

AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS BAJO NIIF

ALBERTO VÁSQUEZ FLORES / VÍCTOR BETANCOURT GONZAGA / FRESIA CHANG RIZO



Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF

Alberto Vásquez Flores
Víctor Betancourt Gonzaga
Fresia Chang Rizo
Coordinadores



Primera edición en español, 2018

Este texto ha sido sometido a un proceso de evaluación por pares externos con base en la normativa editorial de la UTMACH

Ediciones UTMACH

Gestión de proyectos editoriales universitarios

374 pag; 22X19cm - (Colección REDES 2017)

Título: Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF.

Alberto Vásquez Flores / Víctor Betancourt Gonzaga / Fresia Chang Rizo
(Coordinadores)

ISBN: 978-9942-24-095-8

Publicación digital

Título del libro: Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF.

ISBN: 978-9942-24-095-8

Comentarios y sugerencias: editorial@utmachala.edu.ec

Diseño de portada: MZ Diseño Editorial

Diagramación: MZ Diseño Editorial

Diseño y comunicación digital: Jorge Maza Córdova, Ms.

© Editorial UTMACH, 2018

© Alberto Vásquez / Víctor Betancourt / Fresia Chang, por la coordinación

D.R. © UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA, 2018

Km. 5 1/2 Vía Machala Pasaje

www.utmachala.edu.ec

Machala - Ecuador

Advertencia: "Se prohíbe la reproducción, el registro o la transmisión parcial o total de esta obra por cualquier sistema de recuperación de información, sea mecánico, fotoquímico, electrónico, magnético, electro-óptico, por fotocopia o cualquier otro, existente o por existir, sin el permiso previo por escrito del titular de los derechos correspondientes".



César Quezada Abad, Ph.D
Rector

Amarilis Borja Herrera, Ph.D
Vicerrectora Académica

Jhonny Pérez Rodríguez, Ph.D
Vicerrector Administrativo

COORDINACIÓN EDITORIAL

Tomás Fontaines-Ruiz, Ph.D
Director de investigación

Karina Lozano Zambrano, Ing.
Jefe Editor

Elida Rivero Rodríguez, Ph.D
Roberto Aguirre Fernández, Ph.D
Eduardo Tusa Jumbo, Msc.
Irán Rodríguez Delgado, Ms.
Sandy Soto Armijos, M.Sc.
Raquel Tinóco Egas, Msc.
Gissela León García, Mgs.
Sixto Chilinguina Villacis, Mgs.

Consejo Editorial

Jorge Maza Córdova, Ms.
Fernanda Tusa Jumbo, Ph.D
Karla Ibañez Bustos, Ing.
Comisión de apoyo editorial

Índice

Capítulo I

Aplicación de las normas internacionales de auditoría en el campo de trabajo 13

Alberto Vásquez Flores; María Barrueto Pérez

Capítulo II

La planeación y supervisión en el campo 45

Víctor Betancourt Gonzaga; Alexander Herrera Freire

Capítulo III

Ejecución de los programas de trabajo 92

Fresia Chang Rizo; María Barrueto Pérez

Capítulo IV

Resultados del trabajo de campo 124

Alberto Vásquez Flores; Alexander Herrera Freire

Capítulo V

Control de calidad del examen de auditoría 142

Víctor Betancourt Gonzaga; María Barrueto Pérez

Capítulo VI

Procedimientos de auditoría en el campo de trabajo 192

Fresia Chang Rizo; Víctor Betancourt Gonzaga

Capítulo VII

Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF 224

Alberto Vásquez Flores; María Barrueto Pérez

Capítulo VIII

Informe complementario – determinación tributaria 239

Víctor Betancourt Gonzaga; Alexander Herrera Freire

Capítulo IX

Anexos – documentación del desarrollo del examen de auditoría 280

Fresia Chang Rizo; María Barrueto Pérez

Dedicatoria

El presente libro de “Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF”, agradezco a Dios y a mi madre por haberme formado con buenos principios y valores, y a la Dra. Liliana Canquiz y a la Editorial, por su magnífica guía en el trabajo de este texto; por lo que, dedico esta obra a la Universidad Técnica de Machala, por haberme formado como profesional en contabilidad y auditoría, y darme la oportunidad de ser docente universitario en la Unidad Académica de Ciencias Empresariales, desde hace 19 años; y, a la Contraloría General del Estado, donde ejercí la profesión de auditor, aproximadamente 22 años; y al Rector y Vicerrectora Académica de la UTMACH, por facilitarme el iniciar y haber culminado con éxito mi Doctorado en Ciencias Contables y Empresariales (Phd) en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos de Lima - Perú.

Alberto Vásquez Flores.

Con infinito amor y devoción a la Santa Faz del Señor, por haberme dado la vida y tenerme aun aquí; a la Unidad Académica de Ciencias Empresariales de la Universidad Técnica de Machala, mi segundo hogar; a mis hijos Beto, Yenny, Car-

los, Gabriela y Joao, que son la razón de vivir; a mis compañeros profesores, empleados y trabajadores de la UTMACH y a mis amigos que están siempre en las buenas y en las malas.

Víctor Betancourt Gonzaga.

Dedico este presente libro “Auditoría de estados financieros preparados bajo NIIF” a Dios, a la Virgencita del Cisne y de Baños, porque siempre recibo la bendición divina, a mi familia “Herrera Freire”, a mis padres y hermanos; quienes con su amor, me enseñaron valores, y principios de la Vida, supieron motivarme moral y espiritualmente en cada paso de mi vida personal y profesional; Agradezco también a nuestros amigos autores de la presente obra Dr. Alberto Vásquez Flores, Dra. María Teresa Barrueto Pérez; por sus sabidurías científicas técnicas y humanísticas; a las autoridades, docentes, alumnos, y a la editorial de nuestra alma mater, de la “Universidad Técnica de Machala”, de la Unidad Académica de Ciencias Empresariales y de nuestra carrera de Contabilidad y Auditoría.

A demás invitamos a leer esta obra al público en general; compartiendo esta humilde frase que dice “estudia y aprende como si hubieras de vivir siempre; y vive como si hubieras de morir mañana, y cada hora de tu vida pide a Dios”, para que todo te salga bien. “Anónimo”

PhD. Alexander Geovanny Herrera Freire.

Introducción

La auditoría hacia los estados financieros contemporánea, ha dado un salto enorme con las emisiones de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), vigentes desde el año 2009, así como también las modificaciones de las NIA 700, 701, 705 del 2015; prescribir el proceso obligatorio para despejar las incertidumbres de que un ente no tiene el propósito de interrumpir sus operaciones y/o negocios –Empresas en marcha NIA 570- ante un posible fraude o estafa, fenómeno dado a nivel mundial.

El artículo 319 de la Codificación de la Ley de Compañías en el Ecuador, expresa: “La función de la auditoría externa será la de emitir dictamen sobre los estados financieros de las compañías a que se refiere esta Ley”.

La auditoría financiera practicada por profesionales independientes, deben ser de formación académica con vasta experiencia y competencia; los requisitos para el libre ejercicio en las empresas se encuentran reguladas por la legislación nacional dentro del marco internacional.

Se ha considerado lineamientos y juicios expresados en las NIA, se describe paso a paso las etapas de la auditoría y sus procedimientos; abarca criterios técnicos combinando lo teórico con lo práctico, recogiendo el marco normativo

de aplicación en cada exposición práctica, observando que los estados financieros hayan sido preparados bajo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), aplicando las NIA vigentes e incluyendo las modificaciones del 2015.

Los contenidos de cada capítulo expresa respuestas en el proceso de la auditoría, también expone recomendaciones en la aplicación de procedimientos y pruebas basados en las NIA, lo que ayudará a entender cómo es el examen hacia los estados financieros preparados y presentados bajo NIIF; y la responsabilidad legal del auditor, prácticas desarrolladas con ilustración de ejercicios prácticos, cuestionarios de control interno, programas y papeles de trabajo al detalle, todo esto basado en una auditoría de campo.

01

Capítulo

Aplicación de las normas internacionales de auditoría en el campo de trabajo

José Vásquez Flores; María Barrueto Pérez

Generalidades

Las declaraciones de normas de auditoría, que por sus siglas en inglés SAS (Statements on Auditing Standards), regulan las normas generales, normas relativas a la ejecución del trabajo y las normas relativas al informe.

Las normas generales trata del auditor como profesional para atestar estados financieros, se agrupan en: capacidad y entrenamiento adecuado, imparcialidad e independencia mental, y cuidado y diligencia profesional; por este motivo se las conoce también como normas personales.

José Vásquez Flores: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Doctor Ciencias Contables y Empresariales - Perú. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Incidencia económica del impacto ambiental, desechos sólidos, provincial El Oro – Ecuador" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-8196, versión impresa 1560-9103.

María Barrueto Pérez: Doctora en Contabilidad. Contador Público. Docente Materno Infantil. Directora de Control y Director General de Administración. Docente en la Sección de Postgrado de la FCCEF – USMO; Publicaciones científicas: "Aditoria Medioambiental, Apreciaciones Generales", revista QuipuKamayoc, revista indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196/ISSN versión impresa 1560-9103.

Las normas relativas a la ejecución del trabajo se agrupan en: planeamiento y supervisión, estudio y evaluación del control interno, y obtención de evidencias suficientes y apropiadas.

Las normas relativas al informe se agrupa en: Aplicación de la normativa contable, consistencia en aplicación de las normas contables, revelación suficiente, y expresión de la opinión.

A continuación, se estructura y se resumen las normas internacionales de auditoría, con una exposición breve de su objetivo, emisión y servicios relacionados.

Objetivo de las normas internacionales de auditoría

El objetivo principal de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), es sustentar el trabajo de auditoría encomendado al auditor, mediante procedimientos uniformes aplicados en la planeación, ejecución y resultados; con la finalidad de fortalecer la confianza pública y obtener seguridad razonable, en la opinión profesional y aseguramiento de la información financiera a nivel mundial. (Rubio Herrera, 2013)

Emisión de las NIA

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), son procedimientos estándares de alta calidad para lograr la uniformidad en el mundo, emitidos actualmente por el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) en español Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. (Gutiérrez Castañeda, Guedes de Carvalho, & Plácido Lisboa, 2007)

Normas internacionales de servicios relacionados

Según las Normas Internacionales de Servicios Relacionados 4 400 (NISR), son encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera, tiene como finalidad establecer criterios sobre la responsabilidad del auditor cuando se desarrolla un encargo de realización de procedimientos acordados sobre procedimientos financieros y en

relación con la forma y contenido del informe que emite el auditor como resultado de dicho encargo. (Botía Sanabria & Orozco Pulido, 2012)

Estructura de las NIA

La estructura de las NIA se la puede resumir en el siguiente cuadro. (International Federation of Accountants IFAC, 2007).

Cuadro 1. Estructura y contenido de las NIA.

NIA	Estructura y contenidos
100 - 199	Asuntos Introdutorios
200 - 299	Principios Generales y Responsabilidades
300 - 499	Evaluación del Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados.
500 - 599	Evidencia de Auditoría.
600 - 699	Uso del trabajo de otros.
700 - 799	Conclusiones y Dictamen de Auditoría.
800 - 899	Áreas Especializadas.

Fuente: Normas internacionales de auditoría

Etapas de la auditoría y la aplicación de las NIA

Las fases de la auditoría tienen tres etapas definidas, fases en que el auditor deberá aplicar las Normas Internacionales de Auditoría, estas etapas son: Planeación, Ejecución del trabajo e Informe.

En la fase de la planeación de la auditoría, el auditor deberá aplicar las NIA 300 – 499; que van desde el entendimiento de la entidad, evaluación del riesgo y del control interno, determinar la muestra de auditoría, la calidad de los procedimientos y preparar los programas de auditoría a la medida o detallada para cada componente de los estados financieros; en la planificación se sustenta la ejecución de la auditoría con la finalidad de obtener seguridad razonable para emitir una opinión profesional y comentar sus resultados, logrando culminar con éxito el trabajo encomendado.

En la fase de la ejecución del trabajo, el auditor deberá aplicar las NIA 500 – 599, incluyendo las NIA 600 – 699, inicia desarrollando los programas de auditoría a la medida o detallada por cada componente de los estados financieros a ser examinados, reuniendo las evidencias suficientes, competente y pertinente, documentado en papeles de trabajo debidamente referenciados en índices y marcas de auditoría, el auditor deberá preparar sumarias y analíticas por cada componente examinado, prepara la hoja de trabajo donde se determine el saldo de auditoría y las hojas de hallazgos, en la cual se describa los resultados que contenga los atributos del hallazgo y los presuntos sujetos responsables.

En la fase del informe, el auditor deberá aplicar las NIA 700 – 799, una vez concluido los programas de auditoría a la medida o detallada por componentes, y reunida las evidencias suficientes, competentes y pertinentes, el auditor a base de la hoja de trabajo y la hoja de hallazgo deberá expresar una opinión profesional si los estados financieros son o no son razonables de conformidad a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF, NIC y sus interpretaciones), y que sus operaciones son legales; opinión expresada en la carta del dictamen; deberá presentarse los estados financieros auditados y comparativos con el año anterior inmediato, si éstos fueron objetos de regulación deberá presentarse la hoja de ajustes y reclasificaciones y sus errores e irregularidades detectadas, deberán estar expresadas en sus resultados, el cual deberá contener los comentarios, conclusiones y recomendaciones.

Estructura de las NIA y el nuevo enfoque de auditoría

Según el IFAC (2017), las NIA se estructuran de la siguiente manera: (Auditoool, 2017, pág. 1).

Cuadro 2. Estructura de las NIA

NIA	Estructura y contenidos	Observaciones
100 - 199	Asuntos Introdutorios	
NIA 120	Marco de Referencia de NIA.	Derogado en diciembre de 2004.
200 - 299	Principios Generales y Responsabilidades	
NIA 200	Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros.	
NIA 210	Términos de los trabajos de auditoría	
NIA 220	Control de calidad para auditorías de información financiera histórica.	
NIA 230	Documentación.	
NIA 230R	Documentación de auditoría.	
NIA 240	Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría a estados financieros.	
NIA 250	Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros	
NIA 260	Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargos del gobierno corporativo.	
300 - 499	Evaluación del Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados.	
NIA 300	Planeación de una auditoría de estados financieros	
NIA 310	Conocimiento del negocio	Derogada en diciembre de 2004.
NIA 315	Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.	
NIA 320	Importancia relativa de la auditoría	

NIA 330	Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados	
NIA 400	Evaluaciones del riesgo y control interno.	Derogada en diciembre de 2004.
NIA 401	Auditoría en un ambiente de sistemas de información por computadora.	Derogada en diciembre de 2004.
NIA 402	Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio.	
500 – 599	Evidencia de Auditoría.	
NIA 500	Evidencia de auditoría.	
NIA 501	Evidencia de auditoría – Consideraciones adicionales para partidas específicas.	
NIA 505	Confirmaciones externas.	
NIA 510	Trabajos iniciales – Balances de apertura.	
NIA 520	Procedimientos analíticos.	
NIA 530	Muestreo de la auditoría y otros medios de prueba.	
NIA 540	Auditoría de estimaciones contables.	
NIA 545	Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable.	
NIA 550	Partes relacionadas.	
NIA 560	Hechos posteriores.	
NIA 570	Negocio en marcha.	
NIA 580	Representaciones de la administración.	
600 - 699	Uso del trabajo de otros.	
NIA 600	Uso del trabajo de otro auditor.	
NIA 610	Consideración del trabajo de auditoría interna.	
NIA 620	Uso del trabajo de un experto.	

700 - 799 Conclusiones y Dictamen de Auditoría.		
NIA 700	El dictamen del auditor sobre los estados financieros.	
NIA 700R	El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general.	
NIA 705	Opinión modificada emitida por un auditor independiente.	
NIA 710	Comparativos.	
NIA 720	Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.	
800 -899 Áreas Especializadas.		
NIA 800	El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial	
1 000 – 1 100 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría. (IAPs, en inglés).		
DIAPA 1 000	Procedimientos de confirmación entre bancos.	
DIPA 1 001	Ambientes de CIS – Computadoras independientes.	Derogada en diciembre de 2004.
DIPA 1 002	Ambientes de CIS – Sistemas de computadoras en línea.	Derogada en diciembre de 2004.
DIPA 1003	Ambientes de CIS – Sistemas de base de datos.	Derogada en diciembre de 2004.
DIPA 1 004	La relación entre supervisores bancarios y auditores externos de bancos.	
DIPA 1 005	Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas.	
DIPA 1 006	Auditoría de los estados financieros de bancos.	

DIPA 1 007	Comunicaciones con la administración.	Derogada en diciembre de 2004.
DIPA 1 008	Evaluación del riesgo y control interno – Características y consideraciones del CIS.	Derogada en diciembre de 2004.
DIPA 1 009	Técnicas de auditoría con ayuda de computadora.	Derogada en diciembre de 2004.
DIPA 1 010	La consideración de asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros.	
DIPA 1 011	Implicaciones para la administración y los auditores del problema del año 2000.	Derogada en diciembre de 2004.
DIPA 1 012	Auditoría de instrumentos financieros derivados.	
DIPA 1 013	Comercio electrónico – Efecto en la auditoría de estados financieros.	
DIPA 1 014	Informe de los auditores en cumplimiento con Normas Internacionales de Información Financiera.	
2 000 - 2699	Normas Internacionales de trabajos de Revisión. (ISREs, en inglés).	
NITR 2 400	Trabajos para revisar estados financieros	
NITR 2 410	Revisión de información financiera intermedia desempeñada por el auditor independiente de la entidad.	
3 000 – 3 699	Normas Internacionales de Trabajo para Atestiguar. (ISAEs, en inglés).	
NITA 3 000	Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica.	
3 400 – 3699	Normas específicas por materias. (ISAE, en inglés).	
NEM 3 400	El examen de información financiera prospectiva.	Anteriormente NIA 810

4 000 – 4 699	Normas Internacionales de Servicios Relacionados. (ISRSs, en inglés).		
NISR 4 400	Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera.	Anteriormente 920	NIA
NISR 4 410	Trabajos para compilar información financiera	Anteriormente 930	NIA

Fuente: Normas internacionales de auditoría

Estructura de las etapas de la auditoría financiera – nuevo enfoque de la auditoría

Según el IFAC (2007), las NIA aplicables a cada etapa de la auditoría, a continuación se expone un cuadro resumen de las mismas. (Auditoool, 2017, pág. 2).

Cuadro 3. NIA aplicables por cada etapa de la auditoría.

Planeación de la auditoría	NIA 300	Planeación de un auditoría de estados financieros
	NIA 315	Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.
	NIA 320	Importancia relativa de la auditoría
	NIA 330	Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados
	NIA 402	Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio.
	NIA 240	Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría a estados financieros.

	NIA 500	Evidencia de auditoría.	
	NIA 501	Evidencia de auditoría – Consideraciones adicionales para partidas específicas.	
	NIA 505	Confirmaciones externas.	
	NIA 510	Trabajos iniciales – Balances de apertura.	
	NIA 520	Procedimientos analíticos.	
	NIA 530	Muestreo de la auditoría y otros medios de prueba.	
	NIA 540	Auditoría de estimaciones contables.	
Ejecución del trabajo de auditoría	NIA 545	Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable.	
	NIA 550	Partes relacionadas.	
	NIA 560	Hechos posteriores.	
	NIA 570	Negocio en marcha.	
	NIA 580	Representaciones de la administración.	
	NIA 600	Uso del trabajo de otro auditor.	
	NIA 610	Consideración del trabajo de auditoría interna.	
	NIA 620	Uso del trabajo de un experto.	
	NIA 230	Documentación.	
	NIA 230R	Documentación de auditoría.	
	Informe de auditoría	NIA 700	El dictamen del auditor sobre los estados financieros.
		NIA 700R	El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general.
		NIA 705	Opinión modificada emitida por un auditor independiente.
		NIA 710	Comparativos.
NIA 720		Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.	
NIA 800		El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial,	
NIA 220		Control de calidad para auditorías de información financiera histórica.	

Fuente: Normas internacionales de auditoría

Aceptaciones de uso general de las NIA

Los países miembros del Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, en inglés), (International Federation of Accountants IFAC, 2007); cada país deberá regular en las leyes la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría como aceptación de uso general, entendiendo que cada país tiene condiciones específicas en cuanto a aspectos económicos y políticos que acondicionan los negocios de las empresas, como por ejemplo, las manufactureras e industrias en el Ecuador, la política del gobierno en protección a la producción nacional, pone salvaguardas en las importaciones para la competitividad de las ventas al interior del país. Lo importante es que los trabajos de auditoría de estados financieros sean uniformes a nivel mundial, fortaleciendo la confianza de la información financiera examinada por el auditor. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 130).

Resumen gerencial de las NIA

A continuación se expresa un resumen gerencial de las NIA, realizando un comentario de cada NIA vigente aplicable a la auditoría, expresando el propósito general de cada una.

Comentarios generales de cada NIA

A continuación se expone, de manera general un comentario de cada NIA.

NIA 200 Objetivo y principios que gobiernan una auditoría

La NIA 200 indica que el objetivo de auditoría a los estados financieros permite al auditor expresar una opinión profesional si los estados financieros están o no preparados razonablemente en los aspectos significativos de acuerdo a las NIIF (NIIF, NIC y sus interpretaciones) y que sus operaciones no estén al margen de la ley; proveyendo una seguridad razonable de que los estados financieros del cliente en su conjunto están libres de errores significativos, esclareciendo que

la responsabilidad de preparar los estados financieros es de la dirección del ente y la del auditor se circunscribe a su examen. (Auditool, 2017, pág. 4).

NIA 210 Acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría

La NIA 210 tiene como finalidad establecer guías para acordar con el cliente (empresa a ser auditada), términos del trabajo de auditoría ilustrando sobre la posición que se debe adoptar; la carta de compromiso o acuerdo de la auditoría tiene que ser enviada al cliente al inicio del trabajo, evitando malos entendidos. El contenido de la carta va a variar de acuerdo al tipo de empresa, pero en general ésta incluye: objetivo, responsabilidad del cliente y del auditor, alcance del trabajo, formas de asumir los informes del auditor, riesgo de auditoría por limitaciones al alcance o asuntos inherentes a las cuentas o control interno determinado, acceso irrestricto a la información por parte del auditor, el planeamiento, expectativas de la empresa, honorarios pactados por el servicio prestado, modalidad de cobro, apoyo de todo el personal relacionado al examen; y, cuando es repetitiva el auditor debe considerar si existen circunstancias que se requiera revisar los términos de compromiso. Además deberá tener en cuenta si disminuye o no el alcance del trabajo, siempre y cuando haya acuerdo de las partes. (Auditool, 2017, pág. 10).

NIA 220 Normas sobre control de calidad

La NIA 220 tiene como propósito establecer reglas y guías de procedimientos para el control de calidad del trabajo de auditoría. Las políticas y procedimientos deben ser implementadas a nivel de la firma de auditoría con respecto a un trabajo de auditoría en particular; estas tiene que estar diseñadas para asegurar que las auditorías se realizan de acuerdo con las NIA. (Auditool, 2017, pág. 13).

NIA 230 Documentación del trabajo

La NIA 230 describe que se debe documentar las materias más importantes como provisión de elementos de juicio para sustentar tanto la opinión del auditor como el cumpli-

miento de las normas de auditoría. Las cédulas de auditoría o, papeles de trabajo podrán estar de papeles propiamente dicho, filmes, medios electrónicos u otra forma de almacenamiento de datos como evidencia de la auditoría. Trata también la forma y contenido de los papeles de trabajo, confiabilidad y custodia segura, archivo por parte del auditor y la propiedad de estos papeles reconocida al auditor. (Auditool, 2017, pág. 17).

NIA 240 Fraude y error en los estados financieros

La NIA 240 trata sobre la responsabilidad del auditor respecto a la existencia del fraude y error en la información financiera sometidos bajo examen. El auditor deberá considerar el riesgo en tal existencia, esto es, cuando realiza la planeación de la auditoría, ejecuta los programas de auditoría y su informe respectivo. Esta norma distingue los fraudes de los errores significativos, incluyendo sus características, en igual forma, sobresalta la responsabilidad primaria de la dirección del cliente por la prevención y detección de los fraudes y errores significativos a que pudieran existir. Resaltado la NIA 200, de manera que las pruebas seleccionadas estén dirigidos a expresar una opinión de que si los estados financieros examinados en sus aspectos significativos, estén libre de fraudes y errores importantes; también, esta norma aclara que no es responsabilidad del auditor por la prevención del fraude y error; pero si se destaca respecto a alcanzar absoluta seguridad de detectar los fraudes y errores aun cuando ésta haya sido eficientemente planificada y ejecutada eficazmente los procedimientos de conformidad con las NIA, por ello la opinión del auditor se basa en un marco de seguridad razonable y no de certeza absoluta. Esta norma mitiga los riesgos del fraude y error, minimizando el no ser descubierto; explicando el riesgo inherente, riesgo de control y el riesgo de detección, señalando la actitud que el auditor debe tomar frente a éstos. (Auditool, 2017, pág. 19).

NIA 250 responsabilidad del auditor frente a las leyes y reglamentos en la auditoría de estados financieros

La NIA 250 al planificar, ejecutar los procedimientos de auditoría, en la evaluación y comunicación de resultados, deberá reconocer la inobservancia o incumplimiento de las leyes y reglamentos por parte del cliente, debido a que puede afectar significativamente la información financiera bajo examen.

La norma expresa la responsabilidad de la dirección del cliente en cumplir las leyes y reglamentos, destacando la obligación que el auditor tiene en observar que dichas regulaciones se cumplan; involucrándose en su estructura legal y reglamentaria a la que está sometida la dirección de la empresa sin que él tenga responsabilidad de su incumplimiento; por lo que, deberá al ejecutar procedimientos de auditoría detectar el incumplimiento y determinar de qué modo afecta a los estados financieros bajo examen. Además la norma requiere que el auditor en la planeación obtenga de la dirección del ente revelaciones de cualquier incumplimiento que tenga noticia y que deba ser considerada al preparar los estados financieros. Esta norma proporciona señalamientos a seguir en caso de existir incumplimiento de las leyes y reglamentos. (Auditoool, 2017, pág. 23).

NIA 260 Comunicación de los hallazgos de auditoría a los encargados del gobierno del ente

La NIA 260 establece guías para determinar las materias en que el auditor deberá comunicar a los gobernantes del ente y que nacen del trabajo de la auditoría encomendada; señalando el debido proceso y la debida confidencialidad que deberá guardar el auditor respecto a los hallazgos detectados. (Auditoool, 2017, pág. 25).

NIA 300 Planeamiento del trabajo

La NIA 300 enuncia guías para el planeamiento efectivo de un trabajo recurrente, distinguiendo los aspectos que deberá considerarse en una primera vez. En firmeza trata

sobre el plan general de una debida documentación de ese plan y los componentes que deberán ser considerados por el auditor, lo que incluye como fin el programa de auditoría a la medida. (Auditool, 2017, pág. 28).

NIA 315 Comprensión del ente y su ambiente y evaluación del riesgo de errores significativos

La NIA 315 contempla que el auditor deberá tener una comprensión global de la entidad a ser examinada y de su ambiente de control, para identificar y evaluar los riesgos de errores importantes en los estados financieros debido a fraudes o simple errores y que sea suficiente para diseñar y ejecutar los procedimientos de auditoría a la medida. Para el conocimiento global del ente el auditor indagará a la dirección y otros funcionarios principales del ente y deberá realizar una revisión analítica preliminar, usando procedimientos de observación e inspección. El jefe de equipo deberá discutir estos aspectos con su equipo de trabajo, de los riesgos observados, mientras que los controles del ente para mitigar esos riesgos, dependerá del diseño de programas de trabajo para cada componente y obtener suficiente seguridad razonable para emitir una opinión profesional sobre los estados financieros bajo examen. (Auditool, 2017, pág. 30).

NIA 320 Significación relativa

La NIA 320 establece que cuando el auditor realiza una auditoría deberá considerar la significación relativa y sus relaciones con el riesgo de auditoría; definiendo a la significación de manera similar a la contabilidad refiriéndose al objetivo de la auditoría que es permitirle al auditor expresar una opinión profesional acerca si los estados financieros están libres de errores significativos. Provee guías para determinar la significación, la relación con el riesgo de auditoría y evaluación de los efectos de los errores, refiriéndose al efecto que los errores significativos tienen en el informe de auditoría. (Auditool, 2017, pág. 33).

NIA 330 Procedimientos de auditoría para responder a los riesgos evaluados

La NIA 330 proporciona guías en respuesta global a la evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros a través de los procedimientos de auditoría aplicados. Procedimientos que están dirigidos a responder los riesgos a nivel de las afirmaciones contenidas en los componentes de los estados financieros; incluyen pruebas de controles o de cumplimiento que mitigan los riesgos evaluados, determinando la naturaleza y oportunidad de aplicación de los procedimientos sustantivos o pruebas analíticas. Esta norma incluye elementos para evaluar el nivel de confianza de los controles y nos dice de qué manera debemos preparar los papeles de trabajo de los resultados de los procedimientos aplicados. (Auditool, 2017, pág. 34).

NIA 402 Consideraciones de auditoría relativa a organizaciones que usan servicios de terceros

La NIA 402 expresa que el auditor considerará a una entidad como a una organización que presta servicios a un tercero, que presta servicios al cliente, usualmente ejecuta transacciones o procesa datos del cliente, pudiendo afectar los sistemas contables y de control interno de ese cliente de forma de realizar de manera apropiada su planeación de la auditoría y la ejecución posterior de un medio efectivo. Esta norma trata sobre la información que los auditores deben obtener de esas organizaciones de servicios, lo que debe formularse es la naturaleza y contenido de sus informes, el alcance de los servicios que le presta al cliente, el efecto de esos servicios en la evaluación del riesgo, finalmente su punto de vista como profesional al momento de emitir su informe de auditoría. (Auditool, 2017, pág. 36).

NIA 500 Evidencias de auditoría

La NIA 500 establece que el auditor tiene que obtener evidencias suficientes, competentes y pertinentes, procedente de los registros contables y de la documentación fuente de éstas, para sustentar razonablemente sus conclusiones en la

que se basa su opinión profesional. Esta norma expone que se debe considerar elementos de juicio válidos, siendo un concepto cualitativo, y qué significa suficientes, siendo un concepto cuantitativo; lo que incluyen los que se derivan de sus pruebas de control interno, respaldando la evaluación del riesgo de control. Asimismo trata los procedimientos a seguir para obtener tales evidencias: inspección de registros y documentos; inspección de activos físicos; la observación; la indagación oral; las confirmaciones de terceros; los recálculos aritméticos; el reproceso de la información; y las revisiones analíticas sustantivas. (Auditoool, 2017, pág. 40).

NIA 501 Evidencia de auditoría – Consideraciones adicionales para partidas específicas.

La NIA 501 ofrece guías de trabajo para el auditor durante la constatación física del inventario, evidencias que debe reunir, la oportunidad de efectuar el trabajo; proporciona elementos para evaluar, en que su participación en el inventario sea impracticable, es decir, nos proporciona procedimientos alternos de auditoría y sus efectos en el alcance del trabajo. También trata procedimientos que se debe llevar a cabo para tomar comprensión de cualquier litigio o reclamo que involucre al ente y que tenga un efecto significativo en los estados financieros, lo que incluye la participación entre el auditor y los abogados que atienden tales asuntos. Y por último se refiere a la evidencia suficiente, competente y pertinente que el auditor deberá obtener sobre la valuación y exposición de las inversiones a largo plazo que tenga el cliente en los estados financieros bajo examen; y sobre información relativa a los segmentos del ente que resultan significativas en los estados financieros de acuerdo con las normas de presentación vigentes. (Auditoool, 2017, pág. 42).

NIA 505 Confirmaciones externas

La NIA 505 expone que el auditor debe establecer si las confirmaciones externas son necesarias para obtener evidencias suficientes, competentes y pertinentes para sustentar las afirmaciones contenidas en los estados financieros bajo

examen, considerando la significación de los componentes por confirmar, la evaluación de los riesgos inherentes y de control y el modo en que otros procedimientos de auditoría planeados puedan reducir el riesgo de error en las afirmaciones de los estados financieros a un nivel mínimo que sea aceptable. Esta norma es detallista para tratar y explicar las relaciones entre las confirmaciones y la evaluación que hace el auditor de los riesgos inherentes y riesgos de control; que clases de afirmaciones podrán ser confirmadas externamente, diseños del pedido de confirmación; uso de las confirmaciones positivas y negativas; pedidos de la gerencia por no solicitar confirmaciones y sus efectos; características que debe poseer las respuestas; procesamiento de las confirmaciones; evaluación de los resultados; y la oportunidad de usar las confirmaciones a una fecha anterior a la del cierre del ejercicio. (Auditoool, 2017, pág. 43).

NIA 510 Trabajos iniciales – Balances de apertura

La NIA 510 expone que para las primeras auditorías el auditor deberá obtener evidencias de auditoría respecto a que: los saldos iniciales no tengan errores significativos, que pudieran distorsionar los saldos corrientes; los saldos del ejercicio anterior han sido correctamente trasladados al presente ejercicio y que han sido ajustados; políticas contables del ente apropiadas y aplicadas uniformemente o cambios debidamente contabilizados y expuestos adecuadamente. Detalla procedimientos a fin de cumplir estos propósitos y los efectos a considerarse en las conclusiones y en el informe de auditoría. (Auditoool, 2017, pág. 45).

NIA 520 Procedimientos analíticos

La NIA 520 provee guías aplicables para procedimientos de revisión analítica tanto en las fases de la planeación, en la ejecución del trabajo pruebas sustantivas y a la finalización de la auditoría como revisión global; proporciona detalles sobre las diferentes pruebas analíticas por ejecutar y alcance de confianza que proveen ellas de acuerdo a un conjunto de factores señalados en la norma, incluye guías sobre la

investigación de rubros inusuales y como obtener evidencias corroborativas de las desviaciones que se hayan determinado. (Auditoool, 2017, pág. 46).

NIA 530 Muestreo de la auditoría y otros medios de prueba

La NIA 530 expone que cuando se están diseñando los procedimientos de auditoría para determinar medios apropiados para seleccionar los rubros que va a probar, así como también las evidencias de auditoría que deberá obtener a fin de cumplir los objetivos de las pruebas de auditoría. Contiene definiciones del muestreo y sus elementos que lo conforman a criterio del auditor para seleccionar la muestra; la evidencia de auditoría provenientes de las pruebas de controles como de las pruebas sustantivas y como se debe usar el juicio profesional para reducir al mínimo el riesgo de error, como un nivel aceptable.

El uso del muestreo estadístico y no estadístico a juicio profesional del auditor; tratando en lo particular la forma de diseñar la muestra considerando: población, estratificación y selección conforme a la ponderación del valor de los rubros; el tamaño de la muestra; la selección de la muestra; procedimientos de auditoría sobre los rubros seleccionados; naturaleza y causa de los errores detectados; la proyección de los errores; y evaluación de los resultados del muestreo. (Auditoool, 2017, pág. 48).

NIA 540 Auditoría de estimaciones contables

La NIA 540 establece que los estados financieros contienen variadas estimaciones de la dirección del ente, como provisiones para incobrables, vías estimadas de bienes de uso e intangibles, provisiones para juicios para desvalorizaciones de inventarios, etc., donde el auditor deberá obtener evidencias de auditoría suficientes, competentes y pertinentes para sustentar las estimaciones de la administración del cliente; proporciona procedimientos de revisión que deberá seguir el auditor y que incluye: análisis del proceso de estimaciones de la gerencia; comparación con elementos independientes o la revisión de los hechos posteriores que confirmen las

estimaciones efectuadas; y evaluar los resultados de sus procedimientos. (Auditoool, 2017, pág. 50).

NIA 545 Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable

La NIA 545 expone que el auditor deberá obtener evidencias suficientes, competentes y pertinentes para sustentar las mediciones y exposiciones a valor razonable de ciertos activos, pasivos y de las variaciones del valor razonable de estos últimos ya sean que impacten en sus resultados o en el patrimonio neto conforme con las NIIF.

Señala que el auditor debe: obtener una comprensión de como la entidad determina y expone los valores razonables; evaluar los riesgos inherentes y riesgos de control que puedan afectar esas mediciones; en base a éstos diseñará los procedimientos de auditoría apropiados para su examen; evaluar si las mediciones y exposiciones de valores razonables están conforme con las NIIF; evaluar la uniformidad en la aplicación de los criterios seguidos; establecer si necesita ayuda de un experto; evaluar premisas seguidas por la gerencia para estimaciones realizadas, consistencias de los datos usados en las estimaciones y cálculos utilizados por la gerencia; evaluar hechos posteriores referentes a confirmación o no de valores razonables determinados; comparar la consistencia de las evidencias obtenidas durante la auditoría; obtención escrita de la gerencia sobre a razonabilidad de premisas significativas usadas, incluidos los cursos de acción relevantes que sigue sistemáticamente a los valores razonables determinados.

NIA 550 Partes relacionadas

La NIA 550 establece la ejecución de procedimientos de auditoría tendientes a obtener evidencias suficientes, competentes y pertinentes respecto a la identificación y exposición que la dirección ha hecho de las partes relacionadas y del efecto de las operaciones significativas hechas por el cliente con las partes relacionadas; la integridad en la medición y exposición de transacciones con partes relacionadas

es una cuestión clave; señalando que procedimientos de auditoría debe ejecutarse para satisfacer su integridad en la información respecto a las partes relacionadas; requiriendo que el auditor obtenga representaciones adecuadas de la dirección sobre esta materia; además, esta norma determina que si el auditor tiene incertidumbres sobre la obtención de evidencias de auditoría, deberá modificar apropiadamente la opinión profesional que emita el auditor sobre los estados financieros del cliente. (Auditool, 2017, pág. 53).

NIA 560 Hechos posteriores

La NIA 560 expone que el auditor deberá considerar los efectos de los hechos posteriores al cierre del ejercicio de los estados financieros examinados sobre tales estados financieros y sobre su informe de auditoría; distinguiendo el tratamiento en darle a los hechos posteriores: ocurridos hasta la fecha del informe de auditoría; los descubiertos después de la fecha del informe de auditoría, pero antes que los estados financieros hayan sido emitidos. Estas situaciones como casos especiales trata en empresas que hacen oferta pública de sus títulos valores. (Auditool, 2017, pág. 56).

NIA 570 Negocio en marcha

La NIA 570 establece que se debe considerar en la planeación y ejecución del trabajo, la validez de la asunción por parte de la dirección de la condición de negocio en marcha del cliente cuyos estados financieros están siendo auditados; es decir, que estos estados hayan sido preparados tomado en cuenta que el ente está siendo vista como una empresa que continúa en un futuro predecible sin la intención de la dirección ni la necesidad de liquidación, cesación de actividades o en estado de insolvencia; en consecuencia, sus activos y pasivos se midan bajo condiciones normales de realización y cancelación, respectivamente.

La responsabilidad que el auditor tiene sobre al análisis de la evaluación de la gerencia sobre la condición de negocio en marcha, inicia en la fase de planeación de la auditoría, lo que determinará la afectación el riesgo de auditoría; con-

siderando el ejercicio contable que utiliza la gerencia para estimar esta condición, pero, si fuese menor a 12 meses, se deberá solicitar a la gerencia la extensión de las estimaciones a un período de 12 meses a contar del cierre del balance examinado; incluye procedimientos de auditoría por ejecutar cuando ciertas condiciones o sucesos sobre el particular se identifiquen y como afectaran sus conclusiones y el respectivo informe de auditoría por emitir. (Auditoool, 2017, pág. 58).

NIA 580 Representaciones de la administración

La NIA 580 propone obtener elementos de juicio respecto de que la dirección del ente reconoce su responsabilidad sobre la preparación y presentación razonable de los estados financieros conforme a las NIIF y que se hayan aprobado debidamente; para esto el auditor deberá obtener una cata de representación escrita de la administración que incluya las afirmaciones significativas explícitas como implícitas que contienen los estados financieros, cuando ninguna otra evidencia adecuada, es razonable pensar que pueda existir; esta carta no sustituye los procedimientos de auditoría que debe practicar el auditor, provee ejemplo de carta de representación; si la administración se reusara a emitirla, ello constituiría una limitación al alcance del trabajo, emitiendo una opinión con salvedad indeterminada o abstenerse de opinar. (Auditoool, 2017, pág. 60).

NIA 600 Uso del trabajo de otro auditor

La NIA 600 expone que cuando un auditor jefe de equipo usa el trabajo de otro equipo de auditoría, éste debe determinar cómo el trabajo del otro equipo afectará la auditoría; lo primero que debe considerar el auditor jefe de equipo es si su participación es suficiente para actuar en ese carácter; es decir, si la porción de la auditoría que asume es suficientemente significativa, si es adecuado su conocimiento de todos los rubros del negocio; si evaluó los riesgos de errores significativos en esos componentes; si son necesarios procedimientos adicionales sobre el trabajo del otro equipo

de auditoría. Trata en detalle los procedimientos del auditor jefe de equipo, la consideración que debe tener en los hallazgos significativos del otro equipo de trabajo; la coordinación y cooperación entre los auditores entrantes y salientes; las consideraciones sobre el informe de auditoría y las guías sobre la sujeción de responsabilidades. (Auditool, 2017, pág. 62).

NIA 610 Consideraciones del trabajo de la auditoría interna

La NIA 610 establece guías para el auditor en relación con la unidad de auditoría interna del cliente; el auditor externo deberá considerar las actividades de la auditoría interna y sus efectos, en relación con los procedimientos de la auditoría externa; partes del trabajo de la unidad de auditoría interna, podrían ser de suma importancia para el auditor externo.

La norma considera el alcance y objetivos de la auditoría interna; la relación entre el auditor externo e interno; comprensión del trabajo de la unidad de auditoría interna; y evaluación preliminar que hace el auditor externo estableciendo si puede tenerlo en cuenta en la planificación de la auditoría para que resulte más efectiva. Además la norma trata de la evaluación y prueba por parte del auditor externo de los trabajos específicos del auditor interno que podrían ser tomados en consideración para propósitos de la auditoría externa. (Auditool, 2017, pág. 66).

NIA 620 Uso del trabajo de un experto

La NIA 620 expone que cuando un auditor externo usa el trabajo de un experto, deberá obtener evidencias suficientes, competentes y pertinentes, adecuando al trabajo a los propósitos de la auditoría; la primera cuestión es establecer si necesita el apoyo de un experto; seguidamente, analiza el alcance del trabajo del experto; evalúa el trabajo realizado por el experto y evalúa de ser necesario modificar el informe de auditoría haciendo referencia al trabajo del experto porque si no se hiciera tal referencia el informe sería favorable y sin salvedades. (Auditool, 2017, pág. 68).

NIA 700 El dictamen del auditor sobre los estados financieros

La NIA 700 expresa la forma y contenido del informe de auditoría sobre los estados financieros, emitiendo una opinión basadas en las evidencias de la auditoría que sustentan su opinión profesional, la cual debe ser escrita y referirse a los estados financieros en su conjunto. Trata cada uno de los elementos básicos del informe: título; destinatario; párrafo de introducción que incluye la identificación de los estados financieros auditados la responsabilidad de la administración y la responsabilidad del auditor; párrafo del alcance, que describe la naturaleza de la auditoría y la referencia de las NIA aplicadas en la auditoría; párrafo de la opinión que refiere a las NIIF; fecha del informe; dirección y firma del auditor. La opinión no es calificada cuando el auditor concluye que los estados financieros no presentan razonablemente la información financiera conforme a las NIIF. (Auditool, 2017, pág. 71).

NIA 700R El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general.

Reformada en el año 2015, quien modifica la forma de presentación de la carta del dictamen, comenzando por la opinión, describiendo los asuntos que la modifican; el alcance y los estados financieros auditados, la responsabilidad del cliente y del auditor.

NIA 705 Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente

La NIA 705 considera que un informe es modificado cuando contiene las siguientes cuestiones: un párrafo de énfasis (usado básicamente en casos de incertidumbres incluidas las cuestiones de negocio en marcha), y que no modifica la opinión principal, cuando contiene asuntos que afectan la opinión y que pueden resultar en una salvedad originada en una discrepancia en la aplicación de las NIIF que afectan ciertas afirmaciones de los estados financieros o limitacio-

nes al alcance; abstención de opinión, usualmente por imitaciones significativas que afectan los estados financieros en su conjunto. Las modificaciones al informe, deben ser adecuadamente explicados por el auditor y en su caso cuantificados sus efectos. (Auditool, 2017, pág. 75).

NIA 710 Comparativos

La NIA 710 establece las responsabilidades del auditor cuando se presentan estados financieros comparativos; expresa que el auditor deberá establecer sobre la base de evidencias suficientes, competentes y pertinentes, si la información comparativa cumple en todos sus aspectos significativos con las NIIF; trata de modo diferente las siguientes: si los saldos de los estados financieros del ejercicio anterior se incluyen como parte integrante de los estados financieros del período actual, y que usualmente no se presentan completas, el informe de auditoría solo se referiría a los estados financieros del ejercicio bajo examen del cual forman parte los datos comparativos; y, si la información de períodos precedentes se incluye a efectos puramente comparativos en los estados financieros del ejercicio bajo examen, en ocasiones completos, sin formar parte integrante de ellos, el informe de auditoría se refiere a cada uno de los estados financieros, pudiendo expresar opiniones diferentes para cada uno de ellos. (Auditool, 2017, pág. 79).

NIA 720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados

La NIA 720 trata relacionar entre el auditor externo e información adjunta a los estados financieros sobre la cual no tiene la obligación auditar; en tal caso deberá leer esa otra información para establecer si existieren, inconsistencia significativa respecto de los estados financieros auditados, si esto ocurriera deberá determinar si son los estados financieros o la otra información los que necesitan ser corregidos; en caso de que el ente auditado se rehusara a realizar las correcciones, si ello afecta los estados financieros el auditor debe expresar una opinión con salvedades o adversa, lo que

corresponda. En caso afecte la otra información, el auditor deberá manifestar la inconsistencia en el párrafo de énfasis y en su caso tomar otras acciones, pudiendo retirarse del trabajo y solicitar apoyo legal. (Auditool, 2017, pág. 81).

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

La NIA 800 expone que las auditorías de propósitos especiales se realizan a base de: estados financieros preparados sobre bases diferentes a las NIIF; partes o componentes de los estados financieros; cumplimiento de acuerdos contractuales y sobre estados financieros resumidos. Para estos casos la norma determina que el auditor debe revisar y evaluar las conclusiones surgidas de las evidencias obtenidos durante estos compromisos especiales de auditoría como una base de expresar su opinión que debe constar en un informe escrito. Se requiere que el auditor llegue a un acuerdo formal con el cliente sobre el alcance y el propósito del compromiso y el tipo de informe que se emitirá. La estructura del informe será similar al informe sobre los estados financieros, claro está con las variaciones necesarias de acuerdo a la naturaleza del trabajo; esta norma incluye requisitos y elementos para cada uno de estos informes especiales. (Auditool, 2017, pág. 82).

DIPA 1 000 – 1100 Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría. (IAPs, en inglés)

Sección que trata cuestiones prácticas.

DIPA 1 000 Procedimientos de confirmación entre bancos

Trata sobre procedimientos para confirmaciones de saldos y otras transacciones entre bancos, sean que estos aparezcan en los estados financieros como aquellos rubros que están en las notas explicativas.

DIPA 1 004 La relación entre supervisores bancarios y auditores externos de bancos

Se refiere a la relación que tendrá el auditor externo de un banco con los demás supervisores externos de una entidad bancaria, como en Ecuador la que efectúa el Banco Central; sugiere mecanismos de efectiva coordinación y diálogo entre las partes y determina las responsabilidades de la administración del banco.

DIPA 1 005 Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas

Describe características comúnmente encontradas en las pequeñas empresas e indicar como ellas afectan la aplicación de las NIA.

DIPA 1 006 Auditoría de los estados financieros de bancos

Esta declaración provee guías adicionales al auditor para ampliar e interpretar las NIA en el contexto de una auditoría de bancos comerciales internacionales.

DIPA 1 010 La consideración de asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros

Declaración que hace referencia a la influencia del medio ambiente, protección de recursos naturales, contaminación del aire o del agua, emisión de gases nocivos, etc., contenidas en la auditoría a los estados financieros y que deberán ser consideradas a la luz de las leyes y reglamentos, tanto en la fase de la planificación como la ejecución de la auditoría.

DIPA 1 012 Auditoría de instrumentos financieros derivados

Esta declaración provee guías para la planeación y auditoría de las afirmaciones de los estados financieros respecto a los instrumentos financieros derivados y sus variaciones respecto de su medición como de su exposición.

DIPA 1 013 Comercio electrónico – Efecto en la auditoría de estados financieros

Norma que hace referencia a los efectos en la auditoría a los estados financieros cuando el cliente utiliza medios electrónicos para la comercialización de sus bienes y servicios.

DIPA 1 014 Informe de los auditores en cumplimientos con Normas Internacionales de Información Financiera

Esta declaración tiene como propósito proveer de guías adicionales cuando el auditor tiene que expresar opinión sobre estados financieros preparados por la administración a base las NIIF o en combinación con normas locales.

NITR 2 400 Trabajos para revisar estados financieros

Norma referente a la revisión de los estados financieros; el propósito de una revisión es permitir al auditor determinar si sobre la base de procedimientos limitados que no proveen todas las evidencias que requiere una auditoría, le ha llamado la cuestión como para creer que los estados financieros no están preparados en sus aspectos significativos conforme a las NIIF, ofreciendo un nivel moderado de seguridad menor a la seguridad de la auditoría. El auditor después de explicar en el informe de auditoría la limitación al alcance y que no emite una opinión de auditoría, incluye un párrafo que diría: con base en el alcance mencionado nada ha surgido para creer que los estados financieros no presentan razonablemente la información financiera... conforme a las NIIF.

