final del ejercicio:</b></p>	<p><b>Aseveraciones sobre presentación y revelación.</b></p>
<p>➤ <b>Ocurrencia.</b> Las transacciones y eventos que se han registrado han ocurrido y corresponden</p>	<p>➤ <b>Existencia,</b> los activos, pasivos e intereses de participación existen. ➤ <b>Derechos y Obligaciones,</b> la entidad</p>	<p>➤ <b>Ocurrencia y derechos y obligaciones,</b> los eventos transacciones y otros asuntos revelados han ocurrido y</p>

<p>a la entidad.</p> <p>➤ <b>Integridad,</b> se han registrado todas las transacciones y eventos que debieran haberse registrado.</p> <p>➤ <b>Exactitud,</b> las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y eventos registrados se han registrado de</p>	<p>posee o controla los derechos a los activos y los pasivos son obligaciones de la entidad.</p> <p>➤ <b>Integridad,</b> se han registrado todos los activos, pasivos e intereses de participación que debieran haberse registrado.</p> <p>➤ <b>Valuación y asignación,</b> los activos, pasivos e</p>	<p>corresponden a la entidad.</p> <p>➤ <b>Integridad,</b> se han incluido todas las aseveraciones que debieran haberse incluido en los estados financieros.</p> <p>➤ <b>Clasificación y comprensibilidad,</b> la información financiera se presenta y describe de manera apropiada, y</p>
--	--	---

<p>manera apropiada</p> <p>➤ <b>Corte,</b> las transacciones y eventos se han registrado en el ejercicio contable correcto.</p> <p>➤ <b>Clasificación</b>, las transacciones y eventos se han registrado en las cuentas apropiadas.</p>	<p>intereses de participación se incluyen en los estados financieros por los montos apropiados y cualesquier ajustes de valuación o asignación resultantes se registran de manera apropiada.</p>	<p>las revelaciones se expresan con claridad.</p> <p>➤ <b>Exactitud y valuación,</b> la información financiera y de otro tipo se revelan razonablemente y por sus montos apropiados.</p>
---	--	--

#### **4.4.1.3 Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría**

Los procedimientos de auditoría son utilizados para obtener evidencia con los siguientes propósitos:

- Obtener un entendimiento de la entidad y su entorno
- Obtener pruebas de efectividad operativa de los controles
- Detectar representaciones erróneas de importancia relativa al nivel de aseveración.

#### **4.4.1.4 Tipos de procedimientos de auditoría**

Estos pueden ser utilizados individualmente o en forma combinada ya sea para evaluar el riesgo, aplicar prueba de controles o para procedimientos sustantivos.

Debe tomarse en cuenta que para las transacciones electrónicas los documentos que dieron origen a la transacción algunas veces se escanean y se guardan en medios electrónicos, o también, la evidencia se genera en momentos específicos o por tiempo limitado. Para ello algunas veces se hacen copias de respaldo. Pero el auditor,

debe considerar estas variables al momento de definir el tipo de evidencia que debe verificar y aplicar el procedimiento de auditoría oportunamente a fin de obtener dicha evidencia.

Los procedimientos de auditoría pueden ser:

➤ Inspección de registros o documentos:

Consiste en examinar registros o documentos en forma física para obtener evidencia.

Ejemplo: para obtener evidencia en una prueba de "controles", la firma de autorización de comprobantes contables

➤ Inspección de activos tangibles:

Consiste en el examen físico de los activos.

Ejemplo: para obtener evidencia en una prueba de "controles", la observación del conteo físico del activo fijo.

➤ Observación:

Consiste en observar un proceso realizado por otros y obtener evidencia de auditoría sobre el desempeño.

Ejemplo: para obtener evidencia en una prueba de "controles", la inspección visual del proceso de despacho.

➤ Investigación:

Consiste en buscar información de personas bien informadas.

Ejemplo:

Para obtener evidencia en una prueba de "controles", levantamiento de narrativas, consulta de abogados, consulta a técnicos en informática, etc.

➤ Confirmación:

Es el proceso de obtener una representación de información o de una condición existente directamente de un tercero.

Ejemplo:

Para obtener evidencia en una prueba de "sustentación", la confirmación de saldos por cobrar con los clientes, saldos con bancos o saldos con proveedores.

➤ Volver a calcular:

Consiste en verificar la exactitud matemática de los documentos o registros.

Ejemplo:



Para obtener evidencia en una prueba de "evaluación del riesgo", hacer cuadros de amortización de créditos bancarios, cuadros de cálculo, depreciación, etc.

➤ Volver a desarrollar:

Es la ejecución independiente por el auditor de procedimientos o controles que originalmente se desarrollaron como parte del control interno de la entidad.

Ejemplo:

Para obtener evidencia en una prueba de "sustentación y/o prueba analítica de sustentación", desarrollar nuevamente la antigüedad de cuentas por cobrar o el proceso de asignación de costos en un retaceo para obtener el costo unitario del producto.

➤ Procedimientos analíticos:

Consiste en evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones plausibles. También abarcan investigación de fluctuaciones, relaciones, tendencias respecto a información relevante o pronosticada.

Ejemplo:

Para obtener evidencia en una prueba de "sustentación", determinar las razones financieras y compararlos con los promedios de industria.

**Ejemplo de inspección de registros o documentos:**

La confiabilidad de los registros y documentos dependerá de la naturaleza y fuente. En el caso de que estos provengan de fuentes internas, dependerá de la efectividad de los controles sobre su elaboración.

La inspección de registros o documentos puede validar algunas aseveraciones pero no necesariamente a otras, por ejemplo. Revisar un certificado de acción. Para efectos de "existencia" la inspección es válida en tanto que se revisan las formalidades del documento y se verifica que es real y existe físicamente. En tanto que dicho procedimiento de auditoría no necesariamente proporciona evidencia sobre la propiedad o valor.

En cuanto a la investigación, a través de narrativas se pueden obtener respuestas y se deben evaluar, algunas veces estas respuestas proporcionan una base para que el auditor modifique o desempeñe procedimientos adicionales de auditoría.

Si la evidencia de auditoría es de mala calidad y no existe otra evidencia disponible, el auditor obtiene representaciones escritas de la administración y así confirmar respuestas obtenidas a las investigaciones orales. Estas representaciones son reconocimientos de la administración de su responsabilidad por los estados financieros, el diseño e implementación del control interna para prevenir y detectas error.

Un ejemplo de inspección usada como "prueba de controles" es cuando se valida que un voucher de cheque contenga evidencia del nombre y firma de la persona que recibió el cheque al momento de entregarlo.

#### **4.4.2 Obtención de Evidencia e Informes de Auditoria**

##### **4.4.2.1 Papeles de Trabajo**

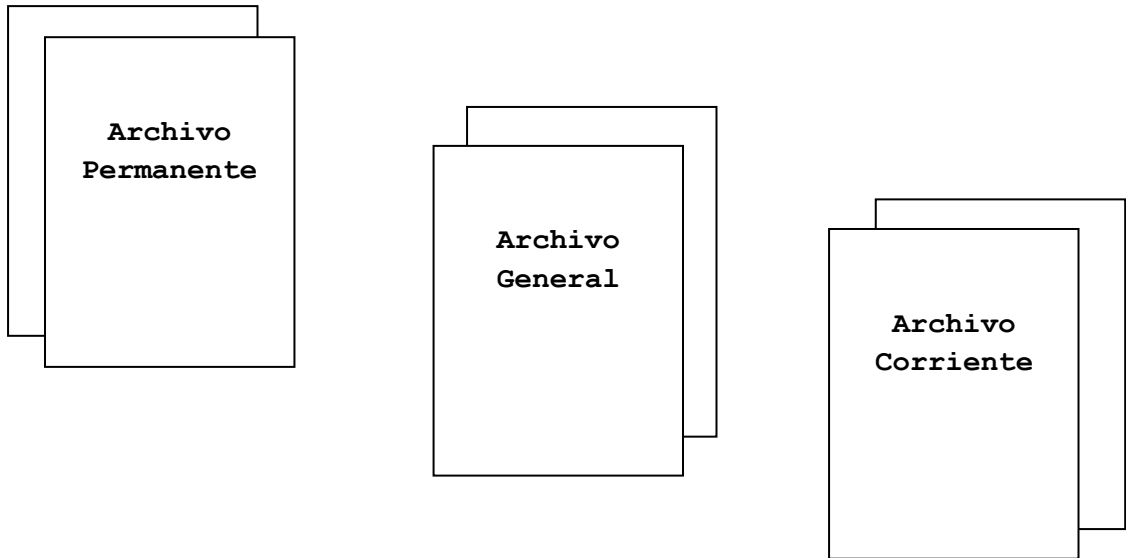
Los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contienen los datos e información obtenida por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados

de las mismas, es la evidencia y sobre la cual sustenta la opinión que emite al suscribir su informe.

Ayudan al auditor a garantizar en forma adecuada que una auditoría se hizo de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS). Los Pts., dado que corresponden a la auditoría del año actual son una base para planificar la auditoría, un registro de las evidencias acumuladas y los resultados de las pruebas, datos para determinar el tipo adecuado de informe de auditoría, y una base de análisis para los supervisores y socios.

#### **4.4.2.2 Clasificación y Organización de los Papeles de Trabajo**

Durante el desarrollo de una auditoría, todos los Papeles de Trabajo deberán ser protegidos, controlados, clasificados y archivados de manera tal que se garantice la salvaguarda, organización y fácil acceso a la información contenida en ellos.



**Archivo Permanente**

Este archivo incluye aquel tipo de información que se requiere para conocer y mantener un conocimiento "permanente" y actualizado sobre las distintas actividades o hechos de la compañía auditada que se relacionan con el tipo de servicio prestado. Es información que tiene vigencia por más de un año. Los documentos incluidos en este archivo son los siguientes:

<b>ARCHIVO PERMANENTE</b>		<b>Fecha: 19/10/20XX</b>	
<b>Empresa:</b>	<b>Empresas XYZ S.A.DE C.V.</b>	<b>Preparado</b>	<b>Completado</b>
<b>Período:</b>	<b>31 de diciembre de 2009</b>	<b>por: LFH</b>	

		Si	No	N/A
<b>AP-10</b>	<b>Generales y de organización</b>			
	AP-11 Escritura de Constitución			
	AP-12 Organigrama de la sociedad			
	AP-13 Ficha de datos generales de la sociedad			
	AP-14 Manual de organización			
	AP-15 Leyes y Regulaciones			
	AP-16 Reglamento interno de trabajo			
	AP-17 Lista de precios, tablas de cálculo, prorrateos			
	AP-18 Estudios técnicos y peritajes			
	AP-19 _____			
	AP-20 _____			
<b>AP-20</b>	<b>Políticas y Procedimientos</b>			

AP-21	Políticas contables			
AP-22	Autorización del sistema contable			
AP-23	Catálogo de cuentas			
AP-24	Manual de aplicación de cuentas			
AP-25	Políticas generales			
AP-26	Narrativas de Procedimientos			
AP-27	Diagramas de flujo			
AP-28	Principales formularios			
AP-29	Principales reportes			
AP-30				
<b>AP-30</b>	<b>Financiamiento</b>			
AP-31	Mutuos por financiamiento bancario			
AP-32	Hipotecas por financiamiento bancario			

	AP-33 Prendas por financiamiento bancario			
	AP-34 Otros convenios de financiamiento bancario			
	AP-35 Contratos de arrendamientos			
	AP-36 Contratos de servicios			
	AP-37 Otros contratos			
	AP-38 Convenios de financiamiento con terceros			
	AP-39			
<b>AP-40</b>	<b>Títulos de Propiedad y Otros Derechos</b>			
	AP-41 Escritura de compraventa de terrenos y edificios			
	AP-42 Escritura de propiedad de vehículo y otros activos			
	AP-43 Licencia de software			
	AP-44 Derechos de propiedad sobre intangibles			



	AP-45 _____			
	AP-46			
	AP-47 _____			
	AP-48 _____			
	AP-49 _____			

**Archivo General**

Contiene información relacionada con la administración del trabajo de la auditoría, y cuyo uso está limitado sólo al período o ejercicio sujeto de revisión, por tanto es de carácter transitorio. La información contenida en este archivo es la siguiente:

<b>ARCHIVO GENERAL</b>		<b>Fecha: 19/10/20XX</b>		
<b>Empresa:</b>	<b>Empresas XYZ S.A.DE C.V.</b>	<b>Preparado</b>	<b>Completado</b>	
<b>Período:</b>	<b>31 de diciembre de 2009</b>	<b>por: LFH</b>		
<b>AG-10</b>	<b>Documentos de Planeación</b>	<b>Si</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>
	AG-11 Objetivo, Estrategia General y Administración Auditoría			
	AG-12 Documento de Entendimiento de la Entidad y su Ambiente			
	AG-13 Cálculo de Nivel de Materialidad			
	AG-14 Procedimientos analíticos para propósitos de planeación			
	AG-15 Identificación de riesgo (cualitativo-cuantitativo), factores, condi.			
	AG-16 Determinación Componentes y Evaluación Riesgo			
	AG-17 Riesgos Financieros en			

	Función del Desempeño Admón.			
	AG-18 Consideraciones de fraude en la Auditoría			
	AG-19 Informe y dictamen de auditoría año anterior			
	AG-20 Estados financieros definitivos del cliente año anterior			
<b>AG-20</b>	<b>Procedimiento Estándares de la Auditoría</b>			
	AG-21 Evaluación de Negocio en Marcha			
	AG-22 Memorándum de Partes Relacionadas			
	AG-23 Litigios y Reclamos, Compromisos y Contingencias			
	AG-24 Leyes y Regulaciones			
	AG-25 Eventos subsecuentes			
	AG-26 Declaración o confirmación de			

	Independencia			
	AG-27 Extracto de Actas de Junta General y Junta Directiva			
	AG-28 Credenciales, Registros, Aspectos Mercantiles, Libros Legales			
	AG-29 Cumplimientos fiscales y declaraciones			
	AG-30 _____			
<b>AG-30</b>	<b>Conclusión de la Auditoría</b>			
	AG-31 Memorándum de Conclusión de la Auditoría (programa)			
	AG-32 Procedimientos Analíticos Finales			
	AG-33 Cédula de Diferencias de Auditoría (ajustes, reclasificaciones)			
	AG-34 Cartas de Representación			

	AG-35	Certificado o extracto de Actas			
	AG-36	Carta de Respuesta de Abogados			
	AG-37	Lista de revelaciones contables			
	AG-38	Borrador de carta de gerencia			
	AG-39	_____			
	<b>AG-40</b>	<b>Asuntos de Administración del Trabajo</b>			
	AG-41	Carta de Compromiso o Contrato			
	AG-42	Comunicaciones sobre la auditoría			
	AG-43	Planes logísticos			
	AG-44	Presupuesto de Tiempo y Control			
	AG-45	Instrucciones de otras			

	oficinas o firmas			
	AG-46 Aceptación y Retención de Clientes			
	AG-47 Carta de requerimiento			
	AG-48 Lista de asuntos pendientes			
	AG-49 _____			

### Archivo Corriente

Contiene información relacionada a los papeles de trabajo de la auditoría, y cuyo uso está limitado sólo al período o ejercicio sujeto de revisión, por lo tanto es de carácter transitorio. En ellos se encuentran las evidencias del trabajo realizado por el auditor como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

<b>ARCHIVO CORRIENTE</b>		<b>Fecha: 19/10/20XX</b>		
<b>Empresa:</b>	<b>Empresas XYZ S.A.DE C.V.</b>	<b>Preparado</b>	<b>Completado</b>	
<b>Período:</b>	<b>31 de diciembre de 2009</b>	<b>por: LFH</b>		
			<b>Si</b>	<b>No</b>
				<b>N/A</b>

<b>A</b>	<b>Estados Financieros</b>			
<b>A-1</b>	<b>Balance General</b>			
<b>A-2</b>	<b>Estado de Resultados</b>			
<b>A-3</b>	<b>Estado de Cambios en el Patrimonio</b>			
<b>A-4</b>	<b>Estado de Flujos de Efectivo</b>			
<b>B</b>	<b>Efectivo</b>			
<b>C</b>	<b>Inversiones</b>			
<b>D</b>	<b>Cuentas por cobrar no comerciales</b>			
<b>E</b>	<b>Inventarios y costo de ventas</b>			
<b>F</b>	<b>Gastos anticipados y otros activos</b>			
<b>G</b>	<b>Propiedad, planta y equipo</b>			
<b>H</b>	<b>Arrendamientos</b>			
<b>I</b>	<b>Obligaciones</b>			
<b>J</b>	<b>Impuesto Sobre la Renta</b>			
<b>K</b>	<b>Patrimonio</b>			
<b>L</b>	<b>Cuentas por cobrar comerciales e ingresos</b>			

<b>M</b>	<b>Cuentas por pagar y gastos</b>			
<b>N</b>	<b>Otros ingresos y gastos</b>			

#### **4.4.2.2.1 Clasificación de los Papeles de Trabajo**

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

##### **a) Hojas de trabajo**

Es una cédula que refleja los saldos de los saldos de balance sujeto a examen y del ejercicio anterior, así también contiene columnas para los ajustes y clasificaciones llevadas a cabo por el auditor en el desarrollo de la auditoria por lo cual se elaboran para el activo, pasivo y patrimonio y cuentas de resultado, respectivamente, y su función es vincular los estados financieros con los registros contables y con las pruebas efectuadas por el mismo auditor.