NITS 3 000 Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica

Esta norma propone principios básicos y procedimientos esenciales para el profesional contable que presta servicios de seguridad razonable que no sean de auditoría de estados financieros históricos que se encuentran protegidos por las NIA o de revisión de estados financieros cubiertos por las NITR.

Esta NITR usa el término de trabajo de seguridad razonable para distinguir entre dos clases de trabajos de seguridad que le son permitidos prestar al contador público; en primer lugar los trabajos de seguridad razonable, cuyo fin es lograr una minimización del riesgo del trabajo a un nivel bajo aceptable como una base que permita expresar en su informe una conclusión de manera positiva, ejemplo, en mi opinión... exponen razonablemente...; y en segundo lugar los trabajos de seguridad limitada o moderada, cuyo finalidad es lograr una reducción de riesgo a un nivel aceptable en las circunstancias del compromiso, en donde el riesgo es más grande que para un trabajo de seguridad razonable, ofreciendo una base para expresar una conclusión negativa. El profesional contable deberá cumplir con las NITR u otras relevantes cuando realiza servicios de seguridad razonable diferentes de la auditoría de estados financieros históricos, éstas últimas cubiertas por las NIA y las NITR. Esta NITR que ha sido expuesta especialmente para estos servicios, deberá ser leída en el contexto del Marco Internacional para Trabajos de Seguridad.

Este marco describe los elementos y objetivos de un trabajo de seguridad e identifica aquellos trabajos a los cuales se aplican las NITR. A pesar que las NIA y las NITR no se aplican para los trabajos cubiertos por las NITS, sin embargo podrán proveer guías útiles a los contadores públicos. Además, esta norma trata cuestiones de ética; control de calidad; procedimientos aplicables; y sobre las modalidades del informe de estos servicios de seguridad razonable distintos del examen de estados financieros.

NITS 3 400 El examen de información financiera prospectiva (IFP)

Esta norma establece, que la IFP podrá referirse a pronósticos financieros, fundamentados en las mejores estimaciones que se refieren a lo que la administración cree que pasará o a proyecciones financieras que consideran cursos hipotéticos de acción que no precisamente se espera que pasen. Expresando que el auditor deberá recopilar evidencias, sobre: la

razonabilidad y consistencia de las premisas, conforme a su clase; si la preparación de la IFP está conforme con las premisas; si la exposición de la IFP está conforme con las NIIF.

En relación a las condiciones para que el auditor realice el trabajo, éste determina: que no se debe aceptar si las premisas son irreales o inapropiadas para la preparación de la información; que pacte por escrito las condiciones y deberá obtener una carta de representación de la administración mencionando su responsabilidad sobre la IFP emitida, el uso que tendría la IFP, sus destinatarios y que no se omitan premisas relevantes, que conozca el negocio y su información financiera histórica y determine si las premisas utilizadas son coherentes; que debe tener presente que el ejercicio cubierto por la información, cuanto más amplia sea, menos confiables es la proyección; que establezca la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría en función de los riesgos.

Con respecto a lo que debe incluir en el informe del auditor son: que la preparación de la IFP y las premisas son responsabilidad de la administración, que no es seguro que pasen y que otros hechos no previstos puedan ocurrir; que se aplicaron NIA describiendo las limitaciones; la finalidad de la proyección y las restricciones para otros de la IFP; si se ha expuesto todo lo necesario, si es coherente con los supuestos y si son consistentes con la NTP usadas; que no han surgido elementos de juicio que hagan tener en cuenta que los supuestos aplicados no proporcionen una base razonable de la IFP o citar las discrepancias; que no está previsto actualizar la revisión y que la IFP tendrá que ser considerada según los nuevos hechos que ocurran y que hubiesen diferencias entre los resultados proyectados y los reales.

NISR 4 400 Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera

Esta norma es aplicable a un estado financiero en particular o a ciertos componentes de los estados financieros, y trata de procedimientos convenidos con el cliente o terceras partes. El auditor después de aplicar los procedimientos sólo

informará los hallazgos sin dar ninguna seguridad de auditoría. Debiendo anotar en la carta de compromiso los procedimientos acordados, oportunidad de aplicar y restringir el uso de su informe que será solo del comitente. El auditor en el informe deberá dejar constancia de todo lo anterior y de que no se ha hecho una auditoría, cabe indicar que si esta hubiese sido hecha, otros podrían ser los resultados obtenidos, redactando el informe con una clara abstención de opinión.

NISR 4 410 Trabajos para compilar información financiera

El propósito de estos servicios es usar la pericia del contador público para reunir, clasificar y exponer la información financiera; exigiendo como requisito tener un conocimiento apropiado del negocio y de las NIIF. En referencia al informe, deberá declarar que realizó el trabajo según esta norma, en caso de no ser independiente deberá indicarlo; también deberá identificar la información compilada, señalando que le fue proporcionada por la administración y que es de responsabilidad del cliente y finalmente deberá declarar que no ha efectuado una auditoría y, por lo tanto, no da ninguna clase de seguridad de auditoría. Teniendo la obligación de comprobar que en todas las páginas del documento se mencione: estados financieros no auditados.

Referencia bibliográfica

Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. I). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. ISBN: 978-612-00-1906-1

Auditool. (2017). *Normas Internacionales de Auditoría*. Breña, Perú: Auditool. Obtenido de file:///F:/TEXTOS%20UTMACH/Normas%20Internacionales%20de%20Auditoria%20Financiera.pdf

Botía Sanabria, M. L., & Orozco Pulido, L. H. (2012). Competencias en servicio al cliente y efectividad en solución de problemas : Sus características en el sector turismo. *Scielo*, 21(3), 646-662. ISSN 1851-1732

Gutiérrez Castañeda, B. E., Guedes de Carvalho, L. N., & Plácido Lisboa, N. (2007). Comparación entre las Normas de Auditoría de Brasil y las Internacionales (IAASB). *Revista Contemporanea de Contabilidad - Dialnet*, 4(7), 81-100. ISSN-e 1807-1821

International Federation of Accountants IFAC. (2007). *Auditoría Financiera de PYMES*. (S. A. Mantilla, Trad.) New York: ECOE. Obtenido de file:///C:/Users/Trabajo/Downloads/Auditor%C3%ADa%20Financiera%20de%20PYMES.pdf

Rubio Herrera, E. (2013). Normas Internacionales de Auditoría. *Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas - Dialnet*(103), 79-80. ISSN 1577-2403

02 Capítulo La planeación y supervisión en el campo

Víctor Betancourt Gonzaga; Alexander Herrera Freire

Generalidades

Los escenarios del proceso de una auditoría financiera, estará basada de acuerdo a las políticas de cada país, en el Ecuador todas las sociedades que están obligadas a presentar estados financieros auditados, a partir del año 2012, preparan y presentan estados financieros conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Como todo trabajo debe ser planificado, la auditoría no es la excepción; es así, que los auditores para ejecutarlo debe planear su trabajo, mismo que consiste en desarrollar los programas de auditoría, que contendrá los objetivos específicos y los procedimientos basados en pruebas sustantivas y de

Víctor Betancourt Gonzaga: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Egresado Doctorado Ciencias Contables y Empresariales. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196 versión impresa 1560-9103.

Alexander Herrera Freire: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Tributación y Finanzas. Doctor Ciencias Contables y Empresariales – Perú. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex, ISSN versión electrónica 1609-8196 versión impresa 1560-9103.

cumplimiento por cada componente a examinar, este programa se lo desarrolla con el fin de culminar con éxito el trabajo encomendado, es así,. Como las firmas auditoras gana su credibilidad en el mercado de las empresas que deben presentar estados financieros auditados antes los organismos de control que corresponden en cada país.

En Ecuador se presentan estados financieros auditados con informe complementario adjunto de la determinación tributaria del año fiscal examinado.

Auditoría financiera paso a paso

Los pasos de una auditoría financiera, inicia desde la propuesta al cliente, el cual se podrá acordar los honorarios por los servicios profesionales prestados así como el tiempo que va desde la etapa de la planificación hasta el informe final entregado a la alta gerencia o representante legal de la empresa. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 222).

Una vez legalizado el contrato civil, conforme lo establece la NIA 210 Acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría; las fases de la auditoría son: planificación del trabajo, ejecución del trabajo y comunicación de resultados e informe.

Desarrollo de la planeación y supervisión

Como todo trabajo debe ser planificado y supervisado, la auditoría no es la excepción, la auditoría hacia los estados financieros debe ser debidamente planificada; planificación que puede ser dividida en planificación preliminar y planificación específica.

En la etapa de la planificación preliminar se determina los factores que van aseverar el riesgo inherente, por cada componente y de los estados financieros en su conjunto. En esta etapa preliminar, si es la primera vez que se va a efectuar una auditoría financiera al cliente, se deberá recopilar toda la información de la empresa desde su constitución hasta sus últimas regulaciones presupuestarias, económicas, políticas y administrativas, información que pasará a formar parte del archivo permanente del nuevo cliente. En una auditoría con un mismo cliente, se

recurrirá al archivo permanente para actualizar información. La planificación preliminar culmina reconociendo los factores del riesgo inherente, y recopilando información adicional para evaluar el nivel de confianza del control interno de los componentes a ser examinados. (Sánchez Curiel, 2006, pág. 4).

La etapa de la planificación específica inicia evaluando el control interno de los componentes a ser examinados en una auditoría hacia los estados financieros y culmina con la preparación de los programas de trabajo a la medida y con una carta a gerencia reportando las deficiencias detectadas en el sistema de control interno del cliente.

En sí, en la etapa de la planificación el equipo de auditoría actuará conforme lo prescriben las NIA 300 Planeación de un auditoría de estados financieros; NIA 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa; NIA 320 Importancia relativa de la auditoría; NIA 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados; 402 Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio; y NIA 240 Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría a estados financieros.

Conocimiento del negocio

En la etapa de la planificación, el equipo de auditoría deberá conocer el entorno del cliente, descrito en la NIA 315; para esto es necesario que el auditor conozca cómo está constituida la empresa, de esto dependerá la normativa aplicable vigente al cliente.

Como primer paso, se deberá conocer la constitución y normativa aplicable vigente del cliente a ser auditado; principales funcionarios y empleados relacionados con los componentes a ser examinados; políticas presupuestarias, contables y económicas de la empresa; principales fuentes de financiamiento propio y externo; sistemas de información; sistemas computarizados relacionados al trabajo de la auditoría; sistema contable; estados financieros, libro de acciones y accionistas; actas de la junta de socios o accionistas, actas

de sesiones de directorio, seguimiento de cumplimiento de recomendaciones de la última auditoría; reportes de la auditoría interna en caso de que la empresa lo tuviera; informes del comisario de cuentas de la empresa, informe de las evaluaciones de control interno por parte de la auditoría interna o de la empresa. (Auditores & Gerentes, 2017, pág. 102).

Con esta información el equipo de auditoría deberá empoderarse del entorno de la empresa, así podrá determinar los factores del riesgo inherente que van a influir en cada componente a ser examinado en la auditoría financiera.

Segundo paso en el planeamiento – revisión analítica

Una vez que el equipo de auditoría haya entendido el entorno del cliente, está listo para la revisión analítica del riesgo inherente y preparar las preguntas para las entrevistas con el personal relacionado con los componentes de los estados financieros a ser auditados.

En la revisión analítica del riesgo inherente deberá el auditor separar los factores internos y externos que influyen en las actividades y preparación de los estados financieros conforme a NIIF. Una de esta revisión analítica se tendrá mucho en cuenta el talento humano con la que cuenta el cliente.

Determinación de la materialidad en la etapa de la planificación

La materialidad, como factor para determinar el riesgo inherente de cada componente a ser auditado, ésta puede ser medida a nivel porcentual vertical o por el volumen de su movimiento o por la cantidad de operaciones; lo más recomendable es a nivel porcentual vertical, ejemplo:

Los Inventarios representan el 30% del activo corriente, lo que significa que por cada 100,00 USD del activo corriente 30,00 USD pertenece a Inventarios, dando un factor de riesgo inherente alto; es decir, las probabilidades de que se hayan cometido errores o irregularidades en este rubro es alto, por lo que, la cantidad de la muestra a ser examinada en los procedimientos de auditoría será muy significativa.

También se deberá tener en cuenta que no en todos los componentes a ser examinado, se determinará el riesgo inherente como único factor influyente la materialidad, también debe incluirse otros factores, como por ejemplo el factor humano, políticas internas y/o externas, cambios estructurales o administrativos, auditoría interna y otros que dependerá del componente auditado.

Comprensión del sistema de control interno

Dentro de la etapa de la planificación de la auditoría, el auditor jefe de equipo, deberá estudiar el sistema de control interno del cliente a fin de llegar a comprender los objetivos que éstos deben cumplir, si los controles están diseñados a minimizar errores o irregularidades.

Para la comprensión del sistema de control interno de la empresa a ser examinada, el auditor jefe de equipo, debe familiarizarse con la preparación y presentación de estados financieros del cliente conforme a NIIF. (Alonso Alarcón, y otros, 2017, pág. 1491).

Ejemplos:

- Para determinar entradas reales del efectivo, el auditor jefe de equipo, deberá determinar que la empresa haya diseñado políticas (Controles) a fin de detectar que las entradas de dinero sean iguales a lo recaudado por las ventas al contado y a crédito. Y que toda salida de dinero tenga autorización previa y que se verifique la veracidad (Propiedad, conformidad y legalidad).

- Que las cuentas y documentos por cobrar de clientes, tengan políticas diseñadas a detectar que los saldos de los deudores sean reales, esto se logra determinando que el cliente exista, que pueda ser identificado y ubicado fácilmente, que se pueda conciliar los saldos en libros contables (Auxiliares del software contable) con el modulo integrador de cobros. Además que ayude a ir listando la morosidad de los clientes.

- Para determinar existencias reales, el auditor jefe de equipo, deberá determinar que la empresa haya diseñado

políticas a fin de detectar diferencias en más o en menos de los inventarios; esto es, cotejar saldos de los libros contables con los kardex llevados en Almacén o Bodega (Módulo separado en el software contable integrado), y que una vez conciliados éstos sean constatados físicamente.

- Políticas que ayuden a determinar la correcta administración tributaria de la empresa, con la ayuda de la tecnología de la información, se puede conciliar créditos u obligaciones tributarias con el sujeto activo del tributo fiscal (En el Ecuador con el Servicio de Rentas Internas – SRI).

- Políticas que ayuden a la adquisición, custodia, uso adecuado, salvaguarda y conservación de los bienes muebles e inmuebles, registrados como propiedad, planta y equipo.

- Políticas que protejan los activos tangibles e intangibles de la empresa, como fianzas y/o pólizas de seguros.

- Que las cuentas y documentos por pagar locales y del exterior corriente y no corriente, tengan políticas diseñadas a detectar que los saldos de los proveedores son reales, esto se logra determinando que el proveedor exista, que pueda ser identificado y ubicado fácilmente, que se pueda conciliar los saldos en libros contables con el modulo integrador de pagos. Además que ayude a ir listando la deuda antigua.

- Que las nóminas de producción y de empleados se realicen en la Dirección Industrial y de Talento Humano, respectivamente; que éstas nóminas sean cotejadas con la entrada y salida diaria del personal; antes de autorizar el pago de las mismas se verifique su correcta valuación en Contabilidad; y cotejar con las planillas al IESS y reportes de los beneficios sociales con el organismo de control competente, en el Ecuador con el Ministerio de Trabajo. Además deberá verificarse que el empleado o trabajador exista, que pueda ser fácilmente identificado y ubicado

- Que todas las demás obligaciones del pasivo corriente y no corriente, sean cotejados los saldos mensualmente.

- Que el capital social registrado contablemente, esté aparejado con lo constituido, existencia del libro de acciones y accionistas.

- Que el resultado del ejercicio haya sido ajustado por los ajustes propuestos en auditoría (de ser el caso); que se hayan pagado los dividendos acorde a la normativa vigente aplicable y a la política de la empresa; que esta política no esté al margen de la ley, y que las utilidades no distribuidas estén registradas en los resultados acumulados.

- Que las políticas de las reservas en el patrimonio, no estén al margen de la normativa vigente aplicable.

- Que los ingresos y gastos hayan sido registrados en su integridad, es decir, que se hayan registrado contablemente de acuerdo a lo que define lo que es el devengo o base contable de acumulación, prescrito en los párrafos 25 y 26 de la NIC 1.

- Políticas que distingan los ingresos de actividades ordinarias de los otros ingresos; los gastos de ventas de los gastos administrativos.

- Políticas bien definidas que no estén al margen de la ley para provisionar deterioro de activos financieros mantenidos hasta el vencimiento corrientes y no corrientes, cuentas incobrables y deterioro corrientes y no corrientes, por valor neto de realización y otras pérdidas en el inventario, valuación de inversiones, beneficios sociales por jubilación patronal y otros a largo plazo para los empleados corrientes y no corrientes.

Identificación, determinación y selección de los controles a probar y diseño de pruebas de control

Después del estudio y comprensión del sistema de control interno del cliente a ser auditado, el auditor jefe de equipo deberá identificar, determinar y seleccionar los controles a probar y diseñará las pruebas de control.

Para esto el auditor jefe de equipo, por la experiencia y capacidad profesional, para probar los controles diseñará las entrevistas y los cuestionarios de control interno (este último, cómo la técnica más común para evaluar el control interno en una auditoría hacia los estados financieros), se recomienda que las entrevistas las realice el auditor jefe de equipo y los cuestionarios de control interno lo pueden realizar los demás miembros del equipo de auditoría.

- En resumen para diseñar las entrevistas y los cuestionarios de control interno, se necesita de la comprensión del sistema de control interno del cliente a ser auditado, para poder identificar, determinar y seleccionar los controles que van a ser probados para su evaluación. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 272).

Evaluación del riesgo de control y riesgo inherente

La NIA 330, procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados. En una auditoría hacia los estados financieros, el auditor jefe de equipo socializará las entrevistas y los cuestionarios de control interno para tabular los resultados en la matriz de evaluación de control interno y matriz de decisiones por componente, lo que sustentará los programas de auditoría a la medida.

Figura 1. Matriz de evaluación de control interno

RAZÓN SOCIAL				
Matriz de evaluación de control interno				
COMPONENTE:				
PERIODO:				
CONTROLES	Ponderación	Calificación	Nivel de confianza	Riesgo de control
Totales:				
Nivel de confianza:				
Riesgo de control:				
<u>Observaciones:</u>				
Elaborado por:		Fecha de elaboración:		
Revisado por:		Fecha de revisión:		

Fuente: Propia del autor

En esta matriz se evaluará los controles por cada componente en matrices separadas, cada control expresará el nivel de confianza lo que determinará si el riesgo es alto, moderado o bajo; es decir, si el nivel de confianza es bajo el riesgo de control es alto; si el nivel de confianza es alto el riesgo de control es bajo; y si el nivel de confianza es medio el riesgo de control es moderado.

La fórmula para medir el nivel de confianza es la división entre la calificación obtenida de la tabulación de la entrevista y del cuestionario de control interno, y la ponderación del control y su resultado será multiplicado por 100 para obtener el nivel porcentual de la confianza del control interno, esta operación formará parte de la fundamentación del riesgo de control en la matriz de decisiones por componente.

Tabla 1. Medición del nivel de confianza

Nivel de confianza:	Baja	Media	Alta
Nivel porcentual:	0 – 50%	51% – 75%	76% - 100%
Riesgo de control:	Alto	Moderado	Bajo

Fuente: Propia del autor

En la matriz de evaluación de control interno para el análisis del mismo la ponderación se la llevará de base 100. Además se obtendrá una calificación total del nivel de confianza del componente, lo que nos ayudará a emitir los objetivos específicos del componente en los programas de trabajo a la medida.

Figura 2. Matriz de decisiones por componente

RAZÓN SOCIAL			
Matriz de decisiones por componente			
COMPONENTE:			
PERIODO:			
Riesgo Inherente	Riesgo de control	Objetivos y procedimientos	
		Objetivos:	
Fundamentación:	Fundamentación:	Procedimientos:	
Muestra de auditoría:			
Elaborado por:		Fecha de elaboración:	
Revisado por:		Fecha de revisión:	

Fuente: Propia del autor

En esta matriz, su finalidad es establecer el tipo de procedimiento a aplicarse para cada control y por cada componente a ser examinado en la ejecución de la auditoría financiera.

En su primera columna se fundamenta el riesgo inherente; en la segunda columna se fundamenta el riesgo de control de acuerdo al nivel de confianza de los controles evaluados; en la tercera columna se ubicará los objetivos específicos de cada componente y los tipos de procedimientos que serán

parte de los programas de trabajo; y, la muestra de la auditoría del universo de las operaciones a ser examinadas durante la ejecución del trabajo de la auditoría financiera.

Figura 3. Programas de auditoría a la medida

RAZÓN SOCIAL				
PROGRAMA DE TRABAJO				
COMPONENTE:				
PERIODO:				
#	Programa de trabajo	Referencia P/T	Ejecutado por:	Fecha
	Objetivo:			
	Procedimientos:			
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
<u>Observaciones:</u>				
Elaborado por:			Fecha de elaboración:	
Revisado por:			Fecha de revisión:	

Fuente: Propia del autor

En los programas de auditoría a la medida, denominase así por estar acorde la muestra y los procedimientos de auditoría en base al riesgo de auditoría.

Como base este debe estar determinado por los objetivos específicos de cada componente, los procedimientos a desarrollarse en la ejecución del trabajo de la auditoría

financiera, estos procedimientos van a estar sustentado en la evaluación del riesgo y del control interno para expresar con certeza razonable la opinión hacia los estados financieros en su conjunto, es decir, las pruebas a aplicarse sean estas de cumplimiento y/o sustantivas conforme al nivel de confianza del control interno evaluado por el equipo de auditoría; se diseñara una columna para ir referenciando los papeles de trabajo que van a sustentar el desarrollo de cada prueba de auditoría, la rúbrica de quien efectuó el trabajo y la fecha en que se desarrolló; y, por último observaciones en caso de detallar o ampliar algún procedimiento alternativo de auditoría.

Identificación y evaluación de la aplicación de las políticas contables basadas en las NIIF

Dentro de la etapa de la planificación de la auditoría, el equipo de auditoría deberá identificar las políticas contables diseñadas por el cliente que no estén al margen de las NIIF, y evaluarlas a fin de verificar su cumplimiento total o parcial o del porque no se lo está aplicando.

La primera observación se observará que el plan de cuentas diseñado por el cliente, las cuentas de movimiento o auxiliares, todos estén a un mismo nivel, es decir, por lo menos deberá estar creado con un nivel más de las NIIF.

De igual forma, se verificará que la preparación de la información financiera bajo la tecnología de información computarizada (TIC), el software contable tenga controles y seguridad tanto interno como en red.

Que la información contable computarizada guarde el historial de todas sus operaciones, incluida sus modificaciones.

Se cuente con apoyo de manual del usuario y técnico, que asegure pistas de auditoría, de ser en lo posible, mantenga una entrada para las auditorías financieras por parte de los miembros del equipo de auditoría.

Que los controles y seguridad del software contable estén diseñados tanto para entradas de datos de los usuarios, así como también para monitoreo de los superiores de la empresa.

- Soporte técnico que garantice la compactibilidad de nuevas TIC e integración a nuevos módulos, cambios estructurales y de normativas contables. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 309).

Identificación y determinación de transacciones significativas

El equipo de auditoría, debe identificar las transacciones significativas a fin de ser analizadas en la muestra aleatoria determinada en la calificación del riesgo inherente; es decir, en una auditoría hacia los estados financieros identificadas las transacciones significativas las pruebas para determinar la propiedad, conformidad y legalidad de las operaciones registradas por el cliente.

El jefe de equipo auditor, supervisará que los demás miembros operativos del equipo de auditoría, cumplan con la NIA 240 Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría a estados financieros, razón suficiente para minimizar el riesgo de auditoría en las transacciones significativas.

De una buena planificación dependerá del éxito de la auditoría financiera para expresar con certeza razonable la opinión hacia los estados financieros en su conjunto. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 331).

Comprensión del cierre contable y elaboración de estados financieros

El equipo de auditoría, en todo trabajo encomendado en expresar una opinión hacia los estados financieros en su conjunto, observará la NIA 560 hechos posteriores.

Los miembros que conformaren un equipo de auditoría, todos deberán comprender el cierre contable y la elaboración de los estados financieros del cliente a ser auditado. Desde un enfoque NIIF, las notas aclaratorias como parte integrante de los estados financieros, deberá contener las políticas contables impuesta por la empresa, la cual abor-

dará el cierre contable, la preparación y elaboración de los estados financieros conforme a NIIF (NIIF, NIC y las interpretaciones).

Los miembros del equipo de auditoría, observará que al cierre contable se haya cumplido la normativa contable de la integridad, esto es, que toda transacción o hecho económico sucedido en el período contable auditado se encuentre registrado dentro de ese período auditado.

Ejemplos, ventas de mercaderías suscitadas en diciembre y registradas en enero del próximo año; anticipos de clientes cobrados en diciembre y registrados en enero del próximo año; pagos a proveedores en el mes de diciembre y registrados contablemente en enero del próximo año. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 340).

Comprender, planear y ejecutar procedimientos adicionales de auditoría

Los miembros de un equipo de auditoría financiera, debe estar preparado a comprender, planear y ejecutar procedimientos adicionales de auditoría, lo que se denomina procedimientos alternos de auditoría.

Ejemplo, preparar papeles de trabajo para determinar el saldo razonable de los inventarios cuando la constatación física se extiende después del 1 de enero del año próximo del alcance de la auditoría (Auditoría financiera al 31 de diciembre de 2017, constatación física de inventarios practicada desde el 1 al 15 de enero de 2018). (Álvarez Illanes, 2015, pág. 350).

Diseño de procedimientos y pruebas de auditoría.

El diseño de los procedimientos y pruebas de auditoría, estará a cargo del jefe de equipo de la auditoría financiera, quien será un auditor experto, experimentado y capacitado a diseñar los programas de trabajo de cada componente, a base de la evaluación del riesgo y control interno.

Los programas de auditoría que abarca los objetivos específicos, procedimientos y pruebas de auditoría de cada componente a ser examinado en una auditoría financiera, se sustentaran de los papeles de trabajo obtenidos y elaborados por el equipo de auditoría dentro de la etapa de la planificación de la auditoría financiera.

La etapa de la planificación de la auditoría, culmina con los programas de trabajo a la medida, listos a ser ejecutados en la siguiente fase de la auditoría financiera. Además se elaborará el informe o memorando de planificación y se extenderá la carta de control interno dirigida a la alta gerencia de la empresa auditada, a fin de que las recomendaciones para mejorar el sistema de control interno del cliente sean acogidas de manera oportuna. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 361).

Programas de auditoría de estados financieros preparados y presentados conforme a NIIF:

Efectivo y equivalentes al efectivo

Objetivos:

- Comprobar la existencia y propiedad del efectivo y depósitos a la vista, en poder de instituciones financieras, de terceros o en tránsito.
- Comprobar que el componente del Efectivo y el equivalente al efectivo, presentados en los estados financieros incluya todos los fondos y que sean de la empresa.
- Determinar si los fondos y depósitos a la vista son de disponibilidad inmediata y que no hayan restricciones para el uso y destino.
- Verificar que no se hayan producido omisiones de fondos, ya sea por error o de forma deliberada.
- Verificar si los valores en moneda extranjera se encuentran correctamente valuados a las NIIF.
- Cerciorase que los saldos del efectivo y el equivalente al efectivo, estén adecuadamente descritos y clasificados.

- Determinar si se han realizado adecuadas exposiciones de los fondos restringidos o comprometidos y del efectivo no sujeto a retiro inmediato.
- Verificar que estos activos se encuentran revelados y presentados en el Estado de Situación Financiera conforme a las NIIF (NIIF, NIC y las interpretaciones).

Pruebas de cumplimiento:

- Verificar la autorización para la apertura de cuentas corrientes y aprobación de los desembolsos por parte de directivos y ejecutivos competentes y de las firmas autorizadas para girar contra cuentas bancarias, considerando los límites o cupos de gastos asignados a distintos niveles jerárquicos.
- Obtener constancia de una adecuada segregación de funciones de autorización y registros de las operaciones y custodia de los valores en efectivo.
- Revisar la adecuada y suficiente cobertura de las fianzas o cauciones rendidas por aquellos empleados que manejan fondos y valores para una debida protección de la empresa.
- Observar la existencia de controles adecuados sobre los ingresos o cobros diarios, a través del uso de formularios numerados, preimpresos, reportes de cobranzas y de valores recibidos por correspondencia.
- Comprobar que los depósitos se los efectuó en forma inmediata e intacta, revisando notas de depósitos y cruzando con los reportes de cobros e ingresos de caja – tesorería y de los estados de cuentas bancarias.
- Verificar la vigencia de un control interno previo a los compromisos y desembolsos, emisión de cheques nominativos, firmas conjuntas, sujeción a límites de gastos, comprobación adecuada de la documentación sustentatoria y cálculos.
- Revisar la documentación que sustenta las diligencias realizadas por la empresa, en los arqueos sorpresivos a los fondos en poder de los encargos de su manejo.

- Verificar la preparación de conciliaciones mensuales de cuantas bancarias efectuadas por un empleado independiente y evidencias de que se procede a la investigación y ajuste de las partidas conciliadas.

Pruebas sustantivas:

- Obtener una relación de todas las cuentas de efectivo en caja y en bancos, así como las conciliaciones y verificar la corrección aritmética y cotejar los totales con el libro mayor.

- Arquear los fondos fijos y los ingresos pendientes de depósitos, en presencia del empleado responsable del fondo.

- Todos los fondos deben ser controlados durante los arqueos, en forma tal que se prevenga la posibilidad de que se haga sustituciones entre los diversos fondos.

- Listas las partidas que no estén representados por efectivo (comprobantes de gastos, vales), revisar su debida aprobación, obtener la documentación de soporte y verificar selectivamente.

- Cerciorase que los fondos fijos no incluyan comprobantes importantes pendientes de reembolso, anteriores a la fecha del cierre del ejercicio.

- Conciliar el importen de los fondos con los saldos según libros. Obtener explicaciones respecto a todas las partidas no usuales y cualquier diferencia.

- Tomando como referencia el libro de egresos, cerciorarse de la fecha del último reembolso a los fondos fijos.

- Revisar cualquier otro registro de soporte independiente y verificar que se hayan considerado los ingresos provenientes de fuentes diversas.

- Cerciorarse que los fondos arqueados no incluyan partidas, tales como vales, anticipos o cheques canjeados a empleados.

- Verificar las políticas de la empresa respecto al anterior ítem, y cotejar dichas partidas con su cobro y comprobación posterior.

- Revisar selectivamente los comprobantes incluidos en el fondo, contra reembolsos posteriores.
- Cotejar los ingresos pendientes de depósito a la fecha del arqueo contra la fecha de depósito posterior y el estado de cuenta bancario.
- Cotejar los importe contra el libro de ingresos y los auxiliares, observando el período en el que se registraron.
- Obtener directamente de cada uno de los bancos con los que la entidad haya operado durante el período una confirmación que cubra los saldos de las cuentas bancarias, los préstamos, los valores en depósito, entre otros, a la fecha del cierre contable. Tomar notas de los detalles sobre las garantías otorgadas.
- Obtener conciliaciones de los saldos en bancos, e investigar las partidas en conciliación.
- Cotejar el saldo de cada cuenta de bancos con el estado bancario y la confirmación recibida del banco.
- Cotejar los saldos según libros que aparecen en las conciliaciones con los saldos de los registros auxiliares respectivos.
- Verificar la corrección aritmética de las conciliaciones.
- Obtener información relativa del efectivo y el equivalente al efectivo, al corte de cuenta y cotejarlo con el libro de bancos, los estados de cuentas bancarias y las conciliaciones bancarias.
- Revisar las transacciones en efectivo ocurridas antes y después de la fecha del cierre contable.
- Examinar los depósitos y revisar los estados de cuentas posteriores para detectar depósitos que no hayan sido acreditados por el banco.
- Preparar un papel de trabajo de las transacciones de fondos entre bancos y empresas.
- Revisar selectivamente las transferencias de fondos entre bancos y empresas, efectuadas inmediatamente antes o después de la fecha de conciliación.

- Anotar las fechas en que se recibieron los fondos y se hicieron los pagos, según libros y según bancos, verificar que todos los importes hayan sido registrados en el período correcto.
- Determinar que las transferencias de fondos, los cheques y depósitos en tránsito, se encuentren consideradas a la fecha de conciliación.
- Verificar el tipo de cambio y el cálculo de la conversión de los saldos en moneda extranjera.

Divulgaciones importantes:

- Determinar los saldos en moneda extranjera.
- Identificar si existen restricciones sobre el uso de los fondos.
- Identificar y revelar las transacciones diferentes al objetivo y políticas de la empresa. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 177).

Activos financieros

Objetivos:

- Verificar que los activos financieros representan todos los importes adeudados a la empresa a la fecha de cierre contable y que hayan sido adecuadamente registradas.
- Determinar que las acumulaciones y provisiones de cuentas incobrables y deterioro, devoluciones y descuentos sean adecuadas.
- Establecer que los activos financieros de actividades ordinarias que generen intereses, estén apropiadamente descritos y clasificados, y si se han realizados adecuadas exposiciones de estos importes.
- Determinar el grado de cobrabilidad de los activos financieros.

Pruebas de cumplimiento:

- Verificar si existe una adecuada segregación de funciones de autorización del crédito, entrega de anticipos y préstamos a empleados, registro contable, custodia y cobro de éstos valores.
- Constatar la emisión oportuna de los derechos o valores a cobrar.
- Revisar si se aplica un adecuado control para estos tipos de operaciones a través de formularios numerados y preimpresos.
- Cerciorarse si la empresa procede a la comprobación interna independiente de operaciones aritméticas, cargos y créditos al deudor.
- Conciliación periódica de los valores auxiliares con el saldo de la cuenta mayor.
- Comprobar si se practican confirmaciones periódicas por escrito de los saldos a cobrar.
- Obtener evidencia de que se efectúan verificaciones físicas periódicas y sorpresivas de los documentos que sustentan las cuentas pendientes de cobro de cada deuda.
- Revisar si existe vigilancia permanente y efectiva sobre los vencimientos y cobros, mediante la elaboración de análisis de antigüedad de saldos.
- Determinar si son las estimaciones de cobrabilidad de las deudas y verificar si se han establecidos una provisión suficiente para cubrir la eventual falta de cobro.

Pruebas sustantivas:

- Obtener las relaciones de activos financieros clasificados por antigüedad de saldos (Clientes de actividades ordinarias que generen intereses, clientes de actividades ordinarias que no generen intereses, anticipos y préstamos a empleados) y cotejar los totales con el libro mayor.

- Obtener análisis de la estimación para la provisión de las cuentas incobrables y deterioro.
- Cotejar los importes incluidos en el análisis de las provisiones de cuantas incobrables y deterioro contra las cuentas y documentos por cobrar correspondientes.
- Obtener confirmación directa de los saldos por cobrar.
- Seleccionar clientes para confirmación positiva o negativa.
- En el caso de recibir respuesta:
 - Cotejar con el detalle de las solicitudes enviadas.
 - Conciliar todas las diferencias reportadas.
 - Revisar la documentación de soporte de las cuentas conciliadas.
- En el caso de no recibir repuestas:
 - Seleccionar algunas de las facturas y notas de créditos incluidas en cada cuenta y tratar de obtener confirmación directa de esos clientes.
 - Revisar las facturas, documentos de embarque, órdenes de compra, etc., que amparen los activos financieros, a fin de soportar que los importes representan activos financieros válidas a la fecha de confirmación.
- Confirmar los cobros posteriores.
- En los casos en que los sobres sean devueltos, investigar las causas:
 - Enviar segundas solicitudes si lo considera apropiado.
 - Caso contrario, listar las cuentas para considerarlas al determinar la suficiencia de la estimación para cuentas incobrables.
- Revisar las cuentas de control de activos financieros por el periodo examinado, investigando la naturaleza de los asientos significativos o no usuales o que no provengan de las fuentes de registros normales.

- Revisar la documentación de soporte correspondiente e investigar los incrementos o disminuciones significativos al cierre contable.
- Investigar la cobrabilidad de los saldos de las cuentas.
- Determinar la vigencia de las garantías recibidas, así como los importes garantizados y revisar su valuación.
- Investigar cualquier cuenta significativa que se encuentra en disputa y cruce con la información proporcionada por la asesoría jurídica o legal de la empresa.
- Revisar los ajustes posteriores a la fecha del cierre contable.
- Si existen saldos por cobrar en moneda extranjera, determinar el tipo de cambio para la conversión y verificar que los cálculos de la conversión sean correctos.
- Revisar la relación de los activos financieros, para determinar los importes a cargos de directivos y empleados de la empresa, saldos acreedores y partidas no usuales.
- Determinar que se hayan aplicado procedimientos de corte apropiados a la fecha del cierre contable (y a la fecha del inventario físico si se tomó a una fecha distinta), para cerciorarse de que los ingresos y las notas de crédito hayan sido registradas en el período contable correcto.

Divulgaciones obligatorias:

- Restricciones sobre activos financieros.
- Identificación de cuentas de antigüedad superiores a seis meses y con indicios de incobrabilidad. Gestiones realizadas para recuperar los valores. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 180).

Inventarios

Objetivos:

- Verificar que los saldos de los inventarios representen todos los productos materiales y suministros de propiedad

de la empresa, que existan físicamente y que estén adecuadamente registrados.

- Determinar que los listados de los inventarios incluyan todas las partidas en existencia, en depósito, en consignación o en tránsito, que estén correctamente compilados y los totales estén incluidos apropiadamente a las cuentas de inventarios.

- Establecer que los inventarios al cierre contable estén determinados sobre bases uniformes en cuanto a cantidades, precios, cálculos.

- Determinar que los inventarios estén valuados a costo o mercado, el que sea más bajo.

- Determinar existencias excesivas, de poco movimiento, obsoletas y defectuosas.

- Establecer que los inventarios estén apropiadamente descritos, clasificados y registrados.

Pruebas de cumplimiento:

- Comprobar la existencia de una segregación adecuada de funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenaje y despacho de inventarios.

- Verificar si se procede al registro oportuno de todo lo que se recibe y del pasivo correspondiente en adquisiciones a crédito.

- Constatar si se ejerce un adecuado control, de que todo lo que se entrega se registra y se afecta oportunamente en el período que corresponda.

- Inspeccionar si la custodia física es aceptable y si el acceso es limitado a los lugares en donde se encuentran los inventarios.

- Revisar si la planeación y toma física de los inventarios periódicos es adecuada; la recopilación, valuación y comparación con los libros es efectivo y si se procede a la investigación y ajuste de las diferencias detectadas. Dicha comprobación interna debe ser independiente en que respecta a los inventarios periódicos, parciales y finales.

- Observar si existen registros adecuados para el control de inventarios, tanto en bodegas como en otras instalaciones para almacenamiento.
- Comprobar si la empresa realiza conciliaciones periódicas de los saldos de los auxiliares, contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- Verificar si se han establecido saldos máximos y mínimos para las adquisiciones y consumo.
- Constatar que se ejecutaron procedimientos para determinar la existencia de inventarios en exceso, dañados, obsoletos o fuera de uso y de lento movimiento, así como el ajuste de las estimaciones correspondientes.
- Comprobar que se encuentra en vigencia una adecuada protección a la entidad, mediante la contratación de seguros contra siniestros, para los inventarios y la presentación de fianzas por parte de los empleados que los maneja.

Pruebas sustantivas:

- Obtener una copia del resumen del inventario final y la relación de inventarios valuados y verificar la corrección aritmética.
- Verificar la exactitud de los listados del inventario físico contra los registros originales de conteo.
- Cerciorarse de que la relación de inventarios valuados y los registros originales de conteo hayan sido controlados satisfactoriamente.
- Cotejar las pruebas físicas contra la relación de inventarios valuados.
- Revisar los ajustes registrados con los cuales se concilian los inventarios según libros con el inventario físico.
- Revisar los instructivos para la toma física del inventario a fin de determinar que son adecuados y observar el conteo de los inventarios y su registro en la documentación del mismo.

- Realizar pruebas físicas con suficiente detalle como código, características del bien, entre otros, a fin de facilitar la identificación de los artículos para el seguimiento posterior.
- Determinar la base que se utilizó para valuar los inventarios, así como las estimaciones para saldos en existencias obsoletas, dañadas y de poco movimiento.
- Determinar los porcentajes de materiales, mano de obra y costos indirectos en el costo de los inventarios para determinar el alcance de las pruebas de valuación.
- Seleccionar algunas materias primas y partes compradas para efectuar pruebas de valuación y cotejar los precios contra las facturas de compra, costo estándar y otra documentación de soporte.
- Determinar la base que utilizó la empresa para prorratear los costos indirectos de producción en proceso y los productos terminados.
- Cotejar la información obtenida durante la constatación física contra la relación de inventarios valuados e identificar partidas obsoletas y de lento movimiento.
- Determinar que se hayan aplicado procedimientos de cortes adecuados, cerciorase de que las transacciones que afectan los inventarios fueron registrados en el período contable correcto.

Divulgación obligatoria

- Sistema de control y valuación de inventarios utilizados. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 181).

Propiedad, planta y equipo

Objetivos:

- Comprobar que los bienes considerados como propiedad, planta y equipo realmente existan, se encuentren en uso y que estén adecuadamente registrados al costo sobre bases uniformes.

- Verificar que las adiciones a los bienes de propiedad, planta y equipo del período, hayan sido capitalizados apropiadamente y representan todas las propiedades físicas realmente instaladas o construidas.
- Verificar que los bienes de propiedad, planta y equipo retirados, abandonados, fuera de servicio o dados de baja, hayan sido adecuadamente eliminados de las cuentas de propiedad, planta y equipo.
- Establecer que las cuentas de depreciaciones, agotamiento y amortizaciones acumuladas sean razonables, considerando la vida útil estimada de propiedad, planta y equipo y los valores netos de recuperación esperados, y verificar que estén apropiadamente descritos y clasificados y que se hayan realizado exposiciones adecuadas de estos importes.

Pruebas de cumplimiento:

- Analizar los cambios registrados en las cuentas que conforman propiedades, planta y equipo, en relación con información correlativa, del flujo del efectivo, cuentas y documentos por pagar o pasivos no corrientes.
- Analizar la documentación sustentatoria, con respecto al cumplimiento de los procedimientos previstos previo y posterior a la adquisición, como: análisis de proveedores, calificación de ofertas, contratos, facturas, retención en la fuente, ingresos y egresos a bodega.
- Verificar la autorización del nivel directivo para efectuar adquisiciones, que puede estar consignada en un acta de sesión o la constancia de la firma del responsable de esta facultad.
- Comprobar que no se hayan producido autorizaciones o aprobaciones de adquisiciones que excedan a los límites de máximo fijados para cada nivel de autoridad o jerárquico.
- Revisar los procedimientos que aseguren que los compromisos contraídos guarden conformidad con los planes periódicos de adquisiciones de la empresa.

- Verificar que los procedimientos de autorización de las adquisiciones, enajenación o transferencia de dominio y bajas de bienes de propiedad, planta y equipo, cumplan con las políticas emitidas por la empresa.
- Revisar los procedimientos y pasos observados en la preparación y toma física de los bienes de propiedad, planta y equipo, para determinar lo adecuado de los mismos y la confiabilidad de los saldos de este componente.
- Comprobar la existencia de políticas de depreciación de los bienes de propiedad, planta y equipo, y la correspondiente revelación en notas aclaratorias a los estados financieros, de las bases para su cálculo, en forma comprensible y consistente.
- Determinar la existencia, aplicabilidad y cumplimiento de políticas para el registro de costos de construcciones en curso.
- Verificar la suficiencia de la cobertura de riesgos protegidos por pólizas de seguros contra siniestros y la vigencia de los mismos.
- Comprobar la existencia de una adecuada segregación de funciones que prevea el mantenimiento y registro de las operaciones relativas a bienes, por empleados independientes de aquellos responsables de la custodia y manejo.
- Constatar la vigencia de procedimientos que prevean que los registros auxiliares hayan sido conciliados periódicamente, y de cuya diligencia se haya dejado constancia escrita.
- Verificar que se acumule la depreciación de los bienes de propiedad, planta y equipo mientras permanezcan al servicio de la empresa y que éste constituye una reducción al valor de los bienes de propiedad, planta y equipo.
- Verificar que los bienes no considerados como propiedad, planta y equipo, se encuentren clasificados de conformidad con las políticas contables emitidas por la empresa.

Pruebas sustantivas:

- Obtener un papel de trabajo por cada cuenta del mayor de propiedad, planta y equipo, el que contendrá: costo, depreciación acumulada, adiciones, bajas y los movimientos de la depreciación durante el período auditado.
- Cotejar los totales de dichos papeles de trabajo con el libro mayor general.
- Cotejar los saldos iniciales con los papeles de trabajo de la auditoría anterior.
- Obtener los registros auxiliares y relacionar con los registros individuales de los bienes de propiedad, planta y equipo.
- Verificar la existencia física de los bienes de propiedad, planta y equipo.
 - Si la entidad practicó la constatación física.
 - Seleccionar partidas de los registros auxiliares y cotejarlas con el detalle de los bienes de propiedad, planta y equipo.
 - Revisar los resultados y resumir en un papel de trabajo.
 - Si en la constatación física no se consideró el 100%, considerar la importancia de cualquier discrepancia encontrada.
 - Seleccionar partidas importantes, inspeccionarlas físicamente y cotejarlas con los registros auxiliares.
 - Al efectuar la constatación física, observar y considerar cualquier bien que no sea utilizado.
 - Verificar las adiciones y las bajas que aparecen en el resumen de los movimientos detallados.
 - A base de una selección de las adiciones y traspasos, cotejar contra las facturas de compra, tomando en cuenta el precio, la descripción entre otros.
 - Verificar que exista la autorización respectiva para las adquisiciones y que estén de acuerdo con lo aprobado por los niveles de autoridad.
 - Seleccionar las bajas y verificar que exista la autorización respectiva, revisar que el costo y la depreciación acumulada se hayan dado de baja contablemente.

- En caso de ser necesario, examinar las escrituras y otros títulos de propiedad u obtener confirmaciones directas si se encuentran bajo custodia de terceros.
- Seleccionar y verificar los cálculos de la depreciación y revisar su consistencia en relación con períodos anteriores.

Divulgaciones obligatorias:

- Identificar la existencia de restricciones sobre la propiedad y uso de los bienes de propiedad, planta y equipo. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 184).

Otros activos no corrientes

Objetivo:

- Verificar que los valores negociables representen todos los valores poseídos por la empresa, que se encuentran en poder de la misma o en custodia por otros, y si están adecuadamente registradas.
- Determinar que los valores negociables estén adecuadamente valuados.
- Verificar que los valores negociables estén apropiadamente descritos y clasificados y si se han realizado adecuadas exposiciones de éstos importes.
- Verificar que las inversiones existan y que los ingresos contabilizados sean reales e imputables al ejercicio.
- Establecer la titularidad o pertinencia sobre éstos activos y que correspondan a la empresa.
- Determinar si los saldos representan cargos apropiados contra operaciones futuras y que puede razonablemente esperarse que sean realizables a través de operaciones futuras o de otro modo.
- Comprobar que las adiciones del período constituyan cargos apropiados de dichas cuentas y representen el costo real.

Pruebas de cumplimiento

- Verificar la aprobación por parte del personal competente, para las adquisiciones, ventas y gravámenes de los títulos, valores o papeles fiduciarios.
- Observar la existencia de una adecuada segregación de funciones de compra y venta de valores, custodia y registro de operaciones y captación de los rendimientos.
- Comprobar la vigencia y cobertura suficiente de las fianzas presentadas por empleados que manejan valores.
- Verificar la existencia de estudios periódicos de las inversiones, para determinar la correcta valuación.
- Constatar la existencia de registros para identificar los valores y su rendimiento.
- Revisar las constataciones físicas sorprendidas de las inversiones en valores efectuadas por la empresa y las respectivas constancias escritas de dichas diligencias.
- Revisar la vigencia y efectividad de la implantación y mantenimiento de un adecuado procedimiento para el cobro y registro oportuno de los rendimientos.
- Revisar los estudios efectuados por la empresa para determinar la conveniencia de las inversiones y el cumplimiento con disposiciones reglamentarias y políticas establecidas para el efecto.
- Verificar la documentación sustentatoria para determinar que los activos incluidos en esta clasificación ameriten su ubicación, por no ser clasificados en otros rubros de activos.
- Revisar el grado de cumplimiento de cláusulas contractuales relativas a inversiones, préstamos y anticipos a largo plazo.

Pruebas sustantivas

- Obtener una cédula de los valores realizables y otras inversiones a la fecha del estado de situación financiera y proceda a:

- Analizar si se cotizan o no en la bolsa de valores.
- Verificar que el número de acciones y el valor nominal por acción, así como los importes según libros, incluyan los saldos al principio y final del período.
 - Verificar las adiciones y bajas durante el período auditado.
 - Precisar la valuación efectuada por el Consejo de Administración o la Gerencia, respecto a las inversiones que no se cotizan en la bolsa de valores.
 - Verificar los dividendos recibidos o por recibir.
 - Cotejar los totales con el libro mayor y los saldos iniciales con los papeles de trabajo del período anterior.
 - Arquear o confirmar los valores y las inversiones.
 - Confirmar los valores e inversiones que se encuentran en poder de terceros y evaluar la capacidad fiduciaria de la persona encargada de la custodia.
 - En los casos que las inversiones hayan sido vendidas en fechas anteriores al cierre contable, examinar la documentación de soporte relativa y verificar la recepción posterior de los ingresos correspondientes.
 - Cuando los ingresos provenientes de las ventas no hayan sido recibidas a la fecha de nuestro período auditado, obtener confirmaciones por parte de los corredores.
 - Analizar las compras posteriores a la fecha del cierre contable y cerciorarse de que no se trate vendidas.
 - Revisar las adiciones y las bajas de valores realizables e inversiones.