Es útil cuando permite ver en un solo documento todos los ajustes hechos a los estados financieros del cliente y con



mayor facilidad proporciona explicaciones en el momento que se requieran.

Las hojas de trabajo se elaboran en hojas de 14 columnas, en los que se ubican de alguna manera, por lo más o por lo menos, la siguiente información:

- Referencia de papeles de trabajo
- Nombre del rubro
- Saldos de auditoría anterior
- Saldos según balance al 31 de diciembre (ejercicio corriente)
- Ajustes saldos ajustados reclasificaciones
- Saldos reclasificados
- Pérdidas y ganancias
- Saldos de auditoría

#### **b) Cédulas sumarias**

Es una cedula principal conocida también como cedula resumen y su objetivo es sumarizar partidas similares o relacionadas. Por lo tanto es una cedula que refleja las cuentas de mayor según el rubro de agrupación a que

corresponden y contiene columnas específicas para ajustes y reclasificaciones presupuestos por el auditor.

Su función es clara y es mostrar por separado cada una de las diferentes cuentas de mayor, siendo así que se tiene sumaria de efectivo y equivalentes, cuentas por cobrar, etc.

**c) Cédulas de detalle o descriptivas**

Son preparadas generalmente por el cliente con la finalidad de describir los saldos de las subcuentas que componen a una cuenta de mayor reflejados en la cédula sumaria. (Normalmente es la copia del balance de comprobación)

**d) Cédulas analíticas**

Este respalda el trabajo del auditor y su preparación requiere análisis, cálculos, verificaciones, arqueos, conciliaciones de saldos y otros procedimientos de auditoría por medio de los cuales tendrá la evidencia que apoyará su opinión. (Algunas veces son copias del diario mayor auxiliar o la cédula de aplicación de atributos)

**e) Cédulas de ajustes y Reclasificaciones**

Su preparación se puede dar de dos formas, que consiste en preparar una sola cédula o cédulas de reclasificaciones, a continuación de los ajustes propuestos, y la otra, en

describir por separado los ajustes al igual que las reclasificaciones.

La cédula de ajustes requiere cédulas de siete columnas para presentar ajustes u operaciones consideradas que deben ser registradas y afecten los resultados de la empresa. La de reclasificaciones, presenta las reclasificaciones de saldos de cuentas, llevadas a cabo con el propósito de que su presentación en los estados financieros sea adecuada y razonable.

#### **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 aplicaciones dadas en su oportunidad por parte de los encargados de la administración contable de la empresa.

También forman parte de los papeles de trabajo del auditor aquella otra información y documentación recabada, útil para el desarrollo del examen de auditoría, por ejemplo memorándums o extractos de actas, cartas de confirmaciones, certificados extendidos por la entidad examinada, cartas de salvaguardas, etc.

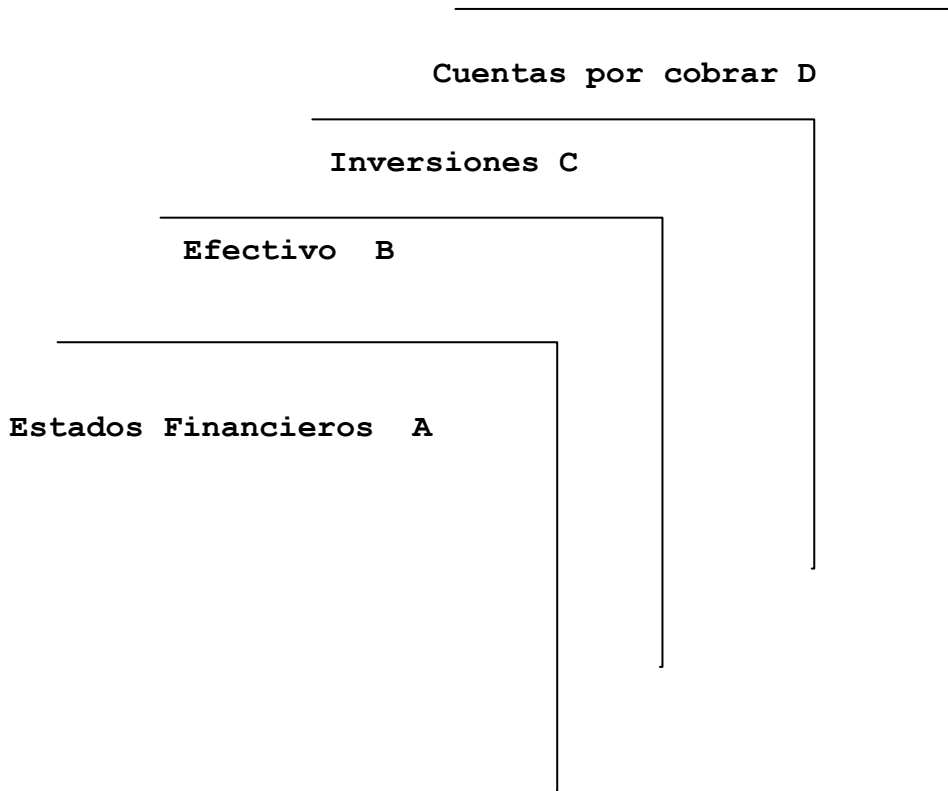
#### 4.4.2.2.2 Índices de referencias

Los índices de referenciación son códigos usados para identificar los papeles de trabajo, para facilitar su búsqueda y cruzar información de las cédulas que se utilizan en los papeles de trabajo. Se hacen a lápiz y de color azul.

La codificación se puede realizar de diferentes maneras, ya sea utilizando números, letras o la combinación de ambos (alfanumérico), tal como se presentan a continuación:

Índice Alfanumérico	Partidas (catas)	Tipo de papel de trabajo
B	Efectivo y equivalentes	Sumaria
B 1-1	Caja	Detalle
B 1-1.1	Caja General	Analítica

**Forma de compilación de las hojas.**



**Cruce de Información (Referenciación)**

Es el cruce de información de una cedula a otra. Debe tenerse en cuenta que la cédula que contiene el desarrollo del trabajo es la que señala el envío de información, ya que ella contiene el análisis realizado o bien la información detallada. Así también se puede efectuar cruce de información en la misma cédula.

#### **4.4.2.2.3 Marcas de Auditoría**

El auditor habrá de utilizar en el desarrollo de su trabajo marcas de revisión, con el propósito de dejar constancia de los procedimientos ejecutados.

Las marcas a utilizar deberán ser racionales y uniformes, pero también de comprensión general para los demás auditores de la unidad.

El propósito de las marcas de auditoría consiste en ahorrar primordialmente el factor tiempo, luego, espacio en las cédulas que se preparan al ejecutar los exámenes o pruebas de las diferentes áreas que forman los estados financieros.

El desarrollo del trabajo de auditoría involucra la aplicación de pasos y procedimientos de auditoría que se repiten a menudo con respecto a los datos que figuran en cédulas de trabajo o anexos, por lo que se utilizan marcas de auditoría:

- a) Que sean explicadas satisfactoriamente y que indiquen en forma clara el trabajo realizado;
- b) Que se resuma en una "cédula de marcas" en donde se indique la explicación de sus significados, a fin de

evitar que en cada cédula se repita la explicación de la marca usada; y

c) Que deberán ser hechas con color rojo para facilitar la revisión posterior de los papeles de trabajo.

El uso de muchas marcas de auditoría en un solo papel de trabajo o documento puede crear confusión, por lo tanto debe evitarse. La utilización de marcas no es de manera uniforme para todas las Firmas de Auditoría.

A continuación se presentan ejemplos de marcas de auditoría:

## MARCAS DE AUDITORIA

(Nombre de Firma de Auditoría)

- \* no cumple atributo
- > suma horizontal verificado
- ^ Suma vertical verificado
- @ Cotejado con papeles de trabajo
- © Saldo confirmado externamente
- ∅ No confirmó fuente externa
- ± Corrección aritmética verificada
- β Documento verificado
- ® Cumple atributo
- ✂ Cotejado con libro legal
- ‡ Verificado físicamente
- c/g Hallazgo
- n/a No aplica
- Ⓟ Proporcionado por el cliente



## **4.5 Programas de Auditoría**

### **4.5.1 Consideraciones Generales**

En la preparación de un programa de auditoría deben considerarse las siguientes premisas:

- Cada compañía es única y esta singularidad debe ser reconocida en la forma que es auditada.
- La revisión de los elementos gerenciales de control, de la organización, de operación y del sistema de información, pueden ser tan significativos para tomar decisiones en cuanto al alcance de la auditoría, como la revisión de los controles internos contables.
- Se desarrollaran programas de auditoría más efectivos si el auditor sigue un proceso más formal para recabar la información necesaria para tomar decisiones que afecten la auditoría.

#### **4.5.1.1 Introducción**

Durante el proceso de ejecución de una Auditoría Financiera o de Gestión, uno de los aspectos más importantes es la aplicación de los programas de auditoría, que es

considerado un plan detallado del trabajo que debe ejecutarse durante el proceso de auditoría, evaluando los sistemas administrativos, así como los controles existentes, haciendo comparación con los criterios de auditoría, así como los indicadores estándar de medición o los parámetros normativos de cumplimiento, de esta manera obtener evidencias y sustentar los hallazgos u observaciones encontrados durante el proceso de un examen de auditoría.

Los programas de auditoría son preparados por el auditor encargado y en él se señalaran las tareas específicas que deben ser cumplidas por el personal asignado o propuesto.

#### **4.5.2 Consideraciones Conceptuales**

##### **4.5.2.1 Programa de Auditoría**

Es una lista detallada de los procedimientos a seguir para realizar el examen de auditoría, es planeado y elaborado con anticipación y debe ser de contenido flexible, sencillo y conciso, de tal manera que los procedimientos empleados en cada auditoría estén de acuerdo al examen realizado.

Los programas de auditoría son sujetos a modificaciones en cuanto a la naturaleza, oportunidad y extensión, conforme se valla profundizando en el entendimiento del negocio, los controles internos, los niveles de riesgo, etc.

#### **4.5.2.2 Características**

Los programas de auditoría forman parte de los papeles de trabajo de la auditoría, y en su contenido se describen las tareas que efectúan los auditores, así como los objetivos y el alcance de las pruebas a realizar.

El carácter de flexibilidad del programa de auditoría, conlleva a que en la preparación de los programas incluya información de ámbito general, dejándose las particularidades para ser estudiadas en cada oportunidad por los responsables de su ejecución.

- Debe ser sencillo y comprensivo.
  
- Debe ser elaborado tomando en cuenta los procedimientos que se utilizarán de acuerdo al tipo de empresa a examinar.

- El programa debe estar encaminado a alcanzar el objetivo principal.
- Debe desecharse los procedimientos excesivos o de repetición.
- El programa debe permitir al auditor a examinar, analizar, investigar, obtener evidencias para luego poder dictaminar y recomendar
- El programa debe ser confeccionado en forma actualizada y con amplio sentido crítico de parte del auditor.

#### **4.5.2.3 Responsabilidad por el Programa de Auditoría**

La elaboración del programa de auditoría es una responsabilidad del auditor, casi tan importante como el informe de auditoría que emite. Es esencial que el programa de auditoría sea elaborado por el auditor encargado del equipo de auditoría, para lo cual se basará en experiencias anteriores y deberá tomar necesariamente en cuenta las Leyes, Principios, Normas y Técnicas a aplicarse en cada caso.

Es necesario apuntar que la responsabilidad de la elaboración del programa de Auditoría y su ejecución, esta a cargo del auditor encargado, el cual no solo debe distribuir el trabajo y velar por el logro del programa, sino esencialmente evaluar de manera continua la eficiencia del programa, efectuando los ajustes necesarios cuando las circunstancias lo ameriten.

#### **4.5.2.4 Tipos de Programas de Auditoría**

##### **Programas estándar**

Este tipo de programas tiene como característica principal el de obtener los mismos procedimientos para aquellas empresas que sean de la misma naturaleza.

##### **Programas detallados**

Dentro de este tipo de programas se encuentran la información que ha de contener cada uno de los programas específicos determinados para cada uno de las áreas que conforman la empresa, los cuales serán objeto de examen y en los cuales se detallan los programas de auditoría en cuanto a procedimientos a desarrollar y el alcance de los respectivos objetivos previamente establecidos.

### **Programas generales**

Este tipo de programa es utilizado por el personal de alta experiencia dentro de la firma de auditoría los cuales indican los objetivos a cumplir de manera general y específica en la ejecución del plan de trabajo.

### **Programas específicos o a la medida**

Estos programas surgen luego de haber implementado las pruebas sustantivas y que mediante su implementación el auditor independiente logra determinar áreas de alto riesgo dentro de la entidad examinada, lo cual se determina mediante los errores o irregularidades (hallazgos).

#### **4.5.2.5 Importancia**

Para el auditor responsable de la auditoría, le da la seguridad que el trabajo se planee adecuadamente, para el auditor que ejecuta el trabajo, le sirve como la base de planeación y supervisión y para el auxiliar es un guía para la ejecución del trabajo.

#### **4.5.2.6 Ventajas**

- Proporciona un plan sistemático para cada fase de auditoría, así como para cada área evaluada.
- Establece una base apropiada para la asignación de tareas y labores para cada uno de los integrantes del equipo de auditoría propuesto.
- Sirve como medio para obtener el rendimiento del equipo de auditoría con relación al plan de auditoría.
- Sirve como ayuda a los auditores asistentes de apoyo, señalando las pautas a seguir durante el proceso del examen.

#### **4.5.2.7 Utilidad**

- Proporciona una guía en la aplicación de los procedimientos de auditoría.
- Contiene instrucciones para el equipo de auditoría, lo suficientemente detallado indicando las tareas asignadas a realizar.

- Ayuda a controlar el trabajo de auditoría y delimita responsabilidades.
- Sirve como registro de las fases de trabajo que se van terminando.
- Ayuda en la revisión de auditoría a quienes preparan los programas de auditoría.

#### **4.5.2.8 Forma y Contenido**

Los programas de auditoría deben elaborarse en hojas con suficientes columnas en el que se anotará la firma o las letras del personal propuesto en el equipo de auditoría: para referenciar e identificar los papeles de trabajo, para describir explicaciones detalladas de los procedimientos.

El método e emplearse en la elaboración del plan o programa de auditoría, debe ser preparado especialmente para cada caso, ya que no existen dos casos de auditoría exactamente iguales.

En la preparación del programa de auditoría se debe tomar en cuenta:

- Las Normas de Auditoría.



- Las Técnicas de Auditoría.
- Las experiencias anteriores.
- Los levantamientos iniciales.
- Las experiencias de terceros.

#### **4.5.3 Guías para Elaborar Programas**

##### **4.5.3.1 Objetivos Generales de los Programas de Auditoría**

Los objetivos surgen directamente de las afirmaciones contenidas en los estados financieros de los clientes.

Estas afirmaciones comprenden:

- Existencia y ocurrencia.
- Inclusión completa y exactitud.
- Derechos y obligaciones, propiedad.
- Valuación y asignación.
- Presentación y revelación.