En lo que respecta a las adiciones:

- Verificar la autorización y cotejarlas con la documentación de soporte correspondiente, observando la descripción, precio, número y fecha.
- Cerciorarse de que los precios hayan sido contabilizados correctamente en lo que se refiere al derecho de recibir el dividendo actual.

- Cuando el precio de compra se fije a base de ciertas consideraciones contingentes, determinar si se han dado las condiciones que originarían un pasivo.

En lo que respecta a las bajas:

- Verificar la autorización y cotejarlas contra la documentación correspondiente, observando la descripción y precio.
- Cerciorarse de que el tratamiento contable haya sido el apropiado, dependiendo de si los precios incluyen o excluyen el derecho a recibir los dividendos decretados.
- Verificar la determinación de las utilidades o pérdidas derivadas de la venta y establecer que se haya registrado apropiadamente.
- Determinar la base de la valuación de los valores e inversiones el valor de mercado y los cálculos.
- Verificar los ingresos derivados de las inversiones y de las distribuciones de capital y revisar selectivamente los cálculos.
- Cerciorarse de que las compras y ventas se hayan registrado en el período correcto. Investigar las compras y ventas efectuadas antes y después de la fecha de cierre y verificar la fecha en la que realmente se efectuaron.
- Revisar y analizar respecto a la adecuada clasificación de los valores realizables y otras inversiones.
- Revisar si existen realizables e inversiones cedidas en garantía. Verificar los detalles en coordinación con los procedimientos de confirmación de pasivos. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 186).

Cuentas y documentos por pagar

Objetivos:

- Verificar que las cuentas y documentos a pagar representen todos los importes que mantiene la empresa por recursos y servicios adquiridos a la fecha del cierre contable, y que estas hayan sido adecuadamente registradas.

- Verificar que las cuentas y documentos a pagar estén apropiadamente descritas y clasificadas.
- Determinar que los pasivos corrientes, realmente existan y constituyan obligaciones pendientes de pago a la fecha del estado de situación financiera.
- Cerciorarse que no se haya omitido deuda u obligación alguna.

Pruebas de cumplimiento

- Verificar la existencia de una adecuada segregación de las funciones de autorización, compra, recepción, inspección y revisión de la documentación de soporte, registro y pago.
- Revisar la existencia de vías de comunicación oportuna de contratos y obligaciones de pagos corrientes al departamento respectivo.
- Observar la vigencia de los niveles de autorización para contraer pasivos, gravar activos y constituir garantías.
- Revisar las comparaciones periódicas de los saldos de los auxiliares de cuentas colectivas, contra las cuentas de control, efectuadas por la empresa.
- Revisar los reportes internos en los que se incluyan análisis de vencimientos.
- Revisar la suficiencia de las estimaciones para cubrir obligaciones legales y contractuales.
- Verificar que periódicamente se comparen los saldos de los auxiliares con las cuentas correlativas y contra las cuentas de control.
- Establecer las garantías que respaldan la obligación y revisar que la decisión conste en las actas de juntas o directorio. Elaborar un extracto del mismo.

Pruebas sustantivas.

- Obtener la relación de cuentas y documentos por pagar y seleccionar algunas partidas y cotejarlas con el libro mayor y los registros auxiliares.

- Solicitar estados de cuentas directamente de los proveedores, cuyo volumen o el valor de las transacciones sea alto, así como de proveedores que presenten saldos significativos.
- Preparar un control de los estados de cuentas de los proveedores y conciliar con los saldos según libros y proceder a revisar la documentación de soporte.
- Resumir y analizar los resultados de la circularización y de las conciliaciones, clasificando las diferencias por tipo, investigando los saldos que no coincidan.
- Revisar la cuenta de control por el período de análisis e investigar los asientos importantes o no usuales o los aumentos o disminuciones significativas al cierre contable.
- Revisar las transacciones posteriores al cierre contable, determinando pasivos omitidos.
- Seleccionar de los registros de compras, todas las facturas superiores a un determinado importe, examinar y revisar la documentación de soporte correspondiente cruzando con cuentas y documentos por pagar.
- Seleccionar de los registros de egresos, los pagos superiores a un determinado importe y revisar la documentación de soporte correspondiente cruzando con cuentas y documentos por pagar.
- Determinar si los procedimientos de corte fueron apropiados a fin de cerciorarse de que las compras y notas de cargo hayan sido registradas en el período contable correcto.
- De las cuentas y documentos por pagar en el exterior, determinar el tipo de cambio y verificar que los cálculos de la conversión sean correctos.
- Analizar las cuentas que han permanecido por mucho tiempo pendientes de pago y establecer las causas.
- Verificar la existencia de garantías que respaldan obligaciones, analizar su actualización y que conste en actas de Juntas o del directorio la decisión tomada. Elaborar un extracto del mismo.

- Determinar la adecuada presentación de este rubro en el estado de situación financiera.

Divulgación obligatoria:

- Identificación de cuentas con vencimiento mayor a un año. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 188).

Pasivo no corriente**Objetivos:**

- Cerciorarse que todas las obligaciones contraídas por vencimiento de más de un año a la fecha del cierre estén registradas en la cuenta del pasivo no corriente y presentada como tales en el estado de situación financiera.

- Comprobar que los saldos de las cuentas de pasivo no corriente, correspondan a obligaciones reales y pendientes de pago.

- Determinar la correcta clasificación de las obligaciones segregando la porción corriente de las deudas no corrientes.

- Comprobar el cálculo de interés, prima y otros.

Pruebas de cumplimiento:

- Verificar la existencia de una adecuada segregación de funciones de autorización, aprobación y registro de los contratos de préstamos y obligaciones a largo plazo.

- Cerciorarse de la existencia de vías de comunicación oportuna de contratos y obligaciones de pago a largo plazo al departamento correspondiente.

- Observar la vigencia de niveles de autorización para contraer pasivos, gravar activos y constituir garantías a largo plazo.

- Asegurar que la empresa efectúa comparaciones periódicas de los saldos auxiliares de cuentas colectivas contra las cuentas de control.

- Evaluar la suficiencia de las estimaciones para cubrir las obligaciones legales y contractuales a largo plazo.
- Verificar el cumplimiento de políticas sobre revelación del diferencial cambiario a través de una nota aclaratoria a los estados financieros.

Pruebas sustantivas:

- Obtener un detalle de los pasivos al cierre contable, señalando:
 - Descripción e importe, incluyendo los saldos al principio y final del período.
 - Los incrementos y disminuciones durante el período.
 - Las fechas de origen y de vencimiento.
 - Los intereses pagados y acumulados, así como las condiciones y fechas de pago según el contrato.
 - Las garantías otorgadas.
 - Cualquier otra información relevante.
- Revisar la documentación de soporte de las partidas importantes.
- Seleccionar incrementos durante el período y verificarlas contra:
 - Los contratos de préstamos u otra evidencia externa.
 - Considerar particularmente los detalles de las transacciones.
 - La recepción de fondos.
 - Las actas de Juntas, así como otra autorización apropiada.
 - Cerciorarse de que el tratamiento contable haya sido apropiado en los casos en que se hayan emitido obligaciones con un descuento o una prima.
- Seleccionar disminuciones durante el período y verificarlas contra:
 - Los contratos de préstamo u otra evidencia externa.

- Los cheques de pago.
- Verificar que el pasivo por concepto de intereses sea correcto.
- Cotejar el total de cargos por concepto de intereses contra la cuentas de gastos, y revisar con objeto de detectar posibles pasivos omitidos.
- Obtener confirmación directa información del importe de los préstamos, las garantías otorgadas, los intereses devengados.
- Obtener confirmación de las obligaciones redimidas o canceladas.
- Revisar que la clasificación de los pasivos sea correcta.
- Determinar la porción corriente del pasivo no corriente.
- Revisar los contratos de préstamos para verificar el cumplimiento con sus cláusulas restrictivas.
- Examinar u obtener confirmación directa del Registrador de la Propiedad o su equivalente, con el objeto de detectar cualquier pasivo por lo que se haya otorgado alguna garantía y que no estén registrados libros.
- Revisar las actas de las Juntas.
- Determinar la presentación adecuada en el estado de situación financiera. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 189).

Otros pasivos no corrientes

Objetivos:

- Verificar que los rubros de otros pasivos, representen todas las obligaciones por recursos y servicios adquiridos hasta la fecha del cierre y si han sido adecuadamente registrados.
- Establecer que los otros pasivos estén apropiadamente descritos y clasificados, y si se han realizado adecuadas exposiciones de estos importes.

Pruebas de cumplimiento:

- Determinar que los componentes pertenecientes al grupo, representen obligaciones reales, verificando la recepción del efectivo o de otro activo cuya facturación por parte de los proveedores se encuentre pendiente.
- Comprobar que las transacciones por estos conceptos se encuentran debidamente registradas.
- Verificar la validez y exactitud de las acumulaciones sobre una base consistente con la del año anterior, tomando como referencia la documentación de soporte correspondiente.

Pruebas sustantivas:

- Obtener un detalle de los saldos al cierre contable, demostrando toda la información relevante, como:
 - Los saldos tanto al principio como al final del período.
 - La base de los cálculos.
 - La fecha de vencimiento.
 - Las garantías otorgadas, si las hay.
 - Los aumentos y disminuciones del período.
- Verificar la validez y exactitud de las acumulaciones, tomando como referencia la documentación de soporte correspondiente.
- Determinar la base sobre la que se registraron las provisiones y verificar los cálculos.
- Verificar que se hayan creado todas las provisiones necesarias, prestando especial atención a:
 - Reclamaciones a la empresa.
 - Obligaciones de acuerdo con los contratos de arrendamiento en vigor.
 - Costos de terminación de las obras bajo contrato facturadas.
- Respuestas de los abogados.

- Beneficios de pensión y retiro en la medida en que no se encuentren cubiertos por los fondos de pensión.
- Cuando no exista evidencia competente interna, obtener de terceros independientes confirmaciones directas de los saldos de las cuentas. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 191).

Patrimonio

Objetivos:

- Determinar que el patrimonio de la empresa sea el resultante de la diferencia entre activo y pasivo.
- Determinar si las diferencias cuentas que integran el patrimonio se encuentran debidamente clasificadas, descritas, valuadas y expuestas de acuerdo a las NIIF y aplicados en forma uniforme con respecto al período anterior.
- Comprobar que el patrimonio presentado en el cierre, se encuentre de acuerdo a la escritura de composición, estatutos y leyes vigentes.
- Determinar claramente en el estado de situación financiera o en una nota aclaratoria, sobre restricciones de las reservas o derechos de suscripción de acciones.

Pruebas de cumplimiento:

- Revisar cláusulas importantes de las escrituras de constitución, modificaciones de las escrituras y estatutos de la empresa.
- Revisar las disposiciones de la Junta respecto a futuras capitalizaciones, utilización de las reservas, destino de las utilidades y otros aspectos del patrimonio.

Pruebas sustantivas:

- Inspeccionar los registros del patrimonio para comprobar que reflejen correctamente la correlación entre activos y pasivos.

- Verificar que los movimientos de las cuentas de patrimonio estén adecuadamente registrados y que las adiciones o deducciones estén debidamente justificadas y autorizadas.
- Revisar los cargos y abonos significativos o no resueltos para determinar la correcta aplicación del tratamiento contable previsto en las NIIF. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 191).

Ingresos

Objetivos:

- Comprobar que las ventas, los ingresos de actividades ordinarias y otros ingresos, corresponden a transacciones auténticas.
- Cerciorarse que todos los ingresos del ejercicio estén registrados y que no se incluyan transacciones correspondientes a los períodos inmediatos posteriores y anteriores.

Pruebas de cumplimiento:

- Verificar la existencia de una adecuada segregación de funciones de determinación, recaudación de los ingresos, la correcta y oportuna contabilización.
- Revisar que la empresa utilice formularios prenumerados e impresos para los cobros e ingresos por cada transacción, y que haya establecido registros detallados y adecuados de todos los ingresos, contabilizándolos de manera inmediata a la recepción, de acuerdo con los tipos de ingresos clasificados según fuente de origen, bajo NIIF.
- Comprobar la utilización de reportes prenumerados e impresos sobre cobranzas y rentas recibidas, como sustento del apropiado registro.
- Revisar la constancia de que la empresa realiza la comprobación aritmética de los cálculos y operaciones acumuladas en los reportes periódicos y que la documentación sustentatoria sea archivada de manera adecuada.

- Comprobar que los recursos a recaudarse fueron notificados para su cobro oportunamente, a través de la revisión de la información suministrada por los registros contables y el reconocimiento del derecho al cobro en las rentas (inversiones).
- Obtener de la empresa el estado de resultado integral al fin de ejercicio por examinar y el correspondiente al año anterior para:
 - Preparar una cédula que muestre de forma comparativa los ingresos realizados por los dos años.
 - Seleccionar las diferencias más significativas y un grupo de las menores y:
 - Obtener explicación de los ejecutivos competentes sobre los inferiores ingresos percibidos en relación con el ejercicio inmediato anterior.
 - Determinar si la variación es razonable, considerando el movimiento del ejercicio en relación con el período inmediato anterior las cuentas que han producido los ingresos. Para los más representativos.
 - Crúcelos con las cédulas elaboradas bajo el programa de bancos.
 - Verificar la fuente de origen para los ingresos no cubiertos en el programa de bancos.
 - Revisar la correcta aplicación a la partida y la autorización.
 - Determinar el registro y el depósito a bancos.
 - Seleccionar uno o más períodos de transacciones típicas, para realizar pruebas de las ventas efectuadas o ingresos propios facturados.
 - En el registro de ventas o facturas, comprobar las sumas y verificar los pases al mayor general.
 - Verifique la secuencia numérica de las facturas, notas de débito y crédito del período o períodos de la muestra.
 - Verificar un grupo seleccionado de facturas, notas de débito y crédito del registro de ventas o facturas a las cuen-

tas de clientes y revisar las facturas seleccionados en lo relativo a sumas y cálculo:

- Comparar los precios unitarios de las facturas con la lista autorizada de precios.
- Verificar que las condiciones de venta estén de acuerdo a la política establecida.
- Observar que estén debidamente autorizadas.
- Verificar que las facturas de las guías de remisión firmadas por los clientes y éstos con los registros de despacho.
- Verificar las notas de crédito con las notas de entrada al almacén y los registros de recepción.
- Determinar la presentación adecuada de este componente en el estado de resultados integral.

Pruebas sustantivas:

- Verificar en los comprobantes de ingresos, la corrección de los cálculos aritméticos, secuencia numérica progresiva, firma de responsabilidad.
- Revisar el correcto corte de cuenta.
- Comparar los saldos contra lo previsto y en relación con el período anterior y comparar las variaciones importantes.
- Seleccionar un grupo de ingresos para rastrearlos en todo el proceso de registro contable.
- Conciliar estas pruebas con aquellas aplicadas en documentos y cuentas por cobrar, efectivo y el equivalente del efectivo y otras correlativas.
- Verificar que hayan sido registrados todos los ingresos correspondientes al período bajo examen:
 - Si se determina ingresos no registrados ampliar el examen a todos los ingresos correspondiente al período bajo examen.
 - Para los ingresos significativos no registrados en el período bajo examen, prepare una cédula de regulaciones y discuta con el Contador los asientos de ajustes necesarios.

- Prepare una cédula que muestre la fuente de origen, importe y fecha de los ingresos provenientes de otras fuentes. Revisar la documentación sustentatoria.
- Preparar un programa adicional para ingresos provenientes de fuentes extrañas, cruce con el resumen de actas concerniente a la aceptación y condiciones.
- Preparar una lista detallada de los ingresos no recibidos en su oportunidad y discuta con gerencia financiera y el Contador General para obtener sus opiniones.
- Cruzar la lista de los ingresos no recibidos con el análisis de documentos y cuentas por cobrar, para determinar si se han dado los pasos necesarios para su cobranza. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 192).

Costos y gastos

Objetivos:

- Verificar que los costos y gastos representan todos los importes incurridos por la empresa en costos y gastos correspondientes al período y estén adecuadamente registrados.
- Establecer que los costos y gastos estén apropiadamente descritos, clasificados y que se hayan realizado adecuadas exposiciones de estos importes.
- Comprobar que los costos y gastos representen transacciones efectivamente realizadas y que no se incluyan transacciones de los períodos inmediato anterior y posterior.
- Asegurarse que los costos y gastos que se muestren el estado de resultados integral, correspondan a las operaciones normales de la empresa, y que los otros gastos a partidas especiales o no recurrentes.
- Verificar que la determinación y registro de los costos y gastos se hayan aplicado las NIIF.
- Comprobar sobre las nóminas que hayan cumplido con todas las observaciones patronales establecidas en las normas laborales incluidos los contratos colectivos.

Pruebas de cumplimiento:

- Verificar la existencia de un plan de cuentas específico para clasificar adecuadamente los costos, gastos y otros gastos de conformidad a las NIIF.
- Estudiar la revisión sistemática que la empresa de las operaciones que afectan las cuentas de gastos, tales como desembolsos para adquisiciones y documentos y cuentas por pagar, remuneraciones, servicios entre otras.
- Comprobar que en la empresa existe una adecuada segregación de funciones de autorización y registro de los costos y gastos.
- Verificar que se utilice formularios prenumerados e impresos los gastos o desembolsos individuales y que sean archivados conjuntamente con la documentación de soporte en forma adecuada.
- Verificar que los costos y gastos sean registrados en el momento de incurrir en la obligación o de crear el pasivo y que estén clasificados de acuerdo con los criterios contenidos en la NIIF, que prevea un control que asegure el registro de todos los costos y gastos efectuados.

Pruebas sustantivas:

- Revisar analíticamente los comprobantes y documentos originales que respalden los costos y gastos, seleccionando un grupo de desembolsos que no se hayan considerado en procedimiento de revisión de cuentas correlativas.
- Comparar los saldos contra lo previsto y comprobar las explicaciones para variaciones importantes.
- Conciliar las cuentas de costos y gastos con las cuanta de control y los asientos con la documentación original correspondiente.
- Revisar los desembolsos para determinar la correcta aplicación al gasto, en atención a su naturaleza, verificar que no se hayan clasificado como costo un gasto y/o gastos no deducibles como deducibles.

- A base del estado de resultados integral al fin del ejercicio bajo examen y el del año anterior inmediato, preparar una cédula que demuestre en forma comparativa los gastos por los dos años.
- Seleccione las diferencias más significativas y obtener la explicación de los ejecutivos competentes, sobre todo para aquellos gastos mayores efectuados en relación con el ejercicio del año anterior inmediato, los mismos que deberán investigarse en detalle.
- Determinar si la variación es razonable, para lo cual deberá considerar el movimiento del ejercicio en relación con el período inmediato anterior en las cuentas que se han producido los gastos.
- Determinar si los gastos de ejercicios anteriores han sido contabilizados en el período bajo examen.
- Cruzar los gastos más representativos, con las cédulas elaborados bajo el programa del efectivo y el equivalente del efectivo, asegurándose que sean gastos reales.
- Verificar la naturaleza del egreso, la autorización, la afectación de las partidas respectivas, el egreso o pago y la seguridad de haber recibido el bien o servicio.
- Revisar que todos los costos y gastos correspondientes al período bajo examen hayan sido registrados, caso contrario obtener de gerencia financiera una explicación detallada. Comentar el procedimiento en los papeles de trabajo.
- Prepare una cédula de regularización de los egresos no registrados y discuta con el Contador General los asientos de ajustes necesarios.
- Determinar la presentación adecuada de estos rubros en el estado de resultados integral.
- Solicitar al organismo internacional la certificación de los desembolsos y verificar con los registros contables.
- Verificar el cumplimiento oportuno en los contratos de préstamos.

- Determinar el plazo para la solicitud de los desembolsos y alertar a la empresa sobre su vencimiento.
- Examinar el cumplimiento de los requisitos establecidos por los organismos internacionales para los desembolsos.
- Determinar y cuantificar la existencia de desembolsos para cubrir las actividades de inspección y vigilancia. (Contraloría General del Estado, 2012, pág. 194).

Referencia bibliográfica

Alonso Alarcón, A., Borja, A., Brotons Martínez, L. M., Duréndez Gómez-Guillarmón, A., Fernánandez-Laviada, A., Flores Caballero, M., . . . Valero Aparicio, E. (2017). *Manual de auditoría*. Madrid: Francis Lefebvre. ISBN: 978-84-16924-44-8

Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. I). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. ISBN: 978-612-00-1906-1

Audidores & Gerentes. (2017). *Auditoría y Normas Internacionales*. México DF: Contadores Públicos Ltda. Obtenido de file:///C:/Users/Trabajo/Downloads/Auditor%C3%ADa%20y%20Normas%20Internacionales.pdf

Contraloría General del Estado. (2012). *Manual de Auditoría Financiera*. Quito: Dirección de Capacitación CGE.

Sánchez Curiel, G. (2006). *Auditoría de estados financieros -Práctica moderna integral* (Segunda ed.). México DF, México: PÉARSON Educación. ISBN: 970-26-0786-8

03

Capítulo

Ejecución de los programas de trabajo

Fresia Chang Rizo; María Barrueto Pérez

Generalidades

Culminada la etapa de la planificación de la auditoría, el auditor jefe de equipo distribuye el trabajo a ejecutarse en el campo (Dentro del entorno de la empresa) a los demás miembros del equipo de auditoría, estimando el tiempo de ejecución.

Como control de calidad del trabajo, el auditor jefe de equipo, supervisa el cumplimiento de los programas de auditoría a ejecutarse en el campo, presentar los papeles de trabajo debidamente referenciados y con las suficientes evi-

Fresia Chang Rizo: Contador Público Autorizado. Magister en Contabilidad y Auditoría. Ex docente universidades: Técnica de Cotopaxi, y Técnica Estatal de Quevedo. Docente Universidad Estatal Península de Santa Elena. Publicaciones Científicas: "Aplicación del control interno y su incidencia en la toma de decisiones" Revista Caribeña de Ciencias Sociales, (ISSN: 2254-7630), indexada a Latindex.

María Barrueto Pérez: Doctora en Contabilidad. Contador Público. Docente Materno Infantil. Directora de Control y Director General de Administración. Docente en la Sección de Postgrado de la FCCEF – USMO; Publicaciones científicas: "Aditoria Medioambiental, Apreciaciones Generales", revista QuipuKamayoc, revista indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196/ISSN versión impresa 1560-9103.

dencias de auditoría apropiadas que sustenten los hallazgos significativos y las aseveraciones de los estados financieros; aplicando el cuidado y diligencia profesional que debe tener el auditor, la empresa para protección de la documentación expuesta a la firma auditora, notariza a la misma declaración juramentada de guardar sigilo por la información que no sea oficialmente pública.

Al examinar los estados financieros a través de procedimientos analíticos y pruebas de control, el auditor como objetivo tiene que atestar que los hechos económicos guardan el principio de integridad, veracidad y correcta valuación, opinión que sustenta la seguridad razonable en la carta del dictamen.

Objetivo de ejecución del trabajo

El objetivo a cumplir en la ejecución del trabajo en la auditoría financiera, es ejecutar los procedimientos y pruebas de auditoría elaborados en la etapa de la planificación, los cuales se encuentran descritas en los programas de trabajo, lo que sustentarán con certeza razonable la opinión expresada hacia los estados financieros en su conjunto en la carta del dictamen y los comentarios, conclusiones y recomendaciones dejadas en el informe de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 372).

Para que se cumplan los objetivos descritos en los programas de trabajo de cada componente, el Auditor Jefe de Equipo deberá supervisar que los operativos (miembros del equipo de trabajo) desarrollen los procedimientos y pruebas de auditoría conforme al tiempo estimado, y en caso de ser necesario ejecutar procedimientos alternos de auditoría. (Sandoval Morales, 2012, pág. 37).

Decisiones estratégicas para la ejecución del trabajo

El Auditor Jefe de Equipo, diseñará estrategias para la ejecución del trabajo, esto es, preparar hojas de supervisión para que el equipo de auditoría, cumpla con los objetivos planteados dentro del tiempo estimado. (Auditores & Gerentes, 2017, pág. 103).

Otra decisión que deberá tomar el Auditor Jefe de Equipo, es saber el número exacto de auditores operativos que se necesita para cumplir con los objetivos planteados dentro del tiempo estimado, sin olvidar que todo trabajo debe ser óptimo en la utilización de los recursos, sean estos humanos, materiales, financieros, tecnológicos y tiempo.

Pasos en la ejecución del trabajo

- Programas de trabajo por cada componente
- Distribución de trabajo
- Formatos de supervisión
- Preparación de la relación o reporte de hallazgos por cada miembro del equipo de auditoría.
- Preparación de los papeles de trabajo por cada miembro del equipo de auditoría debidamente referenciados.
- Recepción de la relación o reporte de hallazgos por cada miembro del equipo de auditoría.
- Recepción de los papeles de trabajo por cada miembro del equipo de auditoría debidamente referenciados.
- Discusión y preparación de la hoja de ajustes y reclasificación entre el Auditor Jefe de Equipo y demás miembros del equipo de auditoría.
- Entrega mediante oficio a la alta gerencia, la hoja de ajustes y reclasificación propuestas al Contador de la empresa.
- Preparación y entrega de oficios de comunicación de resultados a la alta gerencia de la organización cliente haciendo conocer resultados provisionales de los hallazgos detectados, a fin de que se haga llegar a los presuntos sujetos responsables por los errores y desviaciones encontradas en la ejecución del trabajo, cumpliendo el debido proceso.
- Recepción de oficios o comunicaciones de las repuestas a los resultados provisionales hechas a conocer para el cumplimiento del debido proceso.

- Sistematización de los papeles de trabajo elaborados y obtenidos en la ejecución del trabajo.
- Terminada la etapa de la ejecución del trabajo, inicia la tercera fase de la auditoría (Expresión de la opinión hacia los estados financieros auditados en su conjunto y la elaboración del informe que contenga los comentarios, conclusiones y recomendaciones por los hallazgos detectados).

Procedimientos a desarrollar

Los procedimientos a desarrollarse en la ejecución del trabajo se expresa a continuación: ejecución de pruebas a saldos iniciales; ejecución de procedimientos y pruebas a cuentas significativas; ejecución de pruebas a transacciones significativas; ejecución de pruebas asientos de diario; ejecución de pruebas a estimaciones contables; ejecución de pruebas a las aseveraciones; ejecución de pruebas a partes relacionadas o vinculadas; ejecución de procedimientos mínimos de auditoría a desarrollar. (Alonso Alarcón, y otros, 2017, pág. 245).

Ejecución de pruebas a saldos iniciales

Para confirmar los saldos iniciales del estado de situación financiera a ser examinados en la auditoría, estos deben ser cotejados con el último estado financiero auditado, a fin de ver que los saldos de auditoría al 31 de diciembre del año anterior sean los mismos al 1 de enero del año a ser auditado.

En los casos que éstos no coincidieran, serían los primeros hallazgos detectados; por lo que, el auditor comunicará a la alta gerencia, a fin de que se ajusten contablemente. En el Ecuador, se puede permitir esto, ya que, el contrato por la auditoría financiera a efectuarse se suscribe en los meses de septiembre y octubre; esto quiere decir, que una vez suscrito el contrato, el equipo de auditoría, antes del cierre contable, observará que los saldos iniciales sean los saldos auditados al 31 de diciembre del año anterior. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 377).

Caso 1.

Razón social del cliente

Sumaria de Inventarios del último año auditado

Tabla 2.1 Sumaria de inventarios

Cuentas	Saldo contable al 31 de diciembre de 2017	Ajustes		Saldo auditado al 31 de diciembre de 2017
		Debe	haber	
Inventarios	1 561 000,00	500,00	1 500,00	1 560 000,00

Fuente propia del auditor

Razón social del cliente
Estado de Situación Financiera Inicial
Al 1 de enero de 2018

Activos

Corrientes

Inventarios

1 560 000,00

Caso 2.

Razón social del cliente

Sumaria de Inventarios del último año auditado

Tabla 2.2 Sumaria de inventarios

Cuentas	Saldo contable al 31 de diciembre de 2017	Ajustes		Saldo auditado al 31 de diciembre de 2017
		Debe	haber	
Inventarios	1 561 000,00	500,00	1 500,00	1 560 000,00

Fuente propia del auditor

Razón social del cliente
Estado de Situación Financiera Inicial
Al 1 de enero de 2018

Activos

Corrientes

Inventarios

1 561 000,00

Razón social del cliente

Sumaria de Inventarios del último año auditado
Tabla 2.1 Sumaria de inventarios

Cuentas	Saldo contable al 31 de diciembre de 2017	Ajustes		Saldo auditado al 31 de diciembre de 2017
		Debe	haber	
Inventarios	1 561 000,00	500,00	1 500,00	1 560 000,00

Fuente propia del auditor

De esta manera el equipo de auditoría dentro de los procedimientos de auditoría, determinará en el programa de trabajo del componente de Inventarios se efectuó el movimiento de entradas y salidas de esta partida.

Ejecución de procedimientos y pruebas a cuentas y transacciones significativas; asientos diarios; estimaciones contables; a las aseveraciones; a partes relacionadas o vinculadas; y procedimientos mínimos de auditoría a desarrollar:

Dentro de cada componente a ser examinado en la auditoría financiera, este debe ser desagregado, es decir, se examinará por cada cuenta auxiliar las más significativas, éstas debieron ser identificadas en la etapa de la planificación.

A continuación de presentan ejemplos de ajustes de auditoría de estados financieros preparados con NIIF.

Activos:

Presentación del saldo contable del efectivo y equivalente al efectivo:

Cuadro 4. Efectivo y equivalentes al efectivo

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
1.01.01.	Efectivo y equivalentes al efectivo	545 000,00
1.01.01.01.	Caja	5 000,00
1.01.01.01.01.	Caja	5 000,00
1.01.01.02.	Bancos	500 000,00
1.01.01.02.01.	Locales	302 750,00
1.01.01.02.02.	Del exterior	197 250,00

Fuente propia del autor

Presentación del saldo contable del activo por impuestos corrientes:

Cuadro 5. Activos por impuestos corrientes

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
1.01.05.	Activos por impuestos corrientes	1 600,00
1.01.05.01.	Crédito tributario a favor de la empresa (iva)	1 600,00
1.01.02.05.01.	Crédito tributario a favor de la empresa (iva)	1 600,00

Fuente propia del autor

Presentación del saldo contable otros pasivos corrientes:

Cuadro 6. Otros pasivos corrientes

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
2.01.07.	Otras obligaciones corrientes	120,00
2.01.07.01.	Con la administración tributaria	120,00
2.01.07.01.01.	Impuesto a la renta por pagar	120,00

Fuente propia del autor

Del arqueo de caja al 31 de diciembre de 2017, se observó una diferencia en menos en Caja, después de aplicar el debido proceso se determinó un faltante de 2 000,00 USD.

La entidad mantiene una cuenta bancaria en el extranjero Banco Miami Cuenta de Ahorro 2020202 en euros por el valor de 150 000,00 EUROS, el contador al 31 de diciembre de 2017, cotizó 1 euro a 1,315 USD; según confirmación bursátil dada por el Banco Central del Ecuador (BCE), la cotización estuvo a 1,365 USD.

Al 30 de diciembre de 2017 se determinó que el cliente NN955 realizó un depósito por pago de una letra de cambio por el valor de 500,00 USD, valor que no fue registrado en el auxiliar contable del Banco del Pacífico Cuenta Corriente 1010101.

El 28 de diciembre de 2017, el Contador registró un error de digitación en un asiento de diario por concepto de gasto de ventas por 12 500,00 USD. Presentando la siguiente descripción en la factura: 10 llantas para los vehículos del departamento de ventas a 125,00 USD cada llanta a Orollanta Cia. Ltda.; el Tesorero una vez deducido las retenciones de ley, giró el cheque 955 Banco del Pacífico Cuenta Corriente 1010101, por el valor correcto de la factura y entregó el comprobante de retención por los valores correctos.

Asiento de diario, que al ser examinado se detectó errores de digitación:

Cuadro 7. Asiento contable

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-1 521-		
5.02.01.28.01.00001	Llantas	12 500,00	
1.01.08.01.01.00001	IVA en compras	1 750,00	
1.01.01.02.01.00001	Banco del pacífico cuenta corriente 1010101		14 125,00
1.01.02.05.03.00001	RFIR 1%		125,00

Asiento de diario para registrar la adquisición de 10 llantas para los vehículos del departamento de ventas según factura 005454 de Orollantas Cia. Ltda, y pagado con cheque 955 del banco del pacífico.

Fuente propia del autor

Asientos contables propuestos por auditoría, para corregir las incorrecciones detectadas en la ejecución del trabajo:

Cuadro 8. Ajuste propuesto

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-1-		
1.01.02.08.05.00021	NN-Cajero	2 000,00	
1.01.01.01.01.00001	Caja		2 000,00
Asiento de auditoría propuesto por determinación de faltante de caja en contra del cajero NN, por diferencia en menos encontrada en al arquear caja			
	-2-		
1.01.01.02.02.00001	Banco Miami cuenta ahorro 2020202	7 500,00	
3.06.01.01.01.00001	Ganancias acumuladas		7 500,00
Ajuste de auditoría propuesto por diferencial cambiario a favor en la cotización del euro que mantiene la empresa una cuenta en el exterior.			
	-3-		
1.01.01.02.01.00001	Banco del pacífico cuenta corriente 1010101	500,00	
1.01.02.05.01.00955	NN955		500,00
Asiento de auditoría propuesto para saldar la deuda del cliente NN955 quien cancelo una letra de cambio mediante depósito, y que el banco mantiene en tránsito, lo cual no se revelo en la conciliación bancaria.			
	-4-		
1.01.01.02.01.00001	Banco del pacífico cuenta corriente 1010101	12 712,50	
2.01.07.01.01.00001	Impuesto a la renta por pagar	112,50	
1.01.02.05.01.00001	Crédito tributario a favor de la empresa (IVA)		1 575,00
3.06.01.01.01.00001	Ganancias acumuladas		11 250,00
Ajuste de auditoría propuesto para regularizar el error contable del asiento de diario de gastos 1521, saldando la obligación tributaria del impuesto a la renta y del crédito tributario del IVA.			

Fuente propia del autor

Presentación del sado contable del activo financiero:

Cuadro 9. Activos financieros

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
1.01.02.	Activos financieros	242 000,00
1.01.02.05.	Documentos y cuentas por cobrar clientes no relacionados	250 000,00
1.01.02.05.01.	De actividades ordinarias que generen intereses	245 000,00
1.01.02.05.01.	De actividades ordinarias que no generen intereses	5 000,00
1.01.02.08.	Otras cuentas por cobrar	2 000,00
1.01.02.09.	(-) Provisión de cuentas incobrables y deterioro	(10 000,00)

Fuente propia del autor

Como se puede apreciar, por la materialidad del componente de activos financieros, las cuentas significativas son los clientes de las actividades ordinarias que generan intereses.

Hallazgo detectado:

Después de obtener respuestas de los clientes, uno de ellos contestó no estar de acuerdo al saldo que adeuda, ya que no se le está considerando el último pago que hizo en diciembre del año en que se está auditando, por lo que se procedió a cruzar la información con el historial de su partida:

Auxiliar del cliente NN1211

Código de la cuenta: 101020501001111

Cuadro 10. Libro auxiliar

Fecha	Detalle	Ref.	Debe	Haber	Saldo
2017-05-31	Crédito por venta de un acondicionador de aire, marca LG de 18 000 BTU	101	1 140,00		1 140,00
2017-06-30	Letra 1/12	152		95,00	1 045,00
2017-07-31	Letra 2/12	203		95,00	950,00
2017-08-31	Letra 3/12	254		95,00	855,00
2017-09-30	Letra 4/12	305		95,00	760,00
2017-10-31	Letra 5/12	356		95,00	665,00
2017-11-30	Letra 6/12	407		95,00	570,00
2017-12-31					570,00

Fuente propia del autor

Cuadro 11. Confirmación de pagos del cliente NN1211

Fecha	Detalle	Comprobante de caja	Valor pagado	Documentación de soporte
2017-06-30	Letra 1/12	110	95,00	Letra 1/12 notariada
2017-07-31	Letra 2/12	161	95,00	Letra 2/12 notariada
2017-08-31	Letra 3/12	212	95,00	Letra 3/12 notariada
2017-09-30	Letra 4/12	263	95,00	Letra 4/12 notariada
2017-10-31	Letra 5/12	314	95,00	Letra 5/12 notariada
2017-11-30	Letra 6/12	365	95,00	Letra 6/12 notariada
2017-12-31	Letra 7/12	416	95,00	Letra 7/12 notariada
Total pagado al 31 de diciembre de 2017:			665,00	

Fuente propia del autor

Asiento contable propuesto por auditoría, por la incorreción detectada en la ejecución del trabajo:

Cuadro 12. Ajuste propuesto

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-5-		
1.01.02.08.05.00021	NN-Cajero	95,00	
1.01.02.05.01.01211	NN1211		95,00

Asiento de auditoría propuesto por determinación de faltante de caja en contra del cajero NN, en el cobro de activos financieros de actividades ordinarias que generen intereses; lo que afectó el saldo del cliente NN1211

Fuente propia del autor

Presentación del saldo contable de inventarios:

Cuadro 13. Inventarios

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
1.01.03.	Inventarios	1 000 000,00
1.01.03.06.	Inventarios de productos terminados y mercaderías en almacén – comparados de tetreros	1 002 400,00
1.01.03.06.02.	Inventarios de mercaderías	1 002 400,00
1.01.03.13.	(-) Provisión por el valor neto de realización y otras pérdidas en el inventario	(2 400,00)
1.01.02.09.	(-) Provisión por el valor neto de realización del inventario	(2 400,00)

Fuente propia del autor

Hallazgos detectados:

Luego de haberse efectuado la constatación física, se encontró diferencias en más y en menos, las diferencia en más se han dado por olvido de clientes del exterior que no pudieron ser localizados, las ventas se realizaron en enero

del 2017, por lo que la política de la empresa es que pasado 6 meses de la venta, si el cliente no lo retira pasa a formar parte del inventario para la venta de la empresa. La diferencia de menos una vez dado a conocer a los responsables, solo se justificó la salida del producto J ya que fue vendido el 30 de diciembre de 2017, pero el Contador lo registró contablemente el 2 de enero de 2018; y, la otra parte al no poder identificarse a o a los responsables por el hurto, se dejó responsabilizando al custodio de la mercancía en almacén.

Saldo expresado de la constatación física a las mercaderías en almacén:

Cuadro 14. Saldo constatado

Saldo constatado al 2018-01-14	
Inv. Mercad.	Cantidad
Producto A	59
Producto B	61
Producto C	70
Producto D	84
Producto E	101
Producto F	100
Producto G	99
Producto H	100
Producto I	90
Producto J	85

Fuente propia del autor

Presentación del saldo contable certificado por el cliente auditado:

Cuadro 15. Saldo contable

Saldo contable al 2017-12-31

Inv. Mercad.	Cantidad	C.U.
Producto A	120	500,00
Producto B	130	520,00
Producto C	150	540,00
Producto D	175	560,00
Producto E	200	580,00
Producto F	190	600,00
Producto G	180	700,00
Producto H	170	720,00
Producto I	150	740,00
Producto J	140	760,00

Fuente propia del autor

Compras hechas posterior al corte de auditoría que entraron en la constatación física de mercaderías en almacén:

Cuadro 16. Compras

Compras del 05-01-2018

Inv. Mercad.	Cantidad	C.U.
Producto A	50	505,00
Producto B	60	525,00
Producto C	70	545,00
Producto D	80	565,00
Producto E	90	585,00
Producto F	100	610,00
Producto G	90	705,00
Producto H	80	725,00
Producto I	70	745,00
Producto J	60	765,00

Fuente propia del autor

Detalle de las ventas que se realizaron dentro del tiempo en que duró la constatación física en almacén y que no fueron constatadas físicamente en auditoría:

Cuadro 17. Ventas

Ventas del 02-01-2018			Ventas del 09-01-2018		
Inv. Mer- cad.	Cantidad	PVU	Inv. Mer- cad.	Cantidad	PVU
Producto A	60	800,00	Producto A	50	800,00
Producto B	70	832,00	Producto B	60	832,00
Producto C	80	864,00	Producto C	70	864,00
Producto D	90	896,00	Producto D	80	896,00
Producto E	100	928,00	Producto E	90	928,00
Producto F	90	960,00	Producto F	100	960,00
Producto G	80	1120,00	Producto G	90	1120,00
Producto H	70	1152,00	Producto H	80	1152,00
Producto I	60	1184,00	Producto I	70	1184,00
Producto J	50	1216,00	Producto J	60	1216,00

Fuente propia del autor

El método de valoración de los inventarios es: primera en entrar primeras en salir

Asientos contables de hechos económicos que sucedieron dentro del período auditado y que fueron registrados posterior al corte de auditoría, lo que incumple el principio de integridad.

Asientos contables certificados por el cliente auditado:

Cuadro 18. Asiento contable de fecha: 2018-01-02

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-2-		
1.01.01.01.01.00001	Caja	6 120,00	
1.01.08.02.01.00001	Impuesto retenido IR 1%	600,00	
4.01.01.01.01.00010	Ventas de Bienes Tarifa 12% - Producto J		6 000,00
2.01.07.03.01.00001	IVA en ventas		720,00

Asiento de diario para registrar la venta de 5 productos J, según factura 006161 a Negocios NM Cia. Ltda.

	-3-		
5.01.01.01.01.00010	Costo de ventas – Producto J	3 800,00	
1.01.03.06.02.00010	Producto J		3 800,00

Asiento de diario para registrar el costo de venta del Producto J.

	-4-		
4.01.01.01.01.00010	Ventas de Bienes Tarifa 12% - Producto J	6 000,00	
5.01.01.01.01.00010	Costo de ventas – Producto J		3 800,00
4.02.01.01.01.00010	Ganancia bruta – Producto J		2 200,00

Asiento de diario para registrar la ganancia bruta del Producto J.

Fuente propia del autor

Cuadro 19. Análisis de diferencias en más y en menos de inventarios de mercaderías

	1			2			3			4		
	Saldo constatado físicamente al 2017-01-14			+ Ventas del 02-01-2018			(-) Compras del 05-01-2018			+ Ventas del 09-01-2018		
Mercaderías	Cant.	C.U.	C.total	Cant.	C.U.	C.total	Cant.	C.U.	C.total	Cant.	Pvu	Pvtotal
Producto A	9	500,00	4 500,00	60	500,00	30 000,00				50	500,00	25 000,00
	50	505,00	25 250,00	0	505,00	0,00	50	505,00	25 250,00		0,00	0,00
Producto B	1	520,00	520,00	70	520,00	36 400,00				60	520,00	31 200,00
	60	525,00	31 500,00	0	525,00	0,00	60	525,00	31 500,00		0,00	0,00
Producto C	0	540,00	0,00	80	540,00	43 200,00				70	540,00	37 800,00
	70	545,00	38 150,00	0	545,00	0,00	70	545,00	38 150,00		0,00	0,00
Producto D	4	560,00	2 240,00	90	560,00	50 400,00				80	560,00	44 800,00
	80	565,00	45 200,00	0	565,00	0,00	80	565,00	45 200,00		0,00	0,00
Producto E	11	580,00	6 380,00	100	580,00	58 000,00				90	580,00	52 200,00
	90	585,00	52 650,00	0	585,00	0,00	90	585,00	52 650,00		0,00	0,00
Producto F	0	600,00	0,00	90	600,00	54 000,00				100	600,00	60 000,00
	100	610,00	61 000,00	0	610,00	0,00	100	610,00	61 000,00		0,00	0,00
Producto G	9	700,00	6 300,00	80	700,00	56 000,00				90	700,00	63 000,00
	90	705,00	63 450,00	0	705,00	0,00	90	705,00	63 450,00		0,00	0,00
Producto H	20	720,00	14 400,00	70	720,00	50 400,00				80	720,00	57 600,00
	80	725,00	58 000,00	0	725,00	0,00	80	725,00	58 000,00		0,00	0,00
Producto I	20	740,00	14 800,00	60	740,00	44 400,00				70	740,00	51 800,00
	70	745,00	52 150,00	0	745,00	0,00	70	745,00	52 150,00		0,00	0,00
Producto J	25	760,00	19 000,00	50	760,00	38 000,00				60	760,00	45 600,00
	60	765,00	45 900,00	0	765,00	0,00	60	765,00	45 900,00		0,00	0,00
TOTAL SUMAN EN USD:			541 390,00			460 800,00			473 250,00			469 000,00

Fuente propia del autor

Cuadro 19. Analítica de diferencias en más y en menos de inventarios de mercaderías (continúa)

5 = 1+2-3+4				6				7=5-6			
Saldo de auditoría al 2017-0-12-31				Saldo contable al 2017-0-12-31				Diferencia en + ó -			
CANT.	C.U.	C.TOTAL	CANT.	C.U.	C.TOTAL	CANT.	C.U.	En más	En menos		
119	500,00	59 500,00	120	500,00	60 000,00	-1	500,00				-500,00
131	520,00	68 120,00	130	520,00	67 600,00	1	520,00	520,00			
150	540,00	81 000,00	150	540,00	81 000,00	0	540,00	0,00	0,00		0,00
174	560,00	97 440,00	175	560,00	98 000,00	-1	560,00				-560,00
201	580,00	116 580,00	200	580,00	116 000,00	1	580,00	580,00			
190	600,00	114 000,00	190	600,00	114 000,00	0	600,00	0,00	0,00		0,00
179	700,00	125 300,00	180	700,00	126 000,00	-1	700,00				-700,00
170	720,00	122 400,00	170	720,00	122 400,00	0	720,00	0,00	0,00		0,00
150	740,00	111 000,00	150	740,00	111 000,00	0	740,00	0,00	0,00		0,00
135	760,00	102 600,00	140	760,00	106 400,00	-5	760,00				-3 800,00
		997 940,00			1 002 400,00			1 100,00			-5 560,00

Fuente propia del autor

Presentación de analíticas por diferencias no justificadas (faltante de mercaderías) y justificadas (mercadería salida en almacén dentro del período auditado y registrado posterior al corte de auditoría).

Cuadro 20. Analítica de diferencia en menos no justificada

Faltante al 2017-12-31

Inv. Mercad.	Cantidad	PVU	PV.TOTAL
Producto A	1	800,00	800,00
Producto D	1	896,00	896,00
Producto G	1	1 120,00	1 120,00
Total suman en usd:			2 816,00

Fuente propia del autor

Cuadro 21. Analítica de diferencia en menos justificada

Faltante al 2017-12-31

Inv. Mercad.	Cantidad	PVU	PV.TOTAL
Producto J	5	1 200,00	6 000,00
Total suman en usd:			6 000,00

Fuente propia del autor

Asientos contables propuestos por auditoría por incorrecciones detectadas en la ejecución del trabajo:

Cuadro 22. Ajustes propuesto

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-6-		
1.01.02.08.05.00021	NN-Jefe de Bodega o Almacén	2 816,00	
1.01.03.06.02.00002	Producto B	520,00	
1.01.03.06.02.00005	Producto E	580,00	
1.01.03.06.02.00001	Producto A		500,00
1.01.03.06.02.00004	Producto D		560,00
1.01.03.06.02.00007	Producto G		700,00
3.06.01.01.01.00001	Ganancias Acumuladas		2 156,00
Ajuste de auditoría propuesto por determinación de faltante y sobrante en inventario en contra del Jefe de Bodega o Almacén NN, por diferencia en menos encontrada en la constatación física al inventario para la venta.			
	-7-		
1.01.01.01.01.00001	Caja	6 120,00	
2.01.07.01.01.00001	Impuesto a la renta por pagar	7,50	
1.01.02.05.01.00002	Crédito tributario a favor IR	592,50	
3.06.01.01.01.00001	Ganancias acumuladas		6 000,00
1.01.02.05.01.00001	Crédito tributario a favor IVA		25,00
2.01.07.01.02.00001	IVA por pagar		695,00
Ajuste de auditoría propuesto por la integridad de las mercaderías que salieron por ventas efectuadas el 30 de diciembre de 2017 y el Contador lo registró el 2 de enero de 2018, ver asiento 2 de Diario General del 2018 de la empresa.			
	-8-		
3.06.01.01.01.00002	Pérdidas Acumuladas	3 800,00	
1.01.03.06.02.00010	Producto J		3 800,00
Ajuste de auditoría propuesto para saldar la salida de producto J, por el costo venta realizada el 28 de diciembre y que no fue registrada dentro del período auditado.			

Fuente propia del autor

De los ajustes propuestos 7 y 8, al ser discutido con el Contador General de la empresa, una vez aceptada la propuesta, se le pedirá que reverse los asientos de diario 2, 3 y 4 del 2 de enero de 2018, en vista que estas operaciones se dieron en diciembre de 2017, y por lo tanto va a afectar el resultado del ejercicio integral. Ver normativa de integridad prevista en la NIC 1 párrafos 25 y 26.