Obviamente estos objetivos son clarificados y nutridos por los criterios adoptados por el auditor como resultado de

las evaluaciones efectuadas durante el proceso de planeación de la auditoría y la medición de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas.

#### **4.5.3.2 Objetivos Específicos**

Los objetivos específicos están vinculados en forma particular a cada rubro o cuenta. Aquí se describen las valuaciones del riesgo como alto, moderado, o bajo. También deben anotarse en esta sección las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en los procedimientos.

#### **4.5.3.3 Naturaleza y Alcance de los Procedimientos**

Para propósitos de este manual, se presentara un programa general para una auditoría de estados financieros, a fin de brindar insumos al profesional, que lo guíen respecto a las aéreas significativas de cada rubro.

#### 4.5.4 Ejemplos de Programas de Auditoría

Programa de Auditoría: Efectivo		
Cliente		Período Terminado
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<p><b>Objetivo:</b></p> <p>El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.</p> <p><b>Objetivos de Auditoría</b></p> <p>Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.</p>		

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
<p>Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas</p> <p>(Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).</p>		

#	<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría</b>	<b>Hecho por</b>	<b>Fecha</b>	<b>Ref. P/t</b>
1	Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelo contra Balance			

	de comprobación.			
2	Elabore cédula de detalle			
3	<p>Evaluar y hacer pruebas de controles internos contables sobre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ingresos de efectivo-cobranzas, depósitos, registros auxiliares del mayor.</li> <li>• Desembolsos de efectivo, preparación de los desembolsos, aprobación y envío de los cheques de desembolsos, registros auxiliares del mayor.</li> <li>• Cuentas bancarias, autorizaciones, conciliaciones.</li> <li>• Efectivo disponible y fondos de trabajo, custodia, desembolsos, reembolsos.</li> </ul>			
4	Practicar una prueba de conjunto (o hacer una prueba de movimientos globales de efectivo) para conciliar			

	<p>los depósitos y retiros tal como se muestran en los estados bancarios con los ingresos y egresos registrados.</p>			
5	<p>Revisar y hacer pruebas de los saldos bancarios:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Enviar cartas solicitando confirmación (dar cuenta de todos los pasivos mostrados en las confirmaciones de los bancos).</li> <li>• Determinar la exactitud de las conciliaciones bancarias y los efectos contables de cheques pendientes de cobro, depósitos en tránsito, y otras partidas de conciliación.</li> <li>• Inspeccionar los registros de caja y los estados de los bancos respecto de un periodo inmediatamente posterior al final del año para detectar</li> </ul>			

	transacciones correspondientes al periodo anterior.			
6	<p>Revisar y hacer pruebas del efectivo disponible y de los saldos de los fondos de trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hacer un arqueo de caja o confirmar con el custodio.</li> <li>• Determinar que se dio un tratamiento apropiado a los ingresos no depositados, los egresos no reembolsados y otras partidas de conciliación.</li> </ul>			
7	<p>Revisar y hacer pruebas de las cuentas de mayor respecto de los asientos registrados en las cuentas de efectivo provenientes de los controles de Diario de la contabilidad (Investigar los asientos que provengas de otras fuentes).</p>			
8	<p>Evaluar y hacer pruebas de los cortes del período contable:</p>			

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ingreso de efectivo, ventas al contado, cobranzas de cuentas por cobrar, ingresos misceláneos.</li> <li>• Egresos de efectivo, pago de cuentas por pagar, desembolsos de nóminas, pagos de impuestos y de otros pasivos.</li> <li>• Traspasos entre compañías y entre bancos.</li> </ul>			
9	Revisar lo apropiado y la consistencia de los registros de las operaciones de efectivo en conformidad a la normativa técnica aplicable.			
10	<p>Determinar si existen, y si se les dio el tratamiento contable apropiado o se revelan adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Depósitos a plazo u otros depósitos especiales restringidos en cuantos a si disponibilidad.</li> </ul>			



	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Saldos de efectivo restringidos por controles de cambio del extranjero.</li> <li>• Sobregiros bancarios.</li> <li>• Conversión de los saldos de moneda extranjera a moneda nacional.</li> <li>• Ingresos o egresos mayores que los usuales que ocurran al final del año o cerca de esa fecha.</li> </ul>			
11	Resumir conclusiones sobre si todos los elementos importantes del efectivo han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.			

Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Inversiones y otros activos</b>		
Cliente		Período Terminado
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<p><b>Objetivo:</b></p> <p>El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.</p> <p><b>Objetivos de Auditoría</b></p> <p>Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.</p>		

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
<p>Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas (Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).</p>		

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/t
1	Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelo contra Balance de comprobación.			
2	Elabore cédula de detalle.			
3	Revisar, hacer pruebas y anotar las explicaciones respecto de fluctuaciones significativas en: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inversiones a corto plazo y a largo plazo.</li> <li>• Crédito mercantil y otros tangibles.</li> <li>• Investigación y desarrollo y otras partidas diferidas o pagadas por adelanto.</li> </ul>			
4	Revisar y hacer pruebas de las transacciones del año y			

	cortes de períodos contables para las cuentas mencionadas.			
5	Revisar y hacer pruebas de los cargos y gastos por amortización.			
6	Evaluar el estado actual de las operaciones relacionadas con el crédito mercantil y considerar la suficiencia de la amortización acumulada.			
7	Hacer un arqueo de las inversiones en valores o confirmarlas con el custodio o con los deudores.			
8	Hacer pruebas de los ingresos por dividendos e intereses.			
9	Revisar y hacer pruebas de los valores de mercado de las inversiones.			
10	Inspeccionar los convenios importantes para el uso de licencias y franquicias y considerar la necesidad de			

	una confirmación de sus principales estipulaciones con las partes interesadas.			
11	Inspeccionar la documentación que indique la validez de las patentes, derechos de autor, u otras partidas diferidas o pagadas por anticipo.			
12	Considerar la necesidad de confirmar el valor de rescate en efectivo de los seguros de vida.			
13	<p>Evaluar y hacer pruebas de control interno contable sobre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inversiones.</li> <li>• Activos intangibles.</li> <li>• Investigación y desarrollo.</li> <li>• Otras partidas diferidas y pagadas por anticipado.</li> </ul>			
14	Revisar y hacer pruebas de las cuentas de mayor			

	respecto de los asientos provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigas los asientos que provengan de otras fuentes).			
15	Evaluar el valor presente que se estima para los beneficios futuros de los saldos no amortizados de los activos intangibles, gastos de investigación y desarrollo diferidos y de otras partidas diferidas y pagadas por anticipado.			
16	Hacer pruebas para detectar pasivos no registrados, provenientes de compras de valores para inversión, de compromisos para adquirir patentes u otros activos intangibles, de actividades de investigación y desarrollo, primas de seguro y otras partidas de seguro diferidas y pagadas por anticipado			
17	En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se			

	necesita para satisfacerse de los saldos al principio del período.			
18	Revisar lo apropiado y la consistencia de la normativa técnica contable para registrar inversiones, activos intangibles, partidas diferidas y pagadas por anticipado.			
19	<p>Determinar si se dio el tratamiento contable apropiado o si se revelan adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inversiones y otros activos clasificados entre circulantes y no circulantes.</li> <li>• Base de registro y valor de mercado de las inversiones.</li> <li>• Proporción que le corresponde en el patrimonio de</li> </ul>			



	<p>las compañías a las inversiones a largo plazo.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Provisiones para valuación de inversiones.</li><li>• Valores grabados en garantía.</li><li>• Inversiones en compañías afiliadas y adelantos a las mismas.</li><li>• Ganancias y pérdidas realizadas.</li><li>• Amortización de primas o descuentos sobre bonos y documentos.</li><li>• Base para fines fiscales de las inversiones y otros activos cuando sea sustancialmente diferente de la base para su registro en libros.</li><li>• Bases de registro y métodos de amortización del crédito mercantil y de otros activos intangibles.</li><li>• Bases de registro y métodos para capitalizar y</li></ul>			
--	---	--	--	--

	amortizar los gastos de investigación y desarrollo.			
21	Resumir conclusiones sobre si todos los elementos importantes de las inversiones han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.			

Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Cuentas por Cobrar</b>		
Cliente	Período Terminado	
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T

**Objetivo:**

El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.

**Objetivos de Auditoría**

Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
Existe efectivo y esta disponible para cumplir con		

<p>las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas</p> <p>(Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).</p>		
--	--	--

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/t
1	<p>Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelos contra Balance de Comprobación.</p> <p>Elabore cédula de detalle.</p>			
2	<p>Revisar, hacer pruebas y anotar las explicaciones respecto de fluctuaciones significativas en los</p>			

	<p>saldos de ventas y de las cuentas relacionadas con las ventas, que se hayan notado al comparar los resultados actuales con los presupuestos, pronósticos, períodos anteriores y datos de la industria.</p>			
3	<p>Evaluar en conjunto la razonabilidad de las ventas registradas y de los montos relativos mediante la revisión de los datos disponibles sobre ventas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conciliar el volumen, la actividad, los informes estadísticos o monetarios dados a agencias reguladores o a otros, con las cifras de ventas registradas.</li> <li>• Conciliar los informes internos de ventas y embarques con las cifras de ventas registradas.</li> <li>• Calcular una cifra estimada de ventas usando los</li> </ul>			

	<p>datos de producción u embarques, los precios de venta promedio y los márgenes de utilidad bruta conocidos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Resumir las ventas correspondientes a los principales contratos y conciliarlas a los saldos de las cuentas de control (considerar la conveniencia de confirmar las transacciones principales con los clientes).</li> </ul>			
4	<p>Evaluar y hacer pruebas respecto de los controles internos contables sobre ventas y cuentas por cobrar, entrada de pedidos, crédito, embarques, facturación, controles de los registros de cuentas por cobrar, controles de cuentas de mayor.</p>			
5	<p>Revisar hacer pruebas de las cuentas de mayor respecto de los asientos registrados e ventas, cuentas</p>			

	por cobrar y otras cuentas de control relativas, provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigar los asientos que provengan de otras cuentas).			
6	Resumir las observaciones y conclusiones sobre los tipos y niveles de controles gerenciales sobre la concesión y la vigilancia del crédito.			
7	Circularizar las cuentas por cobrar.			
8	Evaluar y hacer pruebas sobre lo adecuado de las provisiones para cuentas dudosas, devoluciones y bonificaciones, garantías, descuentos y pasivos por renegociaciones.			
9	Evaluar y hacer pruebas sobre los cortes periódicos de ventas y transacciones relacionadas con las ventas.			
10	Revisar y hacer pruebas respecto de todas las cuentas			

	por cobrar que no seas de los clientes.			
11	En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se requiera para satisfacerse respecto de los saldos, al principio del período.			
12	Revisar lo apropiado y la consistencia de la normativa técnica contable para registrar ventas y cuentas por cobrar.			
13	<p>Determinar si existen y si se les dio el tratamiento contable apropiado o se revelaron adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ingresos clasificados por categorías: los de operación, y los de no son de operación, y los no repetitivos.</li> <li>• Cuentas por cobrar subdivididas por tipos (clientes,</li> </ul>			



	<p>en abonos, filiales, empleados, funcionarios y otros) y por fecha de vencimiento (circulantes o no circulantes).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Base para reconocer los ingresos como tales.</li> <li>• Cuentas por cobrar descontadas o en garantía.</li> </ul>			
16	<p>Resumir conclusiones sobre si todos los elementos importantes de ventas, cuentas por cobrar y cuentas relacionadas han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.</p>			

Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Inventarios</b>		
Cliente		Período Terminado
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<p><b>Objetivo:</b></p> <p>El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.</p> <p><b>Objetivos de Auditoría</b></p> <p>Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.</p>		

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
<p>Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas (Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).</p>		

#	<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría</b>	<b>Hecho por</b>	<b>Fecha</b>	<b>Ref. P/t</b>
1	Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelos contra Balance de Comprobación.			

	Elabore cédula de detalle.			
2	<p>Revisar, hacer pruebas y anotar las explicaciones respecto de fluctuaciones significativas en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Elementos de los costos de manufacturas transferidos a las cuentas de inventarios.</li> <li>• Costos indirectos aplicados al inventario.</li> <li>• Gastos indirectos absorbidos de más o de menos.</li> <li>• Costos de inventarios transferidos a costos de ventas.</li> <li>• Saldos de inventarios, materias primas, partes compradas, abastecimientos, mercancías en proceso y terminadas.</li> </ul>			
3	Evaluar en conjunto la razonabilidad de la acumulación de los costos de producción e inventarios mediante la			

	<p>revisión de los datos disponibles sobre la producción:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conciliar los informes internos de producción e inventarios con las cantidades registradas.</li> <li>• Calcular una cifra estimada de producción usando estadísticas de datos conocidos sobre empleo de material y mano de obra.</li> <li>• Resumir los datos de producción e inventarios por líneas de producto, contratos principales, o por otros grupos, y conciliarlos con los cambios en las cuentas de control.</li> </ul>			
4	<p>Evaluar y hacer pruebas sobre los controles internos contables respecto de costo de producción y saldos de inventarios, sistema de costos y registros perpetuos, control de custodia y físicos, recuentos físicos</p>			

	periódicos y procedimientos de evaluación, registros auxiliares de mayor.			
5	Evaluar los procedimientos de inventarios físicos, observar y hacer recuentos, hacer pruebas de las recopilaciones en cuanto a exactitud de las cantidades, corrección de precios, multiplicaciones u totales.			
6	Revisar y hacer pruebas sobre los valores de mercado.			
7	Revisar y hacer pruebas sobre los procedimientos para identificar y evaluar las mercancías de lento movimiento y obsoletas.			
8	Considerar la necesidad de obtener confirmación de inventarios en poder de extraños par procesamiento en consignación o para almacenamiento.			
9	Revisar y hacer pruebas de la cuentas de mayor			

	<p>respecto de los asientos registrados en las cuentas de control de producción e inventarios, provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigar los asientos que prevengan de otras fuentes).</p>			
10	<p>Evaluar y hacer pruebas de los cortes de fin de período:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Venta y embarque de inventarios.</li> <li>• Compra y recepción de inventarios.</li> <li>• Costos y gastos del departamento de producción.</li> <li>• Movimiento de inventarios a través de las etapas de producción.</li> </ul>			
11	<p>En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se requiere para satisfacer respecto de los saldos al</p>			

	principio del período.			
12	Revisar lo apropiado y consistente de la normativa técnica contable para registrar el costo de ventas y los inventarios.			
13	<p>Determinar si existen y se les dio tratamiento contable apropiado o se revelaron adecuadamente e los estados financieros o notas explicativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Compras e inventarios filiales.</li> <li>• Inventarios en consignación.</li> <li>• Inventarios de producción a largo plazo y su porcentaje de terminación.</li> <li>• Mercancías en almacenes externos, en transito, o enviadas a vistas.</li> </ul>			
14	Revisar lo apropiado de la revelación que se propone,			



	<p>hacer en los estados financieros o notas explicativas de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inventarios gravados o hipotecados.</li> <li>• Tipos principales de inventarios (materias primas, trabajo en proceso, mercancías terminadas).</li> <li>• Métodos de costeo (PEPS, UEPS, costo promedio, método detallista, otros) y aplicación de la regla de costo de mercado, el que sea menor.</li> </ul>			
15	<p>Resumir conclusiones sobre si todos los elementos importantes de costo de ventas, inventarios y cuentas relacionadas han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.</p>			

Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Propiedad, Planta y Equipo</b>		
Cliente		Período Terminado
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<p><b>Objetivo:</b></p> <p>El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.</p> <p><b>Objetivos de Auditoría</b></p> <p>Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.</p>		

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
<p>Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas</p> <p>(Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).</p>		

#	<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría</b>	<b>Hecho por</b>	<b>Fecha</b>	<b>Ref. P/t</b>
1	Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelos contra Balance de Comprobación.			

	Elabore cédula de detalle.			
2	Revisar, hacer pruebas y anotar las explicaciones respecto de fluctuaciones significativas en la cuentas de propiedad, planta y equipo.			
3	<p>En cuanto a la cifras que se traen del año anterior:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hacer pruebas de que la propiedad, planta y equipo correspondientes continúan: existiendo físicamente, siendo dela propiedad de la compañía y en uso.</li> <li>• Relacionar los cambios habidos en las operaciones y unidades de la organización con los cambios en el uso de la propiedad, planta y equipo.</li> </ul>			
4	Revisar el tratamiento contable del equipo ocioso u obsoleto en cuanto al reconocimiento de pérdidas, cambios en tasas de depreciación y valores de			

	salvamento.			
5	Revisar y hacer pruebas de las adiciones, ventas, retiros y traspasos del año corriente.			
6	Revisar y hacer pruebas de la contabilización de la depreciación: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cargos por depreciación.</li> <li>• Métodos usados, vida útil estimada y valores de salvamento.</li> <li>• Impuesto diferidos.</li> </ul>			
7	En relación con los gastos relativos a los bienes inmuebles, revisar y hacer pruebas de: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos prediales.</li> <li>• Gastos de seguros contra incendios y otros.</li> <li>• Gastos de mantenimiento y reparaciones.</li> </ul>			

8	<p>Evaluar y hacer pruebas sobre los controles internos contables respecto de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inmuebles, planta y equipo.</li> <li>• Gastos de mantenimiento y reparación.</li> <li>• Gastos relacionados con los inmuebles.</li> </ul>			
9	<p>Revisar y hacer pruebas de la cuentas de mayor en cuanto a los asientos registrados en la cuentas de activo fijo provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigar los asientos que provengan de otras fuentes).</p>			
10	<p>Hacer pruebas en busca de pasivos no registrados provenientes de construcciones, compra o arrendamiento de propiedad, planta y equipo.</p>			
11	<p>En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se</p>			

	necesite llevar a cabo para respaldar los saldos al principio del período.			
12	Revisar lo apropiado y consistente de la normativa técnica aplicable para registrar la propiedad, planta y equipo y los costos relativos.			
13	<p>Determinar si existen y se les dio el tratamiento contable apropiado o se revelan adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Activos que no están en operación.</li> <li>• Compromisos por activos fijos tomados en arrendamiento y capitalización y de otro tipo.</li> <li>• Compromisos por construcciones.</li> <li>• Activos totalmente depreciados.</li> <li>• Gravámenes e hipotecas.</li> </ul>			

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Transacciones de venta y vuelta a tomar en arrendamiento.</li> <li>• Impuestos diferidos.</li> </ul>			
14	<p>Revisar lo apropiado de las revelaciones que se propone hacer en los estados financieros o notas explicativas a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Clases de activos y bases de valuación.</li> <li>• Métodos de depreciación, cargos anuales a resultados y provisiones acumuladas.</li> <li>• Ganancias y pérdidas al disponer de activos.</li> </ul>			
15	<p>Resumir conclusiones sobre si todos los elementos importantes de propiedad, planta y equipo, y cuentas relacionadas han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.</p>			



Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Cuentas por Pagar</b>		
Cliente	Período Terminado	
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<b>Objetivo:</b> <p>El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.</p>		
<b>Objetivos de Auditoría</b> <p>Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre</p>		

casa objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
<p>Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas (Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).</p>		

#	<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría</b>	<b>Hecho por</b>	<b>Fecha</b>	<b>Ref. P/t</b>

1	<p>Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelos contra Balance de Comprobación.</p> <p>Elabore cédula de detalle.</p>			
2	<p>Revisar, hacer pruebas y anotar las explicaciones respecto de fluctuaciones significativas en cantidades o precios pagados por compras de consideración.</p>			
3	<p>Evaluar en conjunto la razonabilidad de las sumas registradas mediante la revisión de los datos disponibles sobre compras:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conciliar el consumo anual de partidas significativas, mediante la comparación de las cantidades del inventario inicial, más compra, menos cantidades del inventario final, contra los asientos en la cuentas de control.</li> </ul>			

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Estimar el impacto sobre los porcentajes de utilidad bruta de las partidas significativas que hayan tenido aumentos sustanciales de precios.</li> </ul>			
4	<p>Evaluar y hacer pautas de los controles internos contables sobre requisiciones, expedición de pedidos de compra, recepción, procesamiento de las facturas, registros de cuentas por pagar y registros del mayor principal.</p>			
5	<p>Considerar la posibilidad de confirmar las transacciones importantes de compras con los vendedores.</p>			
6	<p>Investigar los proveedores que no sean los usuales.</p>			
7	<p>Revisar y hacer pruebas de las cuentas de mayor respecto de los asientos registrados en las cuentas de</p>			

	control de compras y de cuentas por pagar, provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigar los asientos que provengan de otras fuentes).			
8	Revisar y hacer pruebas de las partidas que den origen a cuentas por pagar al final del período.			
9	<p>Evaluar y hacer pruebas de los cortes de período en busca de pasivos no registrados relacionados con:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Compras y recepción de inventarios.</li> <li>• Compras misceláneas o gastos incurridos que no estén sujetos a los controles del sistema de compras.</li> </ul>			
10	Determinar en qué punto del proceso de registro las operaciones de compra, se codifican y evaluar los procedimientos usados para cerciorarse de la exactitud			

	de las distribuciones contables.			
11	Hacer pruebas de la razonabilidad de los precios pagados por partidas significativas, mediante referencia a catálogos de precios, cotizaciones competitivas, cotizaciones del mercado.			
12	Revisar y hacer pruebas respecto de la contabilización de descuentos, rebajas y reducciones similares en los precios del período.			
13	En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se requiere para satisfacerse respecto de los saldos por pagar al principio del período.			
14	Revisar lo apropiado y la consistencia de la normativa técnica aplicable, para registrar las compras, los descuentos, los costos de fletes y las cuentas por pagar.			

15	<p>Determinar si existen y se les dio el tratamiento contable apropiado o se revelaron adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Compromisos por compras poco usuales o desfavorables.</li> <li>• Compras a filiales.</li> </ul>			
16	<p>Revisar lo apropiado de la revelación que se propone hacer en los estados financieros o nota explicativas respecto de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuentas por pagar por tipo (proveedores filiales)</li> <li>• Situaciones de conflictos de intereses.</li> <li>• Dependencia de un solo proveedor o de un número limitado de ellos.</li> </ul>			
17	Resumir conclusiones sobre si todos los elementos			

	importantes de costo de mercancías y servicios comprados de cuentas por pagar han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.			
--	--	--	--	--

Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Pasivos, Créditos diferidos y Contingencias</b>		
Cliente	Período Terminado	
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<p><b>Objetivo:</b></p> <p>El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.</p>		



**Objetivos de Auditoría**

Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas  (Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).		

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/t
1	<p>Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelos contra Balance de Comprobación.</p> <p>Elabore cédula de detalle.</p>			
2	<p>Revisar, hacer pruebas y anotar las explicaciones respecto de fluctuaciones significativas en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Préstamos obtenidos de bancos y otros.</li> <li>• Pasivos acumulados y otros.</li> <li>• Impuestos sobre la renta por pagar e impuestos diferidos.</li> <li>• Créditos diferidos.</li> </ul>			
3	Revisar y hacer pruebas de las transacciones y saldos			

	<p>de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Préstamos obtenidos de bancos y otros, confirmar saldos, inspeccionar los documentos y convenios correspondientes, seguir huella de los productos y pagos hasta llegar a las cuentas de efectivo, hacer pruebas de la acumulación de los gastos por intereses.</li> <li>• Pasivos acumulados y otros, inspeccionar los documentos y convenios relativos; hacer pruebas de registro de las acumulaciones, pagos y gastos relativos; obtener la opinión legal sobre la interpretación de las estipulaciones contractuales que están relacionadas a pasivos estimados.</li> <li>• Impuesto sobre la renta, revisar y hacer pruebas de</li> </ul>			
--	---	--	--	--

	<p>las revisiones para el año corriente, conciliar los cálculos del ingreso gravable el ingreso según libros, analizar los cambios en la cuentas de pasivo y de impuestos diferidos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Créditos diferidos, inspeccionar los convenios y los documentos que los respalda que se refiera a facturaciones o cobros anticipados y partidas de utilidades diferidas, hacer pruebas de los cálculos para determinar el monto de las utilidades.</li> </ul>			
4	<p>Evaluar y hacer pruebas de control interno contable relativo a las cuentas anteriores, autorización, aprobación, documentos de respaldo, registro detallado, procedimientos de registro y asientos en el mayor.</p>			
5	<p>Revisar y hacer pruebas de las cuentas de mayor</p>			

	respecto de los asientos provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigar los asientos que provengan de otras fuentes).			
6	En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se requiere para comprobar los saldos al inicio del período.			
7	Realizar una búsqueda de pasivos no registrados y contingencias, investigar cambios poco usuales en los saldos de las cuentas, con posterioridad al fin del año; revisar las actas o libros del comité ejecutivo y del consejo de administración respecto de todas las juntas que ese hayan celebrado hasta la fecha del informe.			
8	Revisar so apropiado y la consistencia de la normativa técnica contable para registrar pasivos y créditos			

	diferidos.			
9	<p>Determinar si existen y se les dio el tratamiento contable apropiado o se revelaron adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Préstamos obtenidos y pagos de deuda por cantidades poco usuales que hayan ocurrido justamente antes o después del fin de año.</li> <li>• Renegociación o re determinación de pasivos o contingencias.</li> <li>• Compromisos por virtud de convenios de fusión o adquisición.</li> <li>• Litigios existentes y pendientes.</li> <li>• Contingencias relativas a productos o instalaciones descontinuados.</li> </ul>			

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pasivos secundarios por documentos negociables o garantías.</li> <li>• Clausulas en convenios de préstamos para el gravamen de activos, restricciones a las actividades de la compañía.</li> <li>• Arrendamientos de bienes raíces.</li> <li>• Cumplimiento con las estipulaciones en los contratos de préstamos u otros que exijan mantener ciertas razones o cantidades específicas de patrimonio, o utilidades retenidas.</li> </ul>			
10	<p>Revisar lo apropiado de la revelación que se propone hacer en los estados financieros o notas explicativas respecto de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pasivo y créditos diferidos clasificados en</li> </ul>			

	<p>circulantes y no circulantes.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Información sobre los pasivos, tasas de interés, fechas de vencimiento, privilegios de conversión, premios o penas por pagos anticipados, gravamen de activos, restricciones significativas a las actividades de la compañía.</li> <li>• Información sobre el impuesto sobre la renta, diferencias entre tasas impositivas, créditos fiscales, sumas reembolsables, liquidaciones pendientes de impuestos.</li> </ul>			
11	<p>Resumir conclusiones sobre si todos los elementos importantes de pasivos, créditos diferidos, contingencias y cuentas relacionadas han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.</p>			



Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Capital Social</b>		
Cliente		Período Terminado
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<b>Objetivo:</b> El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.		

**Objetivos de Auditoría**

Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas  (Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).		

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/t
1	<p>Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelos contra Balance de Comprobación.</p> <p>Elabore cédula de detalle.</p>			
2	<p>Determinar que todos los cargos y créditos directos a las cuentas de inversión de los accionistas excluyen partidas de productos y gastos.</p>			
3	<p>Revisar y hacer pruebas de las emisiones de capital:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inspeccionar los controles de corretaje o prospectos de colocación de acciones que indiquen el precio recibido por las acciones; seguir la huella al</li> </ul>			

	<p>efectivo recibido.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• En los casos de emisiones de acciones que no sean pagaderas en efectivo, determinar la existencia física y el valor equitativo de los activos recibidos.</li><li>• Revisar las emisiones en cuanto a cumplimiento de los requisitos para su inscripción en la Bolsa de Valores de la comisión de valores.</li><li>• Confirmar con los abogados que las nuevas comisiones llenan los requisitos estatutarios y de la escritura constitutiva.</li><li>• Para emisiones de acciones provenientes de conversaciones, ejercicio de certificados de depósitos y opciones, o adquisiciones y funciones,</li></ul>			
--	--	--	--	--

	<p>determinar el cumplimiento de los acuerdos originales.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Inspeccionar la autorización de los accionistas o del Consejo de Administración.</li> </ul>			
4	<p>Revisar y hacer pautas de las transacciones con acciones de tesorería y acciones redimidas, inspeccionar las autorizaciones y los documentos que respaldan los precios, fechas y condiciones; inspeccionar los certificados de acciones u obtener confirmación del custodio.</p>			
5	<p>Revisar y hacer pruebas de los dividendos en acciones y transacciones de subdivisión de valor de las acciones.</p>			
6	<p>Revisar los dividendos acumulados no pagados.</p>			

7	Confirmar con el emisor (o con el agente colocador) en número de acciones autorizadas y emitidas.			
8	Si la compañía actúa como su propio emisor y colocador, revisar y hacer prueba de los registros de accionistas, certificados de acciones no emitidas y canceladas y documentos de respaldo.			
9	Inspeccionar y comprobar la secuencia numérica de todos los certificados en blanco no emitidos.			
10	Revisar y hacer pruebas de los libros de accionistas, inspeccionar los documentos de respaldo, hacer pruebas de las sumas y concordar los totales con los controles apropiados y con las confirmaciones recibidas del emisor y del agente colocador.			
11	Revisar y hacer pruebas de pagos de dividendos, incluyendo el manejo apropiado de cheque de dividendos			

	no reclamados.			
12	Evaluar y hacer pruebas de los controles internos contables sobre las transacciones de capital social y de dividendos.			
13	Hacer pruebas para determinar si existen emisiones o compras de acciones no registradas o contingentes, investigar cambios poco usuales en los saldos de las cuentas habidos con posterioridad al fin del año, revisar las actas de secciones del consejo de Administración celebradas hasta la fecha del informe.			
14	Revisar y hacer pruebas de las cuentas de mayor en cuanto a inversión de los accionistas respecto de los asientos provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigar los asientos que provengan de otras fuentes).			

15	En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se requiere para satisfacer respecto de los saldos al principio del período.			
16	Revisar lo apropiado y la consistencia de la normativa técnica aplicable, para registrar transacciones en la cuentas de inversión de los accionistas.			
17	<p>Determinar lo apropiado y la consistencia del tratamiento contable o de la revelación en los estados financieros o notas explicativas de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Utilidad por acción.</li> <li>• Acciones de capital reservados para emisión para cumplir con planes de opción, convenios de adquisición, derechos de conversión, dividendos en acciones y subdivisión del valor de las acciones.</li> </ul>			



	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Clases de acciones, derechos de voto, preferencias en cuanto a dividendos y en liquidación, existencia de derechos de conversión u otros, acciones autorizadas emitidas y en circulación.</li> <li>• Restricciones al reparto de utilidades retenidas.</li> <li>• Planes de opción de compra de acciones.</li> <li>• Cambios en las cuentas de inversión de los accionistas durante el periodo.</li> <li>• Dividendos acumulados no pagados.</li> <li>• Relaciones entre la casa matriz y las subsidiarias.</li> </ul>			
18	Resumir conclusiones sobre todos los elementos importantes de Capital Social y otras cuentas de inversión de accionistas han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.			

Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

<b>Programa de Auditoría: Costo de Nóminas</b>		
Cliente		Período Terminado
Preparado por	Fecha	Referencia de P/T
<b>Objetivo:</b> El propósito de este papel de trabajo es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de la planeación relacionados con las aseveraciones de los estados financieros, a la evaluación de los riesgos de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planeados para la auditoría.		

**Objetivos de Auditoría**

Enumere los objetivos de auditoría relacionados con el rubro o cuenta. Describa la valuación de riesgo (alto, moderado o bajo) y las conclusiones alcanzadas sobre cada objetivo de auditoría en base a los trabajos de las pruebas realizadas en el Programa de Auditoría.

<b>Objetivo de la Auditoría</b>	<b>Valuación del riesgo</b>	<b>Conclusión</b>
Existe efectivo y esta disponible para cumplir con las obligaciones de la compañía; es apropiado el corte de recaudos, y desembolsos; saldos de bancos concilian con los saldos del mayor general; y las partidas de conciliación son adecuadas  (Existencia, exactitud, valuación, propiedad, presentación y revelación).		