Presentación del saldo contable de propiedades, planta y equipo:

Cuadro 23. Propiedades, planta y equipo

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
1.02.01.	Propiedades, planta y equipo	295 000,00
1.02.01.01.	Terrenos	50 000,00
1.02.01.01.01.	Terrenos	50 000,00
1.02.01.02.	Edificios	250 000,00
1.02.01.02.01.	Edificios	250 000,00
1.02.01.05.	Muebles y enseres	20 000,00
1.02.01.05.01	Muebles	15 000,00
1.02.01.05.02	Enseres	5 000,00
1.02.01.06.	Maquinaria y equipo	20 000,00
1.02.01.06.01	Maquinaria	0,00
1.02.01.06.02	Equipo de oficina	20 000,00
1.02.01.08.	Equipo de computación	20 000,00
1.02.01.08.01	Hardware	12 000,00
1.02.01.08.02	Software	8 000,00
1.02.01.09.	Vehículos equipos de transporte y equipo caminero móvil	75 000,00
1.02.01.09.01	Vehículos	75 000,00
1.02.01.09.02	Equipos de transporte	0,00
1.02.01.09.02	Equipo caminero móvil	0,00
1.02.01.12.	(-) Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	(139 750,00)
1.02.01.12.01.	(-) Edificios	(68 750,00)

1.02.01.12.02.	(-) Muebles	(8 250,00)
1.02.01.12.03.	(-) Enseres	(2 750,00)
1.02.01.12.04.	(-) Maquinaria	0,00
1.02.01.12.05.	(-) Equipo de oficina	(11 000,00)
1.02.01.12.06.	(-) Hardware	(6 600,00)
1.02.01.12.07.	(-) Software	(4 400,00)
1.02.01.12.08.	(-) Vehículos	(38 000,00)
1.02.01.12.09.	(-) Equipos de transporte	0,00
1.02.01.12.10.	(-) Equipo caminero móvil	0,00
1.02.01.13.	(-) Deterioro acumulado de propiedades, planta y equipo	(250,00)
1.02.01.13.01.	(-) Edificios	0,00
1.02.01.13.02.	(-) Muebles	0,00
1.02.01.13.03.	(-) Enseres	0,00
1.02.01.13.04.	(-) Maquinaria	0,00
1.02.01.13.05.	(-) Equipo de oficina	0,00
1.02.01.13.06.	(-) Hardware	(250,00)
1.02.01.13.08.	(-) Vehículos	0,00
1.02.01.13.09.	(-) Equipos de transporte	0,00
1.02.01.13.10.	(-) Equipo caminero móvil	0,00

Fuente propia del autor

Hallazgos detectados:

El 1 de junio de 2017, la empresa auditada adquirió 5 equipos de fotocopiadoras que prestan servicios administrativos, para el suministro de copias de las Unidades de Gerencia Financiera, Contabilidad, Facturación, Bodega y Tesorería. A un costo histórico de 2 526,32 USD cada equipo. El contador lo registró y depreció estos bienes a la cuenta 1.02.01.08.01 HARDWARE. La política de la empresa es depreciar los bienes conforme a la vida útil estimada por la Ley en materia tributaria vigente en el país, además tiene la política de dejar como valor residual un 5% del costo histórico.

El 1 de julio de 2017, la empresa auditada adquirió para las áreas administrativas 5 equipos de acondicionadores de aire marca LG de 28 000 BTU a un costo histórico de 421,05 cada equipo. El contador, lo registró y depreció en la cuenta 1.02.01.05.01 MUEBLES. La política de la empresa es depreciar los bienes conforme a la vida útil estimada por la Ley en materia tributaria vigente en el país, además tiene la política de dejar como valor residual un 5% del costo histórico.

Asiento contable certificado por el cliente auditado:

Cuadro 24. Asientos contables por los gastos de depreciación al 31 de diciembre de 2017

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-X-		
5.02.02.21.01.00008	Muebles y Enseres	100,00	
1.02.01.12.06.00021	Acondicionador de aire LG serie B100100T2001		20,00
1.02.01.12.06.00022	Acondicionador de aire LG serie B100100T2002		20,00
1.02.01.12.06.00023	Acondicionador de aire LG serie B100100T2003		20,00
1.02.01.12.06.00024	Acondicionador de aire LG serie B100100T2004		20,00
1.02.01.12.06.00025	Acondicionador de aire LG serie B100100T2005		20,00
	-X-		
5.02.02.21.01.00008	Equipo de computación	2 333,30	
1.02.01.12.06.00021	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2001		466,66
1.02.01.12.06.00022	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2002		466,66
1.02.01.12.06.00023	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2003		466,66
1.02.01.12.06.00024	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2004		466,66
1.02.01.12.06.00025	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2005		466,66

Fuente propia del autor

Cuadro 25. Analítica de depreciación (caso 1)

Analítica de depreciación**Caso 1**

Descripción del bien mueble: Fotocopiadora marca HP

Cuenta: por su naturaleza y función pertenece a la cuenta 1.02.01.06.02
Equipo de oficina

Vida útil estimada: De acuerdo a la política de la empresa 10 años

Costo histórico:	2 526,32 USD
------------------	--------------

(-) Valor residual:	126,32 USD
---------------------	------------

Valor a depreciar por año:	2 400,00 USD
----------------------------	--------------

$2400/10 = 240$ Gasto de depreciación anual

$240/12 = 20$ Gasto de depreciación mensual

$20 \times 7 = 140$ Gasto de depreciación del 1 de junio al 31 de diciembre de 2017.

466,66 Gasto de depreciación registrado contablemente.

$466,66 - 140 = 326,66$ diferencia a favor del resultado del ejercicio.

Fuente propia del autor

Cuadro 26. Analítica de depreciación (caso 2)

Analítica de depreciación**Caso 2**

Descripción del bien mueble: Acondicionador de aire marca LG

Cuenta: por su naturaleza y función pertenece a la cuenta 1.02.01.06.02
Equipo de oficina

Vida útil estimada: De acuerdo a la política de la empresa 10 años

Costo histórico:	421,05 USD
------------------	------------

(-) Valor residual:	21,05 USD
---------------------	-----------

Valor a depreciar por año:	400,00 USD
----------------------------	------------

$400/10 = 40$ Gasto de depreciación anual

$40/2 = 20$ Gasto de depreciación del 1 de julio al 31 de diciembre de 2017.

20 Gasto de depreciación registrado contablemente.

$20 - 20 = 0$ no registra diferencia.

Fuente propia del autor

Con estos antecedentes, se procede a reclasificar las cuentas por la naturaleza y función que cumple cada bien mueble de propiedad, planta y equipo y ajustar la diferencia a favor del resultado del ejercicio integral, para lo cual en auditoría se apoyará con la cuenta transitoria 3.06.01.01.01. GANANCIAS ACUMULADAS, que al final de la hoja de ajuste se tendrá que saldar esta cuenta a resultados del ejercicio.

Asientos contables propuestos por auditoría, por las incorrecciones detectadas en la ejecución del trabajo:

Cuadro 27. Ajustes propuesto

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-9-		
1.02.01.06.02.00321	A/A LG serie B100100T2001	421,05	
1.02.01.06.02.00322	A/A LG serie B100100T2002	421,05	
1.02.01.06.02.00323	A/A LG serie B100100T2003	421,05	
1.02.01.06.02.00324	A/A LG serie B100100T2004	421,05	
1.02.01.06.02.00325	A/A LG serie B100100T2005	421,05	
1.02.01.06.02.00326	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2001	2 526,32	
1.02.01.06.02.00327	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2002	2 526,32	
1.02.01.06.02.00328	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2003	2 526,32	
1.02.01.06.02.00329	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2004	2 526,32	
1.02.01.06.02.00330	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2005	2 526,32	
1.02.01.06.01.00321	Acondicionador de aire LG serie B100100T2001	2 526,32	
1.02.01.06.01.00322	A/A LG serie B100100T2002		421,05
1.02.01.06.01.00323	A/A LG serie B100100T2003		421,05
1.02.01.06.01.00324	A/A LG serie B100100T2004		421,05
1.02.01.06.01.00325	A/A LG serie B100100T2005		421,05
1.02.01.08.01.00326	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2001		2 526,32

1.02.01.08.01.00327	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2002		2 526,32
1.02.01.08.01.00328	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2003		2 526,32
1.02.01.08.01.00329	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2004		2 526,32
1.02.01.08.01.00330	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2005		2 526,32

Asiento de reclasificación propuesto por auditoría para registrar contablemente los bienes muebles de propiedad, planta y equipo por su naturaleza y función.

	-10-		
1.02.01.12.06.00021	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2001	466,66	
1.02.01.12.06.00022	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2002	466,66	
1.02.01.12.06.00023	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2003	466,66	
1.02.01.12.06.00024	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2004	466,66	
1.02.01.12.06.00025	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2005	466,66	
1.02.01.12.05.00021	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2001		140,00
1.02.01.12.05.00022	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2002		140,00
1.02.01.12.05.00023	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2003		140,00
1.02.01.12.05.00024	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2004		140,00
1.02.01.12.05.00025	Fotocopiadora HP 355 serie X100100D2005		140,00
3.06.01.01.01.00001	Ganancias acumuladas		1 633,30

Ajuste y reclasificación propuesto por auditoría, para la correcta valuación del gasto de depreciación de las fotocopiadoras y razonabilidad del resultado del ejercicio integral conforme a las NIIF.

Fuente propia del autor

Pasivos:

Saldo contable de cuentas y documentos por cobrar:

Cuadro 28. Cuentas y documentos por pagar

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
2.01.03.	Cuentas y documentos por pagar	40 000,00
2.01.03.01.	Locales	45 000,00
2.01.03.01.01.	Proveedores	45 000,00
2.01.03.02.	Del exterior	(5 000,00)
2.01.03.02.01	Proveedores	(5 000,00)

Fuente propia del autor

Hallazgo detectado:

El 29 de diciembre de 2017, la empresa auditada registró a la cuenta 2.01.03.02.01 Proveedores, un anticipo a Purchases ABC, proveedor de Los Ángeles, California de los Estados Unidos el valor de 5 000,00.

Asiento contable propuesto por auditoría, por la incorrección detectada en la ejecución del trabajo:

Cuadro 29. Ajuste propuesto

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-11-		
1.01.02.08.01.00020	Purchases ABC	5 000,00	
2.01.03.02.01.00020	Purchases ABC		5 000,00

Asiento de reclasificación propuesto por auditoría, para registrar correctamente anticipo a proveedores como una cuenta del activo y no como pasivo.

Fuente propia del autor

Presentación del saldo contable de obligaciones con instituciones financieras:

Cuadro 30. Obligaciones con instituciones financieras

Codificación	Cuentas	Valor en USD.
2.01.04.	Obligaciones con instituciones financieras	300 000,00
2.01.04.01.	Locales	300 000,00
2.01.04.01.01.	Préstamos bancarios	300 000,00
2.02.04.	Obligaciones con instituciones financieras	5 400 000,00
2.02.04.01.	Locales	5 400 00,00
2.02.04.01.01.	Préstamos bancarios	5 400 000,00

Fuente propia del autor

Hallazgo detectado:

Monto préstamo: 6 000 000,00 USD. Interés: 1,5% mensual. Plazo: 10 años.

Convenio suscrito por sistema francés. Se debitó cada fin de mes desde julio a diciembre 2017 del Banco de Machala, mediante el sistema alemán. El contador si registró la porción corriente para el primer año de amortización.

Detalle de amortización der capital por el sistema francés:

Cuadro 31. Tabla de amortización sistema francés

Saldo capital	Interés por cuota	Amortización de capital	Cuota
5 981 888,88	90 000,00	18 111,12	108 111,12
5 963 506,09	89 728,33	18 382,79	108 111,12
5 944 847,57	89 452,59	18 658,53	108 111,12
5 925 909,16	89 172,71	18 938,41	108 111,12
5 906 686,68	88 888,64	19 222,48	108 111,12
5 887 175,86	88 600,30	19 510,82	108 111,12
	535 842,58	112 824,14	648 666,72

Fuente propia del autor

Detalle de amortización der capital por el sistema alemán

Cuadro 32. Tabla de amortización sistema alemán con la que banco debitó los pagos

Saldo capital	Interés por cuota	Amortización de capital	Cuota
5 950 000,00	90 000,00	50 000,00	140 000,00
5 900 000,00	89 250,00	50 000,00	139 250,00
5 850 000,00	88 500,00	50 000,00	138 500,00
5 800 000,00	87 750,00	50 000,00	137 750,00
5 750 000,00	87 000,00	50 000,00	137 000,00
5 700 000,00	86 250,00	50 000,00	136 250,00
	528 750,00	300 000,00	828 750,00

Fuente propia del autor

Cuadro 33. Analítica de obligaciones con instituciones financieras

Analítica de obligaciones con instituciones financieras

Préstamo largo plazo:	6 000 000,00
Porción corriente:	600 000,00
Saldo préstamo largo plazo:	5 400 000,00 USD
Débitos registrados contablemente	
Porción corriente:	600 000,00
Pago de capital desde julio a diciembre 2017:	300 000,00
Saldo porción corriente:	300 000,00 USD
Intereses pagados de julio a diciembre 2017:	528 750,00 USD
Débitos bancarios desde julio a diciembre 2017:	828 750,00 USD
Auditoría	
Porción corriente:	600 000,00
Pago de capital desde julio a diciembre 2017:	112 824,14
Saldo de auditoría porción corriente:	487 175,86 USD
Intereses de julio a diciembre 2017:	535 842,58 USD
Pagos a darse desde julio a diciembre 2017:	648 666,72 USD

Debitos bancarios pagado de más:	180 083,28 USD
Diferencia saldo capital pagado de más:	187 175,86 USD
Diferencia de intereses no pagadas:	(7 092,58) USD

Fuente propia del autor

Asiento contable propuesto por auditoría, por incorrección detectada en la ejecución de la auditoría:

Cuadro 34. Ajuste propuesto

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-12-		
1.01.02.08.02.00001	Banco de Machala	180 083,28	
3.06.01.01.01.00002	Pérdidas Acumuladas	7 092,58	
2.01.04.01.01.	Banco de Machala		187 175,86
Ajuste propuesto por auditoría, para registrar correctamente el interés bancario y regular el saldo de obligaciones por préstamos bancarios.			

Fuente propia del autor

Patrimonio

Resultado del ejercicio:

Cuenta transitoria en auditoría que se salda al final de la hoja de ajustes propuestos por auditoría:

De los ejemplos dados, hemos podido ver como se han regularizado y ajustados cuentas del activo, pasivo, ingresos y gastos; quedando pendiente saldar las cuentas transitorias en auditoría:

Ganancias acumuladas:	28 539,30
(-) Pérdidas acumuladas:	<u>10 892,58</u>
= Saldo de ganancias acumuladas:	17 646,72
(-) Participación de trabajadores (15%):	<u>2 647,01</u>
= Utilidad antes de impuestos:	14 999,71
(-) Impuesto a la renta (22%):	<u>3 299,94</u>
= Ganancia neta del período:	<u><u>11 699,77</u></u>

Asiento para saldar las cuentas transitorias utilizadas en auditoría y ajustarla al resultado del ejercicio:

Cuadro 35. Ajustes para saldar las cuentas transitorias utilizadas en auditoría

Codificación	Cuenta	Debe	Haber
	-13-		
3.06.01.01.01.00001	Ganancias acumuladas	10 892,58	
3.06.01.01.01.00002	Pérdidas Acumuladas		10 892,58
Para saldar la cuenta transitoria en auditoría: Pérdidas acumulada.			
	-14-		
3.06.01.01.01.00001	Ganancias acumuladas	17 646,72	
2.01.07.02.01.00001	Impuesto a la renta por pagar del ejercicio		3 299,94
2.01.07.05.01.00001	Participación de trabajadores por pagar del ejercicio		2 647,01
3.07.01.01.01.00001	Ganancia neta del período		11 699,7

Para saldar la cuenta transitoria en auditoría: Ganancias acumuladas al resultado del ejercicio, participación de trabajadores e impuesto a la renta del ejercicio.

Fuente propia del autor

Ver Hoja de ajustes, sumarias y estados financieros auditados.

Referencia bibliográfica

Alonso Alarcón, A., Borja, A., Brotons Martínez, L. M., Duréndez Gómez-Guillarmón, A., Fernánáñez-Laviada, A., Flores Caballero, M., . . . Valero Aparicio, E. (2017). **Manual de auditoría**. Madrid: Francis Lefebvre. ISBN: 978-84-16924-44-8

Álvarez Illanes, J. F. (2015). **Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF** (Vol. I). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. ISBN: 978-612-00-1906-1

Audidores & Gerentes. (2017). **Auditoría y normas internacionales**. México DF: Contadores Públicos Ltda. Obtenido de file:///F:/TEXTOS%20UTMACH/Auditor%C3%ADa%20y%20Normas%20Internacionales.pdf

Sandoval Morales, H. (2012). **Introducción a la auditoría** (Primera ed.). México DF: Red tercer mundo milenio S.C. ISBN 978-607-733-137-7

04

Capítulo

Resultados del trabajo de campo

José Vásquez Flores; Alexander Herrera Freire

Generalidades

En el campo de la auditoría se tiene dos momentos, una al final de la etapa de la planeación se obtiene resultados de la evaluación del control interno del cliente, el cual debe ser comunicado con dos objetivos específicos a cumplir, el primero a dar cumplimiento a la Constitución de la República en su artículo 76, que el debido proceso que tiene todo ciudadano, ya sea en el área administrativa, civil y penal y la segunda al derecho que tienen los administradores de las empresas el de estar informado oportunamente, hecho que generará acciones pertinentes para cumplir con los objeti-

José Vásquez Flores: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Doctor Ciencias Contables y Empresariales - Perú. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Incidencia económica del impacto ambiental, desechos sólidos, provincial El Oro – Ecuador" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-8196, versión impresa 1560-9103.

Alexander Herrera Freire: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Tributación y Finanzas. Doctor Ciencias Contables y Empresariales – Perú. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex, ISSN versión electrónica 1609-8196 versión impresa 1560-9103.

vos propuestos. El otro momento de la auditoría es en el proceso y al final de la etapa de la ejecución del trabajo. (Estupiñan Gaitán, 2004, pág. 325).

En el proceso de la ejecución de la auditoría, los miembros del equipo de auditoría, deberán estar en permanente comunicación con los sujetos bajo examen, a fin de darles el debido proceso y obtener resultados objetivos. Al final del trabajo de campo se elaborará el borrador de informe que contendrá especialmente las comunicaciones de resultados provisionales de la evaluación de control interno de los hallazgos detectados en la ejecución del trabajo.

De igual manera luego de haberse comunicado mediante lectura el borrador del informe, se procederá a cruzar las comunicaciones que los sujetos presuntamente responsables de los hallazgos de auditoría hayan presentado luego de la lectura del borrador, a fin de que el equipo de auditoría se pronuncie si rectifica o se ratifica en el criterio del comentario.

Una vez cumplido con el debido proceso y el respectivo control de calidad, deberá presentarse el informe final con cuantos ejemplares sean necesarios, estará dirigido al representante legal de la empresa auditada. Los ejemplares a entregarse serán para los organismos de control que correspondan.

Objetivo del informe

El informe de auditoría financiera tiene como objetivo fundamental, expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros y resultados que contengan comentarios, conclusiones y recomendaciones sobre los hallazgos detectados en todo el proceso de la auditoría; a fin de que las empresas cumplan con las recomendaciones emitidas en él; además, de que las autoridades de control conozcan si la empresa cumple con la normativa del negocio en marcha. De igual forma otro objetivo que debe cumplir el informe de auditoría es reflejar una determinación tributaria razonable. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 510).

Características del informe

Las características que debe cumplir el informe de auditoría financiera, está determinado en la NIA 700 El dictamen del auditor sobre los estados financieros; NIA 700R El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general; NIA 701 Modificaciones al dictamen del auditor independiente; y NIA 710 Comparativos. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 510).

Eficacia de los informes

Los informes de auditoría financiera, para que sean eficaces, el auditor jefe de equipo, tuvo que haber supervisado todo el proceso y cumplir con el control calidad. Un trabajo plenamente planificado y minimizado el riesgo la seguridad razonable es alta para emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información presentada en los balances.

Sin el cumplimiento del debido proceso, no hay informe eficaz, ya que éste, es susceptible de ser impugnado por no ser objetiva y profesional. En resumen para que un informe sea eficaz, debe cumplir con seguridad razonable y el debido proceso de sus rindentes. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 511).

Partes del informe

El informe de auditoría hacia los estados financieros, de conformidad a la NIA 700 y NIA 701, se componen en dos partes: carta del dictamen y resultados de la auditoría; y, conforme a lo estipulado por la autoridad de control a la que corresponda el cliente, deberá formar parte del mismo un reporte sobre la determinación tributaria presentada en las declaraciones y en la preparación y presentación de los estados financieros de la empresa. (Estupiñan Gaitán, 2004, pág. 17).

Las partes básicas que debe contener un informe de auditoría financiera, se encuentra descrita en los párrafos 20 al 47 de la NIA 700.

Los informes de auditoría financiera son de dos tipos: informe corto e informe largo.

Informe Corto:

- Carta de dictamen.
- Estados financieros auditados.
- Notas aclaratorias.
- Análisis financiero.
- Capítulo 1. Introducción.
- Capítulo 2. Resultados de auditoría (en caso de haberse detectado hallazgos significativos).

Informe largo:

- Carta de dictamen.
- Estados financieros auditados.
- Notas aclaratorias.
- Análisis financiero.
- Capítulo 1. Introducción.
- Capítulo 2. Control interno.
- Capítulo 3. Sistema contable.
- Capítulo 4. Resultados de la auditoría.
- Capítulo 5. Hoja de ajustes.
- Anexos.

Procedimientos previos antes de elaborar el informe

Para la elaboración del informe, el auditor jefe de equipo previamente debe supervisar si se ha cumplido con lo siguiente:

- Contrato debidamente suscrito.
- Informe o memorando de planificación.
- Informe o memorando de control interno.
- Hoja de hallazgos.

- Comunicaciones de resultados enviados a los presuntos sujetos responsables de los hallazgos detectados.
- Comunicaciones recibidas de los presuntos sujetos responsables de los hallazgos detectados.
- Que los comentarios cumplan con los atributos del hallazgo: Condición, criterio, causa y efecto.
- Que las conclusiones, sea la opinión dada por el auditor respecto al hallazgo detectado.
- Que las recomendaciones estén dirigidas a erradicar la causa investigada de manera objetiva.
- Que los errores detectados en la auditoría afectan o no a los estados financieros en su conjunto, antes de emitir una opinión.
- Que los resultados estén sustentados en los papeles de trabajo.
- Que las evidencias sean suficientes, competentes y pertinentes. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 512).

Control de calidad del informe de auditoría

Todo informe como resultado de una investigación debe cumplir con el proceso de control de calidad, el control de calidad inicia desde la suscripción del contrato, en la etapa de planificación, en la ejecución del trabajo, en la comunicación de resultados provisionales y en la elaboración del informe. (Alonso Alarcón, y otros, 2017, pág. 315).

En el Ecuador se deberá observar la Norma Técnica Ecuatoriana del Instituto Ecuatoriano de Normalización – Organización Internacional de Estandarización (NTE INEN-ISO) 9001:2009 “Sistemas de gestión de la calidad – requisitos”.

Desarrollo de procedimientos al cierre de la auditoría

En una auditoría hacia los estados financieros en su conjunto, el auditor jefe de equipo conjuntamente con los demás miembros del equipo de auditoría, deberá supervisar:

- El cumplimiento del debido proceso con los sujetos de las presunciones de las responsabilidades descritas en los comentarios de los hallazgos detectados en la ejecución de la auditoría.
- Papeles de trabajo debidamente referenciados.
- Archivo de los papeles de trabajo: Archivo corriente y permanente, para custodia de la firma privada de auditoría.
- Acta de conferencia final de comunicación de resultados, mediante lectura del borrador informe.
- Carta a gerencia de entrega del informe final de auditoría.
- Oficios o comunicaciones de entrega de ejemplares del informe final a: autoridades de control y otros usuarios interesados en el informe.

El dictamen u opinión del auditor

La carta de dictamen hacia los estados financieros en su conjunto su modelo estándar se encuentra previsto en la NIA 700 y NIA 700R; es decir, cuando se expresa una opinión no modificada o favorable: sin salvedades.

En los casos de una opinión modificada: con salvedades, opinión negativa o adversa o de abstenerse de emitir una opinión, el modelo de presentación está descrito en la NIA 705.

La presentación de la carta de dictamen se modificó en su contenido y estructura cambiando el orden de los párrafos:

- Primero se ubica el párrafo de la opinión, el cual incorpora manifestación sobre la independencia del auditor.
- Seguido por el párrafo de Fundamentación de la opinión. Se añadirá “con salvedades, desfavorable o denegada”, en caso de modificación de la opinión (NIA 705).
- Párrafo de Cuestiones de clave de la auditoría, nueva NIA 701: descripción de los riesgos más significativos en el desarrollo del trabajo de auditoría.
- Párrafo de Incertidumbre de material, relacionada con el principio de empresa en marcha (NIA 570).

- Párrafo de Otra información: se amplía la responsabilidad respecto al informe de gestión, debiendo informar si se ha elaborado conforme a lo exigido por la normativa de aplicación (NIA 720).

- Párrafo de Responsabilidad de los administradores:

- Se incluye expresamente la responsabilidad de valorar el principio de empresa en marcha.

- Debe identificarse si la entidad cuenta con un órgano de supervisión del proceso de elaboración de la información financiera distinto del órgano que formule las cuentas anuales (por ejemplo la comisión de auditoría en las entidades de interés público).

- Párrafo de Responsabilidad de los auditores: se amplía su contenido y se permite su ubicación en un anexo al informe de auditoría.

- Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios: se incluirá la información específica en caso de entidades de interés pública (EIP); período de contratación; servicios prestados a la entidad auditada; confirmación de la concordancia del informe adicional para la comisión de auditoría de la entidad y la opinión contenida en el informe de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 521).

Tipos de opinión

Los tipos de opinión se encuentran descritas en la NIA 700, desde el párrafo 16 al párrafo 19.

- Opinión no modificada (o favorable) (NIA 700).

- Sin desviaciones legales.

- Con desviaciones legales.

- Opinión modificada: con salvedades (NIA 705).

- Sin desviaciones legales.

- Con desviaciones legales.

- Opinión modificada: desfavorable (o adversa) (NIA 705).
 - Sin desviaciones legales.
 - Con desviaciones legales.
- Denegación (o abstención) de opinión (NIA 705).
 - Sin desviaciones legales.
 - Con desviaciones legales.

Cuadro de resumen de los fundamentos para modificar la opinión

A continuación se describe los fundamentos para modificar una opinión: (Álvarez Illanes, 2015, pág. 536).

Cuadro 36. Fundamentación para expresar una opinión modificada

NIA	Párrafo	fundamentos para modificar la opinión
705	6	<p>El auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría cuando:</p> <p>a) Concluya, sobre la base de evidencia obtenida, que los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material.</p> <p>b) No pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material.</p>
	7	<p>Opinión con salvedades:</p> <p>El auditor expresará una opinión con salvedades cuando:</p> <p>a) Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales pero no generalizadas, para los estados financieros.</p> <p>b) El auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en las que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiere, podrían ser materiales, aunque no generalizadas.</p>

Opinión desfavorable (o adversa):		
705	8	El auditor expresará una opinión desfavorable (o adversa) cuando, habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizadas en los estados financieros.
	Denegación (o abstención) de opinión:	
	9	El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiere, podrían ser materiales y generalizadas.
	10	El auditor denegará la opinión (o se abstendrá de opinar) cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya, que a pesar de haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.

Fuente propia del autor

Cuadro 37. Cuadro resumen de fundamentación que origina una opinión modificada

Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada.	Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros.	
	Material pero no generalizado.	Material y generalizado.
Los estados financieros contienen incorrecciones materiales.	Opinión con salvedades.	Opinión desfavorable (o adversa).
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.	Opinión con salvedades.	Denegación de opinión (o abstención).

Fuente propia del autor

Incidencia de los errores en el dictamen de auditoría

Los errores en el dictamen de una auditoría hacia los estados financieros en su conjunto, éstos inciden de acuerdo a la naturaleza del hecho que origina a expresar una opinión modificada: con salvedades o desfavorable (o adversa).

Cuan el auditor expresa una opinión desfavorable (o adversa) hacia los estados financieros en su conjunto, las autoridades de control podrán intervenir a estas entidades, respecto al valor del principio de empresa en marcha. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 544).

Incertidumbre en la información financiera

Las múltiples incertidumbres en la información financiera, incide en el juicio del auditor para denegar (o abstenerse) una opinión en una auditoría hacia los estados financieros en su conjunto.

La denegación de opinión (o abstención), no incide en presentar en el informe de auditoría los resultados de los hallazgos detectados durante la ejecución del trabajo de la auditoría financiera.

Cuando el auditor basa su denegación de opinión (o abstención) en una auditoría hacia los estados financieros en su conjunto, las autoridades de control, podrán intervenir a estas entidades, respecto al valor del principio de empresa en marcha. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 548).

La emisión de informes o reportes de auditoría

El informe final de una auditoría hacia los estados financieros en su conjunto, será emitido posterior a la lectura del borrador del informe, cumpliendo con el debido proceso y aclarar hechos que puedan dar origen a otros hallazgos o que puedan modificar la opinión y/o sus resultados expresados en los comentarios, conclusiones y recomendaciones.

Se emitirá un informe de auditoría financiera, un informe o reporte de la determinación tributaria de la empresa, anexo de la responsabilidad de los auditores de ser el caso.

Informes que serán emitidos en cuantos ejemplares iguales para ser entregados a todos los usuarios interesados en el informe. (López Hernández & Minguillón Roy, 2016, pág. 3).

Reporte de alerta temprana (NIA 450)

De conformidad a la NIA 450, apartado 24, el auditor deberá solicitar por escrito sobre incorrecciones no corregidas, en vista que la preparación de los estados financieros requiere que las empresas y los responsables de presentarlas ajusten los estados financieros para corregir las incorrecciones materiales.

También el auditor deberá discutir algunas incorrecciones no corregidas, motivando a que presenten por escrito el no estar de acuerdo. Hecho que no exime al auditor a concluir sobre el efecto de las incorrecciones no corregidas. (Auditool, 2017, pág. 38).

Reporte de errores (NIA 450 y 530)

De conformidad a la NIA 450, apartado 25, las incorrecciones no corregidas pueden tener en cuenta:

- Consideración del efecto agregado de las incorrecciones no corregidas.
- Evaluación relativa del nivel o niveles de importancia relativa a determinadas transacciones, saldos contables o información a relevar, en su caso, hayan sido superados.
- Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas sobre ratios clave o tendencias y el cumplimiento de los requerimientos normativos contractuales, ejemplo, compromisos de deuda financiera.

De conformidad a la NIA 530, párrafo 48, el auditor deberá considerar el efecto directo de los errores identificados sobre los estados financieros; y, la efectividad del control interno y su efecto. (Auditool, 2017, pág. 48).

Reportes de asuntos de fraude (NIA 240)

De conformidad a la NIA 240, desde el párrafo 19 al 24 expresa:

El auditor deberá comunicar los resultados actuales a la administración si: sospecha que puede existir fraude, aún si el efecto potencial sobre los estados financieros no sean de importancia relativa; y, que realmente existe fraude o error importante.

El auditor podrá determinar a un representante apropiado de la empresa a quien reportar el fraude o error, considerando todas las circunstancias. Con respecto al fraude se evaluará la probabilidad de involucración de la administración ejecutiva. En la mayoría de los casos es apropiado reportar el asunto a nivel de la estructura organizacional por sobre el nivel responsable. El auditor deberá apoyarse jurídicamente de los procedimientos a seguir.

A los usuarios del dictamen, si el auditor concluye que el fraude o error tiene un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros y no ha sido reflejado o corregido en forma apropiada en los estados financieros, expresando una opinión calificada o una opinión adversa.

Si el cliente bajo examen impidiese al auditor obtener suficiente evidencia apropiada para evaluar si ha ocurrido, o es probable que ocurra, fraude o error que pueda ser de importancia relativa para los estados financieros del auditor deberá expresar una opinión calificada o una abstención de opinión sobre los estados financieros basado en una limitación en el alcance de la auditoría.

Si el auditor, por limitaciones impuestas por las circunstancias y no por el cliente bajo examen, no puede determinar si ha ocurrido fraude o error, el auditor deberá considerar el efecto sobre el dictamen del auditor.

El compromiso de confidencialidad del auditor, le impediría reportar el fraude o error a una tercera persona. No obstante, en ciertas circunstancias, este deber es sobrepasado por las normas jurídicas, como por ejemplo, en varios países

se requiere al auditor reportar el fraude y error en las empresas a las autoridades de control. Por lo que es necesario que el auditor busque apoyo legal, dando la debida consideración a la responsabilidad del auditor hacia el interés público. (Auditoool, 2017, pág. 19).

Memorando o carta de control interno (NIA 265)

De conformidad a la NIA 265, desde el apartado 12 al 30 expresa en resumen lo siguiente:

Memorando de las deficiencias significativas, véase la NIA 260.

- En cumplimiento al debido proceso.
- Antes de presentar estados financieros auditados.
- Podrá comunicarse en primera instancia verbalmente, con la finalidad de que adopten oportunas medidas correctoras con la finalidad de minimizar riesgos de incorrección material, esto no exime al auditor de comunicarlo por escrito.
- Juicio profesional
- Costo beneficio de implantar las recomendaciones de la evaluación del control interno.
- Seguimiento de recomendaciones incumplidas, expresando las razones de tal incumplimiento.
- El memorando de control interno, deberá ser dirigido a través de carta a gerencia.
- Informe de comunicación de resultados provisional respecto al control interno.
- Excepciones de comunicación a la gerencia, en caso de estar involucrado en un fraude la alta gerencia.
- Incumplimiento de disposiciones legales.
- Probabilidades y posible magnitud de las incorrecciones que pueden afectar los estados financieros.
- Otras deficiencias, no es necesita ser comunicado por escrito, sino que puede ser verbal.

- Cumplir con los atributos del hallazgo, a fin de que los comentarios sean claros, precisos y entendibles.
- No es necesario cuantificar los efectos de las deficiencias del control interno.
- Que la evaluación del control interno fue debidamente planificado y supervisado.
- De conformidad a las disposiciones legales o reglamentarias, se podrá comunicar las deficiencias significativas a las autoridades reguladoras o de control. (Auditoool, 2017, pág. 27).

Hallazgos de auditoría, comentarios, conclusiones y recomendaciones

Los resultados de la auditoría hacia los estados financieros en su conjunto, serán revelados, con títulos positivos para cada comentario, de igual manera cada comentario tendrá una conclusión, como juicio profesional que se forma el auditor del hallazgo detectado. Así también por cada comentario y conclusión se formularán recomendaciones tendientes a mejorar las operaciones del cliente auditado.

Los comentarios, son narraciones de los hallazgos significativos detectados por los auditores en una auditoría hacia los estados financieros, pudiendo ser éstas a nivel de control interno, componentes examinados y de aspectos legales o reglamentarios que tengan una posible magnitud en las incorrecciones que puedan afectar los estados financieros; cada comentario cumplirá con los atributos del hallazgo, éstos deben contener condición, criterio causa y efecto. Se debe tener en cuenta que los hallazgos significativos son narraciones objetivas que describe el auditor.

El auditor debe narrar los comentarios tal y como sucedieron los hechos, y ser objetivo al describir las deficiencias de control interno, la incorrección material, los errores y/o irregularidades detectados en la evaluación del control interno, análisis financieros y ejecución del trabajo, a estos hechos objetivos, se lo conoce como condición.

Todo hallazgo significativo que se narren como resultado del examen a una auditoría hacia los estados financiero en su conjunto, deberá contener el criterio, atributo del hallazgo, que el auditor detecta por el incumplimiento de una o varias normas internacionales de información financiera (NIIF, NIC e interpretaciones), disposiciones legales o reglamentarias aplicables vigentes del ente auditado.

La causa, atributo del hallazgo que el auditor debe indagar sobre hechos suscitados sin formarse juicios subjetivos, al contrario, esta debe ser investigada a fin de encontrar el motivo, origen o razón por lo que sucedió tal deficiencia de control interno, incorrección material, error y/o irregularidad; teniéndose en cuenta, que si se fue preciso en hallar la causa, hemos encontrado los presuntos sujetos responsables y prescribir las mejoras en las recomendaciones.

El efecto, es el atributo del hallazgo que al ser narrado debe ser preciso y conciso, que al ser narrada por el auditor se debe entender como las consecuencias o impacto negativo que trajo el hecho irregular en el control interno, corrección material, cumplimiento de las NIIF y de disposiciones legales o reglamentarias, que afecten las actividades en el proceso contable y/o efectos sobre los estados financieros.

Por consiguiente, todo comentario deberá contener los cuatros atributos del hallazgo, la ausencia de uno de ellos en la narración de las deficiencias de control interno, incorrección material, errores y/o irregularidades, se volvería nulo por falta de motivación, conforme al debido proceso; por lo tanto, en la elaboración del informe éste debe ser supervisado en el cumplimiento de los atributos del hallazgo.

La conclusión, es el juicio profesional que se forma el auditor del hallazgo narrado en el comentario, la misma deberá contener como mínimo la causa y efecto de las deficiencias de control interno, incorrección material, errores y/o irregularidades detectadas desde la planificación y en la ejecución del trabajo de la auditoría hacia los estado financieros en su conjunto.

Por cada hecho narrado en el resultado del informe de auditoría hacia los estados financieros en su conjunto,

deberá contener las recomendaciones tendientes a mejorar las deficiencias de control interno, incorrección material, errores y/o irregularidades. Recomendaciones que deberán ser dirigidas directamente a las personas encargadas de ejecutarlas, de ahí es que se vuelve imprescindible investigar la causa.

Archivo de la documentación relacionada con la recaudación y utilización de los ingresos durante el estado de excepción e intervención temporal y subsidiaria.

A partir del estado de excepción e intervención temporal y subsidiaria de la gestión de los recursos hídricos para la provisión de los servicios de agua potable y alcantarillado, en los cantones de Machala, Pasaje y El Guabo de la provincia de El Oro, el archivo contable no es registrado de forma secuencial y cronológica, situación que se ha dado por no haber dispuesto los Representantes Legales designados mediante Acuerdos Ministeriales 077, 093, 0143 y 0158 emitidos por el MIDUVI el 13 de marzo, 14 de mayo y 10 de diciembre de 2012; y 23 de febrero de 2013, respectivamente; Decreto Ejecutivo 5 publicado en el R.O. Suplemento 14 del 14 de junio de 2013; y, Resolución 007-CNC-2013 emitido por el Consejo Nacional de Competencias el 4 de julio de 2013, publicado en el R.O. 46 de 29 de julio de 2013, se lleve un control contable de manera diferenciada de la Compañía de Agua Potable, Alcantarillado y Aseo de Machala TRIPLEORO C.E.M., ocasionando que la determinación, recaudación y utilización de los ingresos por los cobros de los servicios públicos de agua potable y alcantarillado continúe llevándola la Compañía en mención; incumpliendo el artículo 4 del Acuerdo Ministerial 107 emitido por el MIDUVI el 6 de julio de 2012 y las NCI 100-03 Responsabilidad del control interno, 401-02 Autorización y aprobación de transacciones operacionales y 401-02 Supervisión.

Conclusión:

No se mantiene un archivo contable secuencial y cronológico, por no haber dispuesto los Representantes Legales designados por el MIDUVI, Decreto Ejecutivo 5 y Resolu-

ción 007-CNC-2013, se lleve un control contable de manera diferenciada de la Compañía de Agua Potable, Alcantarillado y Aseo de Machala TRIPLEORO C.E.M., originando que la determinación, recaudación y utilización de los ingresos por los cobros de los servicios públicos de agua potable y alcantarillado continúe llevándola la Compañía en mención, incumpliendo las normativas citadas en el comentario.

Recomendación:

Al Secretario del Agua:

Hasta que transfiera nuevamente esta competencia a los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales de los cantones Machala, Pasaje y El Guabo de la provincia de El Oro, dispondrá a la persona que designe como representante legal para la administración por la Gestión de los Recursos Hídricos para la provisión de los servicios de agua potable y alcantarillado de los cantones en mención, realice las acciones necesarias tendientes a llevar un control contable de manera diferenciada de la Compañía de Agua Potable, Alcantarillado y Aseo de Machala TRIPLEORO C.E.M. en Liquidación, para la determinación, recaudación y utilización de los ingresos por los cobros de los servicios de agua potable y alcantarillado.

Referencia bibliográfica

Alonso Alarcón, A., Borja, A., Brotons Martínez, L. M., Duréndez Gómez-Guillarmón, A., Fernanández-Laviada, A., Flores Caballero, M., . . . Valero Aparicio, E. (2017). *Manual de auditoría*. Madrid: Francis y Taylor. ISBN: 978-84-16924-44-8

Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. I). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. ISBN: 978-612-00-1906-1

Auditool. (2017). *Normas Internacionales de Auditoría*. Breña, Perú: Auditool. Obtenido de file:///F:/TEXTOS%20UTMACH/Normas%20Internacionales%20de%20Auditoria%20Financiera.pdf

Estupiñan Gaitán, R. (2004). *papelers de trabajo en la auditoría financiera* (Segunda ed.). Bogotá: Ecoe. ISBN: 958-648-357-6

López Hernández, A. M., & Minguillón Roy, A. (2016). Auditoría y gestión de los fondos públicos. Dialnet, 10. ISSN 1136-517X

05 Capítulo Control de calidad del examen de auditoría

Víctor Betancourt Gonzaga; María Barrueto Pérez

Generalidades

Las firmas privadas de auditoría, para ganar prestigio del trabajo encomendado, introduce como política cumplir en el proceso de la auditoría hacia los estados financieros las normas internacionales de auditoría y las disposiciones legales y reglamentarias emitidas en el país de origen del cliente bajo examen.

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 220 describe las responsabilidades específicas que tendrá los miembros del equipo de auditoría frente a los procedimientos de con-

Víctor Betancourt Gonzaga: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Egresado Doctorado Ciencias Contables y Empresariales. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196 versión impresa 1560-9103

María Barrueto Pérez: Doctora en Contabilidad. Contador Público. Docente Materno Infantil. Directora de Control y Director General de Administración. Docente en la Sección de Postgrado de la FCCEF – USMO; Publicaciones científicas: "Aditoria Medioambiental, Apreciaciones Generales", revista QuipuKamayoc, revista indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196/ ISSN versión impresa 1560-9103.

trol de calidad en una auditoría de estados financieros en su conjunto. También trata de la responsabilidad de la supervisión de control de calidad del trabajo encomendado. (Auditool, 2017, pág. 13).

La supervisión del control de calidad de la auditoría hacia los estados financieros, será llevada a cabo por el auditor jefe de equipo, quien tendrá la obligación de supervisar a sus operativos.

Objetivos de las firmas de auditoría

El objetivo de las firmas de auditoría, es culminar con éxito los trabajos encomendados; y para el cumplimiento de la misma se deberá observar el control de calidad de acuerdo a la NIA 220 a fin de que le proporcione una seguridad razonable para que:

- La auditoría financiera cumpla con las normas profesionales y demás disposiciones legales y reglamentarias vigentes aplicables.
- El informe de auditoría hacia los estados financieros sea el adecuado en relación de las circunstancias del trabajo encomendado. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 524).

Beneficio de contar con un adecuado sistema de control de calidad

Un buen sistema de control de calidad ofrece los siguientes beneficios:

- Permite una efectiva comunicación con el personal de auditoría, promoviendo el intercambio de ideas.
- Acrecienta la imagen y credibilidad del auditor.
- Seguridad razonable sobre el producto de auditoría.
- Previsión de problemas potenciales.
- Ayuda de manera eficaz a crear mejores controles en los programas de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 595).

Autoridad

Requerimientos

Entre los requerimientos del control de calidad en los procesos de la auditoría hacia los estados financieros tenemos los siguientes:

- Responsabilidad de mantener liderazgo en la calidad de las auditorías.
- Código de ética aplicable.
- Aceptación y permanente relación con el cliente en los encargos.
- Asignación del auditor jefe de equipo, auditores con mayor capacidad y entrenamiento profesional.
- Orden escrita del encargo.
- Seguimiento.
- Sustentación del trabajo a través de los papeles de trabajo debidamente referenciados y archivados.

Procedimientos a desarrollar

Documentación de la evaluación

Entre los procedimientos a desarrollar, el auditor jefe de equipo deberá supervisar a sus operativos, y en el proceso de la auditoría hacia los estados financieros en su conjunto, deberá verificar el cumplimiento de las normas internacionales de auditoría, desde la fase de planificación hasta la elaboración del informe final; para ello deberá para cada etapa, cada proceso, cada componente y cada operativo, llevar control bajo la hoja de supervisión. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 613).

Al final del proceso de auditoría, se verificará que el informe de auditoría cumpla con las NIA y disposiciones legales y reglamentarias que emita cada país para su elaboración y presentación.

A continuación, se presenta formato generalizado para el control de calidad, en su evaluación final al encargo del trabajo y del equipo de auditoría, en la elaboración y presentación del informe final de una auditoría hacia los estados financieros en su conjunto.

Cuestionarios y programas de control de calidad.

A continuación se ilustra, la hoja de supervisión que las firmas de auditorías deben aplicar para evaluar la calidad de los procedimientos utilizados en el encargo de una auditoría hacia los estados financieros: (Álvarez Illanes, 2015, pág. 625).

Figura 4. Hoja de supervisión de control de calidad estratégica

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Sí	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
1	Se tiene en cuenta los siguientes aspectos a la hora de decidir sobre las áreas a examinar y el cronograma de actividades:					
1a.	La evaluación de los riesgos y la trascendencia, sensibilidad e importancia relativa así como el valor agregado de los componentes a auditar.					

- 1b. Los recursos financieros y el talento humano necesario para efectuar una auditoría hacia los estados financieros, incluida la disponibilidad de auditores que reúnan los requisitos, teniendo en cuenta también la envergadura y complejidad de la entidad a ser examinada.

1c.	Los resultados del encargo del trabajo, resultan la más alta utilidad, a tener en cuenta los plazos previstos.					
-----	--	--	--	--	--	--

- 1d. Necesidad de reformular prioridades del examen a raíz de circunstancias cambiantes.