#	Naturaleza y alcance de los procedimientos de Auditoría	Hecho por	Fecha	Ref. P/t
1	<p>Elabore cédula sumaria con los saldos a la fecha de la visita que se esta realizando, crúcelos contra Balance de Comprobación.</p> <p>Elabore cédula de detalle.</p>			
2	<p>Revisar, hacer pautas y andar las explicaciones respecto de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Fluctuaciones significativas en el importe bruto de las nóminas y en los costos totales de sueldos y salarios.</li> <li>• Variaciones anormales entre los costos totales de sueldos y salarios.</li> </ul>			

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Variaciones anormales entre los costos presupuestados y los reales.</li> </ul>			
3	<p>Evaluar en conjunto la razonabilidad de los costos de nóminas, revisando los datos disponibles en los departamentos de nóminas y de personal:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Conciliar el uso de la mano de obra según reportes internos con los importes registrados.</li> <li>• Conciliar el uso de la mano de obra con las cantidades de producción.</li> <li>• Conciliar los importes reportados periódicamente a las autoridades fiscales con los totales del mayor principal.</li> <li>• Si los niveles de empleo has estado relativamente estables, anualizar una nómina de un período</li> </ul>			

	<p>corriente y compararía con el total de nóminas pagadas o con los costos totales de mano de obra en que se haya incurrido.</p>			
4	<p>Asegurarse, mediante inspección y preguntas en los departamentos de operación, del grado hasta el cual los gerentes departamentales usan los informes semanales o mensuales de mano de obra.</p>			
5	<p>Determinar el grado hasta el cual:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las políticas y procedimientos respecto del personal están definidos y se les da cumplimiento.</li> <li>• La responsabilidad respecto de la razonabilidad de los niveles de personal y de ser remuneración está total o parcialmente delegada a los gerentes de los departamentos de operación.</li> </ul>			

6	Determinar en cual punto del proceso de registro las transacciones laborales se codifican y evaluar los procedimientos usados para asegurarse de la exactitud de las distribuciones a las cuentas.			
7	Revisar y hacer pruebas de los métodos para acumular y registrar los costos de beneficios a empleados, impuestos sobre nóminas, seguros, vacaciones y días de fiesta, planes de pensión o de retiro, remuneración diferida, gratificaciones, participación en utilidades u otros planes de incentivos.			
8	Evaluar y hacer pruebas de los controles internos contables, procedimientos para tomar el tiempo, controlar la asistencia, cambios se personal, preparación de las nóminas, pago de nóminas y registros contable.			

9	Llevar a cabo una prueba de pago de nóminas.			
10	Revisar la preparación y presentación de las formas requeridas para el pago de impuestos sobre sueldos y salarios.			
11	Revisar y hacer pruebas en las cuentas de mayor respecto de los asientos registrados en las cuentas de distribución de los costos de nóminas, provenientes de los controles de diario de la contabilidad (investigar asientos que provengan de otras fuentes).			
12	Evaluar y hacer pruebas de los cortes de períodos contables para registrar la mano de obra y costos relativos.			
13	En exámenes iniciales, determinar el trabajo que se requiere para satisfacerse respecto de los saldos por pagar al principio del período.			



14	Revisar lo apropiado y la consistencia de la normativa técnica aplicable, para registrar la mano de obra y costos relativos.			
15	Revisar los efectos que tienen sobre los convenios con sindicatos, planes de salud y bienestar, planes de pensiones y retiros, planes de remuneración a ejecutivos.			
16	<p>Determinar si existen y si se les dio el tratamiento contable apropiado o se revelaron adecuadamente en los estados financieros o notas explicativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Compromisos relativos a pensiones o retiros por servicios en el pasado y para los cuales no se haya establecido un fondo.</li> <li>• Liquidaciones pendientes de salarios retroactivos.</li> </ul>			

17	Revisar lo apropiado de la revelación que se propone hacer en los estados financieros o notas explicativas respecto de:			
18	Resumir conclusiones sobre si todos los elementos importantes de nóminas y costos relacionados han cumplido con los objetivos de auditoría planteados en el programa.			

Autorizado por el Socio: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Supervisado por: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

## **4.6 Procedimientos Analíticos**

### **4.6.1 Concepto**

Son evaluaciones que se realizan con el propósito de predecir sobre la base del estudio de relaciones ciertos comportamientos o composición de saldos, a fin de compararlos con la información relevante (que puede ser histórica y/o promedia) y brindar una interpretación de las fluctuaciones.

#### **Componentes de los procedimientos analíticos.**

**Predicción:** Utilizado para predecir un saldo de cuenta, una clase de transacción o un índice que involucre datos financieros y/o de operación.

**Comparación:** Utilizado para comparar la predicción con el saldo de la cuenta del año en curso, con un monto presupuestado, con el monto pertinente de una compañía comparable o con un promedio de la industria.

**Juicio profesional en la interpretación:** En la investigación y conclusión con respecto a las diferencias que se observan.

#### 4.6.2 Naturaleza y Propósito de los Procedimientos

##### Analíticos

Consideración de comparación	Consideración de relaciones
<ul style="list-style-type: none"><li>• Con periodos anteriores.</li><li>• Con resultados anticipados de la entidad (presupuestos, pronósticos, estimaciones, etc.).</li><li>• Información de una industria similar (promedios de industria, razones e índices, etc.).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Entre elementos de información financiera que se esperaría se conformaran bajo un patrón predecible basado en la experiencia de la entidad.</li><li>• Entre información financiera o no financiera relevante.</li></ul>

La selección del auditor de los procedimientos de auditoría, métodos y nivel de aplicación es un caso de juicio profesional.

A los procedimientos analíticos se les puede dar las siguientes aplicaciones a propósitos:

- Como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno.
- Para ser utilizados como procedimientos sustantivos.
- Para aplicar en revisiones generales de la auditoría.

Los procedimientos analíticos son el método que se recomienda para obtener evidencia de auditoría, antes de utilizar pruebas de detalle.

La evidencia se obtendrá exclusivamente de la pruebas de detalles en los casos en que:

- Los procedimientos analíticos son imprácticos.
- Los procedimientos analíticos no son de costo beneficio.
- No existe la información con la cual soportar la prueba.

#### **4.6.2.1 Procedimientos Analíticos como Procedimientos de Evaluación del Riesgo.**

La aplicación de procedimientos analíticos puede indicar aspectos de la entidad de los que el auditor no tenía conocimiento, y ayudará para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa con el fin de determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría.

Con los procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo se pueden obtener los siguientes logros:

- a) Confirmar y mejorar el entendimiento del negocio; durante la planeación, el auditor confirma su entendimiento del negocio. Esto implica más que una revisión de los presupuestos y pronósticos de la organización que haya preparado el personal de finanzas de la organización e incluye: discutir los planes futuros con el personal operativo, visitar a los locales y almacenes, obtener estadísticas otra información sobre el negocio y la industria, discutir la posibilidad de lograr los

presupuestos y si se han establecido metas del desempeño.

- b) Desarrollar el entendimiento de la posición que el negocio ocupa en el mercado; se pueden comparar los resultados y las relaciones claves con la tendencias del mercado, o con las estadísticas de la industria o de la competencia para que esto contribuya a nuestro entendimiento de la posición que el negocio ocupa en el mercado.
- c) Identificar las transacciones no rutinarias que sean extraordinarios.
- d) Identificar las aéreas claves de riesgo de negocios y riesgo de control; los procedimientos analíticos se pueden utilizar para identificar tendencias en el negocio que pueden ser de interés, tales como: baja rentabilidad, un cambio en la combinación de productos/servicios, flujos de efectivo deficientes, elevada rotación del personal, demasiada actividad, reducción de liquidez, exceso de capital de trabajo, elevada inversión en activos fijos.

Los procedimientos analíticos permiten concentrar y dirigir el esfuerzo de auditoría planeado a las áreas críticas de auditoría y a identificar las áreas de riesgo que han de abordar el sistema de controles internos y la gerencia o la junta directiva.

#### **4.6.2.2 Procedimientos Analíticos como Procedimientos**

##### **Sustantivos**

Los procedimientos sustantivos del auditor a nivel aseveración pueden derivarse de las pruebas de detalle, de procedimientos analíticos sustantivos o de una combinación de ellos.

#### **4.6.2.3 Procedimientos Analíticos como Procedimientos en la revisión al final de la auditoría.**

El auditor al lograr un entendimiento de la sociedad después de realizar la auditoría de componentes individuales o de elementos de los estados financieros se forma un criterio y una conclusión general sobre si los estados financieros son consistentes o razonables.



#### **4.6.3 Factores a considerar para diseñar procedimientos analíticos**

- a) Lo adecuado de usar procedimientos analíticos sustantivos, dadas las aseveraciones.
- b) La confiabilidad de los datos, ya sean internos o externos. Con los cuales se desarrolla la expectativa de montos registrados o los índices.
- c) Si la expectativa es suficientemente precisa para identificar una representación errónea relativa al nivel deseado de seguridad.
- d) El monto de cualquier diferencia de cantidades registradas de los valores esperados que sea aceptable.

##### **4.6.3.1 Consideraciones para Determinar si los Procedimientos Analíticos Sustantivos son adecuados**

- Entendimiento de la entidad.
- Naturaleza de la aseveración.
- Evaluación del control interno.
- Importancia relativa.

- Probabilidad de representación errónea de partidas implicadas.

#### **4.6.3.2 Consideraciones para Determinar la Confiabilidad de los Datos para Fines de Diseñar Procedimientos Analíticos Sustantivos**

- Comparabilidad de la información disponible.
- Naturaleza y relevancia de la información disponible.
- Controles sobre la preparación.
- Fuente de la información disponible.

#### **4.6.3.3 Factores para Determinar si la Expectativa es Suficiente Precisa**

- **Exactitud en la precisión de datos esperados:** Se espera mayor consistencia al comparar los márgenes de utilidad bruta de un período con otro que al comparar gastos discrecionales.
- **Grado en que puede desagregarse la información:** Se espera mayor efectividad en los resultados de procedimientos analíticos sustantivos a secciones

particulares de una operación o de componentes que cuando se manejan a nivel de estados financieros como un todo.

- **Disponibilidad de información:** Esto aplica para información financiera (presupuesto o pronósticos) como no financiera, el auditor deberá asegurarse si esta disponible dicha información para utilizarlos en la aplicación de procedimientos analíticos sustantivos. También se tendrá que verificar el grado de confiabilidad en dicha información.

#### **4.6.3.4 Investigación de Partidas Inusuales**

Cuando los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones importantes que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de la predicción de los montos, se deberá investigar y obtener explicaciones adecuadas y evidencia de auditoría confirmatoria apropiada.

#### **Tratamiento de fluctuaciones y relaciones inusuales**

- a) Averiguar con la administración.

b) Comprobar las respuestas de la administración.

c) Considerar aplicar otros procedimientos de auditoría adicionales con base a estos resultados de las averiguaciones.

### **Diferencia**

Es muy posible que los procedimientos analíticos produzcan diferencias con respecto al resultado anticipado. Es esencial que se efectúe un seguimiento riguroso de las diferencias y se obtengan explicaciones que estén respaldadas por evidencia corroborativa. En caso de no existir una explicación adecuada de las diferencias, los procedimientos analíticos no tienen valor y pueden ser dañinos.

La existencia de una diferencia entre la predicción y el monto registrado requiere un seguimiento si el monto de la diferencia excede el nivel de precisión asignado y no hay seguridad de si la diferencia indica un error e irregularidad o no.

Cuando determine si existe un error o irregularidad, se debe tener en mente que las diferencias pueden surgir de cualquier de los siguientes:

- Errores en el monto registrado.
- Simplificaciones o errores en la presunción del auditor.
- Variables importantes que no se hayan incorporado.

### **Investigar las razones de la diferencia**

En primer lugar, se debe procurar obtener una explicación de la gerencia. Dichas explicaciones se documentan. Es esencial que el auditor utilice al juicio y experiencia para determinar que evidencia se requiere.

Se debe juzgar si los interrogados están capacitados para tener respuestas a las preguntas y si es posible que respondan honestamente. Esta evaluación es necesaria para determinar el valor de la evidencia verbal. Específicamente se podría interrogar a aquellas personas fuera de la función financiera para asegurarnos de que se consulte a

los miembros de la gerencia que sean responsables del problema.

En caso que las explicaciones sean fundamentales para la auditoría y no puedan verificarse independientemente, se obtiene actas de las reuniones de la junta directiva o representantes de la gerencia por escrito.

#### **4.6.4 Documentación de los Procedimientos Analíticos**

En primer lugar, se registra el objetivo de auditoría, que se especifica con respecto al saldo de la cuenta, las clases de transacciones y las correspondientes aseveraciones de auditoría de los estados financieros, integridad y exactitud.

Después, se identifica la relación entre la variable que interesa y otra variable o variables. Esto implica declarar la precisión planeada en la relación.

Se establecen niveles de precisión para todos los procedimientos de auditoría. Esta es la meta que se forja. En un procedimiento analítico significa el máximo límite en la diferencia entre la predicción y el valor en libros que aun resulta aceptable. Si se acerca tanto como esto, se

puede llegar a la conclusión que se ha obtenido la evidencia de auditoría necesaria, según los planes.

Después se hace una predicción o se genera una expectativa basada en la relación. Es importante declarar explícitamente lo que se anticipa y no simplemente anticipar una cifra que sea razonable.

Cuando se utiliza una expectativa generada de los estados financieros del año anterior, se debe tener cuidado de asegurar que:

- Generar la expectativa o predicción; no tomar los montos actuales y compararlos para determinar si parecen razonables.
- Considerar si los montos del año anterior constituyen una base válida para predecir los montos actuales.

El paso principal implica hacer una comparación del monto registrado con la predicción.

Es necesario que se haga un seguimiento de las variaciones extraordinarias, según sea apropiado. Es necesario que se documente las explicaciones de las variaciones

significativas y la evidencia que se obtenga para corroborar tales explicaciones.

## **4.7 Muestreo de la Auditoría y Otros Medios de Pruebas**

### **4.7.1 Introducción**

Al diseñar procedimientos de auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a prueba a fin de reunir suficiente evidencia apropiada de auditoría para cumplir los objetivos de los procedimientos de auditoría.

### **4.7.2 Definiciones**

**Muestreo en la auditoría** (muestreo) implica la aplicación de procedimientos de auditoría a menos de 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacciones de tal manera que todas las unidades del muestreo tengan una oportunidad de selección. El muestreo en la auditoría puede usar un enfoque estadístico o no estadístico.



**Error** significa tantas desviaciones de control, cuando se desempeñan pruebas de control, o representaciones erróneas, cuando se aplican pruebas de detalles.

**Error anómalo** significa un error que surge de un suceso aislado que no es recurrente salvo en ocasiones identificables específicamente y, por tanto, no es representativo de errores en el Universo.

**Universo** significa el conjunto total de los datos de los que se selecciona una muestra y sobre los cuales el auditor desea extraer conclusiones. Un universo puede dividirse en estratos, o sub.-universos, siendo examinado cada estrato por separado.

**Unidad de muestreo** significa las partidas individuales que constituyen un universo.

**Muestreo estadístico** significa cualquier enfoque al muestreo que tenga las siguientes características:

- a) Selección aleatoria de una muestra.

b) Uso de teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo medición de riesgos de muestreo.

Un enfoque de muestreo que no tenga las características (a) y (b) se considera un muestreo no estadístico.

**Estratificación** es el proceso de dividir un universo de sub.-universos. Cada uno de los cuales es un grupo de unidades de muestreo que tienen características similares.

**Error tolerable** significa el error máximo en universo que el auditor esta dispuesto a aceptar.

#### **4.7.3 Evidencia de Auditoría**

La evidencia de auditoría se obtiene al aplicar procedimientos de evaluación del riesgo, pruebas de controles y procedimientos sustantivos.

#### **Tipos de procedimientos de auditoría:**

**Procedimientos para evaluar el riesgo:** Estos procedimientos normalmente no implican el uso de muestreo de auditoría. Sin embargo, el auditor a menudo planea y aplica pruebas de controles a la vez que se obtiene el entendimiento del

diseño de los controles y determina si se han implementado estos.

**Pruebas de control:** Se aplican estas pruebas cuando la evaluación del riesgo por el auditor incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles. Estas pruebas resultan apropiadas cuando la aplicación del control deja evidencia de auditoría de su desempeño (consignar firma de autorización sobre un documento).