1e.	Actividad efectuadas por auditores internos y otros auditores en la misma entidad del cliente, repercuten en la selección de los temas y fijación del cronograma de actividades.					
-----	--	--	--	--	--	--

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
1	Las auditorías hacia los estados financieros son realizadas en los plazos previstos.					
2	La firma utiliza el archivo permanente con el fin de obtener adecuadamente los recursos y tiempo necesario para emprender el encargo del trabajo.					
3	Existe plan para anticipar y reducir posibles demoras que pueden surgir por la asignación de auditores a otras actividades, cuando se retira, suspensión temporal, vacaciones o enfermedad de los auditores.					
4	Existen estrategias para estimar los recursos financieros y el talento humano necesario para practicar una auditoría hacia los estados financieros, particularmente:					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
4a.	Número y habilidades del personal disponible para la auditoría hacia los estados financieros.					
4b.	Tiempo, fondos y demás recursos necesarios, así como, cuando sea conveniente para la realización de la auditoría financiera, posibilidad de comisionar a expertos externos.					
4c.	Riesgos que puedan surgir.					
5	Trata de adquirir información necesaria sobre el entorno, la contabilidad y sistemas de gestión clave del ente a auditar.					
6	Se aplican procedimientos para asegurar la calidad de las preguntas de auditoría y de los métodos que se aplicaran.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
7	Se realizan auditorías de seguimiento, para verificar si el ente a auditarse, tomó las acciones correctivas apropiadas para subsanar las deficiencias identificadas en los informes de auditoría, con la finalidad de implantar las recomendaciones.					
8	Se asegura que las auditorías financieras son llevadas a cabo según las normas vigentes aplicables al ente a examinarse.					
9	Se identifican los elementos claves del sistema de control interno del cliente.					
	Ejecución					
	Realización de la auditoría					
	Personal:					
10	Tiene estrategia que asegure que:					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
10a.	Todos los miembros del equipo de auditoría, conocen el conjunto de los programas de auditoría, procedimientos y funciones que les corresponden.					
10b.	Los miembros del equipo de auditoría, tienen habilidades necesarias para ejercer las tareas que les asignen.					
10c.	La falta de interés divergentes un otros factores que impidan que los miembros del equipo de auditoría, puedan ejercer las actividades asignadas de manera competente y objetiva.					
10d.	La falta de interés divergente, esté sustentada.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Sí	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
10e.	Los miembros del equipo de auditoría puedan expresar, antes de la aprobación de los programas de auditoría a la medida, la opinión acerca de las actividades que les han sido asignadas y participar en la elaboración de estos programas.					
	Documentación y procedimientos:					
11	Se sustenta de formas adecuada y transparente el procedimiento de la auditoría.					
12	Se registran de manera adecuada la documentación relativa a la auditoría financiera para poder localizarla más fácilmente.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
13	Son adecuadamente conservados los documentos en papel o electrónicos, condiciones físicas apropiadas.					
14	Se han tomado las medidas necesarias en los siguientes aspectos:					
14a.	Se conservan apropiadamente la documentación relativa a la auditoría financiera y se detallan de manera adecuada las comprobaciones efectuadas y los resultados obtenidos, los documentos son archivados y referenciados a los elementos relevantes de los programas de trabajo y a las misiones realizadas.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Sí	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
14b.	El programa de trabajo contiene conectores que permitan encontrar sin demora, los papeles de trabajo pertinentes; las pruebas se transcriben en papel cuando se trata de una auditoría asistida por el computador.					
14c.	La documentación que sustentan las evidencias es suficiente y adecuada.					
14d.	Se cumplen los procedimientos establecidos para la obtención de pruebas.					
14e.	Se implantan niveles de seguridad para el acceso a la información que forman parte de las pruebas del examen.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
14f.	El enfoque de auditoría resulta inadecuado de la información obtenida a lo largo de la auditoría, se realizan las modificaciones necesarias para obtener seguridad razonable.					
14g.	Los sistemas de control interno del ente examinado son sustentados, evaluados y comprobados de manera precisa.					
14h.	Se tiene debidamente en cuenta los sistemas informáticos de control.					
14j.	La documentación del trabajo, contienen pruebas relevantes, fiables y suficientes para apoyar la opinión y los resultados de los comentarios, conclusiones y recomendaciones.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
14k.	Se documenta la labor realizada por los auditores, de tal manera que una tercera persona, pueda ser capaz de volver a realizar la misma tarea y de comprender la naturaleza, el cronograma y alcance de las actividades efectuadas.					
14l.	Se elabora lista de verificación (Check List), para asegurar que la labor realizada fue apropiadamente documentada.					
Estudio previo a las actividades in situ:						
15	Los auditores competentes estudian el programa con el fin de asegurar que puedan ser llevados a cabo apropiadamente.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
16	El estudio se realiza conjuntamente por todos los miembros del equipo, para que cada uno de los integrantes este informado sobre el conjunto de programas y tareas a desempeñarse durante la auditoría y conceder a todos la posibilidad de aportar sus propias consideraciones.					
17	Los auditores señalan posibles deficiencias en los programas de auditoría y en el sistema de control de calidad.					
18	Al surgir dificultades importantes e imprevistas en el enfoque y/o programas de auditoría son debidamente modificadas teniendo en cuenta el problema.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Sí	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
19	Las modificaciones son emitidas a cargo del o de los directivos competentes para su aprobación.					
20	La firma adopta e implanta normas profesionales, optimiza los métodos y las técnicas aplicadas para prevenir y detectar fraude y error.					
21	La firma refuerza la comunicación e información y apoya la publicación y aplicación de lineamientos y manuales de procedimientos.					
	Documentos continuos:					
22	Se realizan las tareas individuales de los programas de auditorías					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
23	Es documentada y estudiada y va acompañada de las pruebas pertinentes, y es aprobada por el inmediato superior del auditor responsable.					
24	Son sistematizadas, analizadas y archivados los papeles de trabajo.					
25	Las modificaciones de los programas de auditoría aprobadas, son debidamente sustentadas y justificadas, en especial si se trata de cambios significativos de la metodología de la auditoría, del cronograma o de los demás recursos para la realización del trabajo.					
26	Las modificaciones son estudiadas y dadas el caso, se someten a la aprobación del auditor responsable que aprobó los programas iniciales.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
	Supervisión durante la auditoría					
27	La actividad de la supervisión se confía a una unidad determinada o se encarga a una persona dentro de la firma, o del jefe de equipo de trabajo, que se encarga de ella.					
28	Se encarga a alguien más de la supervisión					
29	El auditor jefe de equipo de la auditoría, supervisa de forma adecuada a los operativos miembros del equipo de auditoría, garantizando el buen desarrollo de las tareas del trabajo de auditoría.					
	Evaluación al final de la auditoría					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
30	El auditor jefe de equipo y, dado el caso sus superiores, evalúan todos los aspectos relacionados con las actividades realizadas a lo largo de la auditoría, incluidas las comprobaciones, los resultados y los papeles de trabajo con el fin de identificar los cambios y mejoras necesarias para futuras auditorías.					
31	Estas evaluaciones son documentadas.					
32	El auditor jefe de equipo competente, analiza las razones y las consecuencias de los defectos detectados a lo largo del encargo del trabajo del procedimiento de auditoría.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
33	Se analizan apropiadamente los asuntos que forman parte de los informes de auditoría, sacando conclusiones apropiadas.					
34	Se evalúa la importancia relativa, legalidad y exactitud de todos los resultados, teniendo en cuenta las observaciones sustanciales.					
35	Los hechos presentados son objetivos (hechos reales sustentados a través de evidencias suficientes y adecuadas).					
36	Se nombran las fuentes de los hechos, de las cifras indicadas y de las citas.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
37	Se toma en cuenta los hechos relevantes y significativos ocurridos, posterior al período auditado en la medida en que el auditor toma nota de ellos y los incluye en la documentación.					
38	Se documentan las pruebas que apoyan las conclusiones y opiniones.					
39	El auditor jefe de equipo y sus operativos elaboran pistas clara de auditoría que señalan los trámites y resultados, dados en los comentarios, conclusiones y recomendaciones.					
40	Se mantiene un sistema de referencia cruzada entre la documentación inspeccionada y los papeles de trabajo.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
41	Los informes son concisos, claros, emitidos en tiempos reales, precisos, simples, objetivos, equilibrados y constructivos.					
42	El ente auditado y las diferentes partes interesadas conocen los informes y se familiarizan con los contenidos.					
43	Los resultados y las conclusiones, se apoyan con evidencias de auditoría suficientes y adecuadas, y fiables que forman parte de los papeles de trabajo pertinente.					
44	La firma elabora recomendaciones conforme con las normas de buenas prácticas profesionales.					
45	Se señala en los informes las conclusiones positivas o las medidas correctivas a tomar.					

Figura 5. Hoja de supervisión de control de calidad, enfoque de auditoría (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Ope- rativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
46	En caso afirmativo, e asegura que estas conclusiones positivas estén apoyadas por las pruebas obtenidas.					
47	Se cumple en el plazo fijado.					
48	Se aplican procedimientos pertinentes, en caso que se hayan detectado fraude y/o irregularidades graves.					

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
Pasta y carátula						
	Relación de siglas y abreviaturas utilizadas					
1	Incluye todas las referidas en el informe y en orden alfabético					
	Índice					
2	Está estructurado con los Títulos, Subtítulos y número de páginas; verificándose que la numeración guarde relación con las páginas del Informe.					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
3	<p>Informe de auditoría independiente.</p> <p>Está dirigida a los accionistas o a la alta gerencia (Cargo), conforme se haya suscrito el contrato.</p> <p>Indica primero la opinión.</p> <p>Fundamento de la opinión, se declara la independencia del auditor.</p> <p>Descripción de las cuestiones claves de la auditoría.</p> <p>Se indican las responsabilidades del auditor y de la Dirección o Administración de la entidad auditada.</p> <p>Descripción de las responsabilidades del cliente relativas a la empresa en marcha.</p> <p>Descripción revisada de las responsabilidades del auditor relativas a la empresa en marcha.</p> <p>Nombre del auditor (CPA).</p>					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
3	Firma según proceda. Fecha. Si a la fecha de expedición del informe, el ente auditado ha sido extinguido, la carta de dictamen deberá dirigirse a la autoridad de control respectiva.					
4	Estados Financieros Estado de situación financiera. Estado de resultados integral. Estado de flujo del efectivo. Estado de cambio en el patrimonio. Notas aclaratorias. Estados financieros comparativos con el año inmediato. Análisis financieros de sus principales ratios.					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
Información introductoria						
	Motivo de la auditoría					
5	<p>La referencia de esta información, corresponde a la indicada en el encargo del trabajo:</p> <ul style="list-style-type: none"> · Razón social del ente auditado. · Número y fecha del encargo del trabajo. 					
	Objetivos de la auditoría					
6	Los generales del encargo del trabajo y específicos de la planificación.					
	Alcance de la auditoría					
7	Su referencia corresponde a la descrita en el encargo del trabajo, modificaciones y/o ampliaciones autorizadas, relacionadas con el periodo. (No incluye cambio de auditores operativos, ni ampliaciones de tiempo).					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo	Razón social del cliente				
tipo	Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad					
Jefe de equipo:					
Audidores Ope- rativos:					
Período:					
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:				
Actividad:	Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento		Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha
Limitación al alcance					
8	Se señalan limitaciones únicamente en los casos que existe imposibilidad práctica de aplicar procedimiento de auditoría por restricciones o impedimentos impuestos por la administración del ente auditado o terceros relacionados. Si provienen del auditor la imposibilidad de evaluar, se debe señalar "que se excluyen del alcance".				
Base legal					
9	Se citan: leyes, reglamentos, decretos, acuerdos o resoluciones de creación de la entidad y sus reformas (número y fecha).				
Estructura Orgánica					
10	Se cita la estructura vigente del ente auditado, por proceso o lineal.				

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
Objetivos del cliente						
11	Se incluye los que constan en la normativa de creación, consta en el Estatuto Orgánico del cliente; y están relacionados con el objeto de la auditoría. (Se señala fuente de información).					
Monto de recursos auditados						
12	Incluye el monto total de recursos analizados en la auditoría hacia los estados financieros. 1. Se verificaron operaciones aritméticas; y 2. Se verificó que sea la misma información que se incluye en el informe.					
Personal relacionado						

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Ope- rativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
13	<p>En la referencia de esta información constan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Nombres y apellidos completos. 2. Cargos desempeñados conforme al contrato de trabajo o de servicios profesionales. 3. Periodos de gestión (durante el período examinado). <p>Información que puede presentarse como anexo al final del informe.</p>					
	RESULTADOSDELAAUDI- TORÍA					
	Seguimiento al cumpli- miento de recomendacio- nes:					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
14	1. Se ubica como primer comentario. 2. Se cita la referencia concreta de los informes relacionados con la auditoría que se ejecuta, las fechas de aprobación y de recepción en la entidad. 3. Se señalan las recomendaciones incumplidas. 4. Situación actual encontrada que determine su incumplimiento parcial o total. 5. Opiniones del personal relacionado sobre la falta de cumplimiento. 6. Por existir un número considerable de recomendaciones incumplidas, se presentan como Anexo del informe.					
Comentarios:						

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Ope- rativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
15	<ol style="list-style-type: none"> 1. Se comentan las deficiencias de control interno identificadas y no solucionadas en el transcurso de la auditoría. 2. Títulos cortos, relacionados con el comentario. 3. Contienen los cuatro atributos del hallazgo (condición, criterio, causa y efecto) 4. Las acciones u omisiones determinadas en los hallazgos objeto de los comentarios no se refieren a la entidad, sino al cargo del personal vinculado a la desviación en su periodo de actuación. (No se señalan nombres). 5. Los comentarios no incluyen juicios de valor. 6. No se incluyen términos como: "a la fecha" o "en la actualidad", se precisa la fecha del evento. 					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
15	7. Los efectos están narrados en tiempo pasado y/o presente y cuantificado, cuando el caso amerita. Los hallazgos se presentan de acuerdo al orden de presentación de las cuentas en los estados financieros y, dentro de éstos, de acuerdo a su importancia; y, guardan relación con el alcance señalado en el encargo del trabajo.					
16	· Se revelan las disposiciones legales inobservadas en el siguiente orden: Constitución de la República del Ecuador; leyes orgánicas; leyes ordinarias; las normas generales; decretos y reglamentos; ordenanzas; acuerdos y resoluciones; y demás actos y decisiones de los poderes públicos y del ente auditado.					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
16	· Las leyes, reglamentos y normativas citadas están vigentes y relacionados con el hecho comentado.					
17	Los cargos del personal relacionado, que constan observados en los comentarios del informe, son consistentes con los sujetos de responsabilidades detallados en el anexo respectivo.					
18	Los hallazgos fueron dados a conocer al personal relacionado, en cumplimiento del debido proceso y derecho a la defensa (Declaración Universal de Derechos Humanos, artículos 10 y 11; Pacto Derechos Económicos, Sociales, Culturales, Civiles Políticos, artículo 14; Convención Interamericana de derechos Humanos, garantías Judiciales, artículo 8 numeral 2; Constitución de la República del Ecuador, artículos 76 y 77).					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
19	1. Constan los puntos de vista del personal relacionado o de terceros, recibidos durante la auditoría y se expone la opinión razonada del auditor, ratificando o rectificando el contenido del comentario. 2. Las transcripciones textuales, solo incluyen la parte pertinente. No contiene transcripciones íntegras ni extensas.					
20	Se comprobó la consistencia de cifras expuestas en los comentarios, conclusiones, anexos y otros documentos complementarios al informe.					
21	En el informe, si existen indicios de responsabilidad penal, los hechos son muy concisa del hallazgo para la predeterminación de las responsabilidades administrativas y civiles a que haya lugar.					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Ope- rativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
Conclusiones:						
22	Están estructuradas tomando en cuenta la condición, criterio, causa y efecto del hallazgo, se verificó que no existen repeticiones textuales del comentario, se ha cuantificado el efecto que produjo la desviación. Constituye el juicio profesional que realiza el auditor como resultado de los hallazgos. Se constituyen únicamente sobre hechos señalados en el comentario.					
Recomendaciones:						
23	1. Están dirigidas al personal responsable de implantarlas a fin de asegurar su cumplimiento. 2. Están dirigidas a los cargos del personal de empresas en marcha y no extinguidas.					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
23	<p>3. Redactadas en oraciones afirmativas y simples, sin incluir expresiones como “inmediatamente” o “sin demora” u otra expresión con tono imperativo.</p> <p>4. No se sugiere el acatamiento de disposiciones legales, reglamentarias o normativas.</p> <p>5. No se sugiere proceder a realizar pagos o compromisos económicos.</p> <p>6. Lo tratado en la recomendación guarda consistencia con el hallazgo, no sugiere lo que no se comenta en el informe.</p> <p>7. Las recomendaciones contienen lineamientos de acciones correctivas precisas y no generales. (Ejemplo de carácter general: deberá tomar las acciones correctivas necesarias.).</p>					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo	Razón social del cliente					
tipo	Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Audidores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:					
Actividad:	Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
Hoja de ajustes						
24	Se codifican las cuentas a nivel de movimiento, conforme al plan de cuentas del cliente auditado, dentro del marco del plan general de cuentas codificado emitido por la autoridad de control respectiva. (NIIF) Orden conforme a la presentación en los estados financieros auditados. (NIIF). Se saldaron las cuentas transitorias utilizadas por auditoría para la razonabilidad integral de sus resultados. (NIIF).					
Anexos al Informe:						
25	1. Notificaciones de inicio de la auditoría al personal relacionado. 2. Comunicaciones de resultados provisionales.					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente					
tipo		Firma privada de auditoría					
Hoja de supervisión de control de calidad							
Jefe de equipo:							
Auditores Operativos:							
Período:							
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:					
Actividad:		Estrategia general					
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación		
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T	
25	3. Convocatorias para la conferencia final de lectura del borrador del informe.						
	4. Acta(s) de conferencia final de comunicación de resultados de lectura del borrador del informe.						
	5. Copia del encargo del trabajo.						
	6. Anexos de los documentos que respalden las presunciones de responsabilidades administrativas y civiles culposas.						
	7. Determinación tributaria.						
	ASPECTOS GENERALES						
	26	La pasta y carátula del informe contienen la razón social de la entidad examinada, nombre de la auditoría y periodo y guarda consistencia con: <ul style="list-style-type: none"> · El encargo del trabajo. · Carta de dictamen. 					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
26	<ul style="list-style-type: none"> · Motivos de la auditoría. · Alcance de la auditoría. Anexos y otros documentos complementarios al informe. <ol style="list-style-type: none"> 1. La página siguiente a la carta de dictamen es la 2 y su número está centrado en la parte inferior de cada hoja. 2. Todas las páginas del informe a partir de carta de dictamen hasta la página que contiene la firma responsable de la firma auditora independiente que emite el informe. 3. Contiene la rúbrica de la Supervisión, con el número de página en letras y tinta color azul, ubicado en la parte inferior izquierda, bajo el texto de la última línea. 4. Las fechas guardan consistencia en todo el documento (forma de texto: DD de MM de AAAA o forma numérica: AAAA-MM-DD). 					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo		Razón social del cliente				
tipo		Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad						
Jefe de equipo:						
Auditores Operativos:						
Período:						
Fecha de inicio:		Fecha de terminación:				
Actividad:		Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento			Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha	Ref. P/T
26	5. No mencionar el nombre de la entidad auditada reiteradamente.					
	6. Los cálculos aritméticos están correctos (Adjuntar hoja de Excel impresa con las verificaciones aritméticas).					
	7. Se verificó la ortografía en el Informe y documentación anexa al informe.					
	8. Se corrigió la utilización de términos redundantes.					
	9. Tipo de letra utilizado es Times New Roman, tamaño 12; o Arial, tamaño 11.					
	10. Espacio interlineal 1.5					
	11. El margen utilizado es de 3 cm por cada lado.					
	12. La escritura de los valores monetarios dentro de los textos, esta seguida del signo USD. Se utilizará la coma (,) para separar la parte entera del decimal y un espacio en blanco en grupos de tres cifras, para reemplazar el punto.					

Figura 6. Hoja de supervisión de control de calidad, informe final (continua)

Logo	Razón social del cliente				
tipo	Firma privada de auditoría				
Hoja de supervisión de control de calidad					
Jefe de equipo:					
Audidores Ope- rativos:					
Período:					
Fecha de inicio:	Fecha de terminación:				
Actividad:	Estrategia general				
No.	Procedimientos	Cumplimiento		Verificación	
		Si	No	Proceso	Fecha
26	Las palabras agudas, graves y esdrújulas, escritas en mayúsculas están tildadas.				
Nombres, apellidos completos y firma					
Auditor Jefe de Equipo.					

Fuente: propia del autor.

Evaluación final

Las firmas privadas de auditoría u organismos de control, dentro de su unidad como auditores independientes, deberán de tener en cuenta si está claramente estructurado todo su procedimiento de auditoría y si están definidas de forma precisa y transparente sus funciones a desempeñar, en base a esto, deberán evaluar su proceso de calidad como tal. (Estupiñan Gaitán, 2004, pág. 30).

- ¿Existen procedimientos precisos para resolver posibles desacuerdos?

- ¿Se sustenta de forma adecuada y permanente el procedimiento de control de calidad?

- ¿La firma dispone de atribuciones que permitan evaluar los aspectos fundamentales para el cumplimiento del encargo del trabajo y tomar las decisiones que correspondan?
- ¿La firma dispone de mecanismos técnicos y comunicativos necesarios para cumplir sus actividades?
- ¿El equipo computarizado es el adecuado?
- ¿La firma promueve la utilización y desarrollo de las tecnologías de la información computarizada, incluido el uso de métodos de revisión y control informático?
- ¿Se dan clases de formación sobre auditorías asistidas por el computador?
- ¿Mantiene un manual sobre auditoría asistidas por el computador?
- ¿Incluye almacenamiento electrónico o virtual de datos en internet o intranet?
- ¿Se han estructurado áreas administrativas en la firma, que apoyen la labor de los equipos de auditoría, desempeñando actividades de apoyo informático?

Talento Humano:

- ¿Se realizan estrategias claras para la selección e incorporación de personal a nuevo a contratar?
- ¿La firma trata de lograr la excelencia profesional y anticipa las necesidades a futuro, adaptando un plan de talento humano a los tipos de trabajo previstos?
- ¿Se ha separado las estrategias para la selección de personal de las estrategias generales?
- ¿Estas estrategias contienen objetivos y programas vinculados a la selección o se desarrolla un documento por separado?
- ¿La firma contrata personas con conocimientos especializados, como ingenieros, arquitectos o especialistas informáticos?

- La firma demanda medidas adecuadas para seleccionar nuevo personal y goza de independencia al seleccionar el nuevo personal'

- ¿la firma recurre a convocatorias para cubrir vacantes, a fin de que sea transparente y abierto, y asegurar la equidad de oportunidades?

- ¿La firma toma en cuenta, a la hora de seleccionar al personal, la educación y experiencia profesional de los postulantes?

- ¿Se da clases de formación inicial para el personal recientemente integrado a la firma?

A fin de que conozca la estructura organizacional de la firma, las relaciones de trabajo interna y externa, código de ética de la firma, estándares de desempeños y demás normativas aplicables a la firma.

- ¿Se prevé periodo de prueba y la asimilación de experiencias prácticas in situ, como parte de la formación inicial al personal nuevo?

- ¿la firma tiene como preferencia incorporar a personal calificado con experiencia o se encarga ella misma de la formación del personal nuevo?

- ¿La firma se encarga de perfeccionar las competencias y aptitudes técnicas a fin de transmitir al personal nuevo los conocimientos y capacidades metodológicas necesarias para programar y realizar auditorías, así como elaborar los informes correspondientes, garantizando la eficiencia y la calidad?

- ¿La firma cuenta con áreas técnicas que se encargan de actualizar los documentos técnicos y de prestar servicios de apoyo necesarios?

- ¿La firma, para perfeccionar las competencias profesionales y técnicas, aplica personal multidisciplinario?

- ¿Se evalúan los requerimientos de formación del personal?

- ¿Los auditores, tienen la oportunidad de indicar posibles eventos de formación dentro o fuera del país?
- ¿A través de capacitaciones permanentes, se asegura el fortalecimiento de las aptitudes profesionales de los auditores?
- ¿Se fomenta la capacitación y entrenamiento técnico a lo largo de la vida profesional del auditor?
- ¿Existe un plan de capacitación por semana y meses, que especifique los objetivos a alcanzar dentro de un año y a largo plazo?
- ¿Se ha normado la obligatoriedad de asistir a clases de formación, a fin de asegurar que la capacitación no sea un gasto sino una inversión?
- ¿El personal de auditoría, puede asistir como formación externa, realizar pasantías o desplazamiento temporal, ejemplo, auditorías comunes realizadas en otras firmas?
- ¿El personal, recibe apoyo adiestrado para perfeccionar sus aptitudes profesionales?
- ¿El personal es evaluado regularmente su rendimiento?
- ¿Se socializa los criterios de evaluación?
- ¿Las formas de evaluación es objetiva?
- ¿Se han definido los objetivos y el uso previsto de los resultados conseguidos a través de la evaluación?

Evaluación a los socios del equipo de auditoría

A continuación se expresa el alcance de la evaluación a los socios del equipo de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 636).

Experiencia de la auditoría:

- ¿Los posibles compromisos de auditoría, fueron discutidas con el socio, previo al iniciar el encargo de una auditoría hacia los estados financieros?

Naturaleza de la asignación:

Detallar de manera general los trabajos realizados por el socio, que incluya el alcance del trabajo realizado, las especificaciones de las actividades realizadas como miembro del equipo de auditoría, las responsabilidades asumidas y grado de dificultad presentado en una auditoría hacia los estados financieros.

Observaciones adicionales:

Revisar cada una de las secciones y listarlas en la parte inferior de cada papel de trabajo, y en base a ello, realizar comentarios relacionados con la fortaleza individual y las necesidades que reviste cada actividad o tarea, mencionando ejemplos cuando sea necesario.

Personal:

Los miembros del equipo de auditoría, debe considerar la cooperación del Socio. Auto dirección, debe demostrar la flexibilidad de adaptación a cambios prioritarios y que demanden múltiples trabajos de análisis. Comunicación oral y escrita, expreso pensamientos, ideas y en escritura clara, precisa y concisa. Expreso situaciones con claridad a terceros, sea de manera individual o de forma grupal.

Equipo de auditoría:

- ¿Coopera con otros profesionales integrantes del equipo de trabajo a fin de cumplir con las actividades que le fueran asignadas?
- ¿Asume responsabilidades por su trabajo?
- ¿Inspira confianza y respeto a sus compañeros de trabajo y al cliente?
- ¿Demuestra flexibilidad en la adaptación a cambios prioritarios que demanda el encargo del trabajo?
- ¿demuestra actitud constructiva hacia los procesos de la firma y la profesión que ocupa?

Comunicación:

- ¿Expresa pensamientos orales y escritos de manera clara, breve y concisa?
- ¿Mantiene buenas relaciones con el equipo de trabajo y el cliente?
- ¿Logra cooperar con los equipos de trabajo y el cliente?
- ¿El cliente lo considera competente, al momento de realizar sus actividades dentro de la firma de auditoría?
- ¿Detecta problemas importantes del cliente y aporta con varias soluciones para la incorporación de las recomendaciones o para otro tipo de informes?
- ¿Mantiene relaciones profesionales con el equipo de trabajo y el cliente a nivel idóneo?
- ¿Efectúa trabajos de calidad, satisfaciendo las expectativas del cliente?

Ventas:

- ¿Tiene presente las capacidades profesionales de la firma y en su oportunidad las describe al cliente?
- ¿Goza de habilidad para presentar y vender ideas de la firma, de acuerdo a las necesidades del cliente?

Conocimientos:

- ¿Realiza actividades asignadas sin demasiada supervisión o ayuda?
- ¿Aplica metodología de la firma de manera apropiada al cliente?
- ¿Está al corriente sobre novedades técnicas emitidas por las autoridades reguladoras o de control, y las aplica en la asignación del trabajo encomendado?
- ¿Prepara papeles de trabajo del cliente, elabora informes y realiza declaraciones adecuadas al manejo de las actividades del cliente?

- ¿Entiende la relación entre sus labores profesionales y los aspectos generales de auditoría, contabilidad, finanzas y tributación, con lo cual demuestra objetividad al cliente?

- ¿Detecta los problemas en las áreas de auditoría, contabilidad, finanzas y tributación, y busca soluciones con juicio apropiado, imaginación y acude a recursos tales como publicaciones de la firma y consultas con otro personal o ente especializado?

Administración del trabajo:

- ¿Planea el trabajo, reconociendo prioridades y secuencias lógicas aplicables al análisis del cliente?

- ¿Controla sobre la marcha el trabajo propio y relaciona con el presupuesto de tiempo establecido en el programa de trabajo?

- ¿Informa a los superiores respecto al avance del trabajo realizado con el cliente?

- ¿Termina el trabajo sin dejar información pendiente de ser procesada?

- ¿Utiliza recursos tecnológicos en mejora de eficiencia, eficacia y productividad en las áreas de auditoría, contabilidad, finanzas y tributación?

Calificación total:

A continuación de detalla en cuadro la calificación de calidad y calificación de desempeño. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 638).

Cuadro 35. Calificación de calidad y valor personal

Calificación	Equivalencia	Observación
9 – 10	Sobresaliente	Supera las expectativas: calidad y valor personal
7 – 8	Muy Bueno	Frecuentemente supera las expectativas
5 – 6	Bueno	Las expectativas fueron superadas
3 – 4	Necesita mejorar	No es igual a ciertas expectativas personales
1 – 3	Inaceptable	Ni en lo más mínimo a todas las expectativas

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 36. Calificación de desempeño

Calificación	Equivalencia	Observación
201 – 250	Superior	Ascenso inmediato en la firma
151 – 200	Aceptable	Cumple con los objetivos de la firma
101 – 150	Moderado	Necesita capacitación y fortalecimiento en ciertas áreas
51 – 100	Bueno	No cumple con las expectativas de la firma
1 – 50	No aceptable	Inaceptable, debe salir de la firma

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Referencia bibliográfica

Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. I). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. ISBN: 978-612-00-1906-1

Auditool. (2017). *Normas Internacionales de Auditoría*. Breña, Perú: Auditool. Obtenido de file:///F:/TEXTOS%20UTMACH/Normas%20Internacionales%20de%20Auditoria%20Financiera.pdf

Estupiñan Gaitán, R. (2004). *papelers de trabajo en la auditoría financiera* (Segunda ed.). Bogotá: Ecoe. ISBN: 958-648-357-6

06 Capítulo Procedimientos de auditoría en el campo de trabajo

Fresia Chang Rizo; Víctor Betancourt Gonzaga

Generalidades

Conjunto de tareas, técnicas, pruebas y demás programas específicos de verificación, comprobación, determinación, análisis, investigación y seguimiento, que se ejecutan de manera sistemática, simultánea y sucesiva durante las fases de la auditoría aplicables a una cuenta, rubro o componente de los estados financieros o a un grupo de transacciones, operaciones u hechos económicos relativas a la información financiera a ser examinadas, a través de los cuales, los auditores obtienen evidencias de auditoría suficientes y adecuadas para fundamentar la opinión con seguridad razonable. (Alonso Alarcón, y otros, 2017, pág. 245).

Fresia Chang Rizo: Contador Público Autorizado. Magister en Contabilidad y Auditoría. Ex docente universidades: Técnica de Cotopaxi, y Técnica Estatal de Quevedo. Docente Universidad Estatal Península de Santa Elena. Publicaciones Científicas: "Aplicación del control interno y su incidencia en la toma de decisiones" Revista Caribeña de Ciencias Sociales, (ISSN: 2254-7630), indexada a Latindex.

Víctor Betancourt Gonzaga: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Egresado Doctorado Ciencias Contables y Empresariales. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196 versión impresa 1560-9103.

Los procedimientos de auditoría en el campo de trabajo, se sustentan en la planeación el cual culmina con los programas de auditoría por cada componente a examinar, los cuales contienen los objetivos específicos y las pruebas sustantivas y pruebas de control a desarrollarse con la finalidad de aseverar en la opinión bajo seguridad razonable que los estados financieros auditados presentan o no razonablemente la información financiera preparados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Naturaleza del procedimiento

Los procedimientos de auditoría en el campo de trabajo en una auditoría hacia los estados financieros en su conjunto inician, cuando culmina el proceso de la planificación del trabajo, que son los programas de auditoría a la medida, que fueron preparados evaluando el riesgo y el control interno del ente a ser examinado.

Las pruebas de auditoría, contienen procedimientos sustantivos, procedimientos analíticos, procedimientos de revisión y procedimientos de evaluación de riesgos.

Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría, oportunidad de los procedimientos de auditoría

El alcance de una auditoría financiera de una entidad, se limita a los componentes expuestos en los estados financieros del cliente, y se extiende a un período o ejercicio contable; es decir del 1 de enero o fecha en que inició sus operaciones por primera vez, y al 31 de diciembre del año a ser examinado.

La oportunidad de los procedimientos de auditoría, dependerá de la naturaleza del componente a ser examinado, como por ejemplo, la actualización del archivo permanente del ente a ser auditado, inicia una vez suscrito el encargo del trabajo, en el Ecuador, la suscripción del encargo debe darse en octubre del año a ser auditado. Otros ejemplos, Arqueos al efectivo y equivalentes al efectivo; constatación física de los inventarios, propiedad, planta y equipo de los bienes

adquiridos dentro del período auditado, esto debe darse desde el día hábil siguiente al cierre del ejercicio. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 643).

Objeto de los procedimientos

En la planificación de la auditoría, los auditores podrán dividir el trabajo en tres fases: en operaciones rutinarias, compras, ventas, nóminas y otras de actividades ordinarias; las excepcionales, adquisiciones de inmuebles, préstamos hipotecarios y otras extraordinarias; y, las estimaciones. Por ello los auditores en la etapa de la planificación deben poner toda su sapiencia profesional. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 644).

Objetivos de los procedimientos

Los objetivos de los procedimientos de una auditoría financiera debe llevar a determinar, comprobar o verificar la integridad, veracidad y correcta valuación de cada componente de los estados financieros del ente a ser examinado, que proporcione una seguridad razonable para expresar una opinión hacia los estados financieros en su conjunto. (Cueillar Mejía, 2012, pág. 169).

El objetivo general de la auditoría financiera es, determinar la razonabilidad de los estados financieros preparados y presentados por la dirección o administración de la empresa en marcha.

Los objetivos específicos, se determinaran al final de la etapa de la planificación de la auditoría, dentro de los programas de trabajo a la medida, una evaluado el riesgo y el control interno de la empresa.

(Véase capítulo II del texto)

Efectivo y equivalentes al efectivo

Procedimientos:

- Compruebe la existencia y propiedad del efectivo y depósitos a la vista, en poder de instituciones financieras, de terceros o en tránsito.

- Compruebe que el componente del Efectivo y el equivalente al efectivo, presentados en los estados financieros incluya todos los fondos y que sean de la empresa.
- Determine si los fondos y depósitos a la vista son de disponibilidad inmediata y que no hayan restricciones para el uso y destino.
- Verifique que no se hayan producido omisiones de fondos, ya sea por error o de forma deliberada.
- Verifique si los valores en moneda extranjera se encuentran correctamente valuados a las NIIF.
- Cerciorase que los saldos del efectivo y el equivalente al efectivo, estén adecuadamente descritos y clasificados.
- Determine si se han realizado adecuadas exposiciones de los fondos restringidos o comprometidos y del efectivo no sujeto a retiro inmediato.
- Verifique que estos activos se encuentran revelados y presentados en el Estado de Situación Financiera conforme a las NIIF (NIIF, NIC y las interpretaciones).

Activos financieros

Procedimientos:

- Verifique que los activos financieros representan todos los importes adeudados a la empresa a la fecha de cierre contable y que hayan sido adecuadamente registradas.
- Determine que las acumulaciones y provisiones de cuentas incobrables y deterioro, devoluciones y descuentos sean adecuadas.
- Establezca que los activos financieros de actividades ordinarias que generen intereses, estén apropiadamente descritos y clasificados, y si se han realizados adecuadas exposiciones de estos importes.
- Determine el grado de cobrabilidad de los activos financieros.

Inventarios

Procedimientos:

- Verifique que los saldos de los inventarios representen todos los productos materiales y suministros de propiedad de la empresa, que existan físicamente y que estén adecuadamente registrados.
- Determine que los listados de los inventarios incluyan todas las partidas en existencia, en depósito, en consignación o en tránsito, que estén correctamente compilados y los totales estén incluidos apropiadamente a las cuentas de inventarios.
- Establezca que los inventarios al cierre contable estén determinados sobre bases uniformes en cuanto a cantidades, precios, cálculos.
- Determine que los inventarios estén valuados a costo o mercado, el que sea más bajo.
- Determine existencias excesivas, de poco movimiento, obsoletas y defectuosas.
- Establezca que los inventarios estén apropiadamente descritos, clasificados y registrados.

Propiedad, planta y equipo

Procedimientos:

- Compruebe que los bienes considerados como propiedad, planta y equipo realmente existan, se encuentren en uso y que estén adecuadamente registrados al costo sobre bases uniformes.
- Verifique que las adiciones a los bienes de propiedad, planta y equipo del período, hayan sido capitalizados apropiadamente y representan todas las propiedades físicas realmente instaladas o construidas.
- Verifique que los bienes de propiedad, planta y equipo retirados, abandonados, fuera de servicio o dados de baja,

hayan sido adecuadamente eliminados de las cuentas de propiedad, planta y equipo.

- Establezca que las cuentas de depreciaciones, agotamiento y amortizaciones acumuladas sean razonables, considerando la vida útil estimada de propiedad, planta y equipo y los valores netos de recuperación esperados, y verificar que estén apropiadamente descritos y clasificados y que se hayan realizado exposiciones adecuadas de estos importes.

Otros activos no corrientes

Procedimientos:

- Verifique que los valores negociables representan todos los valores poseídos por la empresa, que se encuentran en poder de la misma o en custodia por otros, y si están adecuadamente registradas.

- Determine que los valores negociables estén adecuadamente valuados.

- Verificar que los valores negociables estén apropiadamente descritos y clasificados y si se han realizado adecuadas exposiciones de éstos importes.

- Verifique que las inversiones existan y que los ingresos contabilizados sean reales e imputables al ejercicio.

- Establezca la titularidad o pertinencia sobre éstos activos y que correspondan a la empresa.

- Determine si los saldos representan cargos apropiados contra operaciones futuras y que puede razonablemente esperarse que sean realizables a través de operaciones futuras o de otro modo.

- Compruebe que las adiciones del período constituyan cargos apropiados de dichas cuentas y representen el costo real.

Cuentas y documentos por pagar

Procedimientos:

- Verifique que las cuentas y documentos a pagar representen todos los importes que mantiene la empresa por recursos y servicios adquiridos a la fecha del cierre contable, y que estas hayan sido adecuadamente registradas.
- Verifique que las cuentas y documentos a pagar estén apropiadamente descritas y clasificadas.
- Determine que los pasivos corrientes, realmente existan y constituyan obligaciones pendientes de pago a la fecha del estado de situación financiera.
- Cerciorase que no se haya omitidos deuda u obligación alguna.

Pasivo no corriente

Procedimientos:

- Cerciorarse que todas las obligaciones contraídas por vencimiento de más de un año a la fecha del cierre estén registradas en la cuenta del pasivo no corriente y presentada como tales en el estado de situación financiera.
- Compruebe que los saldos de las cuentas de pasivo no corriente, correspondan a obligaciones reales y pendientes de pago.
- Determine la correcta clasificación de las obligaciones segregando la porción corriente de las deudas no corrientes.
- Compruebe el cálculo de interés, prima y otros.

Otros pasivos no corrientes

Procedimientos:

- Verifique que los rubros de otros pasivos, representen todas las obligaciones por recursos y servicios adquiridos hasta la fecha del cierre y si han sido adecuadamente registrados.

- Establezca que los otros pasivos estén apropiadamente descritos y clasificados, y si se han realizado adecuadas exposiciones de estos importes.

Patrimonio

Procedimientos:

- Determine que el patrimonio de la empresa sea el resultante de la diferencia entre activo y pasivo.

- Determine si las diferencias cuentas que integran el patrimonio se encuentran debidamente clasificadas, descritas, valuadas y expuestas de acuerdo a las NIIF y aplicados en forma uniforme con respecto al período anterior.

- Compruebe que el patrimonio presentado en el cierre, se encuentre de acuerdo a la escritura de composición, estatutos y leyes vigentes.

- Determine claramente en el estado de situación financiera o en una nota aclaratoria, sobre restricciones de las reservas o derechos de suscripción de acciones.

Ingresos

Procedimientos:

- Compruebe que las ventas, los ingresos de actividades ordinarias y otros ingresos, corresponden a transacciones auténticas.

- Cerciorarse que todos los ingresos del ejercicio estén registrados y que no se incluyan transacciones correspondientes a los períodos inmediatos posteriores y anteriores.

Costos y gastos

Procedimientos:

- Verifique que los costos y gastos representan todos los importes incurridos por la empresa en costos y gastos correspondientes al período y estén adecuadamente registrados.

- Establezca que los costos y gastos estén apropiadamente descritos, clasificados y que se hayan realizado adecuadas exposiciones de estos importes.
- Compruebe que los costos y gastos representen transacciones efectivamente realizadas y que no se incluyan transacciones de los períodos inmediato anterior y posterior.
- Asegurarse que los costos y gastos que se muestren el estado de resultados integral, correspondan a las operaciones normales de la empresa, y que los otros gastos a partidas especiales o no recurrentes.
- Verifique que la determinación y registro de los costos y gastos se hayan aplicado las NIIF.
- Compruebe sobre las nóminas que hayan cumplido con todas las observaciones patronales establecidas en las normas laborales incluidos los contratos colectivos.

El objetivo de los procedimientos por cada componente en la auditoría hacia los estados financieros, es brindar apoyo a los auditores en la ejecución del trabajo al desarrollar los procedimientos de control y analíticos, ya que, en los programas de trabajo a la medida se describe la base fundamental que debe ejecutarse en el proceso de la auditoría.

Técnicas de auditoría

Las técnicas de auditoría son herramientas o métodos que se utilizan para la aplicación de los procedimientos de la auditoría hacia los estados financieros, entre ellos tenemos los siguientes:

Cuadro 37. Técnicas de auditoría

Técnicas de auditoría	Revisión analítica	Análítico sustantivos	Prueba de controles	Evaluación de riesgos	Pruebas sustantivas	Pruebas de saldos o de detalles
Técnicas de verificación ocular:						
Comparación.	X	X			X	
Observación.	X	X	X		X	
Técnicas de verificación oral:						
Indagación.		X	X		X	
Entrevistas			X			X
Encuestas			X			X
Técnicas de verificación escrita:						
Análisis.		X			X	X
Confirmación.		X	X		X	
Tabulación.				X		
Conciliación.		X	X		X	

Cuadro 37. Técnicas de auditoría (continua)

Técnicas de auditoría	Revisión analítica	Análítico sustantivos	Prueba de controles	Evaluación de riesgos	Pruebas sustantivas	Pruebas de saldos o de detalles
Técnicas de verificación documental:						
Comprobación.		X	X		X	
Computación	X			X		X
Rastreo		X	X		X	
Revisión selectiva.		X	X		X	
Técnicas de verificación física.						
Arqueos.		X	X		X	
Inspección.		X	X		X	

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Técnicas de verificación oral

Comparación, acto de observar la similitud o diferencia existente entre dos o más elementos o cosas.

En la fase de la ejecución del trabajo de la auditoría financiera, se realiza la comparación de resultados contra criterios aceptables, lo que facilita en tal manera la evaluación de los auditores y la elaboración de comentarios, conclusiones y recomendaciones.

Observación, examen ocular practicado para determinar cómo se desarrollan las actividades u operaciones.

Esta técnica de auditoría es utilizada en todas las fases de la auditoría, por el cual los auditores determinan ciertos hechos y circunstancias, en especial lo relacionado con la forma de ejecutar las operaciones o actividades, observando especialmente de manera abierta o discreta, cómo el personal de la empresa ejecuta estas operaciones o actividades.

Indagación, acto de obtener información verbal acerca de un asunto, a través de averiguaciones directas o conversaciones con las personas relacionadas del acto a investigar.

Las respuestas a las preguntas formuladas por los auditores, comprende una parte insignificantes de elementos de juicio, en los que el auditor pueda confiarse, aunque las respuestas a muchas preguntas que se relacionen entre sí, pueden proporcionar un elemento de juicio satisfactorio, siempre y cuando todas sean consistentes y razonables.

Es fundamental el uso de la indagación, cuando se examina áreas específicas no documentadas, como por ejemplo en el área de proveeduría y bodega; también debemos tener en cuenta que estos resultados por si solos no constituyen evidencia de auditoría suficiente y adecuada; por lo que, está técnica da paso a otra que confirme lo indagado.

La entrevista, acto de preguntas y respuestas entre dos personas contactadas personalmente.

Esta técnica podrá ser realizada al personal del ente auditado o personas beneficiarias. Para obtener mejores resul-

tados, las preguntas deben prepararse adecuadamente, y saber a quienes entrevistar, definir bien las preguntas que se van formular, anticipar al entrevistado sobre el propósito y puntos a ser abordados. Lo obtenido en la entrevista, deberán ser confirmadas para documentar las respuestas.

La encuesta, acto de preguntas hacer respondidas por un universo de datos o grupos de personas, a través de un manuscrito preimpreso.

Esta técnica puede ser utilizada para recopilar información de un gran universo de datos o grupos de personas, se la puede obtener mediante correos electrónicos u otro método aplicable. La ventaja de esta técnica, principalmente radica en lo económico, puesto en término de costo y tiempo; aunque, su desventaja se presenta en su inflexibilidad, al no obtenerse más de lo que se espera, incluso en ciertos casos pasa a ser muy costoso.

La información que se obtiene mediante esta técnica es poco confiable, incluso menos que la información verbal en base a entrevistas realizadas por el auditor. Por lo que, esta información debe ser utilizada con mucho cuidado, a no ser que se tenga evidencia que la corrobore.

Técnicas de verificación escrita

Análisis, que consiste en la segregación y evaluación crítica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una actividad, operación, transacción o proceso con el objeto de establecer su naturaleza, la relación y conformidad con los criterios normativos y técnicos existentes.

Los procedimientos de esta técnica, a la comparación de cantidades, porcentajes y otros; de acuerdo a las circunstancias, se tienen mejores resultados si son obtenidos por expertos que tengan la habilidad de hacer inferencias lógicas al evaluar la información recopilada. Esta técnica es fundamental para determinar las causas y efectos de los hallazgos de auditoría.

Confirmación, técnica utilizada para comprobar la veracidad de los registros y documentos analizados, mediante la información directa y escrita, emitida por personas relacionadas a las operaciones sujetas al examen (confirmación interna), estando en la disposición de opinar e informar de manera válida y veraz, ejemplo, saldos contables certificados. La confirmación externa, se presenta cuando se solicita a terceras personas de la empresa auditada, información de interés que solo se éstas pueden suministrar; ejemplo, confirmación de saldos a deudores y proveedores.

Tabulación, técnica de auditoría que agrupa resultados obtenidos en áreas generales o específicas, de tal forma que facilite la elaboración de conclusiones; ejemplo, tabulación de los resultados obtenidos en el inventario físico de bienes realizado en el almacén de la empresa auditada a una fecha determinada.

Conciliación, técnica que consiste en cotejar dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes.

Esta técnica implica en analizar la información producida en diferentes secciones o unidades operativas de la empresa auditada, respecto a una misma operación o actividad, con la finalidad de establecer su concordancia entre sí y a su vez determinar la validez y veracidad de la información, registros y resultados que estén siendo examinados; también se puede conciliar información interna con información externa; ejemplo la conciliación bancaria.

Técnicas de verificación documental

Comprobación, en auditoría esta técnica es aplicable en el transcurso del examen, con la finalidad de verificar la existencia, legalidad, autenticidad y legalidad o legitimidad de las operaciones o actividades realizadas por la empresa auditada, a través de la verificación de documentos que la sustenten.

Computación, técnica que se utiliza para verificar la exactitud y correcta valuación aritmética de una operación, transacción o resultado. Comprobación exacta de un cálculo,

por lo tanto, se debe hacer otras pruebas adicionales para establecer la veracidad de las cifras de los saldos contables.

Rastreo, técnica que se utiliza para dar seguimiento y controlar una operación o actividad de forma progresiva, de un punto a otro de un proceso determinado.

Ejemplo, al efectuar la comprensión de la estructura del sistema de control interno de la empresa, se seleccionan determinadas operaciones, para darles seguimiento desde su inicio hasta el final de su proceso normal; con esto asegurar su regular operación.

Técnica que se divide en dos grupos: rastreo progresivo y rastreo regresivo.

Rastreo progresivo, es la que parte desde la autorización de una operación hasta terminar de manera total o parcial esta actividad.

Rastreo regresivo, inverso al rastreo progresivo, parte de los resultados de las operaciones para llegar hasta la autorización inicial.

Revisión selectiva, técnica de auditoría ocular rápida de una parte de los datos o componentes que conforman un universo homogéneo de ciertas áreas, actividades o documentos elaborados, con el objeto de separar mentalmente asuntos que no son normales, dado el alto costo que representa efectuar una revisión amplia y que por otras circunstancias no es posible realizar un análisis profundo. La revisión selectiva debe ser llevada a cabo por auditores experimentados.

Técnicas de verificación física

Arqueos, examen físico y ocular del efectivo y equivalentes al efectivo, con el objeto de establecer su autenticidad y existencia.

Inspección, examen físico y ocular de activos, pasivos, obras, documentos y valores, con la finalidad de establecer la existencia y autenticidad.

La aplicación de estas dos técnicas es de mucha utilidad, fundamentalmente, en cuanto a la constatación del efectivo, valores, propiedades, planta y equipos, y otros equivalentes.

En general, se las califica como una técnica combinada, para su aplicación se utiliza la indagación, observación, comparación, rastreo, tabulación y comprobación.

Documentos fuentes a requerir

- Registros auxiliares de las cuentas a ser examinadas en la auditoría hacia los estados financieros.
- Información específica acerca de eventos significativos, saldos representativos y aspectos críticos de las cuentas a ser auditadas.
- Relación de las rendiciones de cuenta, gastos devengados (documentada).
 - Archivos de documentos originales de:
 - Comprobantes de pago o egreso.
 - Nota de pedido.
 - Órdenes de servicio.
 - Órdenes de compra.
 - Órdenes de ingreso de bodega o almacén.
 - Órdenes de egreso de bodega o almacén.
 - Notas de contabilidad, entradas y salidas de bienes.
 - Informes evacuados de las cuentas o transacciones.
 - Archivo de cotizaciones, cuadros comparativos de cotizaciones referenciales de mercado.
 - Archivo de correspondencia recibida y remitida.
 - Tarjetas de control (Kardex).
 - Auxiliares, análisis de cuentas, ingresos y salidas.
 - Archivo de reportes, resumen, ingreso y salida de bienes.

- Archivo de proceso de selección, concursos de precios u otra forma de contratación de bienes y servicios.
- Archivo de proceso de selección para los encargos otorgados.
- Libro de actas de la comisión o comité de adjudicaciones.
- Archivo de informes en general de los encargos y de las rendiciones de cuentas.
- Archivo de los encargos generales brindados a otras empresas del mismo pliego y sus respectivas rendiciones de cuentas.

Información a solicitar

- Estados financieros NIIF.
- Notas aclaratorias a los estados financieros y sus anexos.
- Libros electrónicos.
- Hoja de trabajo para la formulación del estado de situación financiera NIIF (cierre del ejercicio - contable).
- Hoja de trabajo para la formulación del estado de situación financiera NIIF (cierre fiscal - tributario).
- Balances de comprobación antes de la participación de trabajadores e impuestos NIIF.
- Balances de comprobación después de la participación de trabajadores e impuestos NIIF.
- Balance de comprobación final.

Verificar las políticas contables para las cuentas más significativas

A continuación se exponen los siguientes requerimientos y procedimientos a desarrollar en las cuentas más significativas.

Requerimientos para los procedimientos de auditoría

- Señalar los objetivos: general y específicos de los procedimientos a efectuarse.
- Señalar las fuentes de criterios.
- Desarrollar los procedimientos correspondientes.
- De ser el caso, señalar que corresponde a una muestra (en el procedimiento).
- Período a examinar.
- Responsables de las pruebas y revisión de las mismas.
- Duración de la prueba (plazos).

Procedimientos a desarrollar para las cuentas más significativas

- Objetivo general
- Objetivos específicos.
- Programa de auditoría a la medida.
- Identificación de controles claves para el rubro examinado.
- Evaluación de controles por medio de cuestionarios.
- Pruebas de cumplimiento o pruebas de control.
- Identificación y evaluación de riesgos.
- Procedimientos analíticos.
- Procedimientos sustantivos.
- Procedimientos analíticos sustantivos.
- Pruebas de saldos o de detalles.
- Otros procedimientos alternos de auditoría.
- Papeles de trabajo.

Procedimientos de revisión analítica

A continuación se expone aspectos generales y diseño de procedimientos de revisión analítica.