**Procedimientos sustantivos:** Estos procedimientos están relacionados con montos, son de dos tipos: pruebas de detalles y procedimientos analíticos sustantivos. El propósito es obtener evidencia de auditoría para detectar errores de importancia relativa a nivel de aseveración. El muestreo se aplica solo a pruebas de detalle, para seleccionar partidas y reunir evidencia de auditoría para verificar una o más aseveraciones sobre una cifra de los Estados Financieros.

#### **4.7.4 Consideraciones del Riesgo al Obtener Evidencia de Auditoría**

Al obtener evidencia, se deberá usar su juicio profesional para evaluar el riesgo de representación errónea de importancia relativa (que incluye el riesgo inherente y el riesgo de control) y diseñar procedimientos de auditoría para asegurar que este riesgo se reduzca a un nivel aceptablemente bajo.

El riesgo del muestreo y el no proveniente del muestreo, pueden afectar los componentes del riesgo de representación errónea de importancia relativa.

#### **4.7.5 Procedimientos de Auditoría para Obtener Evidencia de Auditoría**

Los procedimientos para obtener evidencia incluyen, procedimientos de inspección, observación, investigación, confirmación, cálculo y otros analíticos. La selección de procedimientos adecuados es un asunto de juicio profesional en la circunstancias. La aplicación de estos procedimientos a menudo implicara la selección de partidas de un universo para probarlas.

#### **4.7.6 Selección de Partidas para Pruebas para Reunir Evidencia de Auditoria o Tipos de Pruebas de Detalle**

Al diseñar procedimientos de auditoría se deberá determinar los medios apropiados de seleccionar partidas para prueba. Los medios disponibles al auditor son:

- a) Seleccionar todas las partidas (examen del 100%).
- b) Seleccionar partidas específicas.
- c) Muestro en la auditoría.

#### **Selección de todas las partidas**

El auditor puede decidir que lo más apropiado será examinar todas las partidas que constituyen el saldo de una cuenta de transacciones (o un estrato del universo). Un examen del 100% es poco probable en el caso de pruebas de control; sin embargo, es más común para pruebas de detalles.

#### **Selección de partidas específicas o selección no representativas**

Se puede decidir seleccionar partidas específicas de un universo basado en factores tales como conocimiento del

negocio del cliente, evaluaciones preliminares de los riesgos inherentes y de control, y la característica del universo que se somete a prueba. La selección basada en partidas específicas está sujeta a riesgo no proveniente del muestro.

Las partidas específicas seleccionadas pueden incluir:

- **Partidas clave o de monto relevante:** Se puede decidir seleccionar partidas específicas dentro de un universo porque son de monto relevante, o porque muestran alguna otra característica, por ejemplo, partidas que son sospechosas, no comunes, particularmente propensas al riesgo o que tienen un historial de error.
- **Todas las partidas cubren una cierta cantidad:** Se puede decidir examinar partidas cuyos valores exceden una cierta cantidad con objeto de verificar una gran proporción de la cantidad total del saldo de una cuenta o clase de transacciones.
- **Partidas para obtener información:** Se puede examinar partidas para obtener información sobre asuntos tales como el negocio del cliente, la naturaleza de las

transacciones, los sistemas de contabilidad y de control interno.

- **Partidas para probar actividades de control:** Se puede usar el juicio para seleccionar y examinar partidas específicas para determinar si se está o no realizando una particular actividad de control.

#### **Muestreo en la auditoría o selección representativa.**

Se puede decidir aplicar muestreo en la auditoría al saldo de cuenta o clase de transacciones. El muestro en la auditoría puede ser aplicado usando ya sea métodos de muestreo no estadístico o estadístico.

En este proceso se selecciona una muestra de los electos de la población con la intención de hacer deducciones sobre la población con base en la evidencia obtenida de la muestra.'

#### **4.7.7 Enfoques de Muestro Estadístico Contra no Estadístico**

La decisión sobre si usar o no un enfoque de muestro estadístico o no estadístico es un asunto para juicio

personal respecto de la manera más eficiente de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría en las circunstancias particulares.

#### **4.7.8 Introducción al Muestro de Auditoría**

El muestro de auditoría puede aplicarse para pruebas sustantivas y para pruebas de controles.

**Pruebas sustantivas:** Son las que se diseñan y realizan con el fin de confirmar que dichos controles han operado eficientemente a lo largo del período.

Para las pruebas sustantivas pueden utilizarse:

- Procedimientos estadísticos, para la comprobación de este tipo de pruebas se recomienda un  $R = 0.7$ .
- Procedimientos no estadísticos, se recomienda diseñar procedimientos para obtener niveles de seguridad que a nuestro juicio sean equivalentes a los requeridos en el uso de técnicas estadísticas.



## **Pruebas de controles**

En general, las pruebas consisten en una combinación de indagaciones corroborativas, observación, examen de evidencia documental o reprocesamiento. Esta guía describe el uso del muestro de atributos para comprobar evidencia documental, cuando ésta se considera la principal evidencia de la aplicación de un control.

### **El muestro**

Consiste en la aplicación de un procedimiento de auditoría en menos del 100% de los elementos dentro de una población o universo. (Saldo de cuentas o cierta clase de transacciones) con el propósito de evaluar algunas características de la población total o universo.

En ausencia de la realización de la prueba sobre un 100% de la población, se enfrenta con la necesidad de determinar:

- El número de elementos que se examinará.
- Cuales elementos se examinarán.
- Universo que no fueron examinaos.

## **Etapas del muestro de auditoría**

Las etapas que se realicen cuando se hacen pruebas de auditoría utilizando una muestra, son las siguientes:

- **Diseño**, definición de los objetivos de las pruebas, la población que se pretende comprobar y la naturaleza de los valores o atributos que deben identificarse; y determinación del tamaño adecuado de la muestra.
- **Selección**, identificación de los elementos individuales que deberán examinarse.
- **Examen**, realización de procedimientos de auditoría sobre los elementos seleccionados.
- **Evaluación**, conclusión en cuanto a los objetivos de la pruebas en base en los resultados del examen de elementos seleccionados.

En el caso de pruebas sustantiva de detalle, la evaluación incluye dos cálculos basados en hallazgos durante el examen de las muestras:

- a) El error probable proyectado en la población total (el héroe conocido y el probable) que se utilice en la

evaluación global de errores detectado a través de todos los elementos sustantivos.

b) El máximo error estimado en la población total, utilizado para evaluar la suficiencia del trabajo de auditoría en comparación con la importancia relativa planeada.

#### **4.7.9      Diseño de la Muestra**

Cuando se diseñan una muestra de auditoría, se deberá considerar los objetivos de procedimientos de auditoría y los atributos del universo del cual se extraerá la muestra.

Se debe considerar primero los objetivos específicos a lograr y la combinación de procedimientos de auditoría que es probable que cumplan mejor dichos objetivos.

Se debe considerar que condiciones constituyen un error por referencia a los objetivos de la prueba. Una comprensión clara de qué constituye un error es importante para asegurar que todas y solamente, aquellas condiciones que son relevantes a los objetivos de la prueba se incluyan en la proyección de errores.

Cuando se lleva a cabo pruebas de control, generalmente se hace una evaluación preliminar de la tasa de error que se espera encontrar en el universo que se somete a prueba. Esta evaluación se basa en el conocimiento previo del diseño de los controles relevantes, y si se han implementado o en el examen de un pequeño número de partidas del universo. De modo similar, para pruebas de detalles, generalmente se hace una evaluación preliminar del monto del error esperado en el universo. Estas evaluaciones preliminares son útiles para diseñar una muestra de auditoría y determinar el tamaño de la muestra.

### **Población o universo**

Para diseñar muestras de auditoría, identificamos la población que será comprobada, la cual puede consistir en el saldo de una cuenta, una clase de transacciones o en ambos.

La población debe incluir todos los elementos sujetos a los objetivos de la prueba y por lo tanto, estar disponibles para ser seleccionadas. Los resultados de la prueba de muestro pueden deducirse únicamente a partir de los

elementos incluidos en la población que tuvieron una posibilidad de selección.

Los electos individuales de una población se llaman unidades de muestro y la población completa de las unidades de muestro consiste normalmente en un listado de computadora, una serie de documentos o alguna otra representación física. La unidad de muestreo para una prueba de atributos es el documento que contiene el atributo que debe comprobarse. La unidad de muestro para una prueba sustantiva puede consistir en cualquier subdivisión de una población monetaria.

En general, al realizar el muestreo de auditoría, se debe comprender las siguientes características de la población que será probada (y de la población cuyas muestras se analizaran, cuando ésta sea distinta):

- Representación de la unidad de muestro.
- Distribución de los elementos en la población.
- Elementos de valor cero y negativo.
- Una o más poblaciones.

### **Representación de la unidad de muestro**

Los elementos de la población pueden estar disponibles para ser seleccionadas de documentos o listas preparados manualmente, documentos o listados generados por computadora o registros magnéticos en sistemas de computación. En este último caso se tendrá que hacer un entendimiento con el cliente para que proporciones la información que podría ser una base de datos o en Excel conforme a los requerimientos que predefinamos.

### **Distribución de elementos en la población**

Cuando se aplican los mismos procedimientos de procesamiento y control tanto para las transacciones de mayor valor como para las de menor, se puede utilizar una técnica de selección que no tome en consideración desigualdades en los elementos que constituyen la población al seleccionar muestras para pruebas de controles. Sin embargo, al seleccionar muestras para pruebas sustantivas de detalles, la técnica de selección debe, por lo general tomar en consideración la desigualdad de los elementos de la población ya que la mayoría de las poblaciones contables

son altamente desiguales (un número relativamente pequeño de elementos de la población representa una porción significativa del valor total). Cuando la técnica de selección de muestra no toma en consideración esta característica, las muestras seleccionadas pueden incluir un número desproporcionado de elementos de poco valor.

### **Selección ponderada de valor**

A menudo será eficiente en pruebas sustantivas, particularmente cuando se desea probar sobrestimación, es identificar la unidad de muestreo como las unidades monetarias individuales (por ejemplo, dólares) que constituyen el saldo de cuenta o clase de transacciones. Habiendo seleccionado unidades monetarias específicas de dentro del universo, por ejemplo, el saldo de cuentas por cobrar, entonces se examina las partidas particulares, por ejemplo, saldos individuales, que contengan dichas unidades monetarias. Este enfoque para definir la unidad del muestreo asegura que el esfuerzo de auditoría esté dirigido a las partidas de mayor valor porque tienen una mayor oportunidad de selección, y pueden dar como resultado tamaños más pequeños de muestra. Este enfoque normalmente

se usa conjuntamente con el método sistemático de selección de muestras y es el más eficiente cuando se selecciona de una base de datos computarizada.

### **Elementos de valor cero negativo**

Cuando se trate de comprobar elementos con valor cero o negativo, deben comprobarse como parte de una población separada utilizando procedimientos diferentes. Algunos de los factores que deben tomarse en cuenta incluyen los objetivos de auditoría, la naturaleza del saldo, la comprensión del negocio del cliente y la magnitud de los elementos de valor cero y negativo.

Es importante para el auditor asegurarse que el universo es:

- a) Apropriado al objetivo del procedimiento de muestreo, lo que incluirá consideración de la dirección de la prueba. Por ejemplo, si el objetivo es poner a prueba la sobrestimación de cuentas por pagar, el universo podría definirse como el listado de cuentas por pagar. Por otro lado, cuando se pone a prueba la subestimación de cuentas por pagar, el universo no es el listado de



cuentas por pagar sino más bien los pagos subsecuentes, facturas no pagadas, estados de cuenta de proveedores, reportes de recepción no identificados u otros universos que proporcionen evidencia de auditoría de subestimación de cuentas por pagar.

b) Completa, por ejemplo, si el auditor tiene la intención de seleccionar talones de pago de un archivo, no puede concluirse sobre todos los talones por el período, a menos que se esté satisfecho de que todos los talones han sido archivados en verdad. De modo similar, si se tiene intención de usar la muestra para extraer conclusiones sobre la operación de un sistema de contabilidad y de control interno durante el periodo de información financiera, el universo necesita incluir todas las partidas relevantes de todo el periodo completo. Un enfoque diferente puede ser estratificar el universo y usar muestreo sólo para obtener conclusiones sobre el control durante, digamos, los primeros 10 meses de un año, y usar procedimientos alternativos o una muestra separada respecto de los dos meses restantes.

## **Estratificación**

La eficiencia de la auditoría puede mejorarse si el auditor estratifica un universo dividiéndolo en sub-universos que tengan una característica de identificación. El objetivo de la estratificación es reducir la variabilidad de partidas dentro de cada estrato y por lo tanto permitir que se reduzca el tamaño de la muestra sin un incremento proporcional en el riesgo de muestreo. Los sub-universos necesitan ser cuidadosamente definidos de modo que cualquier unidad de muestreo pueda pertenecer solamente a un estrato.

Chuando se aplican prueba de detalle, el saldo de una cuenta o clase de transacciones a menudo se estratifica por la importancia de su valor monetario. Esto permite que se dirija mayor esfuerzo de auditoría a las partidas de mayor valor que puedan contener el mayor potencial de error monetario. De modo similar, un universo puede ser estratificado de acuerdo a una característica particular que indique un riesgo más alto de error, por ejemplo, cuando se prueba la recuperación de cuentas por cobrar, los saldos pueden ser estratificados por antigüedad.

Los resultados de procedimientos aplicados a una muestra de partidas dentro de un estrato pueden sólo proyectarse a las partidas que constituyen ese estrato. Para llegar a una conclusión sobre el universo entero, el auditor necesitará considerar el riesgo y la importancia relativa en relación a cualquier otro estrato que constituyan el universo total. Por ejemplo, 20% de las partidas en un universo pueden constituir 90% del valor del saldo de cuenta. El auditor puede decidir examinar una muestra de dichas partidas. El auditor evalúa los resultados de esta muestra y llega a una conclusión sobre el 90% del valor independiente del restante 10% (sobre el cual se usará una muestra adicional u otros medios para reunir evidencia, o bien pueda considerarse de poca importancia relativa).

**Factores utilizados para determinar el criterio de utilizar una población o dos más sub-poblaciones por comprobar**

- Si existen elementos con ciertas características sujetos a un riesgo específico identificado, que se distingan de otros elementos para los cuales no hemos identificado un riesgo.

- La naturaleza y distribución de los elementos.
- La forma de los registros contables.
- La historia de errores o desviaciones, incluyendo su naturaleza y distribución (cuando se espera encontrar errores en un segmento en particular o en una clase de transacciones).
- Si los elementos de la población están sujetos a procedimientos contables comunes.
- Las características de los elementos de la población es distintas instalaciones geográficas.

#### **4.7.10 Tamaño de la Muestra**

Al determinar el tamaño de la muestra, se deberá considerar si el riesgo de muestreo se reduce a un nivel aceptablemente bajo. El tamaño de la muestra es afectado por el nivel del riesgo de muestreo que el auditor esté dispuesto a aceptar. Mientras más bajo el riesgo que esté dispuesto a aceptar el auditor, mayor necesitará ser el tamaño de la muestra.

El tamaño de la muestra puede determinarse por la aplicación de una fórmula basada estadísticamente o mediante el ejercicio de juicio profesional aplicado objetivamente a las circunstancias.

**Principales formulas para determinar el tamaño de la muestra (pruebas sustantivas)**

- Para tamaño de población infinito o desconocido, se puede utilizar la formula siguiente:

$$n = Z^2 \cdot \frac{(p)(q)}{e^2}$$

- Para tamaño de población finita:

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

n = Tamaño de la muestra

N = Población

Z = Nivel de confianza

p = Prevalencia esperada del parámetro a evaluar (cuando se desconoce se aplica la opción más desfavorable (p=0.5) que hace un mayor tamaño de la muestra).