Aspectos generales

Evaluaciones de información o reportes financieros, mediante el análisis de relaciones, comparaciones y otros ratios entre información financiera y no financiera.

Los procedimientos analíticos también advierten investigaciones según sea el caso, de fluctuaciones o relaciones identificadas, inconsistentes con otra información principal o que difiera de los valores esperados por un importe significativo.

Los auditores desarrollan una expectativa en que el valor registrado sirva para el análisis y conocimiento de las relaciones entre las cuentas y otros datos.

A continuación se presenta los procedimientos de revisión analítica:

- Análisis de variaciones horizontales.
- Análisis de la verificación vertical.
- Ratios financieros.
- Comparación de la información financiera con la información presupuestaria.
- Determinación entre cuentas del estado de situación financiera con las del estado de resultados integral.
- Análisis comparativo del presupuesto de inversión frente al presupuesto para el gasto operativo respecto a la proporcionalidad de los gastos.
- Análisis de tendencias, ejemplo, revisión del comportamiento mensual de los ingresos.
- Análisis mensual de los gastos

Diseño de los procedimientos de revisión analítica

Para diseñar los procedimientos de revisión analítica se debe tener en cuenta los siguientes pasos:

- Definir las cuentas o componentes que serán revisadas; el auditor jefe de equipo determinará cuáles serán los componentes o cuentas significativas donde se aplicaran procedimientos de revisión analítica.

- Definir los objetivos de los procedimientos de revisión analítica: deben establecerse en relación al nivel de afirmación, en vista que es el nivel en el cual se acumula más evidencia.

- Seleccionar datos y/o información para el desarrollo de la expectativa y ejecutar procedimientos adecuados para determinar la confiabilidad de la información. La confiabilidad está sujeta al criterio del auditor jefe de equipo.

- Determinar la cantidad del límite que es la relación entre la expectativa y la cantidad registrada que los auditores aceptaran sin examinar. Establecer el límite se sujeta también al criterio del auditor jefe de equipo, el cual se sustenta en la cantidad de seguridad sustantiva que se desea aplicar en los procedimientos analíticos.

- Determinar los procedimientos de revisión analítica que resultaren adecuadas, con respecto a las aseveraciones en los estados financieros y las relaciones a ser analizadas.

- Analizar los datos a ser usados en la revisión analítica.

- Identificar una razonable justificación de las diferencias encontradas, ausencia de diferencias significativas o identificar variaciones significativas y cambios excepcionales.

- Indagar con la administración de haber variaciones significativas.

- Establecer si las explicaciones y la evidencia son suficientes y adecuadas para el nivel deseado de seguridad razonable.

- Confirmar las explicaciones para las diferencias significativas.

- Sustentar el valor de cualquier error detectado por los procedimientos analíticos sustantivos y sus efectos estimados.

Pruebas de cumplimiento o pruebas de controles

Las pruebas de cumplimiento o pruebas de controles, son procedimientos de auditoría que se aplican para verificar el diseño, la operatividad y funcionamiento de los controles claves que proporcionan el grado de seguridad razonable en los que se deposita la confianza de los procedimientos de control interno.

Procedimientos analíticos sustantivos

Los procedimientos analíticos sustantivos, son diseñados y ejecutados solo o en combinación con pruebas de detalle, como procedimientos sustantivos.

Estas pruebas consisten en combinar procedimientos analíticos y procedimientos sustantivos, con el fin de determinar la razonabilidad y consistencia de los saldos de los estados financieros, con el objeto de evaluar su integridad, veracidad y correcta valuación.

Cuentas y documentos por cobrar:

- Efectuar un análisis comparativo de las cuentas y documentos por cobrar del ejercicio a auditar y del ejercicio inmediato anterior y verificar su evolución a fin de determinar las razones que existen sobre su cobrabilidad, así como también verificar su evolución, movimiento y relaciones inusuales.

- Análisis de razones ratios financieros, para juzgar si las variaciones y tendencias de las mismas son razonables en base al conocimiento general de la determinación de ingresos y de su entorno.

- Corte de ingresos; por este procedimiento se establece claramente los últimos ingresos registrados en el área de ingresos o rentas según documentación que sustenta los ingresos, ingresos recibidos por caja, reportes de cobradores

o recaudadores, fichas de depósitos, y de los últimos pagos realizados que corresponden a saldos presentados en el estado de situación financiera.

- Analizar la razonabilidad de los ingresos y saldos financieros del ejercicio y cotejar con los ingresos presentados en la ejecución del flujo del efectivo presupuestado; si el valor de los ingresos financieros es muy superior a la información presupuestal de los ingresos; de ser positivo, debe asumirse que la diferencia corresponde a cuentas y documentos por cobrar de ejercicios anteriores y coteje con el análisis realizado a las cuentas y documentos por cobrar de ejercicios anteriores.

Pruebas sustantivas de saldos o de detalle

A continuación se expone aspectos generales y diseño de pruebas de saldos o de detalle.

Aspectos generales

Son procedimientos que se realizan a detalles individuales o saldos seleccionados para la auditoría financiera, cotejándolas a las operaciones que le dieron origen y a las cuentas vinculadas con la operación efectuada, como también la verificación de los registros contables y la documentación que lo sustenten.

Comprende la aplicación de una o más técnicas de auditoría a las cuentas o transacciones individuales, pruebas de cálculos, confirmaciones, inspecciones físicas, indagaciones y observaciones con el objeto de obtener mayor evidencia de la proporcionada por las pruebas de cumplimiento o de control y procedimientos analíticos.

Objetivos de las pruebas de detalle

Al programar las pruebas de detalle deben definirse los objetivos de las pruebas, la muestra y las diferencias que pueden requerir procedimientos alternos de auditoría.

Las pruebas de detalle tienen los siguientes objetivos:

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada si las aseveraciones de los estados financieros a las que el objetivo de la auditoría financiera está dirigido, incluidos errores o irregularidades significativas.
- Mejorar la efectividad de los procedimientos de la auditoría financiera, a través de la subdivisión de una población, debido a que las operaciones o transacciones que se omitan no tienen oportunidad de ser seleccionadas.

Clases de pruebas de saldos o de detalle

- Revisión de los arqueos efectuados por el ente.
- Reconciliación o revisión de las conciliaciones realizadas por el ente.
- Recálculos o revisión de cálculos realizados por el ente.
- Confirmaciones
- Recuentos físicos.
- Inspecciones físicas.
- Pruebas de corte.
- Pruebas asistidas por computador.
- Revisión de la documentación fuente de las transacciones.
- Pagos posteriores.
- Revisión de egresos significativos.
- Verificar el registro de operaciones significativas, efectuando pruebas de consistencias entre los saldos de los estados financieros, libros y registros del sistema, estados de cuenta, reportes del sistema, cuadros, anexos y otros.
 - Verificar la exactitud aritmética de los registros.
 - Verificar la consistencia de los saldos de los estados financieros con los registros del sistema y reportes analíticos.

- Verificar el tipo de cambio utilizado para los saldos en moneda extranjera.
- Determinar la muestra selectiva y efectuar pruebas aleatorias y paralela contable entre los registros financieros y lo presupuestado.

Pruebas asistidas por computador

A partir del surgimiento de la tecnología de la información computarizada (TIC), el área financiera de las empresas, ha evolucionado, desde los procesos de autorización hasta los procesos de validación y reportes financieros.

Así aparecen las TIC en los sistemas de control interno en medios electrónicos y sistemas de información administrativas y financieras, por lo que, los auditores.

Los auditores, deben estar preparados para evaluar los sistemas de control interno en un ambiente computarizado, como también en la revisión de las cuentas en los sistemas contables computarizados, sean integralmente automatizados o semiautomatizados.

A continuación se describen las pruebas asistidas por el computador en un proceso de auditoría hacia los estados financieros:

- Pruebas a los registros de archivos para verificar la consistencia y calidad de los datos.
- Verificación de saldos totales y cálculos para comprobar exactitud de reportes de salidas.
- Verificación matemática de sumas, restas, multiplicaciones y divisiones en los archivos de los sistemas a examinarse.
- Clasificación de análisis y datos en la ejecución de procedimientos.
- Realizar de manera independiente simulación del proceso contable en una transacción con el fin de verificar la conexión y consistencias de los programas informáticos.

- Realización de actividades de revisión analítica, para establecer comparaciones, calcular ratios, identificar fluctuaciones y efectuar cálculos de regresión múltiple.
- Manipulación de la información al operar cálculos y clasificar información, volver a ordenar en serie la información.
- Auditoría de registros de acuerdo a los criterios especificados por el ente.
- Busca de información en los registros del sistema, en especial de aquellos que cumplen ciertos criterios, encontrados dentro de la base de datos del sistema que se examina, ejemplo, buscar compras realizadas a un mismo proveedor, ubicándolo por el Registro Único del Contribuyente (RUC).

Otros procedimientos y pruebas

Entre otros procedimientos y pruebas, tenemos los siguientes:

Prueba de desembolsos posteriores

Sirve para verificar pagos posteriores de un activo o pasivo, o existencia de un saldo, ejemplos:

- Probar la existencia de un activo financiero al 31 de diciembre de 2017. Para esto los auditores verificarán la existencia revisando el ingreso de caja y el auxiliar de bancos, donde se registra los pagos efectuados por los clientes durante el período 2108.

- Probar la existencia de una pasivo al 31 de diciembre de 2017. Para esto los auditores verificaran la existencia revisando contra el comprobante de pago y el auxiliar bancario del pago efectuado por el ente auditado durante el período 2018.

- Probar la existencia de una compra o una venta al 31 de diciembre de 2017, para esto los auditores verificaran que las diferencias en menos o más de la constatación física de los inventarios, no se han conciliado los saldos entre proveeduría o almacén con los registros contables auxiliares.

Otras pruebas o procedimientos alternos de auditoría son aplicables en la revisión de partidas significativas o partidas específicas; revisión de partidas sospechosas; revisar saldos inactivos; revisar pasivos no registrados; y, revisión presunta de fraude o error, a través de la conexión con otras cuentas.

Procedimientos para las aseveraciones contables

A continuación se expone las aseveraciones y controles hacia los estados financieros.

Aseveraciones

Aseveraciones, manifestaciones que efectúa el ente auditado en relación con la integridad, validez y correcta valuación de los estados financieros.

Controles para las aseveraciones

A continuación se detallan aseveraciones sobre clases de transacciones y hechos económicos del período auditado; aseveraciones sobre saldos de las partidas de los estados financieros al final del ejercicio; aseveraciones sobre presentación y revelación: ocurrencia, y derechos y obligaciones; y, condición. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 685).

Cuadro 38. Aseveraciones hacia los estados financieros

Logo tipo	Razón social del ente auditado	Aseveraciones hacia los estados financieros				
		No.	Descripción	Si	No	N/A
		1	Ocurrencia, todas las transacciones y eventos realizados en la entidad han sido: Registrados. Son reales. Están relacionados con la entidad.			
		2	Integridad, se han registrado íntegramente y no existen transacciones o eventos no registrados o partidas no reveladas, en todos los: Activos. Pasivos. Ingresos. Costos. Gastos.			
		3	Valuación, los montos y otros datos relacionados con las transacciones se han registrado con exactitud.			
		4	Período, las transacciones y hechos económicos se ha registrado dentro del período correcto y en tiempo apropiado.			
		5	Clasificación, las transacciones y hechos económicos: Se han registrado en las cuentas apropiadas. Se han clasificado y descrito apropiadamente.			
			Aseveraciones sobre saldos de las partidas de los estados financieros al final del ejercicio			
		6	Existencia, al cierre del ejercicio las partidas que integran los estados financieros existen y son reales: Activos. Pasivos. Ingresos. Costos. Gastos.			

Cuadro 38. Aseveraciones hacia los estados financieros (continua)

Logo tipo		Razón social del ente auditado		
Aseveraciones hacia los estados financieros				
No.	Descripción	Si	No	N/A
7	Derechos y obligaciones, el ente posee y controla: Los derechos sobre todos los activos. Los pasivos son obligaciones presentes del ente. Son reales y controladas al cierre del ejercicio o fecha determinada.			
8	Integridad, se han registrado íntegramente y no existen transacciones o eventos no registrados o partidas no reveladas, en todos los: Activos. Pasivos. Ingresos. Costos. Gastos.			
9	Valuación, al final del ejercicio los estados financieros, se encuentran valorados o medidos en montos apropiados y cualquier variación resultante o ajustes por su variación se registran adecuadamente en el estado de resultados integral: Activos. Pasivos. Ingresos. Costos. Gastos.			
Aseveraciones sobre presentación y revelación: ocurrencia y, derechos y obligaciones				
10	Ocurrencia, todas las transacciones y eventos realizados en la entidad han sido: Registrados. Son reales. Están relacionados con la entidad.			

Cuadro 38. Aseveraciones hacia los estados financieros (continua)

Logo tipo	Razón social del ente auditado	Aseveraciones hacia los estados financieros		
No.	Descripción	Si	No	N/A
11	Integridad, se han registrado íntegramente y no existen transacciones o eventos no registrados o partidas no reveladas, en todos los: Activos. Pasivos. Ingresos. Costos. Gastos.			
12	Clasificación y comprensibilidad, la información financiera se encuentra apropiadamente clasificada, presentada y descrita en (cuyas revelaciones están expresadas con claridad en las notas y anexos): Los estados financieros Notas aclaratorias Anexos.			
13	Correcta valuación, la información financiera y otro tipo de datos que conciernen a las operaciones y actividades del ente: Se encuentran apropiadamente registradas y por los montos correctos en los estados financieros presentados conforme a NIIF.			
Condición		valoración		Pun- taje
Varios controles están definidos, sin embargo no están formalizados ni documentados		De 1 a 3		1
Hay controles informales sin documentar		De 4 a 8		2
Hay controles formales y documentados		De 9 a 13		3

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Programas de auditoría

Los programas de auditoría hacia los estados financieros, son instrucciones o guías a detalle, sistemáticas sobre procedimientos y pruebas a efectuarse, y extensión para cumplir con los objetivos y meta de la auditoría financiera.

Los programas de auditoría, que son desarrollados bajo la evaluación de riesgo y del control interno, son programas de trabajo a la medida, y que proporcionan seguridad razonable lo que sustenta la opinión del auditor hacia los estados financieros en su conjunto.

Los programas de auditoría mínimo deben contener lo siguiente:

- Objetivo general del programa.
- Objetivos específicos.
- Procedimientos a desarrollar.
- Fuentes de criterios
 - NIIF
 - Normas tributarias
 - NIA
 - Políticas y disposiciones internas.
 - Demás normativas aplicables vigentes.
- Referencia a los papeles de trabajo.
- Período a evaluar.
- Responsable de la aplicación de las pruebas.
- Responsable de la supervisión.
- Plazo de la prueba.

Ver figura 3 en capítulo II.

Caso práctico integral de procedimientos de auditoría

Ver cuadros: 23, 24 y 25 en capítulo III.

Papeles de trabajo para activos de propiedad planta y equipo

Ver Figura 3 y Objetivos y procedimientos de Propiedad Planta y equipo en capítulo II.

Procedimientos mínimos de auditoría cuenta por cuenta

Ver Figura 3 y Objetivos y procedimientos de los componentes de los estados financieros, en capítulo II.

Referencia bibliográfica

Alonso Alarcón, A., Borja, A., Brotons Martínez, L. M., Duréndez Gómez-Guillarmón, A., Fernanández-Laviada, A., Flores Caballero, M., . . . Valero Aparicio, E. (2017). *Manual de auditoría*. Madrid: Francis Lefebvre. doi:ISBN: 978-84-16924-44-8

Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. I). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. doi:ISBN: 978-612-00-1906-1

Cuellar Mejía, G. A. (2012). *Teoría universal de la auditoría y revisión fiscal*. Colombia: Universal.

07 Capítulo Examen de auditoría basado en un enfoque NIIF

José Vásquez Flores; María Barrueto Pérez

Generalidades

Una auditoría hacia los estados financieros preparados bajo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), se desarrolla fundamentalmente en los conocimientos y en la pericia del manejo de estas normas, las cuales comprenden: las NIIF, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y sus interpretaciones (SIC y CINIIF).

Al estar los estados financieros preparados y presentados bajo las normas mencionadas, los programas de auditoría financiera estarán elaborados en forma concatenada con

José Vásquez Flores: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Doctor Ciencias Contables y Empresariales - Perú. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Incidencia económica del impacto ambiental, desechos sólidos, provincial El Oro – Ecuador" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-8196, versión impresa 1560-9103.

María Barrueto Pérez: Doctora en Contabilidad. Contador Público. Docente Materno Infantil. Directora de Control y Director General de Administración. Docente en la Sección de Postgrado de la FCCEF – USMO; Publicaciones científicas: "Aditoria Medioambiental, Apreciaciones Generales", revista QuipuKamayoc, revista indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196/ ISSN versión impresa 1560-9103.

las normas en cuestión y sus interpretaciones sumados a los criterios de tributación de cada país, políticas y disposiciones internas de cada ente y de las demás normativas vigentes aplicables a la empresa a ser examinada.

Entre los aspectos a verificar, al efectuar la revisión de los estados financieros preparados bajo NIC/NIIF se debe considerar valorar aquellas cuentas que están relacionadas con el costo, valor razonable, costo amortización o con el deterioro del valor.

Para dictaminar la razonabilidad de los estados financieros, el auditor deberá observar que los procedimientos de auditoría para validar los saldos de las cuentas significativas, éstos estén preparados y presentados conforme a las NIC/NIIF. (Pany & Whittington, 2005, pág. 42).

A continuación se expone como ejemplo un cuadro de procedimientos que el auditor debe observar en las cuentas significativas. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 751).

Cuadro 39. Procedimientos a desarrollar con revisión financiera NIC/NIIF

Cuenta	NIC/NIIF	Procedimientos
Efectivo y equivalente al efectivo	NIC 39	Reconocimiento valuación inicial y posterior, revelación y presentación
Cuentas y documentos por cobrar	NIC 32 y NIC 39	Reconocimiento valuación inicial y posterior, revelación y presentación
Inventarios	NIC 2	Reconocimiento valuación inicial y posterior, revelación y presentación

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

A continuación se expresa los objetivos a alcanzar en una auditoría hacia los estados financieros preparados y presentados conforme a las NIC/NIIF.

Objetivo general:

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, al evaluar el grado de aplicación de las NIIF. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 752).

Objetivos específicos:

- Revisar si los estados financieros han sido preparados bajo NIIF, uniformes, globales y basados en principios, claros y transparentes.
- Examinar prácticas sanas, incluidas la obligación de diseñar e implantar controles internos bien estructurados para la preparación y presentación de información financiera conforme a NIIF.
- Examinar huellas de auditoría que reflejen seguridad razonable de la información financiera bajo NIIF.
- Establecer técnicas de verificación, control y supervisión de la aplicación y cumplimiento apropiado y pertinente de principios y criterios basados en las NIIF. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 752)

Enfoque de auditoría

El enfoque de la auditoría financiera, se desarrollará bajo la evaluación del riesgo y control interno de las operaciones, actividades, transacciones y saldos que soporten que los estados financieros fueron preparados y presentados sobre la base de las NIIF; la interrogante de: ¿por qué se debe examinar los estados financieros desde el punto de vista NIIF?, se debe a que las políticas contables y sus regulaciones que enmarcan el control interno están alineadas a las NIC/NIIF. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 752).

El párrafo 15 de la NIC 1 establece que los estados financieros reflejaran razonablemente la situación, el rendimiento financiero, los flujos de efectivos bajo las NIIF. Por lo que los saldos que se presenten en los estados financieros son fidedignos de los efectos que traen consigo sus transacciones y operaciones financieras. Conforme al reconocimiento de los activos, pasivos, ingresos y gastos desde lo conceptual y valuación inicial y posterior determinados en las distintas normas de las NIIF. Por lo que, la aplicación de las NIIF acompañada de información complementaria, trae consigo una seguridad razonable de las cifras que se presentan en los

estados financieros a ser auditados. (Gutiérrez Ortiz, 2009, pág. 40).

El párrafo 16 de la NIC 1 establece que los entes que cumplan con las NIIF, debe revelar en las notas aclaratorias a los estados financieros una declaración explícita y sin reserva alguna de dicho cumplimiento. Caso contrario se abstendrá de hacerlo. (Jiménez Cano, 2017, pág. 47).

El párrafo 17 de la NIC 1 establece que para una presentación razonable de los estados financieros, el ente requiere. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 753)

- Selección y aplicación de políticas contables conforme a la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. En esta norma se establece una jerarquía en la normativa, que la gerencia debe considerar en ausencia de una Norma o Interpretación que se aplique específicamente a una partida.

- Presentación de información financiera, que incluya políticas contables que sean relevantes, confiables, comparables y de fácil comprensión.

- Proporcione información complementaria, cuando los requerimientos de las NIIF así lo exijan.

Otra interrogante que surge en una auditoría hacia los estados financieros preparados y presentados bajo NIIF es: ¿Qué se debe evaluar?, a continuación se describirá un breve resumen:

- Examinar la aplicación de criterios de valuación inicial y valuación posterior.

- Evaluar la aplicación de criterios de reconocimiento.

- Evaluar la aplicación de criterios de revelación y presentación de los estados financieros bajo NIIF.

- Verificar la aplicación de otros criterios en esencial los establecidos por cada NIIF.

A continuación se expresa las cuentas patrimoniales y de resultados, desde el punto de vista de las NIC/NIIF:

Activo, recursos controlado por el ente como resultados de sucesos pasados.; y, del que el ente espera obtener, en el futuro beneficios económicos. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 755).

Pasivo, obligación presente del ente, surgida de sucesos pasados, al vencimiento y para cancelarla, el ente espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 755).

Patrimonio, parte residual entre el activo y pasivo; es decir, una vez que cumplido con el pasivo, nos queda un activo reducido, el cual es el patrimonio (inversión neta) del ente contable. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 756).

Ingresos, de actividades ordinarias como las ganancias, se originan en el transcurso de las actividades propias del ente; y, corresponden a una variada gama de denominaciones como ventas de bienes, de servicios, honorarios, intereses, dividendos alquileres, regalías y otros que provengan de actividades ordinarias. Y otros que cumpliendo la definición de ingresos no provengan de las actividades propias del ente, como por ejemplo, ganancia por ventas de propiedades, planta y equipo, que fueron adquiridos para uso exclusivo del ente y que su buen uso al servicio de la entidad genere ingresos de actividades ordinarias. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 757).

Costos, erogaciones económicas parcial o total que surgen en las actividades ordinarias del ente, con el objeto de generar beneficios económicos a futuro, como por ejemplo, el costo de mercaderías producidas por terceros que se adquieren para la venta; costo de materiales prima para la transformación parcial o total de un producto para la venta; remuneraciones en nóminas de producción; materiales indirectos y remuneraciones indirectas para la transformación de un producto; otros costos indirectos como las depreciaciones y amortización de activos que intervienen en la transformación de un producto para la venta. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 757).

Gastos, erogaciones económicas parciales o total, que surgen de las actividades ordinarias o no del ente, entre los gastos de actividades ordinarias tenemos, gastos operativos de ventas, administrativos y financieros, entre los gastos de ventas y administrativos tenemos, remuneraciones, suministros de materiales y de servicios, depreciaciones, amortizaciones de activos no corrientes. Son pérdidas otras partidas que cumpliendo la definición de gastos no surgen de las actividades propias del ente, como por ejemplo, pérdida en la venta de propiedades, planta y equipo. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 757).

Reconocimiento de activos

Los activos se reconocen en el estado de situación financiera, cuando se tiene la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros por el ente, y que el activo tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 758).

Reconocimiento de pasivos

Los pasivos se reconocen en el estado de situación financiera, cuando se tiene la probabilidad que del pago de la obligación presente, se derive la salida de recursos económicos que lleven incorporados beneficios futuros, y que el monto o valor del desembolso pueda ser evaluado con fiabilidad. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 759).

Reconocimiento de ingresos

Los ingresos se reconocen en el estado resultado integral, cuando se obtiene un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionados con un incremento en los activos o disminución en los pasivos, y que el importe de los ingresos puedan medirse con fiabilidad. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 759).

Reconocimiento de gastos

Los gastos se reconocen en el estado resultado integral, cuando surge una disminución en los beneficios económi-

cos futuros, relacionados con una disminución en los activos o incremento en los pasivos, y que el gasto pueda medirse con fiabilidad. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 759).

Medición, es el proceso determinado en los importes monetarios, en el que se reconoce y se lleva contablemente los elementos de los estados financieros, para su presentación en el estado de situación financiera y el estado de resultados integral; para la medición, es necesario seleccionar una base o método de selección particular. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 759).

Tipos de medición o valuación

Los estados financieros, emplea diferentes bases de medición, con distintos grados y diferentes combinaciones entre ellas. El proceso de medición o valuación se lo hace inicialmente al momento de realizar una transacción y operación o actividad, y posterior al momento de preparar el estado de situación financiera, al existir la probabilidad que pueda cambiar el valor inicial asignado, ejemplo, los inventarios pueden que al inicio estén valorados al costo y posteriormente al constatarlos físicamente, se encuentre mercaderías deteriorada, obsoleta o dañada, por lo que, deberán medirse al valor neto de realización (VNR). (Álvarez Illanes, 2015, pág. 760).

A continuación se presenta un ejemplo de como debió registrarse el gasto de deterioro, medido a valor neto de realización, lo que el auditor tendrá en cuenta en una auditoría hacia los estados financieros preparados y presentados bajo NIIF:

Cuadro 40. Asiento contable por el gasto de deterioro de los suministros.

Codificación	Cuentas	Ref.	Debe	Haber
	-X-			
5.01.04.04.02.00001	Suministros		4 800,00	
1.01.03.13.02.00001	Mercaderías			4 800,00
Suman iguales:			4 800,00	4 800,00
Para el registro del gasto de deterioro por efecto de valor neto de realización de inventarios:				
Resumen:				
Valor en libros:		5 000,00		
Desvalorización de existencias:		4 800,00		
Valor neto realizable:		200,00		

Fuente: Propia del autor.

Valor razonable

El párrafo 9 de la NIIF 13 expresa que valor razonable, es el precio que se recibiría al vender un activo o al desembolsar un pasivo en una transacción dada entre participantes del mercado en la fecha de medición, por lo tanto valor razonable, es la medición que se fundamenta en el mercado en condiciones de valor presente y no una simple medición específica designada por el ente, por ello se debe tener en cuenta las características del activo o pasivo, de la misma forma en que los participantes del mercado las tendrían en cuenta al fijar el precio de dicho activo o pasivo a la fecha de medición. (Auditoool, 2017, pág. 50).

Entre las características a tomar cuenta, tenemos los siguientes elementos:

- La condición y ubicación del activo.
- Las restricciones si las tuviere sobre la venta o uso del activo.

El más alto uso de un activo, debe tener en cuenta que su utilización sea físicamente posible, legalmente permisible y financieramente factible en la siguiente forma:

- Físicamente posible, tener en cuenta características físicas del activo, que es lo que, los participantes del mercado se fijarían para determinar el precio, ejemplos, ubicación o dimensión de una propiedad; condiciones de carrocería o condición del motor de un vehículo.

- Legalmente permisible, tener en cuenta restricciones legales de utilización del activo, que es lo que, los participantes del mercado se fijarían para determinar el precio del activo, ejemplos, regularización de una zona aplicable a la propiedad.

- Financieramente factible, tener en cuenta si genera ingresos o entradas de efectivos apropiadas, observando los costos de conversión del activo para esa finalidad; para producir rentabilidad en la inversión lo que esperarían los participantes de mercado del activo destinado para ese uso. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 761).

A continuación se describe un ejemplo de como debió registrarse la ganancia por medición razonable por inversiones inmobiliarias, lo que el auditor tendrá en cuenta en una auditoría hacia los estados financieros preparados y presentados bajo NIIF:

Cuadro 41. Asiento contable de valor razonable

Codificación	Cuentas	Ref.	Debe	Haber
	-x-			
1.02.07.04.01.00001	Terrenos		44 000,00	
1.02.01.01.01.00001	Terrenos			20 000,00
4.03.05.01.01.00001	Ganancia por medición a valor razonable de Inversiones inmobiliarias			24 000,00
Suman iguales:			44 00,00	44 000,00
Para el registro de la ganancia por medición de activos no financieros al valor razonable.				
Resumen:				
Valuación inicial del terreno, considerado como activo de propiedad, planta y equipo:			20 000,00	
Valuación posterior del terreno considerado como activo de inversion:			44 000,00	
Ganancia por medición a valor razonable:			24 000,00	

Fuente: Propia del autor.

Costo amortizado

El párrafo 9 de la NIC 39 expresa que el costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero, es la mediada por la que se valoró un activo financiero o un pasivo financiero, menos los reembolsos de capital o principal, que se hubieran producido, según corresponda la parte imputada en la cuenta de resultados (pérdidas y ganancias por interés), calculado por el método de interés efectivo, de cualquier diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento, menos cualquier disminución por deterioro o incobrabilidad reconocida directamente a través de una cuenta correcta. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 762).

La medición del costo amortizado es aplicable a los instrumentos financieros básicos el activo o pasivo.

A continuación se describe un ejemplo de costo amortizado; a lo que, el auditor tendrá en cuenta en una auditoría hacia los estados financieros preparados y presentados bajo NIIF:

La empresa ABC S.A., obtiene un préstamo de una entidad financiera X.

Condiciones que se suscribieron en el convenio de la parte financiera es la siguiente:

Préstamo:	1000 000,00 USD
Comisiones de estudio y expediente:	6 376,48 USD
Fecha del préstamo:	2010-01-02
Plazo y forma de pago:	4 años, anualidades contantes, pagaderos al 31-dic. de cada año
Interés anual, tasa nominal:	0,06

Fórmula del factor de recuperación del capital:

$$\text{Cuota fija} = \text{préstamo} \times i(1+i)^n / (1+i)^{n-1}$$

$$\text{Cuota fija} = 100\ 000 \times 0,06(1+0,06)^4 / (1+0,06)^{4-1}$$

$$\text{Cuota fija} = 28\ 859,15 \text{ USD (capital + interés fijo anual)}$$

Cuadro 42. Tabla de amortización de capital e interés a valor nominal

	A	B	C=Ax0,06	D=B-C	E=A-D
Período	Saldo inicial de capital	Cuota fija	Interés	Amortización de capital	Saldo final de capital
1	100 000,00	28 859,15	6 000,00	22 859,15	77 140,85
2	77 140,85	28 859,15	4 628,45	24 230,70	52 910,15
3	52 910,15	28 859,15	3 174,61	25 684,54	27 225,61
4	27 225,61	28 859,15	1 633,54	27 225,61	0,00
		115 436,60	15 436,60	100 000,00	

Fuente: Propia del autor.

Cuadro 43. Asiento contable

Codificación	Cuentas	Ref.	Debe	Haber
	-x-			
1.01.01.02.01.00001	Banco del pacífico cuenta corriente 1010101		93 623,52	
5.02.03.02.01.00001	Comisión bancaria		6 376,48	
2.02.04.01.01.00001	Banco del pacífico			100 000,00
Suman iguales:			100 000,00	100 000,00

Para el registrar el préstamo bancario

Fuente: Propia del autor.

Cuadro 44. Tabla de amortización de capital con tasa de interés efectivo

Período	A	B	$C=A \times 0,06375885$	D=B-C	E=A-D
	Saldo inicial de capital	Cuota fija	Interés	Amortización de capital	Saldo final de capital
1	100 000,00	28 859,15	6 375,88	22 418,87	77 516,73
2	77 581,14	28 859,15	4 942,38	23 862,70	53 599,96
3	53 718,44	28 859,15	3 417,47	25 399,53	28 158,28
4	28 318,91	28 859,15	1 795,34	27 035,33	1 094,48
		115 436,60	16 531,07	98 716,42	

Fuente: Propia del autor.

Cuadro 45. Diferencia entre tasa interés nominal y efectiva

Período	Intereses		Diferencia
	Tasa nominal 6%	Tasa efectiva 6,375885%	
1	6 000,00	6 375,88	375,88
2	4 628,45	4 942,38	313,93
3	3 174,61	3 417,47	242,86
4	1 633,54	1 795,34	161,80
	15 436,60	16 531,07	1 094,48

Fuente: Propia del autor.

Cuadro 46. Asiento contable

Codificación	Cuentas	Ref.	Debe	Haber
	-x-			
2.02.04.01.01.00001	Banco del pacífico		22 483,27	
5.02.03.01.01.00001	Intereses por préstamo bancario		6 375,88	
1.01.01.02.01.00001	Banco del pacífico cuenta corriente 1010101			28 859,15
Suman iguales:			100 000,00	100 000,00

Para el registrar el pago de la primera cuota y el devengo de interés al costo

Fuente: Propia del autor.

Descomposición de conformidad a lo que establece el párrafo 9 de la NIC 39:

Cuadro 47. Costo amortizado al final del primer año

Descomposición	Valore en USD
Préstamo	100 000,00
(-) Comisión	(6 376,48)
Importe inicial del efectivo	93 623,52
(-) Reembolsos del capital o principal	(22 483,27)
+ó- Intereses con la tasa efectiva	6 375,88
(-) Pérdidas por deterioro	0,00
(-) Pérdidas por incobrabilidad	0,00
Costo amortizado al final 1er. año	77 516,13

Fuente: Propia del autor.

Procedimientos de auditoría hacia los estados financieros preparados y presentados bajo NIIF

A continuación se describen los pasos a seguir en una auditoría financiera bajo enfoque NIIF:

1. Entendimiento del entorno NIIF del ente a ser auditado.
2. El auditor deberá entender el entorno del proceso de reconocimiento, valuación inicial y posterior y presentación.
3. Evaluar la aplicación de las NIIF por primera vez (cuando corresponda).
4. Evaluar las políticas y procedimientos establecidos por el cliente a ser auditado.

Hallazgos de auditoría

Auditoría de cuentas por cobrar e inventarios, como componentes del estado de situación financiera, ver casos prácticos en el capítulo III del texto.

Referencia bibliográfica

- Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. II). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. doi:ISBN 978-612-00-1907-8
- Auditool. (2017). *Normas Internacionales de Auditoría*. Breña, Perú: Auditool. Obtenido de file:///F:/TEXTOS%20UTMACH/Normas%20Internacionales%20de%20Auditoria%20Financiera.pdf
- Gutiérrez Ortiz, L. E. (2009). *Cuestionarios y talleres sobre NIC - NIIF*. Barranquilla: Scribd. doi:ISBN: 404-16-117-1
- Jiménez Cano, J. J. (2017). *NIC/NIIG Supestos prácticos*. Bogotá, Colombia: Red tercer milenio.
- Pany, K., & Whittington, O. R. (2005). *Principios de auditoría* (Décimo-cuarta ed.). (J. Ramos Santalla, & J. C. Pecina Hernández, Trads.) México DF: McGraw-Hill Interamericana. doi:ISBN 007-2822732

08 Capítulo Informe complementario – determinación tributaria

Víctor Betancourt Gonzaga; Alexander Herrera Freire

Generalidades

En países como Argentina, Brasil, Costa Rica, Chile, México, etc., la auditoría fiscal se la considera más como una inspección fiscal que como parte de una auditoría financiera o externa. En países anglosajones el TAX AUDIT o TAX AUDITING, es utilizado exclusivamente para describir a la comprobación por parte de servidores públicos de bases y hechos imponibles, en igual forma en países como Alemania, Holanda y Suecia, la denominación es similar. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1009).

Víctor Alberto Betancourt Gonzaga: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Auditoría y Contabilidad. Egresado Doctorado Ciencias Contables y Empresariales. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196 versión impresa 1560-9103.

Alexander Herrera Freire: Contador Público. Ingeniero Comercial. Magister Tributación y Finanzas. Doctor Ciencias Contables y Empresariales – Perú. Docente UTMACH. Publicaciones científicas: "Análisis de la reforma educativa en el Ecuador", "Razones Financieras de Liquidez en la Gestión Empresarial para toma de decisiones" Revista QuipuKamayoc, indexada a Latindex, ISSN versión electrónica 1609-8196 versión impresa 1560-9103.

Los estados son financiados sus presupuestos a través de los tributos; por lo que, el gobierno ecuatoriano cuenta con un sistema tributario que agrupa todos los tributos que afectan tanto a personas naturales y a las empresas, siendo el organismo encargada de la determinación, recaudación, administración y control tributario el Servicio de Rentas Internas (SRI), además tiene la función de fiscalizar o verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. (Reyes Ponte, 2015, pág. 1).

Auditoría tributaria, conjunto de técnicas y procedimientos sistemáticos, destinado a verificar el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias, formales y sustanciales del sujeto pasivo (Contribuyente), se ejecuta tomando en referencia las normas tributarias vigentes aplicables en el período a examinar y las NIIF, estableciendo una conciliación entre el aspecto legal y la normativa contable. (Pany & Whittington, 2005, pág. 642).

En el Ecuador los organismos de control de las sociedades a presentar estados financieros auditados, junto al informe de auditoría deben presentar un informe complementario, bajo declaración jurada de la firma auditora, como responsable de atestar la razonabilidad de la determinación tributaria hecha por el contribuyente.

Finalidad

La finalidad de una auditoría tributaria, es determinar la razonabilidad del resultado integral de la empresa, así como la base imponible fiscal; además de, detectar errores de carácter técnico cometidos de manera voluntaria e involuntaria; y, determinar la materia imponible en afectación al impuesto. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1010).

Enfoque de la auditoría

La auditoría tributaria, se enfoca a comparar que la determinación del impuesto hacia el sujeto activo, se encuentre conciliado entre la normativa contable y las normas tributarias vigentes aplicables a la empresa.

La auditoría tributaria se enfoca a base de:

- Comprensión de los requerimientos del encargo de auditoría tributaria.
- Conocimiento del negocio en incidencia tributaria.
- Revisión analítica de las cuentas significativas relacionadas con obligaciones tributarias.
- Conciliación de información financiera y tributaria, tratamiento contable y tributario.
- Evaluación de los controles tributarios: determinación, declaración y pagos del tributo.
- Evaluación de riesgo tributario.
- Determinación de la materialidad de planificación, el error tolerable y el error mínimo tributario a fin de confirmar lo siguiente:
 - El alcance, oportunidad, naturaleza de los procedimientos y pruebas.
 - Determinar las cuentas significativas relacionadas con obligaciones tributarias.
 - Determinar la situación tributaria de la empresa.
 - Desarrollar estrategias de auditoría y exámenes fundamentados en pruebas de seguimiento.
 - Examinar: cuentas significativas, transacciones significativas y asientos de diarios relacionados con obligaciones tributarias.
 - Exámenes basados en la evaluación de las políticas contables y aplicación de los criterios establecidos en las NIIF en esencial la NIC 12 Impuesto sobre las ganancias.
 - Evaluación del riesgo de fraude y error.
 - Ejecutar las pruebas de seguimiento de las obligaciones tributarias: determinación, declaración y el pago de tributos mediante programas y procedimientos de auditoría apropiados.

Objetivo general

El objetivo general de una auditoría tributaria, es evaluar el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias que tiene la empresa en el período bajo examen. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1011).

Objetivos específicos

Entre los objetivos específicos de una auditoría tributaria se cita los siguientes:

- Obtener objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones y los hechos concernientes con los actos y acontecimientos de carácter tributario.
- Evaluar tales declaraciones a la par de los criterios establecidos.
- Comunicar los resultados obtenidos, a las partes interesadas.
- Examinar la razonabilidad con que la empresa ha contabilizado las operaciones económicas de los hechos relacionados con el fisco, en el Ecuador con el Servicio de Rentas Internas (SRI).
- Investigar si se han presentado las declaraciones tributarias de manera oportuna y si se han efectuado de forma razonable en arreglo a las normas tributarias vigentes aplicables a la empresa.
- Verificar el cumplimiento de los gastos deducibles y gastos no deducibles.
- Verificar que las declaraciones presentadas a la administración tributarias (en el Ecuador el SRI), correspondan a las operaciones registradas en libros como la documentación que lo sustenta.
- Comprobar las bases imponibles, créditos tributarios, tasas aplicables e impuesto calculado se encuentran valorados correctamente.

- Detectar oportunamente omisiones en obligaciones tributarias con la finalidad de evitar multas e intereses por sanciones tributarias, corregir y rectificar las declaraciones.
- Detectar oportunamente contingencias tributarias por el no cumplimiento de alguna normativa específica y aplicable al giro de la empresa.
- Comprobar que los registros de la información financiera se efectúan de acuerdo a las NIIF y contrastar con las prácticas contables realizadas en base a normas tributarias correspondientes, con la finalidad de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios.
- Determinar la veracidad de los resultados de la empresa y la materia imponible.
- Determinar la veracidad de la contabilidad financiera y tributaria, mediante análisis de libros, registros, documentos y operaciones involucradas.
- Verificar la aplicación de los lineamientos y políticas prescritas en la NIC 12.
- Verificar las estrategias desarrolladas durante el cierre tributario. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1011).

Alcance

El alcance de la auditoría tributaria, se limita a la parte tributaria del sujeto pasivo en un período fiscal, y está en función al informe de la planificación y la cantidad de inconsistencia que se revela y a la muestra a analizarse.

En la evaluación de los riesgos tributarios, se identificará y se determinará los riesgos tributarios, a fin de determinar la probabilidad de ocurrencia y el impacto que pueden ocasionar en el patrimonio de la empresa.

En la evaluación de los controles tributarios, se examinará la existencia de controles diseñados y establecidos por la empresa, referentes a operaciones relacionadas con la determinación de tributos; que asegure el cumplimiento de las normas tributarias, evitando riesgos y contingencias futu-

ras. La evaluación de control interno permitirá al equipo de auditoría obtener una visión general sobre el nivel de confiabilidad que ofrecen estos controles sobre la determinación y pago del tributo, de las declaraciones de hechos impositivos, del cumplimiento de los deberes formales por parte del contribuyente y en definitiva el cumplimiento de las normas tributarias, para evaluar los controles implementados.

Se deberá efectuar revisión y análisis selectivo, de los documentos, registros, declaraciones juradas, tasas impositivas cálculos de los distintos conceptos impositivos tributarios, bases impositivos, créditos tributarios, deducciones, pagos a cuentas.

Análisis y evaluación de aplicación de legislación tributaria empleados en todos los, tributos que afecten a la empresa.

Evaluación de los modelos sistematizados de la valuación correcta de los tributos; así como el máximo aprovechamiento de las ventajas tributarias que resulten de la aplicación en función de la actividad desarrollada por la entidad.

Evaluación del diseño e implementación de controles operativos para la gestión tributaria relativas a: segregación adecuada de funciones, elaboración, presentación y pagos de declaraciones tributarias.

Identificación de los sujetos responsables de la revisión, autorización y firma de declaraciones juradas tributarias, como también los responsables del pago puntual, custodia del archivo que sustenta la obligación tributaria. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1012).

Base legal normativa

La base legal normativa, depende de cada país, las cuales se resumen en las siguientes:

- La Constitución.
- Sistema Tributario Ecuatoriano.
- Infracciones y sanciones.
- Código Penal: Delitos tributarios.

Etapas de la auditoría

- Planeamiento:
- Ejecución:
- Finalización (Informe)
- Entrega del informe
- Supervisión y control de calidad
- Obtención de la carta de manifestación de la administración.

Requerimientos de información y documentación solicitadas a la administración

Inicio:

- Carta de presentación de los auditores.
- Primer requerimiento: carta de requerimientos

Documentación:

- Libros, registros y documentos que sustenten la contabilidad relacionados con hechos susceptibles que generan obligación tributaria o vinculados a asuntos tributarios llevados en forma manual o electrónica, así como toda la documentación y antecedentes de las operaciones, lo que servirá como sustento ante la administración tributaria en la oportunidad en que sean requeridos.
- Documentos y correspondencia comercial con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.
- Copia de los soportes informáticos o de los soportes magnéticos u otros medios de almacenamientos de información financiera referentes a asuntos tributarios, incluidos datos vinculados con la materia imponible.
- Declaraciones juradas anuales y mensuales, rectificatorias y pagos adicionales.
- Autorización de impresión de comprobantes de venta.
- Escritura de constitución y modificaciones a la fecha.

- Estados de cuenta y reportes emitidos por entidades del sistema financiero, conciliación bancaria.
- Contratos por servicios recibidos.
- Registros de las retenciones en la fuente.
- Informes de auditoría de años anteriores.
- Análisis de cuentas de clase seis Ingresos; de clase siete Gastos, a nivel de tres o más dígitos.
- Comprobantes de ventas de: compras y de ventas, guías de remisión y notas de débito y crédito.
- Libros y registros electrónicos contable, incluido control de Propiedad, Planta y Equipo, y costeo permanente en unidades o contabilidad de costos, según corresponda.
- Libros de actas de Junta General de Accionistas o Socios, de Directorio y otros.

Contenido:

- Fecha y lugar.
- Datos del sujeto pasivo (Contribuyente).
- Objeto y contenido.

Cierre:

- Requerimiento de cierre.
- Informe.
- Emisión de valores.

Obligaciones de la administración

- Proporcionar documentación e información tributaria: presentar o exhibir las declaraciones, informes, análisis de cuentas, libros de actas y contables y otros documentos relacionados con tributación, a fin de examinar inafectaciones y exoneraciones en la forma, plazos y condiciones que sean aplicables:

- Libros, registros y documentos que sustenten la contabilidad y que estén relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o vinculados a asuntos tributarios llevados de manera manual o de forma electrónica, y toda la documentación y antecedentes de las operaciones, lo que servirá de sustento ante la administración tributaria en la medida que sean requeridas.
- Documentos y correspondencia comercial con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.
- Proporcionar copia de los soportes informáticos o de los soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información financiera referentes a asuntos tributarios, incluidos datos vinculados con la materia imponible.
- Proporcionar la documentación y sustentación legal y documentación de observaciones e infracciones.
- Proporcionar las conclusiones del procedimiento de fiscalización, si existieran, señalando las observaciones que fueron formuladas e infracciones detectadas.
- Proporcionar información adicional requerida sobre sus actividades o de terceros:
 - Sobre asuntos tributarios relacionado con la información financiera.
 - Presentación de informes y análisis referentes a hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.
 - Información o documentación relacionada con el requerimiento informático: programas fuente, diseño, programación y aplicaciones implantados.
- Permitir la toma de inventario de bienes o controlar su ejecución, efectuando comprobaciones físicas, valuación y registro.
- Exponer libros y registros; documentos y antecedentes de operaciones mientras el tributo no esté prescrito.

Procedimientos a realizar en la etapa de planeamiento

Los procedimientos a realizar en la etapa de planeamiento de una auditoría tributaria, se basa en la evaluación tributaria, evaluación de campo, determinación de los puntos críticos, naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos, y el informe de la planificación. (Estupiñan Gaitán, 2004, pág. 12).

Evaluación tributaria

- Conocimiento del entorno, efectuando un estudio de las actividades.
- Diagnóstico de la situación tributaria.

Evaluación de campo

- Evaluación de control interno tributario (Diseño e implementación).
- Elaborar y desarrollar cuestionarios de control interno tributario y entrevistas.
- Identificar y determinar riesgos tributarios
- Evaluación del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales.
- Revisión analítica.
- Diseños de procedimientos tributarios.

Determinación de los puntos críticos

Se debe observar lo siguiente:

- Tipo de actividad.
- Capital invertido.
- Proceso productivo.
- Proveedores – clientes.
- Organización administrativa.

Todo esto se relacionará con los estados financieros, determinando los objetivos para cada componente.

Naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos

- Naturaleza:
 - Sustantivos,
 - Cumplimiento o
 - Alternativos.
- Alcance:
 - Profundidad.
 - Muestra (Suficiente y adecuada).
- Oportunidad:
 - Diligente.

Informe de la planificación

El memorando o informe del planeamiento de la auditoría debe considerar lo siguiente:

- Datos del sujeto pasivo (Contribuyente).
- Objetivo y alcance.
- Descripción de actividades.
- Normativa aplicable vigente en período bajo examen.
- Identificación de áreas críticas.
- Informes a emitir.
- Presupuesto de tiempo.

Procedimientos a desarrollar en la etapa de ejecución

- En la ejecución de la auditoría, se deberá aplicar técnicas y procedimientos de auditoría determinados en el informe de planeamiento tributario.

- Se procederá desarrollar papeles de trabajo necesarios para los diversos tipos de actuaciones tributarias como sustento en la ejecución de la auditoría.
- Deberá aplicarse los cuestionarios que con antelación se han preparado para cada tipo de caso y para cada rubro de ser necesario.
- Situación legal de los libros contables.
- Relación de pagos y declaraciones tributarias.
- Determinación tributaria.
- Analíticas de verificación.

Etapas de informe

El informe complementario tributario deberá contener mínimo lo siguiente:

- Antecedente.
- Régimen tributario.
- Ámbito tributario.
- Libro y registros contables.
- Tributos examinados.
- Diferencias encontradas.
- Hoja de ajustes.
- Contingencias.
- Firmas responsables.

Hallazgos en auditoría tributaria

Hallazgos en una auditoría tributaria, refiérase a errores o irregularidades identificadas en la ejecución de la auditoría a aspectos relacionados a hechos que generen un tributo, atribuidos a infracciones formales o sustanciales establecidas en las normas tributarias de un país o por el incumplimiento de una obligación tributarias, así como en la aplicación indebida de la NIC 12, los cuales deberán ser comunicadas

a la administración y a los demás sujetos responsables del hallazgo detectado, con el fin de brindarles el debido proceso al que tienen todos los ciudadanos de un país, para que presenten las aclaraciones y descargos que correspondan debidamente sustentadas de hecho y de derecho para su evaluación.

Ejemplo de hallazgo en asuntos tributarios:

Condición

De la revisión y análisis selectivo realizado a las declaraciones tributarias presentadas por la empresa, se determinó que la administración adquirió materiales de construcción supuestamente a refaccionar instalaciones de la empresa, en el mes de marzo de 2017, según el siguiente detalle. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1082).

Cuadro 51. Detalle de materiales de construcción adquirido por la empresa.

Concepto	Base imponible	IVA 14%	Total
Cemento	19 000,00	2 660,00	21 660,00
Ladrillo	12 000,00	1 680,00	13 680,00
Fierro	14 000,00	1 960,00	15 960,00
Total suman:	15 000,00	6 300,00	51 300,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Los materiales de construcción no se utilizaron en las instalaciones de la empresa, éste fue utilizado en la construcción de una de las habitaciones del Gerente.

Criterio

- Las normas tributarias de un país señala que: “El crédito tributario se reconocerá solo cuando el gasto se relacione con el giro del negocio”

- También señala que: “La presentación fuera del plazo de las declaraciones tributarias mensuales, constituyen una infracción tributaria, que se sanciona de acuerdo a la imposición de multas e intereses que norme cada país”

- Además establece que: “Son obligaciones del titular y funcionarios de la empresa presentar las declaraciones tributarias mensuales dentro de los plazos establecidos por la Administración Tributaria”.

Causa

- El hecho, se debe al abuso de autoridad del Gerente, al haber dispuesto y autorizado la compra de materiales de construcción con dinero de la empresa y utilizando el crédito tributario del IVA que no corresponde a las operaciones habituales de la empresa.

- Falta de controles previos de errores o desviaciones en la gestión y disposición de los recursos de la empresa.

- Negligencia en el cumplimiento de sus funciones del siguiente personal:

- Gerente General, encargado del control interno previo, al no supervisar y controlar operaciones que no corresponden a las actividades primordiales de la empresa.

- Contador General, por autorizar la operación y su registro contable correspondiente.

Efecto

Perjuicio económico, a la empresa por un importe ascendente a USD, por haber utilizado indebidamente los recursos de la empresa.

S la utilización del crédito tributario indebido hubiese sido detectado por los auditores de la Administración Tributaria, se hubiese configurado como delito tributario.

Del presente hallazgo, el equipo de auditoría deberá recomendar se presente la declaración tributaria sustitutiva, a fin de rectificar el crédito tributario, lo cual causará la multa respectiva.

Infracciones tributarias

Infracciones tributarias, son acciones u omisiones de los sujetos pasivos (Contribuyentes), que se derivan del incumplimiento de deberes y obligaciones contenidas en la normatividad tributaria de cada país.

Infracciones formales:

- No inscribir el RUC.
- No fijar su domicilio fiscal.
- No determinar y declarar cada tributo dentro de ciertas fechas o plazos fijados legalmente.
- No emitir comprobantes de venta.
- No sustentar el traslado de bienes con guías de remisión.
- No registrar sus operaciones en los libros contables.
- No efectuar las retenciones y pagar los tributos.
- No efectuar las percepciones y pagar los tributos.

Infracciones sustanciales:

- No pagar oportunamente los tributos como el impuesto a la renta, IVA, entre otros.
- No pagar oportunamente las retenciones en la fuente efectuadas.
- No pagar oportunamente las percepciones efectuadas.

La infracción sustancial comporta responsabilidad económica solamente por los intereses que genera el no pago de la deuda

Sanciones:

Sanciones patrimoniales, pago de multas.

Sanciones que limitan el derecho, internamiento de vehículos, cierre temporal y suspensión de permisos y licencias.

Delitos tributarios:

Los delitos tributarios, constituyen toda acción u omisión dolosa por parte del deudor tributario (Sujeto pasivo), es decir, tener conciencia y voluntad orientada a ir contra la norma penal tributaria, acompañado con el perjuicio al patrimonio fiscal e indirectamente a la colectividad.

Papeles de trabajo

A continuación se describe formato para verificar la veracidad y consistencia de los ingresos y el costo computable. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1086).

Cuadro 52. Diferencias en más o en menos por declaraciones tributarias

Concepto	Según libros	Declaraciones tributarias	Según auditoría	Diferencias	R e f . P/T
Ventas					
(-) Descuentos y devoluciones					
= Ventas netas					
(-) Costo de ventas					
= Renta bruta					

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimiento:

- Verificar la valuación registrada de los inventarios iniciales y de los inventarios finales de todas las cuentas de existencias para comprobar su uniformidad y consistencia.
- Verificar las compras locales y la importación de materia prima, materiales indirectos u otras existencias con su correspondiente documentación fuente.
- Verificar el sistema de control interno en el consumo de materia prima y materiales, resúmenes mensuales y órde-

nes de egresos de almacén, constatar las cantidades consumidas y su precio en relación a la producción en proceso y producción terminada.

- Verificar los gastos de fabricación, a través de las planillas de remuneraciones con las tarjetas de personal y los pagos registrados en el efectivo.

- Realizar las compulsas de las unidades producidas, para confrontarlas con la materia prima utilizadas en el ejercicio, para ver si las proporciones guardan relación.

- Realizar la compulsas del movimiento anual de productos terminados tomando la base de las existencias, ventas del ejercicio y las existencias finales de los productos.

Revisión analítica de ventas

A continuación se detalla formato para una revisión analítica de ventas. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1087).

Cuadro 53. Revisión analítica de ventas.

Concepto	2017	2016	2015
Ventas			
(-) Costo de ventas			
= Renta bruta			

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimientos para verificar ventas

A continuación se detalla formato para una revisión analítica de ventas de mercaderías; análisis de compras, retenciones y percepciones; y, variación del IVA (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1088).

Cuadro 54. Revisión analítica de venta de mercaderías

Ventas	Declaradas por la empresa			Revisadas por auditoría			Ventas omitidas
	Valor de venta	IVA	Precio de venta	Valor de venta	IVA	Precio de venta	
Enero							
Febrero							
Marzo							
Abril							
Mayo							
Junio							
Julio							
Agosto							
Septiembre							
Octubre							
Noviembre							
Diciembre							
Total:							

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 55. Análisis de compras, retenciones y percepciones

Período	Ven- tas	IVA	Com- pras	IVA	CT a favor	IVA por pagar	RF	Per- cepcio- nes	IVA por pagar
Enero									
Febrero									
Marzo									
Abril									
Mayo									
Junio									
Julio									
Agosto									
Septiembre									
Octubre									
Noviembre									
Diciembre									
Total:									

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 56. Detalle de variación en el IVA.

Ventas	Declaradas por la empresa	Revisadas por auditoría	Ventas omitidas	IVA gravado por la empresa	IVA revisado por auditoría	Variación en el IVA
Enero						
Febrero						
Marzo						
Abril						
Mayo						
Junio						
Julio						
Agosto						
Septiembre						
Octubre						
Noviembre						
Diciembre						
Total:						

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimientos desarrollados:

- Revisión de datos generales consignados en las declaraciones tributarias: RUC vigente, Guía de remisión, importes y datos de la transacción correcta.
- Verificación de fechas de presentación que correspondan al cronograma establecido por la Administración Tributaria (SRI), fueron correctas, oportunas y si se utilizaron medios electrónicos.
- Verificación que los saldos a favor del crédito tributario corresponden a operaciones válidas y son razonables en su determinación.
- Verificación que los cálculos aritméticos son correctos y corresponden a las operaciones realizadas.

Además se detalla formato de analítica de costo de ventas, evolución de ingresos. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1091).

Cuadro 57. Revisión analítica costo de ventas, evolución de ingresos.

Ventas	2017	2016	2015
Enero			
Febrero			
Marzo			
Abril			
Mayo			
Junio			
Julio			
Agosto			
Septiembre			
Octubre			
Noviembre			
Diciembre			
Total:			

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Procedimientos realizados:

- Revisión de datos consignados en las declaraciones tributarias, fueron congruentes con el registro de ventas.
- Determinación de un crédito tributario de USD, por no contar con la factura que sustenta la compra.
- Determinación de la factura No. del proveedor no cuenta con los requisitos establecidos por la normativa tributaria vigente aplicable para emisión de comprobantes de ventas, ni el RUC está vigente.

Procedimientos para verificar gastos de ventas

A continuación se detalla formato de analítica de gastos de ventas. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1092).

Cuadro 58. Revisión analítica de gastos de ventas.

Gastos de venta	Declarado por la empresa	Revisado por auditoría	Diferencia	Ref. P/T	Comentarios
Enero					
Febrero					
Marzo					
Abril					
Mayo					
Junio					
Julio					
Agosto					
Septiembre					
Octubre					
Noviembre					
Diciembre					
Total:					

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 59. Datos del contribuyente

RUC No.		
Domicilio fiscal		
Tributos afectos		
IVA		
IR		
ICE		
Vehículos		
Otros		
Representante legal		
Contador		
Actividad económica principal		
Actividades económicas secundarias		
Filiales, subsidiarias, sucursales		
Principales proveedores		
Principales operaciones relacionados con precios de transferencias	SI	NO
Obligación de realizar ajustes por precios de transferencia		
Detallar		

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 60. Determinación del impuesto a la renta 2017

Concepto	Según empresa	Según auditoría	Variaciones
Utilidad antes del impuesto (pérdida del ejercicio)			
Adiciones para determinar la renta imponible			
Deducciones para determinar la renta imponible			
Utilidad (pérdida) neta del período			
Pérdida tributaria compensable con ejercicios anteriores			
Utilidad neta imponible (pérdida compensable)			
Más: reparos según auditoría: omisión de ingresos por compras no registradas.			
Ventas o ingresos presuntos			
Utilidad antes de participación de trabajadores			
Participación de trabajadores			
Utilidad neta imponible según SRI			
Impuesto a la renta			
Anticipos del impuesto la renta			
Créditos por donaciones			
Impuesto a la renta por pagar			
Saldo a favor de la empresa			

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Modelo de dictamen de auditoría tributaria

Logotipo de la firma privada de auditoría (Opcional)

Dictamen del auditor independiente

Señores

NN S.A.

Hemos sido designados para auditar la situación tributaria de la empresa NN S.A., que comprende el examen a las obligaciones formales y sustanciales con las normas y regulaciones tributarias, así como la evaluación de las políticas tributarias, registro de operaciones financieras con incidencia tributaria, presentaciones de declaraciones tributarias y pago de obligaciones tributarias, están libres de errores.

En nuestra opinión, la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, están libres de errores e incumplimientos y presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

En nuestra opinión, excepto por los efectos del asunto que se describe en la sección “Base de opinión calificada o con salvedad, la situación tributaria presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

En nuestra opinión, debido a la importancia del asunto discutido en la sección “Base para la abstención de opinión”, la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, no están libres de errores e incumplimientos y no presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

Debido a la importancia del asunto que se describe en la sección “Base para la abstención de opinión”, no hemos podido obtener evidencia de auditoría tributaria, que proporcione una base suficiente y adecuada para expresar una opinión de auditoría tributaria, en consecuencia no expresamos una opinión sobre la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, no están libres de errores e incumplimientos y no presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1093).

Responsabilidad del auditor:

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la situación tributaria y el estado actual del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales en base al desarrollo de nuestra auditoría, la cual fue realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y la aplicación de las normas tributarias. Dicha normas exigen que cumplamos con requerimientos y hemos cumplidos también con nuestras y otras responsabilidades, así como que planifiquemos y llevemos a cabo la auditoría para obtener seguridad razonable sobre la información tributaria, así como las declaraciones y pagos efectuados por obligaciones tributarias, estén libres de errores e incumplimientos y presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera y en especial con la NIC 12, así como la aplicación de las normas y regulaciones tributarias.

Creemos que la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y apropiada para proporcionar las bases de nuestra opinión.

La seguridad razonable, es un alto nivel de seguridad, pero no es garantía de que una auditoría llevada a cabo con las NIA, no detectará una desviación material cuando esta exista, por la existencia de riesgos inherentes a la entidad. Las des-

viaciones pueden surgir de un fraude o error y son consideradas materiales cuando, individualmente o en su conjunto, se espera que de forma razonable influyeran en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas sobre las bases del examen a las obligaciones formales y sustanciales de conformidad con las normas y regulaciones tributarias, así como la evaluación de las políticas tributarias, registro de operaciones financieras con incidencia tributaria, presentaciones de declaraciones tributarias y pago de obligaciones tributarias, están libres de errores. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1093).

Responsabilidad de la administración:

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable sobre la situación tributaria y el estado actual del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales, así como las declaraciones tributarias y pagos efectuados por obligaciones tributarias, de acuerdo con las normas tributarias vigentes, así como el cumplimiento de la NIC 12. Esta responsabilidad incluye el diseño, la implementación y el mantenimiento de la operatividad del control interno para la información tributaria para que estén libres de representaciones erróneas materiales, ya sea como resultado del error o fraude, seleccionar y aplicar políticas tributarias apropiadas y realizar estimaciones contables razonables de acuerdo con las circunstancias. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1093).

Nombre del socio

Firma del auditor

Dirección del auditor

Fecha del informe de auditoría.

Modelo de cata de representación

Machala, 9 de marzo de 2018

Señores

Firma privada de auditoría

Dirección domiciliaria de la firma

Ciudad.

Estimados señores:

En relación con el encargo de auditoría a la evaluación del cumplimiento de obligaciones formales y sustanciales y otras obligaciones tributarias, así como la evaluación de la situación tributaria de nuestra empresa, al 31 de diciembre de 2018, y con el propósito de expresar una opinión en cuanto a si nuestra empresa ha cumplido con todas las obligaciones tributarias de conformidad con la normatividad tributaria vigente, les confirmamos, a nuestro saber y entender, las siguientes manifestaciones de la Administración hechas a ustedes durante el desarrollo de su auditoría.

- Reconocemos que obtener representaciones de la administración respecto a la información contenida en esta carta es un procedimiento significativo para permitirle formarse una opinión en cuanto a si los estados financieros y la situación tributaria presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales la situación financiera y tributaria de nuestra empresa.

- Comprendemos que el propósito de la auditoría a la situación tributaria es expresar una opinión sobre obligaciones tributarias formales y sustanciales de conformidad con la normatividad tributaria vigente, y que su auditoría fue conducida de acuerdo con las NIA, así como la aplicación de la norma tributaria, lo cual involucra un examen a:

- La información tributaria, los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, el diseño e implementación del control interno tributario, la evaluación de riesgos tributarios y revisión de la información relacionada con los asuntos tributarios, revisión de las declaraciones, pagos

y cumplimiento de otras obligaciones, bajo el alcance que ustedes consideren necesario en las circunstancias, comprendemos también que vuestro trabajo no está diseñado para identificar asuntos de fraudes y otras irregularidades en caso existan.

- Por consiguiente, se hace las siguientes representaciones, las cuales son verdaderas, según nuestro mejor conocimiento y parecer, habiendo hecho indagaciones tal como se considera necesario para propósitos de informar a la entidad apropiadamente.
- Somos responsables de la preparación y presentación de los estados financieros de la empresa de conformidad con las NIIF en especial de la NIC 12, de conformidad con las normas de carácter tributario tales como el impuesto a la renta, IVA, y otras normas importantes, lo que incluye la revelación apropiada de toda información requerida por la ley tributaria y laborales vigentes del país.
- Hemos puesto a su disposición todos los libros y registros de contabilidad, así como la información y documentación que sustenta la información financiera, tributaria y datos relacionados.
- Entendemos que su trabajo se realizará sobre la base de pruebas selectivas del universo de transacciones financieras y tributarias de la empresa y está dirigido al cumplimiento de aspectos tributarios. En tal virtud, le manifestamos que en materia tributaria, la empresa ha cumplido con retener y percibir el IVA en los casos requeridos, declarar y pagar en su debida oportunidad los impuestos a lo que está sujeto, y diferir impuestos en los casos que correspondan según la legislación tributaria vigente del país.
- No existen transacciones significativas que no hayan sido registradas adecuadamente, considerando el tratamiento tributario para cada caso que soporten los estados financieros.

- No se tuvo comunicaciones, resoluciones de determinación o pagos provenientes del SRI con respecto al incumplimiento de obligaciones formales y sustanciales o deficiencia en la presentación de las declaraciones tributarias de impuestos.
- No hay irregularidades que impliquen a la administración u otros empleados que tengan una función importante en las decisiones para registrar gastos no deducibles, egresos que no estén relacionados con las actividades ordinarias y registradas como gastos del período con el objeto de disminuir las utilidades.
- Todos los ingresos han sido en el período correcto, no existe ocultamiento de ingresos o diferir el registro de ingresos con el objeto de disminuir las utilidades.
- No existen violaciones o posibles violaciones a las normas tributarias del país.
- No existen o existen otras obligaciones importantes, ganancias o pérdidas contingentes que debieron ser registradas o reveladas en los estados financieros.
- No existen o existen reclamos pendientes o multas sobre los cuales nuestros abogados nos hayan informado la probabilidad de un fallo adverso y que, por lo tanto, deba ser revelado en los estados financieros.
- Todas las actividades financieras por pago de obligaciones han sido bancarizadas.
- La empresa no tiene planes e intenciones que puedan afectar significativamente el valor actual o la clasificación de los activos y pasivos reflejados en los estados financieros.
- Los estados financieros al 31 de diciembre de 2017 incluyen todo el efectivo y todas las cuentas bancarias, así como todos los bienes y activos de la empresa que requieran sean incluidos en tales estados financieros.
- La empresa dispone de títulos de propiedad, sobre todos sus activos.

- La empresa ha cumplido con todos los aspectos de convenios contractuales que podrían tener un efecto importante sobre los estados financieros en caso de incumplimiento.
- Los registros contables que sustentan los estado financieros se reflejan en forma razonable y exacta.
- Consideramos que los valores reflejados en cuentas y documentos por cobrar son recuperables. Los saldos revelados no incluyen cuentas cuya cobrabilidad sea mayor de un año.
- Consideramos que la clasificación que usamos de conformidad con n nuestro plan de cuentas, está estructurado de acuerdo a las necesidades y conveniencias de la empresa para fin de información gerencial, además de cumplir con los requerimientos de la ley, por lo que, no creemos conveniente reclasificar cuentas en la revelación y presentación de información financiera.
- Todas las obligaciones y deudas tributarias de la empresa de las que tenemos conocimiento, están mostradas como tales en el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2017, y no tenemos conocimiento que existan reclamos, convenios o fraccionamiento tributario.
- La empresa no tiene compromisos inusuales ni obligaciones contractuales de ninguna clase que no estuvieran dentro del curso ordinario del negocio y que pudieran traer un efecto tributario adverso sobre la entidad por contratos o convenios de compra por encima del valor de mercado; convenios de recompra u otros convenios que no estén en el curso ordinario de negocios; compromisos materiales para la compra de propiedad, planta y equipo; compromisos significativos en moneda extranjera, saldos abiertos sobre cartas de crédito; compromisos de compra para cantidades de inventario en exceso de los requerimientos normales o a precios en exceso de los precios corrientes de mercado; pérdidas provenientes del cumplimiento de compromisos de venta, o incapacidad para cumplirlos.

- No se tiene conocimiento de infracciones o posibles infracciones tributarias o infracciones a las leyes o regulaciones cuyos efectos tributarios deberían ser considerados para revelar en los estados financieros o como la base para registrar una contingencia de pérdida distinta de aquella revelada o acumuladas en los estados financieros consolidados.

Hechos de fraude:

- Confirmamos que somos responsables por el diseño, implementación y mantenimiento de controles para prevenir y detectar errores materiales o fraude y en especial tributario.
- Se ha revelado a ustedes los resultados de la evaluación del riesgo de que los estados financieros puedan estar materialmente incorrectos como resultado de fraude.
- Se ha revelado a ustedes todos los hechos significativos relacionados con fraude, sospechas de fraude o alegatos de fraude conocidos por nosotros que puedan haber afectado a la empresa y a los estados financieros, así como al cumplimiento de obligaciones sustanciales debido a éstos hechos.
- No tenemos conocimiento de ningún fraude o sospecha de fraude que involucre a la administración o a otros empleados en que el fraude pudiera tener un efecto material sobre la situación tributaria o sobre los estados financieros.

Pasivos y contingencias:

- Todos los pasivos y contingencias, incluyendo aquellos relacionados con obligaciones tributarias o con garantías, por escrito o verbales, han sido revelados a ustedes y están reflejados apropiadamente en los estados financieros.
- Se ha informado a ustedes de todos los litigios y demandas pendientes y posibles incluyendo lo de carácter tri-

butario, que han sido discutidos o no con el asesor jurídico de la empresa.

- Se ha registrado y/o revelado, según fuere apropiado, todos los pasivos relacionados con litigios o demandas, tanto reales como contingentes, y se ha revelado en la Nota (X) a los estados financieros, incluyendo todas las garantías que se ha otorgado a terceros.
- La demanda Presentada por (.....), ha sido convenida por la suma de USD, la cual ha sido acumulada apropiadamente en los estados financieros. No se ha recibido ni se espera recibir otras demandas en conexión con litigios. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1095).

En Adición a lo manifestado nos comprometemos a realizar las aclaraciones correspondientes que sean necesarias a las personas que las soliciten.

Atentamente,

NN

Gerente general

Casos prácticos:

Caso 1

Sobranate de inventario de empresa.

La empresa “ABC” S.A., dedicada a la comercialización de máquinas de fotocopiados, está siendo fiscalizada por el SRI en el mes de septiembre de 2017, por el período de 2015, durante la inspección de inventario de mercaderías se encuentra un sobrante de 50 unidades del producto fotocopiadora Hacer.

Las ventas totales declaradas y registradas por la mencionada empresa en el año 2016 fueron de 15 000 000,00 USD.

Las últimas facturas de compra de cada mes de las mencionadas máquinas y su costo unitario se detallan a continuación. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1097).

Cuadro 61. Detalle de últimos comprobantes de ventas de cada mes de 2016

Mes y año	Último comprobante de venta por compra de cada mes	Costo unitario
Enero-2016	001-1687	820,00
Febrero-2016	001-3582	820,00
Marzo-2016	002-4259	820,00
Abril-2016	001-18678	820,00
Mayo-2016	005-56871	830,00
Junio-2016	001-149253	830,00
Julio-2016	001-5897	830,00
Agosto-2016	003-9537	830,00
Septiembre-2016	001-6574892	840,00
Octubre-2016	001-7852	840,00
Noviembre-2016	001-15698	840,00
Diciembre-2016	002-98751	840,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 62. Detalle del inventario valorizado mensual final

Mes y año	Inventario valorizado mensual final
Enero-2016	240 000,00
Febrero-2016	270 000,00
Marzo-2016	256 000,00
Abril-2016	264 000,00
Mayo-2016	290 000,00
Junio-2016	284 000,00
Julio-2016	252 000,00
Agosto-2016	274 000,00
Septiembre-2016	286 000,00
Octubre-2016	316 000,00
Noviembre-2016	326 000,00
Diciembre-2016	356 000,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Para determinar las ventas omitidas por sobrantes de inventarios se realizará el siguiente procedimiento:

Aplicar al costo el sobrante, coeficiente que resulta de dividir las ventas declaradas o registradas correspondiente al año inmediato anterior (2016) a la inspección del inventario entre el promedio de los inventarios valorizados mensuales del citado año.

Para determinar el costo del sobrante, multiplicar las unidades sobrantes por el costo unitario.

Con el objeto de determinar el costo unitario del año inmediato anterior se tomará en cuenta el costo unitario del último comprobante de venta de compra contenido en cada mes.

1. Costo del sobrante:

Costo unitario promedio = $9\,960/12 = 830,00$ USD.

Costo del sobrante = Unidades sobrantes x costo unitario promedio del año inmediato anterior

Costo del sobrante = 50×830

Costo del sobrante = $41\,500,00$ USD.

2. Coeficiente:

Promedio de inventarios valorizados mensualmente = $3\,414\,000/12 = 284\,5100$

Coeficiente = Ventas declaradas o registradas año 2016/
Promedio de inventarios valorizados mensuales

Coeficiente = $15\,000\,000/284\,500 = 52,7240077328646$

3. Ventas omitidas:

Ventas omitidas = Costo del sobrante x coeficiente

Ventas omitidas = $41\,500 \times 52,7240077328646 = 2\,188\,046,32$ USD.

4. Incidencia en el impuesto a la renta:

Las ventas omitidas se consideran renta neta sin derecho a la deducción del costo computable y no tiene efectos en los

pagos a cuentas mensuales del ejercicio inmediato anterior a la toma del inventario.

Impuesto a la renta omitido del año 2015:	2 188 046,32
Participación de trabajadores 15%:	328 206,95
Utilidad gravable:	1 859 839,38
Impuesto a la renta 22%:	409 1645,66

La empresa deberá rectificar la declaración anual del año 2015 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

5. Incidencia en el IVA:

Las ventas omitidas incrementaran las ventas declaradas en cada uno de los meses del año 2015 de manera proporcional.

Cuadro 63. Composición porcentual de las ventas declaradas del año 2015.

Mes y año	Ventas declaradas	%
Enero-2015	1 350 000,00	9
Febrero-2015	1 200 000,00	8
Marzo-2015	1 350 000,00	9
Abril-2015	1 200 000,00	8
Mayo-2015	1 200 000,00	8
Junio-2015	1 200 000,00	8
Julio-2015	1 350 000,00	9
Agosto-2015	1 050 000,00	7
Septiembre-2015	1 500 000,00	10
Octubre-2015	1 200 000,00	8
Noviembre-2015	1 200 000,00	8
Diciembre-2015	1 200 000,00	8
Total:	15 000 000,00	100

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 64. Omisiones mensuales

Mes y año	Ventas declaradas	%	Omisión mensual	IVA (12%) omitido
Enero-2015	1 350 000,00	9	121 500,00	14 580,00
Febrero-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Marzo-2015	1 350 000,00	9	121 500,00	14 580,00
Abril-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Mayo-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Junio-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Julio-2015	1 350 000,00	9	121 500,00	14 580,00
Agosto-2015	1 050 000,00	7	73 500,00	8 820,00
Septiembre-2015	1 500 000,00	10	150 000,00	18 000,00
Octubre-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Noviembre-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Diciembre-2015	1 200 000,00	8	96 000,00	11 520,00
Total:	15 000 000,00	100	1 260 000,00	151 200,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

La empresa deberá rectificar la declaración mensual del IVA del año 2015 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

Caso 2.

Faltante de inventario de empresa.

La empresa “ABC” S.A., dedicada a la comercialización de impresoras, está siendo fiscalizada por el SRI en el mes de septiembre de 2017, por el período de 2016, durante la inspección de inventario de mercaderías se encuentra un faltante de 50 unidades de impresoras láser.

Las ventas totales declaradas y registradas por la mencionada empresa en el año 2016 fueron de 15 000 000,00 USD.

Las últimas facturas de venta de cada mes de las mencionadas máquinas y su precio unitario se detallan a continuación. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1105).

Cuadro 65. Detalle de últimos comprobantes de ventas de cada mes de 2016

Mes y año	Último comprobante de venta por de cada mes	Costo unitario
Enero-2016	001-480	900,00
Febrero-2016	001-550	900,00
Marzo-2016	001-690	900,00
Abril-2016	001-750	900,00
Mayo-2016	001-800	900,00
Junio-2016	001-850	930,00
Julio-2016	001-920	930,00
Agosto-2016	001-980	930,00
Septiembre-2016	001-1100	930,00
Octubre-2016	001-1200	930,00
Noviembre-2016	001-1300	930,00
Diciembre-2016	001-1350	930,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Para determinar las ventas omitidas por faltante de inventarios se realizará el siguiente procedimiento:

Debe multiplicarse las unidades faltantes por el valor de venta promedio correspondiente al año inmediato anterior (2016) a la inspección del inventario.

Para determinar el valor de venta promedio del año inmediato anterior, se tomará el valor de venta unitario del último comprobante de venta emitido en cada mes.

1. Ventas omitidas:

Valor de venta promedio = $11\ 010/12 = 918,00$ USD

Ventas omitidas = Unidades faltantes x Valor de venta promedio del año inmediato anterior

Ventas omitidas = $50 \times 918 = 45\ 900,00$ USD.

2. Incidencia en el impuesto a la renta:

Las ventas omitidas se consideran renta neta sin derecho a la deducción del costo computable y no tiene efectos en los pagos a cuentas mensuales del ejercicio inmediato anterior a la toma del inventario.

Impuesto a la renta omitido del año 2016:	45 900,00
Participación de trabajadores 15%:	6 885,00
Utilidad gravable:	39 045,00
Impuesto a la renta 22%:	8 589,90

La empresa deberá rectificar la declaración anual del año 2016 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

3. Incidencia en el IVA:

Las ventas omitidas incrementaran las ventas declaradas en cada uno de los meses del año 2016 de manera proporcional.

Cuadro 66. Composición porcentual de las ventas declaradas del año 2016.

Mes y año	Ventas declaradas	%
Enero-2016	1 620 000,00	9
Febrero-2016	1 440 000,00	8
Marzo-2016	1 620 000,00	9
Abril-2016	1 440 000,00	8
Mayo-2016	1 440 000,00	8
Junio-2016	1 440 000,00	8
Julio-2016	1 620 000,00	9
Agosto-2016	1 260 000,00	7
Septiembre-2016	1 800 000,00	10
Octubre-2016	1 440 000,00	8
Noviembre-2016	1 440 000,00	8
Diciembre-2016	1 440 000,00	8
Total:	18 000 000,00	100

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Cuadro 67. Omisiones mensuales

Mes y año	Venta omi- tida anual	%	O m i s i ó n mensual	IVA (12%) omitido
Enero-2016	45 900,00	9	4 131,00	495,72
Febrero-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Marzo-2016	45 900,00	9	4 131,00	495,72
Abril-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Mayo-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Junio-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Julio-2016	45 900,00	9	4 131,00	495,72
Agosto-2016	45 900,00	7	3 213,00	385,56
Septiembre-2016	45 900,00	10	4 590,00	550,80
Octubre-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Noviembre-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Diciembre-2016	45 900,00	8	3 672,00	440,64
Total:		100	45 900,00	5 508,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

La empresa deberá rectificar la declaración mensual del IVA del año 2016 y pagar el tributo omitido más los intereses y multas de acuerdo a la norma tributaria del país.

Referencia bibliográfica

- Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. II). Lima: Proveedor Editorial S.A.C. ISBN 978-612-00-1907-8
- Estupiñan Gaitán, R. (2004). *papelers de trabajo en la auditoría financiera* (Segunda ed.). Bogotá: Ecoe. ISBN: 958-648-357-6
- Pany, K., & Whittington, O. R. (2005). *Principios de auditoría* (Décimo-cuarta ed.). (J. Ramos Santalla, & J. C. Pecina Hernández, Trads.) México DF: McGraw-Hill Interamericana. ISBN 007-2822732
- Reyes Ponte, M. (2015). *Auditoría tributaria* (Tercera ed.). Trujillo, Perú: Scribd.

09 Capítulo Anexos – documentación del desarrollo del examen de auditoría

Fresia Chang Rizo; María Barrueto Pérez

En el presente capítulo se describe en anexos la siguiente documentación en auditoría:

Anexo 1. Carta de invitación para realizar una auditoría.

Anexo 2. Modelo de agenda de la reunión para la comprensión de los requerimientos del servicio y las expectativas de los que están cargo de la administración.

Anexo 3. Comprensión del encargo de auditoría -evaluación y aceptación del cliente.

Fresia Chang Rizo: Contador Público Autorizado. Magister en Contabilidad y Auditoría. Ex docente universidades: Técnica de Cotopaxi, y Técnica Estatal de Quevedo. Docente Universidad Estatal Península de Santa Elena. Publicaciones Científicas: "Aplicación del control interno y su incidencia en la toma de decisiones" Revista Caribeña de Ciencias Sociales, (ISSN: 2254-7630), indexada a Latindex.

María Barrueto Pérez: Doctora en Contabilidad. Contador Público. Docente Materno Infantil. Directora de Control y Director General de Administración. Docente en la Sección de Postgrado de la FCCEF – USMO; Publicaciones científicas: "Aditoria Medioambiental, Apreciaciones Generales", revista QuipuKamayoc, revista indexada a Latindex; ISSN versión electrónica 1609-9196/ ISSN versión impresa 1560-9103.

Anexo 4. Carta propuesta de auditoría; carta de aceptación del encargo de auditoría.

Anexo 5. Contrato de encargo de auditoría.

Anexo 6. Reunión de apertura y presentación del equipo de auditoría.

Anexo 7. Declaración jurada del compromiso por parte de la entidad de proporcionar información y documentación.

Anexo 8. Declaración de independencia de parte del auditor.

Anexo 9. Carta de compromiso de aceptación del encargo de auditoría.

Anexo 10. Carta de requerimiento de información y documentación.

Anexo 11. Memorando de planeamiento y estrategia de auditoría.

Anexo 12. Estados financieros.

Anexo 13. Comprensión de las operaciones de la empresa.

Anexo 14. Uso del trabajo de un experto en materias especiales.

Anexo 15. Cartas de confirmación externa.

Anexo 16. Carta de gerencia.

Anexo 17. Determinación de la materialidad.

Anexo 18. Lista de verificación de los procedimientos y pruebas de auditoría realizados.

Anexo 19. Evaluación de cuentas significativas.

Anexo 20. Evaluación de transacciones significativas.

Anexo 21. Pruebas de asientos contables.

Anexo 22. Papeles de trabajo.

Anexo 23. Programas de trabajo.

Anexo 24. Cuentas por cobrar.

Anexo 25. Informe de las actividades realizadas durante el proceso de auditoría.

Anexo 26. Carta de control interno.

Anexo 27. Formato de seguimiento de recomendaciones y medidas correctivas.

Anexo 28. Dictamen y reportes de auditoría.

Anexo 1. Carta de invitación para realizar una auditoría

Logotipo del cliente

Machala, 2 de octubre de 2017.

Señores

NN

Representante de la firma de auditoría

Presente.-

De nuestras consideraciones:

Mediante el presente invitamos a su firma de auditoría con el objeto de receptor su proforma de auditoría financiera de mi representada por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017, con el siguiente propósito:

- Dictamen de auditoría sobre los estados financieros e información complementaria de acuerdo a las NIIF.
- Evaluación del control interno y riesgo del mismo.
- Evaluar la aplicación de las políticas contables basadas en NIIF.
- Evaluación de la determinación tributaria y cumplimiento de las obligaciones tributarias. (Alonso Alarcón, y otros, 2017, pág. 6101)

Vuestro trabajo deberá ser efectuado aplicando las NIA, enfoque de la información financiera de acuerdo a las NIIF vigente en nuestro país.

Favor agradeceré receptor su proforma hasta el 31 de octubre de 2017, a la siguiente dirección (Domicilio de la empresa, teléfonos, fax, celular y correo electrónico).

Mucho agradeceré informarnos en la brevedad posible, que han recibido la invitación, indicándonos si van o no a presentar propuesta.

Se adjunta pliego de la oferta, en la presente carta.

Atentamente,

Firma

NN

Representante legal de la empresa

Anexo 2. Modelo de agenda de la reunión para la comprensión de los requerimientos del servicio y las expectativas de los que están cargo de la administración

Logotipo de la firma de auditoría

Auditoría financiera período:

Nombre de la empresa:

Fecha de los estados financieros:

Reunión con el titular del comité de auditoría: (Indicando fecha en que se realiza la reunión)

1. Identifique personal clave de la empresa
2. Identificar el personal relacionado con la auditoría
3. Explicar los requerimientos de la auditoría y su expectativa
4. Expectativas y requerimientos de la Administración
5. Objetivos y estrategias del cliente
6. Eventossignificativosocurridos o por ocurrir en el período auditado
7. Cronograma de trabajo
8. Avance en el plan de acción sobre recomendaciones de auditorías anteriores
9. Protocolo de comunicación y apoyo de la entidad y su personal
10. Información relevante para el trabajo
11. Evaluar las condiciones actuales de la empresa y posibles riesgos de error material o fraude, así como el riesgo inherente
12. Identificar las posibles limitaciones en relación a la información, documentación y otro relacionados al trabajo, que podrían existir o existen antes de practicar la auditoría
13. Identificar algunos indicios de riesgos de auditoría, con respecto a malas prácticas en la gestión de la empresa o

trasgresiones frecuentes en el marco normativo regular del cliente

14. Evaluar de forma preliminar algunas acciones e influencias del cliente en las decisiones de inversión respecto a partes relacionadas o vinculadas, presión o injerencia en la omisión, trasgresión de los controles

15. Determinar el alcance preliminar del trabajo

16. Comunicar las responsabilidades y el alcance preliminar

17. Aceptación o no de cambios en los términos del trabajo encomendado en circunstancias emergentes o extraordinarias, que podrían influir en el dictamen e informe

18. Otros que la comisión o equipo de auditoría, así como los representantes de la empresa que consideren necesarios

En base a los puntos anteriores y otros que se llegaren a acordar, se señalará la obligación del cliente de presentar la carta de gerencia y de parte de la comisión o equipo de auditoría la carta de compromiso. (Whittington & Pany, 2015, pág. 162).

Observaciones:

Conclusiones:

Preparado por:

Revisado por:

Anexo 3. Comprensión del encargo de auditoría -evaluación y aceptación del cliente. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1279).

Logotipo de la firma de auditoría

Figura 7. Conocimiento del negocio

	Concepto	Si	No	Observaciones
	Carácter e integridad del cliente			
1	¿Conocemos a este cliente, o lo conocen nuestros clientes de confianza o nuestros colegas?			
2	¿Estamos satisfechos que no han ocurrido hechos que hagan dudar la integridad de los propietarios, directorio o administración del cliente?			
	Documentar evidencias que se obtenga y que sea significativa para evaluar este riesgo.			
	Aceptación del cliente			
3	Otros auditores se han negado al trabajo, o está en busca de opiniones favorables, u otras motivaciones similares para cambiar de firma de auditoría ¿Se ha reunido evidencia de los riesgos y se ha considerado razón suficiente para aceptar el encargo?			
	Auditor o firma de auditoría anterior			
4	¿Comunicación con el auditor o firma de auditoría anterior para indagar:			
a.	Acceso a los papeles de trabajo			
b.	Honorarios no cancelados			
c.	Diferencias de opinión			
d.	Razones para el cambio			
e.	Integridad de la administración del cliente			
f.	Exigencias pocas razonables o falta de colaboración?			

Figura 7. Conocimiento del negocio (continua)

	Concepto	Si	No	Observaciones
5	¿Se obtuvo permiso de la firma de auditoría anterior para revisar los papeles de trabajo de la última auditoría? De ser positivo ¿Se ha revisado la planificación, para determinar si la auditoría anterior:			
a.	Confirmó la independencia del cliente			
b.	Se efectuó conforme a las NIA			
c.	Tiene recursos y pericias adecuadas			
d.	Conocía el ente y su entorno?			
Estados Financieros anteriores				
6	¿Se revisó lo siguiente:			
a.	Estados financieros de los dos últimos años			
b.	Declaraciones tributarias de los dos últimos años			
c.	Castas a la administración de los dos últimos años?			
Aceptación del cliente				
7	En correlación a la 5. ¿Revisamos los papeles de trabajo de la última auditoría, a efectos de:			
a.	Determinar la razonabilidad de los saldos de cierre, énfasis a las cuentas significativas			
b.	Comprobar si el auditor identificó errores importantes o materiales			
c.	Determinar su efecto actual, de cualquier error tolerable y no ajustado en el año anterior			
d.	Comprobar lo adecuado del sistema de contabilidad del cliente, observando los ajustes propuestos por la última auditoría y las cartas a la administración?			

Figura 7. Conocimiento del negocio (continua)

	Concepto	Si	No	Observaciones
8	¿Determinar cuáles fueron las políticas y métodos contables aplicados en los estados financieros del año anterior y considerar si fueron apropiados y si se aplicaron uniformemente?			
a.	Valuaciones importantes, como las estimaciones para cuentas incobrables, inventarios e inversiones			
b.	Políticas y porcentajes de amortización			
c.	Estimaciones importantes			
d.	Otros identificables			
9	¿Será necesario aplicar procedimientos alternos de auditoría en relación con las principales transacciones o saldos del año anterior a fin de reducir el riesgo de error en los saldos iniciales de las cuentas?			
10	¿Determinar si es necesario expresar una denegación de opinión debido a la imposibilidad de obtener suficiente seguridad con respecto a los saldos iniciales?			
11	¿De manera general conocemos las perspectivas del negocio y sus operaciones?			
12	¿Existe personal profesional con suficientes conocimientos de las prácticas contables en relación a la actividad a la que se dedica la empresa? De no ser: ¿Se podrá obtener fácilmente los conocimientos requeridos de las prácticas contables aplicadas en dicha actividad? Identifique las fuentes.			

Figura 7. Conocimiento del negocio (continua)

	Concepto	Si	No	Observaciones
13	¿Se han identificado las áreas que requieren conocimientos especializados? De ser positivo: ¿Se podrá obtener fácilmente los conocimientos requeridos? Identificar fuentes.			
Evaluación de la independencia				
14	Identifique y documente prohibiciones y limitaciones que existan:			
a.	Aceptación de regalos onerosos o invitaciones del cliente			
b.	Tener relaciones de negocio estrechas con el cliente			
c.	Tener relaciones familiares y personales con el cliente			
d.	Presentar una proforma de honorarios considerablemente menor al del mercado			
e.	Tener inversiones financieras en el cliente			
f.	Contratos recientes con el cliente o a futuro para ocupar puesto dentro de la empresa			
g.	Préstamos y avales al o del cliente			
h.	Elaborar pólizas de diario o clasificaciones contables sin previa aprobación de la administración			
i.	Funciones administrativas para el cliente			
j.	Prestar otros servicios como finanzas corporativas, servicios legales que impliquen valuación hacia los estados financieros			

Figura 7. Conocimiento del negocio (continua)

	Concepto	Si	No	Observaciones
	Evaluación del riesgo de compromiso			
15	¿La firma de auditoría juzga aceptable los riesgos asociadas a las políticas de las actividades de la empresa?			
a.	Un propietario dominante			
b.	Violaciones a las leyes y reglamentos de la empresa que terminen en multas o sanciones importantes			
c.	Problemas financieros o de solvencia			
d.	Gran interés de los medios en la empresa o su administración			
e.	Tendencias y comportamientos de las actividades de la empresa			
f.	Administración en exceso conservadora u optimista			
g.	Participación en negocios de altos riesgos			
h.	Naturaleza del negocio particularmente riesgosa			
i.	Sistemas y registros contables muy deficientes			
j.	Número importante de transacciones poco usuales o con partes relacionadas			
k.	Estructuras organizativas u operativas poco usuales o complejas			
l.	Controles y administración débiles			
m.	Políticas no muy claras para el reconocimiento de ingresos			
n.	Cambios tecnológicos impactantes en las actividades de la empresa			
o.	Posibilidad de beneficios importantes, que dependen de resultados financieros favorables o de un buen desempeño			

Figura 7. Conocimiento del negocio (continua)

	Concepto	Si	No	Observaciones
p.	Problemas con la competencia o credibilidad de la administración			
q.	Cambios en la administración, personal clave, contadores, abogados y otros			
r.	Requisitos de información para los entes públicos			
16.	¿Cuáles son los usuarios probables de los estados financieros?			
	- Bancos			
	- SRI			
	- Entes reguladores			
	- Administración			
	- Acreedores			
	- Posibles inversionistas			
	- Posibles compradores			
	- Accionistas o socios			
	- Otros (Identifíquelos)			
17	¿Existen áreas específicas en los estados financieros o cuentas específicas que requieran mayor atención?			
18	¿En la última auditoría se propusieron demasiados ajustes y hubo muchos errores menores no corregidos?			
19	¿No existen razones importantes para sospechar que el cliente no pueda seguir operando como negocio en marcha en el futuro? Por lo menos un año			
20	¿El cliente está dispuesto a pagar honorarios aceptables y pueda cumplirlos?			
	Limitaciones al alcance			
21	¿El cliente no impondrá limitaciones al alcance de nuestro trabajo?			

Figura 7. Conocimiento del negocio (continua)

	Concepto	Si	No	Observaciones
22	¿Existen criterios aceptados de las NIIF contra los cuales evaluar el asunto del compromiso?			
23	¿Los tiempos establecidos son razonables para la terminación del trabajo?			
	Otros aspectos			
24	¿Se debe considerar alguna otro aspecto para la aceptación del cliente, como una evaluación más detallada de la independencia y de los factores de riesgo?			
25	Otros comentarios			
	Identifíquelos			

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Conclusiones:

En fundamentación a nuestro conocimiento preliminar del posible cliente y los factores antes indicados, se debe clasificar a este cliente como:

- De alto riesgo _____
- Riesgo moderado _____
- Riesgo bajo _____

En nuestra opinión este encargo o compromiso de auditoría, se debe:

Aceptar: ()

Declinar: ()

Firman los socios:

Fecha

Anexo 4. Carta propuesta de auditoría; carta de aceptación del encargo de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1285).

Logotipo de la firma de auditoría

Fecha

Señores

NN

Presidente del comité de auditoría y control (del cliente)

Presente.-

De nuestras consideraciones:

En atención a su acertada solicitud, sometemos a vuestra consideración nuestra propuesta de servicios profesionales para efectuar la auditoría hacia los estados financieros de (nombre de la empresa), del período comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre de 2017, con el objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto por el período antes citado.

Nos consideramos en la capacidad suficiente de cumplir con el encargo mencionados en los pliegos para el encargo de la auditoría. Contamos con la experiencia y recursos profesionales de alta calidad que se necesita para este servicio y entregarles un proceso de auditoría eficiente y efectivo. Nos garantiza nuestra experiencia y cultura corporativa de servir a nuestros clientes de la forma más profesional y eficiente posible, construyendo relaciones de confianza a largo plazo.

Nuestra propuesta, ha sido elaborada a fin de dar respuesta a cada uno de sus requerimientos del encargo del trabajo de auditoría, y atender además los requerimientos del SRI y otros usuarios de la información con propósito general.

A continuación se precisa los términos sobre la que estamos en condición de proporcionar nuestros servicios profesionales de auditoría, de acuerdo a sus requerimientos y necesidades de vuestra empresa.

Le antelo nuestra disposición, para analizar cualquier tema incluido en nuestra propuesta de servicios profesionales de auditoría.

Atentamente,

Firma socio que representa a la firma de auditoría.

Anexo 5. Contrato de encargo de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1296).

Logotipo del cliente

En Machala, a los cuatro días del mes de diciembre de dos mil diecisiete, reunidos de una parte NN (nombre del representante legal de la firma de auditoría) con cédula de ciudadanía 0702245160 en nombre y en representación de la..... (Firma de auditoría), constituida por tiempo ilimitado, en escritura autorizada por la notaría..... (Nombre del notario y número de la notaría) en fecha ... (día) de.... (mes) de.... (año), y con el número de registro de la Superintendencia de Compañías..... (número de registro), condomicilio legal en..... (Nombre de las calles), en adelante se denominará “Firma de auditoría”; y la otra parte NN..... (nombre del representante legal de la empresa), con cédula de ciudadanía 0704505260, Gerente General, como representante legal de la empresa..... (nombre de la empresa), en adelante se denominará “la empresa”, exponen: que la empresa desea celebrar un contrato de servicios profesionales de auditoría hacia los estados financieros del período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017, para dar lo dispuesto en la Ley de Compañías y la Resolución de la Superintendencia de Compañías, habiendo sido designados como auditores la..... (Nombre de la firma de auditoría), en virtud al acuerdo adoptado en sesión de directorio de fecha..... (día, mes y año). Para los fines indicados, ambas partes suscriben el presente contrato de servicios profesionales de auditoría hacia los estados financieros del período 2017, que se regirá por las siguientes cláusulas: Primera. La Firma de auditoría, realizará la auditoría hacia los estados financieros de la empresa, que corresponden el estado de situación financiera, estado de resultados integral, estado de flujo del efectivo y del estado de cambio en el patrimonio, las notas, anexos y la memoria anual. Al concluir la auditoría emitirá un informe que contenga la carta de dictamen hacia los estados financieros en su conjunto y un informe largo sobre la información contable contemplada en el informe de ges-

tión, control interno y otros, que incluyen el informe de seguimiento de la implementación de recomendaciones de auditorías anteriores, y comentarios, conclusiones y recomendaciones de la auditoría concluida. Adicionalmente, los auditores informaran hacia la gerencia sobre las debilidades significativas de control, que en su caso hubiesen identificado en la evaluación del control interno (carta de control interno). Segundo. Los auditores realizaran el trabajo conforme a las disposiciones legales vigentes, así como las normas internacionales de auditoría (NIA). En consecuencia, a base de pruebas y procedimientos selectivos se obtendrá la evidencia apropiada, competente y necesaria de la información incluida en los estados financieros, se evaluará también los criterios establecidos en las normas internacionales de información financiera (NIIF), especialmente en aquellos requeridos para determinar el reconocimiento, valuación inicial y valuación posterior, revelación y presentación de los diferentes elementos de los estados financieros aplicados, las estimaciones significativas realizadas por los Administradores y la presentación global de los mencionados estados financieros. De igual manera se comprobaran la concordancia de la información contable con la incidencia tributaria, que contienen los estados financieros, como parte de la auditoría, y únicamente a efectos de determinar la naturaleza, oportunidad y amplitud de los procedimientos de la auditoría, los auditores tendrán en cuenta la estructura de control interno de la empresa. El objetivo del trabajo de la Firma de auditoría, es obtener una seguridad razonable de que los estados financieros estén libres de errores o irregularidades significativas. Aunque una estructura efectiva de control interno reduce la probabilidad de que puedan existir riesgos de errores o irregularidades y de que no sean detectados, no elimina tal posibilidad. Por esta razón y dado que el examen de la Firma de auditoría esta basado principalmente en pruebas selectivas, éstos no pueden garantizar que se detecten todo tipo de errores o irregularidades, en caso de existir. Los papeles de trabajo preparados en relación con la auditoría son propiedad de la Firma de auditoría, constituye información confidencial, y éstos los mantendrán

en su poder conforme a las exigencias y requerimientos exigidos por las NIA vigentes. Y de acuerdo con el principio de confidencialidad establecido en dicha normativa, mientras dure el proceso de auditoría, los auditores se comprometen a mantener estricta confidencialidad sobre la información obtenida en la empresa para la realización del trabajo de auditoría. Por otra parte, los auditores de la Firma de auditoría, en la realización del trabajo, mantendrán siempre una situación de independencia y objetividad, tal y como lo exige la normativa internacional a este respecto. Tercera. La gerencia de la empresa es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros a las que se ha hecho referencia anteriormente, así como entregarlas a los auditores de la Firma de auditoría debidamente legalizadas con las firmas responsables dentro del plazo para el efecto. Los administradores son responsables del adecuado registro de las operaciones en los libros de contabilidad y del mantenimiento de una estructura de control interno que sea lo suficiente que permita la elaboración de estados financieros fiables. Los administradores serán también responsables de proporcionar a los auditores, cuando éstos así lo soliciten, todos los libros y registros de contabilidad así como la documentación de sustento y la información relativa los mismos, así como indicarles el personal de la empresa a quien puedan dirigir sus consultas. Adicionalmente, la empresa prestará a los auditores la máxima colaboración en la preparación de ciertos trabajos, tales como análisis de cuentas, conciliaciones de diferencias de saldos, búsqueda de comprobantes y registros, visitas a instalaciones y acceso a información financiera sin restricciones. Estos trabajos y las cartas de solicitud de confirmación que soliciten los auditores serán puestos a su disposición en el plazo que la empresa y los auditores fijen de común acuerdo. Cuarta. Conforme a las NIA, los auditores harán consultas específicas a los administradores y a otras personas sobre la información contenida en los estados financieros y sobre la eficacia de la estructura del control interno; tales normas exigen que los auditores obtengan de los administradores carta de manifestaciones o declaraciones de la Gerencia sobre los estados financieros.