$q = 1-p$  (si  $p=0.3$ ,  $q=0.7$ )

$e$  = Error tolerable

**Tablas de niveles de confianza usados en la práctica.**

<b>Nivel de Confianza</b>	<b>Z</b>
<b>99.7%</b>	3.00
<b>99.0%</b>	2.58
<b>98.0%</b>	2.33
<b>96.0%</b>	2.05
<b>95.45%</b>	2.00
<b>95.0%</b>	1.96
<b>90.0%</b>	1.645
<b>80.0%</b>	1.28
<b>68.27%</b>	1.00
<b>50.0%</b>	0.6745

Ejemplo:

En una auditoría se tiene que examinar atributos relacionados con el pago de pensiones (solicitudes, autorizaciones, depósito en cuenta, registro contable,

etc.), sobre un total de 10,000 elementos que forman la población. Después del análisis y planeación muestra, el auditor está dispuesto a aceptar un error tolerable del 2%, prevalencia de 0.3 y asigna un nivel de confianza optimo de 95%.

- ¿Cuántos elemento formarán la muestra?
- ¿Cómo se podrían seleccionar los elementos?

$$n = \frac{1.96^2 \cdot 10,000 \cdot (0.3)(0.7)}{0.02^2(10,000-1) + 1.96^2(0.3)(0.7)}$$

$$n = \frac{8,067.36}{3.9996 + 0.8067396}$$

$$n = \frac{8,067.36}{4.806636}$$

$$n = 1,678$$

Podemos seleccionar los elementos a muestrear por intervalos  $10,000/1,678=6$  aproximadamente.

Si partimos del elemento 1, luego comenzamos a sumar 6, y así sucesivamente.

#### **4.7.10.1 Caso práctico muestreo de auditoria**

##### **Nivel de confianza en el muestreo de auditoria**

Es la probabilidad de que el valor de la muestra no difiera del verdadero valor de la población, es decir, la estimación que una muestra indica el verdadero valor de la población y esta se indica en porcentajes (usual 90% a 95%).

Ej.: Valor de la Población	100%
Nivel de confianza	95%

Significaría que existe 95% de probabilidad entre 100 de que los resultados de la muestra representen las condiciones verdaderas de la población, frente a 5 posibilidades de que las representen.

##### **Tasa De Error Esperada (TEE), Tasa De Error Real (TER), Precisión**

TEE: Porcentaje de error que el auditor considera que encontrará como resultado de una prueba.

TER: Porcentaje de error que el auditor realmente encontró en la muestra.



PRECISION: La tolerancia máxima que el auditor va a aceptar del resultado que se obtenga, en relación con el que se espera. Es la amplitud (+ - % dado) dentro del cual debe estar comprendida la respuesta verdadera sobre las características de la población en estudio (ej. Errores), con un nivel de confianza específico.

Ejemplo de Precisión:

El auditor afirma que la tasa de error proyectada en una población dada es de 5 % con una precisión de + - 2%. Significa que la tasa de error mínima es del 3% y máxima de 7%.

Ej.: El auditor señala una precisión de \$1,000.00. Significa que la diferencia de variación máxima que va a tolerar que se desvíe del valor que obtenga de su prueba en relación con el valor que tiene realmente la población es de \$1,000.00, si es mas de este valor, la cifra será importante.

## **Muestreo Por Intervalos**

Permite seleccionar los elementos de la población que formarán parte de la muestra, con un intervalo uniforme entre cada uno de ellos. Es decir, se selecciona cada "n" elemento empezando con un punto de partida aleatorio.

FORMULA:  $I = N/n$

I= Intervalo.

N = Total de población en número de elementos.

n = Numero de elementos por seleccionar tamaño de la muestra.

Se van a seleccionar 200 elementos de una población de 40,000.

Datos.

N = 40,000

n = 200

Aplicación de la formula.

$$I = 40,000/200 = I = 200$$

Se elige un número aleatorio entre 1 y 200, por ejemplo 69. Por tanto, cada 200 elementos se deberá seleccionar para examen a partir de ese número.

Lo anterior sería así:

69, 269, 469, 669, 1,069, etc.

### **Selección de la muestra**

El auditor deberá seleccionar partidas para la muestra con la expectativa de que todas las unidades de muestreo en el universo tengan una oportunidad de selección. El muestreo estadístico requiere que las partidas de la muestra sean seleccionadas al azar de modo que cada unidad de muestreo tenga oportunidad de ser seleccionada. Las unidades de muestreo podrían ser partidas físicas (tales como facturas) o unidades monetarias. Con el muestreo no estadístico, un auditor usa juicio profesional para seleccionar las partidas para una muestra. Dado que el propósito del muestreo es obtener conclusiones sobre el universo total, el auditor seleccionará una muestra representativa

escogiendo partidas de la muestra que tengan características típicas del universo, y la muestra necesitará ser seleccionada de modo que se evite la parcialidad.

Los métodos principales de selección de muestras son el uso de tablas de números al azar o programas de computación, selección sistemática y selección al tanteo.

**Los métodos principales para seleccionar muestras son:**

- a) Uso de un proceso computarizado de números al azar o tablas de números al azar.
- b) Selección sistemática, en la que el número de unidades de muestreo en el universo se divide entre el tamaño de la muestra para dar intervalo de muestreo, por ejemplo, 50, y habiendo determinado un punto de partida dentro de los primeros 50, y de allí en adelante se selecciona cada 50 unidades de muestreo. Aunque el punto de partida puede determinarse al tanteo, la muestra es más probable que sea realmente al azar si se determina por el uso de un proceso computarizado de números al azar o tablas de números al azar. Cuando se usa selección

sistemática, el auditor necesitaría determinar que las unidades de muestreo dentro del universo no estén estructuradas en forma tal que el intervalo de muestreo corresponda a un patrón particular en el universo.

c) Selección al tanteo, en la que el auditor selecciona la muestra sin seguir una técnica estructurada. Aunque no se use una técnica estructurada, el auditor, no obstante, evitará cualquier parcialidad o previsibilidad consciente (por ejemplo, evitando partidas difíciles de localizar, o siempre seleccionando o evitando los primeros o últimos asientos en una página) y así intentar asegurar que todas las partidas del universo tienen una oportunidad de selección. La selección al tanteo no es apropiada cuando se usa muestreo estadístico.

d) La selección en bloque implica seleccionar un(os) bloque(s) de partidas contiguas dentro del universo. La selección en bloque no puede ordinariamente usarse en muestreo de auditoría porque la mayoría de los universos están estructurados de modo que las partidas en una secuencia pueda esperarse que tengan

características similares entre sí, pero características diferentes de partidas en otra parte del universo. Aunque en algunas circunstancias puede ser un procedimiento apropiado de auditoría examinar un bloque de partidas, rara vez sería una técnica apropiada de selección de muestras cuando el auditor tenga la intención de extraer conclusiones válidas sobre el universo total con base en la muestra.

#### **4.7.12 Aplicación de Procedimientos de Auditoría**

El auditor deberá aplicar los procedimientos de auditoría apropiados al objetivo de la prueba particular sobre cada partida seleccionada.

Si una partida seleccionada no es apropiada para la aplicación del procedimiento, el procedimiento se aplicará normalmente a otra partida. Por ejemplo, puede seleccionarse un cheque cancelado cuando se desea probar la evidencia de autorización de pago. Si el auditor está satisfecho de que el cheque seleccionado ha sido cancelado en forma apropiada de modo que no constituye un error, se examinará otro escogido en forma apropiada.

A veces, sin embargo, el auditor no puede aplicar los procedimientos de auditoría planeados a una partida seleccionada porque, por ejemplo, la documentación relativa a dicha partida se ha perdido. Si no pueden realizarse procedimientos alternativos adecuados sobre dicha partida, el auditor deberá considerar que existe un error. Un ejemplo de un procedimiento alternativo adecuado podría ser el examen de cobros subsecuentes cuando no ha recibido respuesta a una petición de confirmación positiva.

#### **4.7.13 Naturaleza de Errores**

El auditor deberá considerar los resultados de la muestra, la naturaleza y causa de cualquier error identificado, y su posible efecto en el objetivo de la prueba particular y en otras áreas de la auditoría.

Cuando realiza pruebas de controles, el auditor está primordialmente interesado en obtener evidencia de auditoría de que los controles operaron de manera efectiva durante el período en que sirvieron de soporte. Esto incluye obtener evidencia de auditoría sobre como se aplicaron los controles en momentos relevantes durante el

período que se audita, la consistencia con que se aplicaron, quien los aplico y como se aplicaron. El concepto de efectividad de la operación de los controles reconoce que pueden ocurrir algunos errores en la forma en que la entidad aplica los controles. Sin embargo, cuando estos errores se identifican, el auditor hace investigaciones específicas para entender esos asuntos y también necesita asuntos como:

- a) El efecto directo de los errores identificados sobre los estados financieros.
- b) La efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno y su efecto en el enfoque de auditoría cuando, por ejemplo, los errores son resultado de violaciones al control interno por parte de la administración.

En esos casos, el auditor determina si la pruebas de controles aplicadas dan una base apropiada para usar como evidencia de auditoría, si son necesarios pruebas adicionales de los controles, o si los riesgos potenciales



de representación errónea necesitan manejarse con el uso de procedimientos sustantivos.

Al analizar los errores descubiertos, el auditor puede observar que muchos tienen un rasgo común, por ejemplo, tipo de transacción, ubicación, línea de producto o periodo de tiempo. En tales circunstancias, el auditor puede decidir identificar todas las partidas en el universo que posean el rasgo común, y extender los procedimientos de auditoría en ese estrato. Además, estos errores pueden ser intencionales, y pueden indicar la posibilidad de fraude.

A veces, el auditor puede establecer que un error surge de un suceso aislado que no es recurrente y que es identificable específicamente y, por lo tanto, no es representativo de errores similares en el universo (un error anómalo). Para ser considerado un error anómalo, el auditor tiene que tener un alto grado de certeza de que dicho error no es representativo del universo. El auditor obtiene esta certeza realizando procedimientos de auditoría adicionales. Los procedimientos de auditoría adicionales dependen de la situación, pero debe ser adecuado para obtener evidencia suficiente de que el error no afecta a la

parte restante del universo. Un ejemplo es un error causado por una descompostura de computadora que se sabe ocurrió sólo en un día durante el periodo. En tal caso, el auditor evalúa el efecto del desperfecto, por ejemplo, examinando transacciones específicas procesadas ese día, y considera el efecto de la causa del desperfecto en los procedimientos de auditoría. Otro ejemplo es un error que fue causado por uso de una fórmula incorrecta al calcular todos los valores de inventario en una sucursal particular. Para establecer que éste es un error anómalo, el auditor necesita asegurarse que la fórmula correcta ha sido usada en otras sucursales.

#### **4.7.14 Proyección de Errores**

Para pruebas de detalle, el auditor deberá proyectar los errores monetarios encontrados en la muestra al universo, y deberá considerar el efecto del error proyectado en el objetivo de la prueba particular y en otras áreas de la auditoría. El auditor proyecta el error total al universo para obtener una visión amplia de la escala de los errores, y para comparar éste con el error tolerable. Para pruebas de detalles, error tolerable será un monto menor que, o

igual, al estimado preliminar del auditor de la importancia relativa usado para los saldos de cuenta individuales que están siendo auditados.

Cuando un error ha sido establecido como un error anómalo, puede excluirse cuando se proyecten errores de la muestra al universo. El efecto de cualquier error, si no se corrige, necesita aún ser considerado además de la proyección de los errores no anómalos. Si el saldo de cuenta o clase de transacciones ha sido dividido en estratos, el error se proyecta para cada estrato por separado. Los errores proyectados más los errores anómalos para cada estrato se combinan entonces cuando se considere el posible efecto de los errores en el saldo total de la cuenta o clase de transacciones.

Para pruebas de control, no es necesaria ninguna proyección explícita ya que la tasa de error en la muestra es también la tasa proyectada de error para la población como un todo.

#### **4.7.15 Evaluación de los Resultados de la Muestra**

El auditor deberá evaluar los resultados de la muestra para determinar si la evaluación preliminar de la característica

relevante del universo se confirma o necesita ser revisada. En el caso de una prueba de controles, una tasa de error inesperadamente alta en la muestra puede llevar a un incremento en el nivel evaluado de riesgo de control, a menos que se obtenga evidencia adicional que soporte la evaluación inicial. En el caso de pruebas de detalles, una cantidad inesperadamente alta de error en una muestra puede causar que el auditor estime que el saldo de cuenta o clase de transacciones contiene errores de importancia relativa.

Si el monto total del error proyectado más el error anómalo es menos que, pero cercano, al que el auditor considera tolerable, el auditor puede considerar apropiado obtener evidencia adicional de auditoría. El total del error proyectado más el error anómalo es el mejor estimado del auditor de error en el universo. Sin embargo, los resultados de muestreo son afectados por el riesgo de muestreo. Así, cuando el mejor estimado de error es cercano al error tolerable, el auditor reconoce el riesgo de que una muestra diferente daría un resultado diferente que podría exceder el error tolerable. Considerar los resultados de otros procedimientos de auditoría ayuda al

auditor a evaluar este riesgo, mientras que el riesgo se reduce si se obtiene adicional evidencia de auditoría.

Si la evaluación de los resultados de la muestra indica que la evaluación preliminar de la característica relevante del universo necesita revisarse, el auditor puede:

- a) Pedir a la administración que investigue los errores identificados y el potencial de errores adicionales, y que registre los ajustes necesarios.
- b) Modificar los procedimientos de auditoría planeados. Por ejemplo, en el caso de una prueba de control, el auditor podría ampliar el tamaño de la muestra, probar un control alternativo o modificar los procedimientos sustantivos relacionados.
- c) Considerar el efecto en la operación.

#### **4.7.16 Muestreo de Atributos para Pruebas de Controles**

Los siguientes son factores que el auditor considera cuando determina el tamaño de la muestra para una prueba de control. Estos factores necesitan considerarse juntos, suponen que el auditor no modifique la naturaleza u

oportunidad de las pruebas de controles o, de otro modo, modifique a los procedimientos sustantivos en respuesta a los riesgos evaluados.

**1. El grado en el que se reduce el riesgo de representación errónea de importancia relativa por la efectividad operativa de los controles.** Mientras más seguridad planea el auditor obtener de la efectividad operativa de los controles, menor será la evaluación del riesgo de representación errónea de importancia relativa por el auditor, y mayor necesitará ser el tamaño de la muestra. Cuando la evaluación del auditor del riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles, se requiere que el auditor lleve a cabo pruebas de controles. Si lo demás queda igual, mientras más se apoye el auditor en la efectividad operativa de los controles en la evaluación del riesgo, mayor es el grado de las pruebas de controles por el auditor (y por tanto, se incrementa el tamaño de la muestra).

**2. La tasa de desviación respecto del procedimiento de control prescrito que el auditor está dispuesto a aceptar (error tolerable).** Mientras más baja sea la tasa de desviación que el auditor está dispuesto a aceptar, mayor necesita ser el tamaño de la muestra.

**3. La tasa de desviación respecto del procedimiento de control prescrito que el auditor espera encontrar en la población (error esperado).** Mientras más alta sea la tasa de desviación que el auditor espera, mayor necesita ser el tamaño de la muestra de modo que esté en una posición de hacer un estimado razonable de la tasa real de desviación. Los factores relevantes a la consideración del auditor de la tasa de error esperado incluyen la comprensión del negocio por el auditor (en particular, los procedimientos realizados para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno), cambios en personal o en los sistemas de contabilidad y de control interno, los resultados de procedimientos de auditoría aplicados en periodos anteriores y los resultados de otros procedimientos de auditoría. Las tasas altas de error esperado

normalmente justifican poca reducción del riesgo de control y por tanto, en tales circunstancias generalmente se omitirían las pruebas de control.

**4. El nivel de confianza requerido del auditor.** Mientras mayor el grado de confianza que requiera el auditor de que los resultados de la muestra sean en verdad indicativos de la incidencia real de error en el universo, mayor necesita ser el tamaño de la muestra.

**5. El número de unidades de muestreo en el universo.** Para universos grandes, el tamaño real del universo tiene poco efecto en el tamaño de la muestra. Para universos pequeños, sin embargo, el muestreo de auditoría a menudo no es tan eficiente como medios alternativos de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría.

#### **4.7.17 Pruebas Sustantivas de Detalle**

##### **Factores que influyen al tamaño de la muestra para pruebas de detalles**

Los siguientes son factores que el auditor considera cuando determina el tamaño de la muestra para pruebas de detalles.

Estos factores, que necesitan convidarse juntos, suponen



que el auditor no modifique el enfoque de las pruebas de controles o, de otro modo modifique la naturaleza u oportunidad de los procedimientos sustantivos en respuesta a los riesgos evaluados.

### **1. La evaluación del auditor del riesgo de control.**

Mientras más alta sea la evaluación del auditor del riesgo de representación errónea de importancia relativa, mayor necesita ser el tamaño de la muestra. Por ejemplo, una evaluación tan alta del riesgo de control indica que el auditor no puede depositar mucha confianza en la operación efectiva de controles internos con respecto a la partida particular de los estados financieros. Por lo tanto, para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor necesita un bajo riesgo de detección y se apoyará más en las pruebas sustantivas. Mientras más apoyo se tenga en las pruebas sustantivas (o sea, mientras más bajo el riesgo de detección), mayor necesitará ser el tamaño de la muestra.

**2. El uso de otros procedimientos sustantivos dirigidos a la misma partida de los estados financieros.** Mientras más se esté apoyando el auditor en otros procedimientos sustantivos (pruebas de detalle o procedimientos analíticos) para reducir a un nivel aceptable el riesgo de detección respecto de un saldo particular de cuenta o clase de transacciones, menos seguridad tendrá el auditor del muestreo y, por lo tanto, puede ser más pequeño el tamaño de la muestra.

**3. El nivel de confianza requerido por el auditor.** Mientras mayor sea el grado de confianza que requiera el auditor de que los resultados de la muestra son en verdad indicativos del monto real de error en el universo, mayor necesita ser el tamaño de la muestra.

**4. El error total que el auditor está dispuesto a aceptar (error tolerable).** Mientras más bajo sea el error total que el auditor está dispuesto a aceptar, mayor necesita ser el tamaño de la muestra.

**5. La cantidad de error que el auditor espera encontrar en el universo (error esperado).** Mientras mayor sea la

cantidad de error que el auditor espere encontrar en el universo, mayor necesita ser el tamaño de la muestra para hacer un estimado razonable de la cantidad real de error en el mismo. Factores relevantes a la consideración del auditor de la cantidad de error esperado incluyen el grado al cual los valores de las partidas se determinan subjetivamente, los resultados de pruebas de control, los resultados de procedimientos de auditoría aplicados en periodos anteriores, y los resultados de otros procedimientos sustantivos.

**6. Estratificación.** Cuando hay un amplio rango (variabilidad) en el valor monetario de las partidas en el universo, puede ser útil agrupar las partidas de tamaño similar en sub-universos separados o estratos. Esto se conoce como estratificación. Cuando el universo puede ser estratificado en forma apropiada, el nivel de los tamaños de la muestra de los estratos generalmente será menos que el tamaño de la muestra que se habría requerido para lograr un nivel dado de riesgo de muestreo, si se hubiera extraído una muestra del universo total.

**7. El número de unidades de muestreo en el universo.** Para universos grandes, el tamaño real del mismo tiene poco efecto en el tamaño de la muestra. Así, para universos pequeños, el muestreo en la auditoría a menudo no es tan eficiente como los medios alternativos de obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. (Sin embargo, cuando se usa muestreo de unidades monetarias, un incremento en el valor monetario del universo incrementa el tamaño de la muestra, a menos que esto se compense con un incremento proporcional en la importancia relativa).

#### **4.8 Dictamen del Auditor Independiente**

##### **4.8.1 Elementos Mínimos que Debe Contener el Dictamen del Auditor**

- 1) Título
- 2) Destinatario
- 3) Párrafo introductorio
- 4) Responsabilidad de la administración por los estados financieros

- 5) Responsabilidad del auditor
- 6) Opinión del auditor
- 7) Otras responsabilidades de información
- 8) Firma y sello del auditor
- 9) Fecha del dictamen del auditor
- 10) Dirección del auditor

#### **4.8.2 Dictamen del Auditor Independiente - Opinión no Calificada**

**(Destinatario apropiado)**

##### **Dictamen sobre los estados financieros**

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

## **Responsabilidad de la administración por los Estados**

### **Financieros**

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

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable

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

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

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con Normas Internacionales Información Financiera.

### **Informe sobre otros requisitos legales y reguladores**

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

**Firma del auditor y sello** (este último no es exigido por la NIA pero si por el CVPCPA)

**Fecha del dictamen del auditor**

**Dirección del auditor**



#### **4.8.3 Asuntos que no Afectan la Opinión del Auditor**

En ciertas circunstancias, el dictamen de un auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis de asunto para resaltar un tema que afecte a los estados financieros, el cual se incluye en una nota a los estados financieros que discute el asunto de forma más extensa. Debe señalarse que la adición de tal párrafo de énfasis de asunto no afecta la opinión del auditor.

##### **4.8.3.1 Dictamen del Auditor Independiente - Opinión no Calificada Incluye Párrafo de Énfasis**

**(Destinatario apropiado)**

#### **Dictamen sobre los estados financieros**

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

## **Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros**

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

## **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable

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

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

### **Opinión**

En nuestra opinión, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termina, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

### **Párrafo de énfasis**

Sin calificar nuestra opinión, remitimos la atención a la nota X a los estados financieros. La compañía es la demandada en un juicio que alega infracción de ciertos derechos de patente y se reclaman regalías y daños punitivos. La compañía ha presentado una contra-acción, y están en marcha las audiencias preliminares y los procedimientos de presentación en ambas acciones. El resultado final del asunto no puede determinarse de

momento, y no se ha hecho ninguna estimación en los estados financieros por ninguna responsabilidad que pueda resultar.

#### **Informe sobre otros requisitos legales y reguladores**

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

**Firma del auditor y sello** (este último no es exigido por la NIA pero si por el CVPCPA).

**Fecha del dictamen del auditor**

**Dirección del auditor**

#### **4.8.4 Asuntos Que si Afectan la Opinión del Auditor**

Son aquellas circunstancias que a juicio del auditor, el efecto de los asuntos es, o puede ser de importancia relativa para los estados financieros.

Las circunstancias son las siguientes:

- a) Hay una limitación en el alcance del trabajo del auditor.

- Opinión calificada: Cuando el auditor concluye que no puede expresar una opinión no calificada, pero que el efecto de cualquier desacuerdo de la administración o limitación en el alcance no es de tanta importancia relativa. Esta opción deberá expresarse "EXCEPTO POR" los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.
  
- Abstención de opinión: Cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea de tanta importancia relativa tan dominante que el auditor no haya podido tener la evidencia suficiente y apropiada de auditoría y en consecuencia no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros.
  
- b) Hay un desacuerdo con la administración respecto de la aceptación de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.
  
- Opinión calificada: Cuando el auditor concluye que no puede expresar una opinión no calificada, pero que el efecto de cualquier desacuerdo de la administración o limitación en el alcance no es de tanta importancia

relativa. Esta opinión deberá expresarse "EXCEPTO POR" los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.

- **Opinión adversa:** Cuando el efecto de un desacuerdo sea de tanta importancia relativa y tan dominante para los estados financieros que el auditor concluya que una opinión calificada del dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza equivocada o incompleta de los estados financieros. Se deberá incluir en el dictamen una clara descripción de todas las razones sustantivas y/o menos que no sea factible un cuantificación de los posibles efectos de los estados financieros.

#### **4.8.5 Modelo de Dictámenes cuando ha Existido**

##### **Limitación en el Alcance**

##### **4.8.5.1 Modelo(A): Dictamen del Auditor Independiente - Opinión con Salvedad o Calificada**

<b>(Destinatario apropiado)</b>
---------------------------------

<b>Dictamen sobre los estados financieros</b>
---

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de
--

diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

### **Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros**

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

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoria. Excepto



por lo que se discute el párrafo siguiente, condujimos nuestra auditoria de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoria para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

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

Una auditoria también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

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

No observamos el conteo de los inventarios físicos al 31 de diciembre de 200X, ya que la fecha fue antes del momento en que se nos contrato inicialmente como auditores para la compañía. Debido a la naturaleza de los registros de la compañía, no pudimos quedar satisfechos en cuanto a las cantidades del inventario por otros procedimientos de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, excepto por los efectos de los ajustes, si los hay, que pudieran haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos en cuanto las cantidades de inventario físico, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de

la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

**Informe sobre otros requisitos legales y reguladores**

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

**Firma del auditor y sello** (este último no es exigido por la NIA pero si por el CVPCPA).

**Fecha del dictamen del auditor**

**Dirección del auditor**

**4.8.5.2 Modelo(a): Dictamen del auditor independiente - Abstención de Opinión**

(Destinatario apropiado)

**Dictamen sobre los estados financieros**

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

**Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros**

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

(Omitir frase que declara la responsabilidad del auditor)

(El párrafo que discute el alcance de la auditoria se omitirá o se modificara de acuerdo con las circunstancias).

**Añadir un párrafo que discuta la limitación en el alcance, como sigue:**

No pudimos observar todos los inventados físicos y confirmar las cuentas por cobrar debido a limitaciones puestas en el alcance de nuestro trabajo por la compañía.

Debido a la importancia de los asuntos que se discuten en el párrafo anterior, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.

**Firma del auditor y sello** (este último no es exigido por la NIA pero si por el CVPCPA).

**Fecha del dictamen del auditor**

**Dirección del auditor**

**4.8.6 Dictámenes cuando Existe Desacuerdo con la Administración Respecto de las Políticas Contables**

**4.8.6.1 Modelo (b): Dictamen del auditor independiente opinión calificada (desacuerdo sobre políticas contables - método inapropiado de contabilización)**

**(Destinatario apropiado)**

**Dictamen sobre los estados financieros**

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

**Responsabilidad de la administración por los Estados Financieros**

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar,

implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Excepto por lo que se discute el párrafo siguiente, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos

seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los Estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros. Según se discute en la nota X a los estados financieros, no se ha estimado ninguna depredación en los estados financieros, práctica que, en nuestra opinión, no está de acuerdo con normas internacionales de información financiera. La estimación acumulada por el año que terminó al 31 de diciembre de 200X, deberá ser \$xxx y la pérdida



por el año y el déficit acumulado deberá incrementarse en \$xxx y \$xxx, respectivamente.

### **Opinión**

En nuestra opinión, excepto por el efecto en los estados financieros del asunto a que se refiere el párrafo anterior, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces termino, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

### **Informe sobre otros requisitos legales y reguladores**

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

**Firma del auditor y sello** (este último no es exigido por la NIA pero si por el CVPCPA).

**Fecha del dictamen del auditor**

**Dirección del auditor**

**4.8.6.2 Modelo (b): Dictamen del Auditor Independiente -  
Opinión Adversa (Desacuerdo en Políticas Contables -  
revelación inadecuada)**

**(Destinatario apropiado)**

**Dictamen sobre los estados financieros**

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía ABC, que comprenden el Balance General al 31 de diciembre de 200X-200Y, y el Estado de Resultados, Estado de Cambios de Capital y Estado de Flujo de Efectivo por el año que termino entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

**Responsabilidad de la administración por los Estados  
Financieros**

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas

de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

### **Responsabilidad del auditor**

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoria. Excepto por lo que se discute en el párrafo siguiente, condujimos nuestra auditoria de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoria para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoria implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros, ya sea

debida a fraude o error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad.

Una auditoría también incluye la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

**(Párrafo que discute el desacuerdo)**

En nuestra opinión, debido a los efectos de los asuntos discutidos en el (los) párrafo(s) precedente(s), los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía ABC al 20 de diciembre de 200X, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

**Informe sobre otros requisitos legales y reguladores**

La forma y contenido de esta sección del dictamen del auditor variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del auditor.

**Firma del auditor y sello** (este último no es exigido por la NIA pero si por el CVPCPA).

**Fecha del dictamen del auditor**

**Dirección del auditor**

## CONCLUSIONES

1. La función de auditoría cada día va siendo más importante e indispensable, para el interés de los propietarios, es por ello la necesidad del surgimiento de nuevas herramientas a disposición del trabajo de los auditores y de sus auxiliares, es aquí donde podemos hacer mención del surgimiento de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 y de la importancia de la implementación de un manual de control de calidad basado en dicha norma; debido a las exigencias de hoy en día.
2. Existe un compromiso ético y profesional por parte de los responsables de las firmas de auditoría, sobre desarrollar un trabajo de auditoría que garantice y dé la seguridad, a quienes prestan sus servicios profesionales, que el trabajo es realizado bajo normas y procedimientos de calidad, garantizándolo indiferentemente de quien realice el proceso de auditoría; por el socio encargado o sus auxiliares.

3. La elaboración de un manual de políticas y procedimientos para el control de calidad del trabajo realizado por el profesional de la contaduría pública, contribuirá a una mejor planeación al auditar los estados financieros de una entidad, o servicios relacionados.

## **RECOMENDACIONES**

1. La profesión contable como otras más necesita una constante actualización y evolución, los organismos internacionales y estatales encargados en la promoción de nueva normativa o de revisar y mejorar las existentes tratan de adaptar sus pronunciamientos a las necesidades económicas y financieras que enfrentan los sectores involucrados objetos de la autoridad de dichas normas. Es menester que las firmas de auditoría promuevan una cultura de actualización permanente y además provean de información oportuna, para que las instituciones responsables emitan pronunciamientos adecuados y oportunos.
2. En el proceso de emisión de actualizaciones, la difusión de la información que contengan los nuevos cambios en los pronunciamientos o los nuevos pronunciamientos, sugiere que debe realizarse de una manera ética y con vista a la promoción constructiva del conocimiento, sin que los cambios sean del conocimiento de una proporción que no es el total de profesionales, con riesgo de establecer una ventaja



deshonrosa entre profesionales, porque lo que se pretende es mejorar las prácticas de la profesión a fin de que los resultados sean los óptimos y que beneficien de la mejor manera a todos los usuarios que requieren de la información obtenida por la práctica de la profesión contable.

3. Las máximas autoridades de las firmas de auditoría, es decir, los socios de ésta, son las personas responsables por asegurarse que los lineamientos y políticas dadas dentro de la firma, ya sea por la aplicación de una nueva normativa, en este caso la implementación de un Manual de Control de Calidad basado en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 o por cualquier otra situación, sea comprendida y asimilada correctamente por todo el personal que labora dentro de esta, logrando así que sea una realidad dentro de su ambiente de trabajo y sus servicios prestados.

4. Las instituciones responsables de regular la profesión contable como lo es el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, e

instituciones internacionales, aportan material e información útil para el ejercicio de la profesión contable. Tales pronunciamientos son emitidos de una manera relativamente generalizada y a partir de ello surge la responsabilidad del profesional de desempeñar su trabajo en base a los lineamientos, pero adaptándolos a las necesidades específicas de cada trabajo, pudiendo establecer y planear nuevas actividades que estén apegadas razonablemente a los lineamientos del Consejo, ejerciendo su criterio profesional.

5. El profesional en contaduría pública debe poseer principios éticos y morales que gobiernen su vida laboral, siendo así una persona íntegra en la prestación de sus servicios profesionales, digno de ganar la confianza de sus clientes y demás público interesado, ya sea que realice su trabajo de manera independiente o como parte de una firma de auditoría.

## BIBLIOGRAFIA

- Así se Investiga. Eladio Zacarías Ortez. Primera Edición. Editorial Clásicos Roxil.
- Contabilidad II. Manuel de Jesús Fornos. Segunda edición. Ediciones Contables.
- Diccionario para Contadores. Eric L. Kohler. Octava Reimpresión. Limusa Noriega Editores.
- Enciclopedia de la Auditoría. James A. Cashin Paul D. Neuwirth y John f. Levy "Cashins's Handbookfor Auditors". Segunda edición. Grupo Oceano version española.
- Recopilación de información emitida por el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos
- Manual de Auditoría y Revisión Fiscal. Yanel Blanco Luna. Ecoe Ediciones 2004.
- Normas Internacionales de Auditoría, edición 2001. Emitidas por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC), publicadas por la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC). Traducción al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

- [www.ifac.org](http://www.ifac.org)
- [www.sistierra.com](http://www.sistierra.com)

**Leyes y Reglamentos:**

- Código Tributario de El Salvador
- Código de Comercio de El Salvador
- Código de Ética Profesional para contadores
- Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría
- Reglamento del Código Tributario