Los resultados de las pruebas de auditoría, las respuestas a las consultas de los auditores y la carta de manifestaciones constituyen la evidencia en que los auditores pretenden fundamentar una opinión sobre los estados financieros en su conjunto del período 2017. Si la empresa tuviere la intención de publicar los estados financieros junto con el informe de auditoría en un documento que contenga otra información, se compromete a: Proporcionar a los auditores un borrador del documento para su lectura y obtener nuestro consentimiento para la inclusión en él de nuestro informe de auditoría, antes de que dicho documento se publique y se distribuya. Quinta. La duración del presente contrato será de tres meses (no puede ser inferior a tres meses ni superior a cuatro meses) a partir de la suscripción del presente contrato. Sexta. Los honorarios por los servicios profesionales de auditoría, ascienden a 30 000,00 USD más el IVA y serán facturados 50% de anticipo a la suscripción del contrato, presentando garantía bancaria o póliza por el buen uso del anticipo; y el otro 50% a la entrega del informe final. Los costos de alimentación, transporte y hospedaje en que incurra nuestro personal en visitas necesarias a otras localidades serán reembolsados por separado de acuerdo a los costos reales incurridos, tomando en consideración el tiempo estimado necesario (en horas), y los conocimientos y experiencia profesional del personal asignado para la realización del encargo. Si durante la ejecución del trabajo se observare cambios en las circunstancias en base a las cuales se ha realizado la presente carta de encargo, tales como fusiones, absorciones, cambios del objeto social, modificación del volumen de negocio o de la cifra patrimonial, modificación en los criterios de contabilización, errores en aquellos detalles que hubieran solicitado, modificaciones del sistema contable y otros similares, se o notificará a vuestra empresa, aclarando los motivos que nos obligan a modificar los honorarios estimados, en base al número de horas a realizar en virtud de los cambios operados. Séptima. El presente contrato tiene por objeto exclusivo la realización de la auditoría hacia los estados financieros de vuestra empresa en los términos acordados por nosotros y previstos en la legislación

ecuatoriana vigente, quedando excluido del mismo cualquier otra actuación profesional que se encomiende por vuestra empresa a nuestra firma de auditoría. Octava. En caso de controversias, la partes acuerdan que todo litigio, discrepancia, cuestión o reclamación resultantes de la ejecución o interpretación del presente contrato o relacionado con él, directa o indirectamente se resolverá mediante arbitraje, conforme a lo establecido en la Ley de Arbitraje y Mediación.

Firmas suscritas por ambas partes.

Anexo 6. Reunión de apertura y presentación del equipo de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1299).

Logotipo de la firma de auditoría

En la ciudad de Machala, reunidos los señores identificados con cédulas de ciudadanía miembros del equipo de auditoría y la comisión de auditoría o de cautela de la empresa, en su orden, iniciamos la reunión de apertura a horas cuya finalidad se incluye en la siguiente agenda:

1. Asistencia. La reunión de apertura contó con la asistencia del siguiente personal:

Comisión de cautela o auditoría

- NN1, Presidente del comité
- NN2, miembro del comité
- NN3, miembro del comité

Equipo de auditoría

- NN1, Auditor Jefe de equipo
- NN2, Auditor operativo
- NN3, Auditor operativo
- NN4, Auditor operativo
- NN5, Auditor operativo

2. Presentación.

El auditor jefe de equipo, realizará la presentación de cada uno de los integrantes del equipo de auditoría. El Presidente del comité, lleva a cabo la presentación de los miembros del comité de cautela o auditoría, explica brevemente sobre la estructura orgánica, la misión de la empresa, los planes: estratégico y operativo, los principales programas, proyectos, actividades, recursos asignados y procesos en marcha, así como identificar a los responsables principales de cada unidad o áreas clave y con quienes se debe coordinar, comunicar y requerir la documentación e información necesaria o atender otros

requerimientos de los auditores. Luego el auditor jefe de equipo, explica el contenido del plan de trabajo de auditoría, el propósito de auditoría, los horarios de trabajo, los responsables de las distintas actividades, ejecución de reuniones breves diarias de seguimiento para evaluar avance del trabajo e informar ajustes a la programación. (Whittington & Pany, 2015, pág. 163).

3. Propósito y objetivos de la reunión de apertura: El auditor jefe de equipo, explica a los asistentes el propósito principal de la reunión que consiste en los siguientes puntos:

- Identificar quienes están a cargo de la administración de la empresa y a quienes van a realizar la auditoría.
- Comprender los requerimientos del servicio y las expectativas de los que están a cargo de la administración.
- Identificar y confirmar los canales de comunicación con el personal clave de la empresa.
- Determinar los lazos de comunicación entre el equipo de auditoría y los auditados, indicando la importancia de la estrecha colaboración de la parte del cliente ya que el trabajo que se va a efectuar es de mucha importancia para la marcha y transparencia de la empresa.
- Confirmar la disponibilidad de la oficina de trabajo, los medios e instalaciones que precise en equipo de auditoría.
- Evaluar las condiciones actuales de la empresa y los posibles riesgos de error material o fraude, así como los riesgos de auditoría debido a las condiciones y características inherentes al cliente.
- Determinar las posibles limitaciones o impedimentos en cuanto a información, documentación y otros relacionados con la auditoría, que podrían existir o existen antes de efectuar el trabajo de auditoría.
- Determinar algunos indicios de riesgos de auditoría, respecto a malas prácticas en la gestión de la empresa o trasgresiones frecuentes al marco normativo regular del cliente.

- Evaluar de manera preliminar algunas acciones o influencias de la administración en las decisiones de inversión respecto a partes relacionadas o vinculadas, presión o injerencia en la omisión, trasgresión de los controles.
- Comunicar las responsabilidades y el alcance preliminar de la auditoría.
- Aclarar las situaciones de dudas, confusiones, expectativa sobre el proceso de auditoría.
- Aceptación o no, de un cambio en los términos del trabajo de auditoría en circunstancias emergentes o extraordinarias que podrían influir en el dictamen e informe de auditoría.
- Otros que el equipo de auditoría o la comisión de cautela o auditoría, así como los representantes de la empresa consideren necesarios.
- En base a los puntos precedentes y otros que se acuerden se debe señalar la obligación de la administración de presentar la carta de gerencia o de representación y de parte del equipo de auditoría la carta de compromiso.

4. Cierre de la reunión.

Estando de acuerdo a los puntos señalados en la agenda, el Jefe de la Comisión o el Auditor Jefe de Equipo da lectura a los puntos acordados, firmando el presente documento en señal de conformidad. Además se indicará las posibles fechas de reuniones consecutivas para tratar asuntos claves o pendientes durante el proceso de la auditoría.

En la ciudad de Machala, siendo las nueve horas del cuatro de diciembre de dos mil diecisiete, se cerró la sesión.

En cuatro ejemplares de igual tenor, firmamos los asistentes a la reunión.

Firma de la comisión de cautela o auditoría

- NN1, Presidente del comité
- NN2, miembro del comité
- NN3, miembro del comité

Firma del equipo e auditoría

- NN1, Auditor Jefe de equipo
- NN2, Auditor operativo
- NN3, Auditor operativo
- NN4, Auditor operativo
- NN5, Auditor operativo

Observaciones.

Conclusiones

Realizado por:

Revisado por:

Anexo 7. Declaración jurada del compromiso por parte de la entidad de proporcionar información y documentación. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1301).

Logotipo de la firma de auditoría

Condiciones previas a la auditoría NIA 210

El párrafo 6 de la NIA 210, establece que, para determinar si ocurren las condiciones previas a la auditoría, el auditor:

a. Determinará si el marco de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros es aceptable.

b. Obtendrá la confirmación de la dirección de que esta reconoce y comprende su responsabilidad en relación con:

(i) La preparación de los estados financieros con el marco de información financiera aceptable, así como en su caso, su presentación fiel.

(ii) El control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error.

(iii) La necesidad de proporcionar al auditor:

a. Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material.

b. Información adicional que pueda solicitar el auditor a la dirección para los fines de la auditoría.

c. Acceso ilimitado a las personas de la empresa de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.

Compromiso

Mediante el presente documento, yo..... (Nombres y apellidos del representante legal de la empresa) en mi condición de..... (Gerente General, Presidente Eje-

cutivo o de similar jerarquía de representación legal) de la..... (Razón social de la empresa).

Declaro bajo juramento, el compromiso de proporcionar toda información que sea objeto de la auditoría hacia los estados financieros correspondiente período 2017, en la fecha de inicio de la misma y demás oportunidades requeridas por la Firma de auditoría.

Consideraciones finales

Declaro bajo juramento que me acojo a la presunción de veracidad, declarando así mismo, conocer las consecuencias de orden pecuniario, administrativo, civil y penal en caso de falsedad de esta declaración conforme lo regulan las leyes pertinentes vigentes aplicables.

Firma del representante legal

Nombres y apellidos

Cargo

Anexo 8. Declaración de independencia de parte del auditor. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1302).

Logotipo de la firma d auditoría

Yo,..... (Nombres y apellidos del Auditor Jefe de Equipo) confirmo estar cumpliendo los requerimientos de independencia dispuesto en el Código de Ética y la NIA 200, aplicable en relación con la empresa y demás unidades y dependencias organizacional de la misma, y entendido las reglas de independencia, incluyendo lo siguiente:

- Yo y/o cónyuge, pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, no tenemos vinculación alguna, intereses, inversión directa o indirecta material o algún tipo de interés financiero en el ente auditado o cualquier órgano relacionado. En caso de que dejase de pertenecer al equipo de auditoría que se encuentra practicando la auditoría no podrá prestar servicios profesionales hasta después de dos años de mi intervención como auditor.

- Yo y/o cónyuge, pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, no hemos participado como fideicomisario o ejecutores de servicio, encargo, asesoría, consultoría o cualquier parte que se haya comprometido o esté comprometida a adquirir un interés directo o indirecto material del ente auditado.

- Yo y/o cónyuge, pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, no somos beneficiarios de alguna propiedad o bien que tengan un interés directo material en el ente auditado.

- Yo y/o cónyuge, pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, no tenemos ningún préstamo otorgado o recibido del ente auditado.

- Yo y/o cónyuge, pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, no tenemos ningún saldo pendiente de deuda, rendición de cuenta o alguna transacción pendiente con el ente auditado.

- Yo y/o cónyuge, pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, no tenemos cuentas

bancarias, cuentas de ahorro o corretaje vinculados con el ente auditado.

- Yo y/o cónyuge, pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, no tenemos ningún tipo de interés financiero e alguna alianza, acercamiento, o relación de negocios con el ente auditado.

- Ni mi cónyuge, o pariente de hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, es director, funcionario o empleado que esté en posición de ejercer una influencia directa e importante sobre los estados financieros del ente auditado, o haya sido empleado durante el período de actuación de nuestro trabajo encomendado.

- No he sido empleado del ente auditado, no participo de un programa de beneficios previstos por el ente auditado o sus afiliadas.

- Reconozco que me está prohibido revelar información sobre el ente auditado, que no esté disponible al público, a nadie, incluyendo empleados de la firma de auditoría que no tengan necesidad de conocer dicha información.

Si dejase de pertenecer al equipo de trabajo de la empresa auditada, reconozco que mi responsabilidad continúa hasta la terminación del mismo, esto es, con la entrega del informe final de auditoría.

En mérito al honor y la verdad de los datos e información consignada, firmo la presente declaración en señal de conformidad.

Firma del Auditor Jefe de Equipo.

Anexo 9. Carta de compromiso de aceptación del encargo de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1303).

Logotipo de la firma de auditoría

Para el comité de auditoría, Gerente General o Administrador de la empresa

Dirigida al representante legal de la empresa

El objetivo y alcance de la auditoría

El comité de auditoría nos ha solicitado auditar los estados financieros de la empresa, que comprenden, el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2017, estado de resultados integral, estado de flujo del efectivo, estado de cambio en el patrimonio por el año terminado en esa fecha y las notas a los estados financieros, anexos y representaciones, incluyendo un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa.

Nos he grato confirmarle a través de esta carta, que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido, efectuaremos nuestra auditoría con un enfoque basado en la aplicación de las NIA. Los objetivos de nuestra auditoría son:

- Obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libre de desviaciones materiales, debidas a error o fraude.
- Emitir el informe que contenga la carta de dictamen sobre los estados financieros

La seguridad razonable es un alto nivel de seguridad, sin que sea garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las NIA, detectará siempre una desviación material inherente a vuestra empresa, cuando ésta exista. Las desviaciones podrían surgir de error o fraude y son considerados materiales cuando, individualmente se considere como error material o en su conjunto hagan un error material y se espera que influyan razonablemente en las decisiones económicas de los usuarios, tomados sobre las bases de estos estados financieros.

Declaración de riesgo de auditoría inevitable

Debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, junto a las limitaciones inherentes del control interno, hay un riesgo inevitable de que algunos errores importantes relativos no puedan detectarse, aunque la auditoría sea planeada y ejecutada conforme a las NIA.

Al hacer nuestra valoración del riesgo, consideramos el control interno relevante para la preparación de la empresa de los estados financieros con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiadas en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la empresa. Les comunicaremos por escrito respecto de cualquier deficiencia importante en el control interno que hayamos identificado durante el proceso de la auditoría, que sea relevante a la auditoría hacia los estados financieros.

Responsabilidad del auditor

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad a las NIA. Estas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética. Como parte de la auditoría de conformidad con las NIA, ejercemos el juicio profesional y mantenemos el escepticismo profesional a lo largo de la planeación y desarrollo de la auditoría, así planificamos y ejecutamos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores materiales. Una auditoría financiera conlleva también:

a. La aplicación de procedimientos y pruebas de auditoría, para obtener evidencia de auditoría sobre las aseveraciones y los importes de los saldos y transacciones significativas y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos dependen de nuestro juicio profesional, incluida identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error; diseñando y efectuando procedimientos de auditoría que responden a esos riesgos y obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada para proporcionar las bases de nuestra opinión.

b. El riesgo de no poder detectar desviaciones materiales que resulten de un fraude es mayor de las que resulten de un error, ya que el fraude puede involucrar colusión entre personal clave, falsificación, omisión intencional, tergiversación o la anulación de un control interno.

c. Al realizar nuestra evaluación del riesgo, tenemos en cuenta obtener un entendimiento del control interno relevante para la preparación de los estados financieros por parte del cliente e identificaremos riesgos inherentes y riesgos de control, con el objeto de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiadas en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la empresa. No obstante, se comunicará por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría hacia los estados financieros que identifiquemos durante la práctica de la auditoría.

d. La auditoría también incluye la evaluación de lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y las revelaciones correspondientes por la dirección. Así como del cumplimiento con las NIIF.

e. Evaluar la presentación general, estructura y contenido de los estados financieros, las revelaciones y si los estados financieros representan las transacciones y eventos subyacentes de manera que alcancen una presentación razonable.

f. Por las limitaciones inherentes de una auditoría junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que podrían no detectar algunos errores materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente conforme con las NIA.

Compromiso con los otros auditores

Nos comprometemos a:

a. Emplear personal capacitado, de acuerdo como se indica en la propuesta.

b. Mantener informado al Gerente General sobre el progreso de nuestro examen.

c. Ajustarse al alcance del trabajo señalado y cumplir con los objetivos, procedimientos e informes indicados en la presente propuesta, para lo cual, hemos convenido en que se realizará los siguientes procedimientos e informarnos los resultados de hechos, resultantes del trabajo:

- Realizar un inventario físico por muestreo, ya que no asistiremos en su oportunidad al inventario físico de fin de año.
- Verificación de la documentación que sea a nombre de la empresa.
- Corroborar la documentación con los registros, tarjetas de control y otros documentos que incluyen información sobre los hechos auditados.

Solicitud de confirmaciones escritas

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos confirmación escrita concerniente a declaraciones que nos expongan en relación a la auditoría.

Responsabilidad de la administración

Efectuaremos la auditoría iniciando de la premisa de que la administración reconocen y comprenden que son responsables de:

a. La preparación y presentación razonables de los estados financieros de conformidad con las NIIF.

b. El diseño e implementación del sistema de control interno necesario para preparar los estados financieros libres de incorrección material, debido al fraude y error.

c. Proporcionar:

- Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, como registros, documentación, sistemas de información y otro material necesario y útil para el trabajo de auditoría.
- Información adicional útil y necesaria para los fines de auditoría.
- Acceso ilimitado a las instalaciones relacionadas con la información financiera y personal de la empresa de las cuales consideraremos necesario obtener declaraciones y evidencias de auditoría.

d. Confirmación por escrito de manifestaciones, declaraciones, aseveraciones efectuadas respecto a la información financiera.

Esperando contar con la toda la colaboración de los ejecutivos y empleados durante el proceso de la auditoría.

Otra información relevante

(Acuerdos de honorarios, facturación, y otras específicas)

Informes

Emitiremos los siguientes informes:

- El dictamen
- Reportes de auditoría
- Reporte de alerta temprana
- Reporte de errores
- Reporte de asuntos de fraude
- Memorando de control interno
- Reporte del seguimiento de recomendaciones de la auditoría anterior.

El informe, es posible que sea modificado en función de los hallazgos de la auditoría, en estructura y contenido.

Firmas de entrega y recepción. (Por duplicado)

Anexo 10. Carta de requerimiento de información y documentación. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1306).

Logotipo de la firma de auditoría

Asunto: Requerimiento de información

Referencia: Contrato de auditoría

Ciudad y fecha

Señor

Nombres y apellidos

Gerente General

Presente.-

De mis consideraciones:

Mediante el presente me dirijo a usted, con la finalidad de solicitarle información y documentación a efectos de realizar la auditoría hacia los estados financieros al 31 de diciembre de 2017, año terminado, requiriendo de suma urgencia los siguientes documentos, información financiera y tributaria, para nuestro archivo permanente, que servirá para su revisión y evaluación correspondiente:

- Documentación en general:
 - Escritura de constitución
 - Memoria anual
 - Organigrama aprobado del año 2017
 - Diagramas o flujogramas de actividad de las diferentes áreas o unidades de negocios
 - Reglamento de organización y funciones
 - Manual de organización y funciones aprobado
 - Plan estratégico institucional
 - Plan operativo institucional del año 2017
 - Presupuesto de: ventas, compras, producción, gastos operativos de ventas y administrativos

- Flujo de caja o presupuesto de caja mensual, trimestral, semestral y/o anual
- Informes de auditorías anteriores, con su correspondiente carta de control interno, reporte de errores y evaluación de riesgos
- Libro de actas de sesiones de juntas y de directorio, y resumen de los principales acuerdos realizados, convenios y contratos trascendentales.

Esperando ser atendido en la brevedad posible, le antelo mi más sincero agradecimiento.

Atentamente,

Firma el Auditor Jefe de Equipo

Anexo 11. Memorando de planeamiento y estrategia de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1309).

Logotipo de la firma de auditoría

Introducción

Antecedentes de la auditoría hacia los estados financieros de la empresa auditada.

Objeto del encargo de la auditoría

Motivo de la auditoría hacia los estados financieros.

Antecedentes de la entidad

Historia y naturaleza de la empresa, creación, objetivos, misión y visión institucional.

Constitución de la empresa.

Capital de trabajo y fuentes de financiamiento

Descripción del capital propio y fuentes de financiamiento.

Base legal

Marco legal regulatorio vigente aplicable a la empresa, desde la Constitución de la República hasta las disposiciones internas de la entidad auditada.

Estructura orgánica

- Organigrama
- Junta
- Directorio
- Ejecutivo
- Estructura operativa
- Estructura administrativa

Puestos claves

Cargo Apellidos y nombres

Objetivos y estrategias de la entidad

- Misión
- Visión
- Valores

Operaciones

- Principales actividades
- Ventas
- Objetivos plan estratégico
- Políticas de venta

Tecnología de la información (TI)

- Cuadro de mando integral
- Factores críticos de éxito
- Medida de desempeño financiero

Conocimiento del negocio

- Área de negocios – Ventas
- Facturación
- Área de Compras
- Producción y costos
- Área de Contabilidad
- Finanzas y Tesorería
- Talento humano
- Gestión de almacenes
- Área de Tributación
- Autorización de ingresos y gastos y emisión de comprobantes

Información financiera

- Estados financieros
- Estados presupuestarios
- Notas a los estados financieros
- Políticas contables
- Información financiera presentada al SRI

Resultados de auditoría anteriores

- Período auditado
- Firma auditora
- Opinión
- Comentarios significativos
- Estado de implementación de las recomendaciones
- Componente, partida, transacción o área significativa
- Riesgos inherentes: riesgos identificados y calificación del riesgo
- Riesgos de control: riesgos de control identificados y calificación de riesgos
- Componente, partida, transacción o área significativa
- Riesgos de fraude identificados
- Calificación del riesgo
- Evidencia que sustentan los indicios de fraude
- Respuestas a los riesgos identificados

Tipo de auditoría

- Auditoría financiera

Enfoque de auditoría

- Fundamentación
- Fuente

Objetivos del examen

- Objetivos generales
- Objetivos específicos
- Seguimiento y evaluación de recomendaciones y medidas correctivas de la auditoría anterior
- Formular recomendación y mejoras

Alcance de la auditoría

- Cobertura
- Criterios técnicos
- Período a examinar

Estrategias de auditoría

- Estrategias y naturaleza de los procedimientos: componente a auditar, estrategia, tipos de pruebas, tipos de procedimientos.
- Respuestas a las limitaciones al alcance: aspectos generales: detalle, respuestas a las limitaciones al alcance, responsable.
- Programas de auditoría a desarrollar: programa general y programas diseñados para cada cuenta significativa.
- Procedimientos de auditoría
- Equipo de auditoría: apellidos y nombres, profesión, cargo, horas estimadas.
- Uso de expertos: apellidos y nombres del experto, profesión, especialidad.
- Resultados de la revisión preliminar
- Componentes o áreas críticas identificadas

Reuniones con la administración

- Primera reunión: participantes, cargo, tema de reunión, fecha de reunión.

- Segunda, tercera y demás reuniones hasta la terminación de la fase de planeación de la auditoría: participantes, cargo, tema de reunión, fecha de reunión.

Programa de trabajo y cronograma de actividades

- Actividades a desarrollarse
- Responsable
- Días útiles
- Número de horas

Informes de auditoría

- Tipo de informe
- Dirigido a
- Cantidad de ejemplares
- Fecha de entrega

Anexo 12. Estados financieros

Logotipo de la entidad auditada

- Estado de situación financiera

· Cuentas	Nota	2017	%	2016	%
-----------	------	------	---	------	---

- Estado de resultados integral

· Cuentas	Nota	2017	%	2016	%
-----------	------	------	---	------	---

- Hoja de trabajo, verificación y cruce de información de las cuentas que integran el estado de resultados integral por función

- Hoja de trabajo de estado de resultados integral por naturaleza

- Estado de flujo de efectivo al 31 de diciembre de 2017, año terminado

· Concepto	Notas	Importe
------------	-------	---------

- Estado de cambio en el patrimonio

· Cuentas	Nota	2017	%	2016	%
-----------	------	------	---	------	---

- Notas a los estados financieros

I. Notas de carácter general

Nota 1 Identificación de la empresa y actividad económica

Nota 2 Declaración sobre el cumplimiento de las NIIF

Nota 3 Base de presentación y revelación

a. Definición de términos

b. Estados de resultados integral

c. Estados de flujos de efectivo

d. Bases de consolidación

e. Cuentas de valuación

f. Uso de estimaciones y supuestos críticos

g. Transacciones en moneda extranjera y conversión de estados financieros de empresas extranjeras

h. Moneda funcional y moneda de presentación

II. Notas a las principales políticas contables

Nota 5 Efectivo y equivalente de efectivo

Nota 6 Activos financieros

Nota 7 Inventarios

Nota 8 Servicios y otros pagos anticipados

Nota 9 Activos por impuestos corrientes

Nota 10 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas

Nota 11 Construcciones en proceso (NIC 11 y sección 23 PYMES)

Nota 12 Otros activos corrientes

Nota 13 Propiedades, planta y equipo

Nota 14 Propiedades de inversión

Nota 15 Activos biológicos

Nota 16 Activo intangible

Nota 17 Activos por impuestos diferidos

Nota 18 Activos financieros no corrientes

Nota 19. Otros activos no corrientes

Nota 20 Pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados

Nota 21 Pasivos por contratos de arrendamientos financieros

Nota 22 Cuantas y documentos por pagar

Nota 23 Obligaciones con instituciones financieras

Nota 24 Provisiones

Nota 25 Porción corriente de obligaciones emitidas

Nota 26 Otras obligaciones corrientes

Nota 27 Pasivo diferido

Nota 28 Cuentas de patrimonio

- Capital
- Aportes de socios o accionistas para futura capitalización
- Prima por emisión primaria de acciones
- Reservas
- Otros resultados integrales
- Resultados acumulados
- Resultados del ejercicio

Anexo 13. Comprensión de las operaciones de la empresa. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1347).

Información General de la Empresa

1. Información básica

Logotipo de la firma de auditoría

Memorando de comprensión de la empresa:

Descripción: Constitución de la empresa; registro mercantil; RUC; actividad económica principal y secundarias; sector al que pertenece; domicilio legal, parroquia, cantón, provincia; teléfonos, fax y celulares; página web; correo electrónico de la empresa; responsable.

2. Conocimiento del negocio e información sobre la empresa

Descripción:

- a. Información jurídica
- b. Fecha de constitución (Fecha y número de la escritura de constitución)
- c. Forma jurídica
- d. Objeto social
- e. Capital social
- f. Socios y acciones/participaciones
- g. Estatutos de la empresa
- h. Directorio
- i. Administración
- j. Principales directivos de la empresa: apellidos y nombres, documento de designación, fecha de designación, cargo, área, profesión, documento y fecha de cese, rúbrica o visto bueno, otros.

3. Información estratégica

Concepto

- a. Visión
- b. Misión de la empresa
- c. Valores
- d. Planes

Plan estratégico de la empresa

Plan de comercialización y ventas

Plan de compras

Plan de producción

Plan de inversiones

Cuadro de mando integral (BSC)

Presupuestos aprobados

Flujo de caja

Otros (Identifíquelos)

Comentarios: objetivos estratégicos, factores críticos de éxito y estrategias.

Observaciones o riesgos identificados

e. Grado de avance de los planes

f. Estrategias desarrolladas

Comercialización

Ventas

Producción

Financieras

Desarrollo de proyectos

Cadena de suministros

Desarrollo de nuevos modelos de distribución

4. Transacciones u operaciones significativas

Descripción:

a. Tipos de transacciones frecuentes

Partes vinculadas

Operaciones de financiamiento

Operaciones de inversión

b. Actividades principales

Actividad 1

Actividad 2

Actividad 3

c. Operaciones principales

-

-

-

d. Operaciones no significativas

-

-

-

e. Organización y estructura orgánica

Órganos de gobierno

Órganos de coordinación

Órgano de control

Órgano de asesoría

Órgano de dirección

Órgano de asesoramiento

Asesoría jurídica

Planificación y presupuesto

Gerencia de administración

Órganos de línea

- Gerencia de comercialización

- Gerencia de ventas

- Gerencia de producción

Unidades operativas o unidades de negocios

- Funciones

- Procedimientos

- Productos que generan

Organigrama

f. Principales líneas de autoridad

- Directivos

- Gerencias

- Jefe de departamentos o áreas de actividad

g. Ciclo de procesos

- Proceso de Compras-Pagos

- Proceso de Ventas-Costos y créditos otorgados

- Proceso de almacenes: ingresos y salidas de inventarios

- Proceso de producción

- Proceso de tesorería, ingresos y desembolsos de efectivo, control de cuentas corrientes y de ahorro

- Nómina y pago de planillas

h. Principales proveedores

- Materia prima

- Mercaderías

- Servicios

- Otros

5. Capacidad operativa

Denominación: directivos, profesionales, técnicos, personal administrativo, asesores o consultores; comentarios; observaciones o riesgos identificados; referencia de papel de trabajo.

6. Documentos de gestión

Denominación: manual de organización y funciones, presupuesto de personal, manual de procedimientos, indicadores de desempeño, reglamento interno de la empresa; comentarios; observaciones o riesgos identificados; referencia de papel de trabajo.

7. Documentos de gestión financiera

Denominación: manual de políticas contables, manual de procedimientos de contabilidad, plan de cuentas adecuados a la empresa a nivel de subcuentas, directivas para el cierre contable, directivas para el uso de recursos financieros, programación financiera; comentarios; observaciones o riesgos identificados; referencia de papel de trabajo.

8. Memoria de gestión

Concepto:

- a. Aspectos económicos
- b. Responsabilidad social y desarrollo sostenible
- c. Principales reconocimientos
- d. Objetivos para el año 2017
- e. Desarrollo sostenible

Desarrollo del portafolio y crecimiento de las marcas

Desarrollo del punto de venta

Desarrollo del talento humano

Control de costos

f. Logros obtenidos

Junta general de socios o accionistas

Directorio

- Gerencia general
- Gerencia de ventas
- Gerente de planeamiento estratégico
- g. Desarrollo de proyectos
- h. Cadena de suministros
- i. Resultados financieros obtenidos
- j. Rendimientos sobre la inversión
- 9. Políticas de la empresa
- Concepto:
 - a. Políticas generales
 - b. Políticas de personal
 - Política de remuneraciones
 - Selección de personal
 - Entrenamiento y capacitación
 - Ascensos
 - Calificación y competencias del personal clave
 - Rotación del personal
 - c. Políticas de negocios
 - Políticas de ventas y créditos
 - Políticas de compras y pagos
 - Políticas de almacenes y entrega de mercaderías
 - Políticas de producción
 - Políticas de inversión
 - Políticas de endeudamiento
 - d. Políticas de contabilidad
 - Políticas contables significativas establecidas por las NIIF integrales
 - Políticas de contabilidad usadas

Principales hallazgos de auditoría anterior respecto al incumplimiento de políticas de contabilidad

10. Riesgos identificados durante el conocimiento y comprensión de la empresa

Inventarios de riesgos: riesgos estratégicos, riesgos operativos, riesgos administrativos, riesgos en la información financiera, riesgos de contingencias, litigios y reclamaciones, riesgos en los procesos de compras y gastos, riesgos en la ejecución de las inversiones, riesgos en las inversiones en instrumentos financieros, riesgos en la calidad del producto asociado al prestigio de la empresa; comentarios; observaciones o riesgos identificados; referencia de papel de trabajo.

11. Contingencias, litigios y reclamaciones

Concepto:

Litigios pendientes

Monto involucrado

Situación a la fecha de actualización

Asesor o asesores legales encargados de los litigios

Situación judicial

12. Comisiones o comités existentes

Comités de inversiones

Comité de auditoría y control

Comité de control de calidad de los productos

Comité de gestión de riesgos

Otros comités

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

13. Información económica

- Principales proveedores y clientes
- Políticas de venta
- Facturación anual
- Políticas de compras y gastos
- Políticas de cobros y pagos
- Estructura financiera
- Mercado o zona geográfica en la que desarrolla su actividad
- Sector económico al que pertenece
- Información sobre el sector, normativa reguladora

14. Información financiera

- Estados financieros
- Notas y anexos
- Políticas contables y aplicación de las NIIF
- Memoria anual
- Plan contable
- Otra información

15. Estructura financiera

- Capital propio
- Proveniente de préstamos obtenidos
- Proveniente de proveedores
- Otras fuentes
- Nivel de liquidez

16. Principales inversiones

- Principales activos de propiedad, planta y equipo
- Otras inversiones realizadas

17. Información sobre presupuestos

- Presupuesto de personal

Niveles de decisión

Niveles gerenciales

Personal operativo

Otros

- Presupuesto operativo

Gastos operativos

Mantenimiento y reparación

Otros

- Presupuesto de marketing y comercialización

Publicidad

Regalos y promociones

Gastos de representación

Otros

- Presupuesto de producción

Materiales

Mano de obra directa

Costos indirectos

- Presupuesto de inversión

Inversión en activos de propiedad planta y equipo

Inversiones en instrumentos financieros

Investigación y desarrollo

Otros

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo

18. Préstamos recibidos y otorgados

- Préstamos recibidos

Banco A

Banco B

Otros préstamos

Comentarios

Destino de préstamo

Controles establecidos

Grado de morosidad en el pago

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

- Préstamos otorgados

Directores

Personal

Filiales

Vinculadas

Comentarios

Controles establecidos

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

19. Información de la auditoría anterior

Nombre de la firma auditora

Periodo auditado

Tipo de dictamen

Observaciones

Recomendaciones

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo

20. Identificación de limitaciones de auditoría

- Inexistencia de inventario físico
- Falta de conciliaciones de saldos
- Falta de análisis de cuentas
- Registro de activos y pasivos sin documentación fuente
- Activos y pasivos no registrados
- Falta de documentación de soporte
- Limitaciones en el acceso a instalaciones
- Otras limitaciones

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

21. Información sobre donaciones y subsidios recibidos

- Donaciones en efectivo
- Donaciones en bienes

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

22. Implementación del sistema de control interno

- Se ha planificado la implementación del sistema de control interno
 - Existe un compromiso formal de parte de la alta dirección
 - Quienes son los miembros del equipo de implementación
- Se cuenta con el apoyo de un experto, consultor o asesor en materia de control interno o solo es desarrollado por el personal de la empresa

- Se ha efectuado el diagnóstico correspondiente
- Cuál es el plazo previsto para la implementación
- Cuánto tiempo se viene trabajando en el proyecto de implementación
- Cuál es el avance físico del proyecto de implementación y cuáles son los resultados:

Proceso no iniciado

Proceso iniciado incipientemente

Proceso avanzado a medias

Proceso avanzado

Proceso muy avanzado

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

23. Nivel de avance en la implementación del sistema de control interno

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Sistemas de comunicación e información
- Seguimiento y monitoreo

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

24. Políticas contables

- Existe un manual de políticas contables SI... NO...
PCGA, NIIF integrales, NIIF para PYMES, prácticas contables
- Identificación de métodos de valuación o valoración de las principales partidas de los estados financieros

Las principales partidas de los estados financieros, se encuentran valuadas a:

- Efectivo y equivalente al efectivo
- Cuentas y documentos por cobrar
- Inventarios
- Propiedad, planta y equipo
- Intangibles
-
- Otros: valor neto realizable, valor de uso

- Identificación del deterioro de valor de partidas principales

Detalle las principales partidas de los estados financieros que se encuentran con deterioro de valor

- Inventarios
- Propiedad, planta y equipo
- Propiedades de inversión
- Intangibles
- Bienes no corrientes disponibles para la venta
- Instrumentos financieros

Comentarios

Observaciones o riesgos identificados

Referencia de papel de trabajo.

25. Libros y registros de contabilidad

- Diario general
- Mayor
- Inventarios y balances
- Caja y bancos
- Registro de ingresos

- Caja – egresos
 - Registro de compras
 - Registro de ventas
 - Planilla de remuneraciones
 - Registros de análisis de cuentas
26. Control del efectivo y equivalente, autorizaciones operativas y otros
1. Efectivo y equivalente de efectivo
 - 1.1. Mantendremos las siguientes cajas: Caja general
 - 1.2. Mantendremos las siguientes cuentas bancarias: Nombre de la empresa, firma completa, visto bueno, sello.
 - 1.3. Las personas responsables de manejo de los fondos son en el orden indicado: Nombres y apellidos; firma completa, visto bueno, sello.
 - 1.4. Las personas titulares autorizadas a firmar cheques a ordenes contra nuestra cuenta bancaria son: Nombres y apellidos; firma completa, visto bueno, sello.
 2. Autorización de gastos e inversiones
 - 2.1. Las personas autorizadas para aprobar gastos que son pagados en efectivo son: Nombres y apellidos; firma completa, visto bueno, sello.
 - 2.2. Las personas autorizadas para aprobar inversiones en compra de activos, construcciones de obra son: Nombres y apellidos; firma completa, visto bueno, sello.
 3. Autorización principales operaciones relacionadas con la misión de la empresa
 - 3.1. Las personas autorizadas son: Nombres y apellidos; firma completa, visto bueno, sello.
 4. Otras autorizaciones
 - 4.1. Las personas autorizadas para aprobar otros eventos relacionados con las actividades de la empresa son: Nombres y apellidos; firma completa, visto bueno, sello. (Álvarez Illanes, 2015).

Anexo 14. Uso del trabajo de un experto en materias especiales. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1377).

Logotipo de la firma de auditoría

Entidad:

Fecha de los estados financieros

Preparado por:

Revisado por:

Experto: Distinto al de contabilidad y auditoría, cuyo trabajo utilizado en ese campo por el Auditor Jefe de Equipo, como apoyo para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, por lo que, puede ser un experto con pericia en:

- Valoración de ciertas clases de activos, por ejemplo, terrenos, edificios, instalaciones, maquinaria, equipo pesado, obras de arte y otros.

- Determinación de las existencias físicas y características de ciertas clases de las mismas, como por ejemplo, minerales, reservas de petróleo y otros.

- Determinación de las condiciones físicas y características de ciertos activos, tales como la vida útil de instalaciones y maquinarias y equipos de centros de salud, armamento militar y otros activos que requiere valorar y de la opinión del experto para los fines de auditoría.

- Opiniones legales relativas a la interpretación de acuerdos, reglamentaciones sobre concesiones y otras regulaciones que se está examinando.

- Opiniones sobre procesos contenciosos en curso, litigios o cualquier otro tipo de reclamaciones que pueda tener la entidad auditada.

- La valuación de instrumentos financieros primarios y derivados, activos adquiridos y pasivos asumidos en combinaciones de negocios y activos que hayan perdido valor o deterioro de valor debido a fluctuaciones.

- La estimación de reservas de petróleo.

- La valoración de pasivos ambientales y los costos de limpieza de sitios.

- La interpretación de contratos, leyes y reglamentos o el análisis de cuestiones complejas o inusuales en materia de cumplimiento legal, fiscal o tributario. (Alonso Alarcón, y otros, 2017, pág. 6120).

Objetivos del Auditor Jefe de Equipo:

- Determinar si usará el trabajo de un experto
- Determinar si ese trabajo es adecuado para el propósito de la auditoría.

Determinar la necesidad del experto

Evaluar la competencia, capacidades y objetividad del experto

Obtener un entendimiento del campo de la especialidad del experto

Datos del experto

Nombre del experto Profesión RUC

Nombre del asistente del experto Profesión RUC

Explicación

Evaluación de la objetividad

Comentarios

Conclusiones

Recomendaciones

Anexo 15. Cartas de confirmación externa. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1383).

a. Confirmación externa con compañías de seguros (Álvarez Illanes, 2015).

Logotipo de la entidad auditada

Ciudad y fecha

Señor

Nombres y apellidos del representante legal de la aseguradora

Gerente

Presente.-

De mis consideraciones:

En relación a la auditoría hacia nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 2017, año terminado, favor confirmar directamente a nuestros auditores externos: (nombre de la firma auditora).

Todos los tipos de seguros que nuestra entidad ha contraído con ustedes a dicha fecha, con la siguiente información:

- Número de póliza
- Cobertura
- Bienes o personas aseguradas
- Vigencia
- Monto de la cobertura
- Primas de las coberturas

Los mencionados auditores están particularmente interesados en información con respecto a montos mínimos o máximo de derechos en caso de producirse un siniestro.

Para este fin será suficiente breves resúmenes del estado actual de los procesos de los importes definitivos estimados, suplementados con la información adicional que ustedes consideren necesaria.

Agradeceremos el envío en la brevedad posible la información solicitada, me suscribo de ustedes.

Atentamente.

Firma del representante legal de la empresa auditada.

b. Confirmación externa con proveedores.

Ciudad y fecha

Señores

Razón social o nombre comercial del proveedor

Dirección domicilio comercial

Presente.-

De mis consideraciones:

Con respecto a la auditoría que se está practicando a nuestra empresa al 31 de diciembre de 2017, año terminado, favor sírvase confirmar directamente a la firma de auditoría (Nombre de la firma auditora), de todos los saldos abierto por el período en mención entre su empresa y la nuestra, detallando los siguientes aspectos:

- Referencia factura número, fecha y número de orden de compra.
- Monto
- Naturaleza y descripción del crédito
- Fecha de vencimiento
- Tasa de interés
- Garantías u otras condiciones
- Cualquier otra situación de naturaleza financiera pendiente a la fecha de confirmación.

Firma de auditoría (Nombre de la firma auditora)

Nombre del proveedor

Domicilio

Ciudad

Referencia

De nuestras consideraciones:

Con motivo de la auditoría financiera que se está practicando a la empresa (Razón social de la entidad auditada) del ejercicio correspondiente al 2017, mucho agradeceré, se sirvan manifestar su conformidad o efectuar observaciones al saldo que aparece a su favor de USD a la fecha antes mencionada; llenado para el efecto la parte inferior de esta solicitud, misma rogamos sea devuelta directamente a los auditores haciendo uso del sobre que se adjunta, así como confirmación a la dirección electrónica ejemplo@ejemplo.com.

Esperando ser atendido en la brevedad posible, le reiteramos nuestros sinceros agradecimientos.

Nombre, firma y cargo del funcionario responsable de la empresa

.....

Para ser llenado por el proveedor

El saldo arriba en mención que se muestra a nuestro favor a la fecha citada es:

Correcto:

Incorrecto:.....(Comentar).....

.....

c. Carta de confirmación externa a bancos (Álvarez Illanes, 2015).

Ciudad y fecha

Señores

Razón social de la institución financiera

Presente.-

De mis consideraciones:

Mucho agradeceremos se sirvan enviar directamente a nuestros auditores

Señores

Firma de auditoría (Nombre de la firma auditora).

Machala

Una confirmación de saldos de nuestra cuenta corriente y de ahorros de libre disponibilidad en moneda en curso y extranjera, que incluya los últimos veinte movimientos, depósitos a plazos, préstamos a plazos, pagarés, valores en custodia, cobranzas internas, documentos descontados y otros al 31 de diciembre de 2017 que mantenemos en su entidad bancaria.

Así mismo, proporcionarles una relación detalladas de las personas autorizadas para firmar cheques contra nuestra cuenta corriente.

Esperando ser atendidos en la brevedad posible, le reiteramos nuestros agradecimientos.

Atentamente,

Firma y nombres y apellidos del representante legal de la empresa.

d. Carta de confirmación.

Ciudad y fecha

Señor

.....

Presente.-

De mi consideración:

Con respecto al examen de nuestros estados financieros al 31m de diciembre de 2017, año terminado, mucho agradeceremos hacer llegar a nuestros auditores.

Señores

Firma de auditoría (Nombre de la firma auditora).

Machala

- Breve detalle de cualquier juicio o reclamo a su cargo, a favor o en contra de Dicha información se debe referir a cualquier reclamo pendiente en proceso a la fecha o que hubiera solucionado después del corte de nuestro examen en lo administrativo, civil, penal y/o contractual.

• Así mismo sírvase detallar:

- El monto del reclamo

- Su opinión sobre el estado actual

- Su estimación del monto final que pudiera resultar a favor o en contra de nosotros.

- Breve detalle de cualquier pasivo contingente que se derive de reclamos extrajudiciales de los que usted pudiera tener conocimiento, incluyendo su estimación del monto total que pueda resultar a cargo de nosotros.

Esperando ser atendidos en la brevedad posible, le reitero mi más sincero agradecimiento.

Atentamente,

Firma y nombres y apellidos del representante legal de la empresa.

e. Carta de abogados.

Ciudad y fecha

Señores

.....

Presente.-

De mis consideraciones:

Nos dirigimos a ustedes, con la finalidad de hacerles conocer que nos encontramos efectuando una auditoría financiera al 31 de diciembre de 2017, año terminado. Para efecto de dicho examen, mucho agradeceré se sirvan proporcionarnos que se señala en los siguientes puntos. Respuesta que deberá incluir asuntos que incurrieron en el período en mención y hasta la fecha de su respuesta.

Punto 1. Litigios pendientes o inminentes:

Relación de los litigios, reclamos o gravámenes, indicando:

- Naturaleza del litigio, reclamo o gravamen.
- Progreso del caso hasta la fecha.
- Cómo está respondiendo o planea responder la administración de la entidad, el litigio, reclamo o gravamen, ejemplo, puede haber decidido defender el caso enérgicamente o intentar acuerdo extrajudicial.
- Evaluación de la posibilidad de un resultado desfavorable y un estimado del monto o rango de la pérdida potencial.

Punto 2. Reclamos no iniciados:

Detallar los reclamos no iniciados, pero que la administración de la entidad, considera que probablemente si se inician, tiene por lo menos así decirlo una razonable posibilidad de resultados desfavorables.

La información deberá incluir con relación a cada caso:

- Naturaleza del asunto.
- Cómo planea la administración responder si se inicia el juicio o reclamo.
- La posible contingencia si se inicia el reclamo.

Estimaré a ustedes suministrarnos cualquier información que consideren necesarias para complementar lo anterior, incluya una explicación de aquellos asuntos en los que sus puntos de vista pueden diferir de los expresados.

Punto 3. Otros asuntos:

Agradeceré detallar la naturaleza y razones de cualquier limitación en su respuesta e indiquen el monto que la entidad adeuda a ustedes por sus honorarios y gastos al 31 de diciembre de 2017.

Esperando ser atendido en la brevedad posible, le reitero mis más sinceros agradecimientos.

Atentamente,

Firma y nombres y apellidos del representante legal de la empresa.

f. Carta de confirmación deudores varios, Otras cuentas por cobrar.

Ciudad y fecha

Señores

.....

Presente.-

De mi consideración:

Nuestros auditores externos

Señores

Firma de auditoría (Nombre de la firma auditora).

Machala

Se encuentran en nuestras oficinas realizando una auditoría financiera al 31 de diciembre de 2017, año terminado. Para efecto del mismo mucho agradeceré se sirvan indicar directamente a los auditores, los saldos que arrojan sus cuentas a favor de nosotros a dicha fecha por los conceptos que a continuación se detalla: préstamos al personal, anticipo de vacaciones, anticipo de beneficios sociales, otras cuentas por cobrar.

Atentamente.

Firma y nombres y apellidos del representante legal de la empresa.

Anexo 16. Carta de gerencia. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1387).

Ciudad y fecha

Señores

Firma de auditoría (Nombre de la firma auditora)

Presente.-

De nuestras consideraciones:

Con respecto a la auditoría financiera que se está practicando al 31 de diciembre de 2017, año terminado, mediante el presente le manifestamos que según nuestro leal saber y entender, los miembros del Directorio de la empresa, somos los responsables de la elaboración y preparación de los estados financieros en la forma y en los plazos estipulados en la normativa vigente aplicable.

- Hemos puesto a su consideración toda(o)s:

Las actas de directorio, y

Los libros y registros de contabilidad, la documentación fuente, las declaraciones tributarias y la información respectiva, les han sido facilitadas.

- Los estados financieros han sido derivados de los registros de contabilidad de la empresa, las cuales reflejan la integridad de sus transacciones y de sus activos y pasivos, mostrando la imagen fiel de la situación financiera y patrimonial al 31 de diciembre de 2017, año terminado, así como el resultados de sus operaciones los cambios surgidos en la situación financiera durante el ejercicio 2017, conforme a los lineamientos previstos por las NIIF integrales, aplicados uniformemente.

No conocemos la existencia de saldos, operaciones o contratos de importancia que no estén razonablemente expuestos o adecuadamente contabilizados en los registros que sustenta los estadios financieros.

Desconocemos la existencia de irregularidades que involucren a los responsables de la administración dentro del sistema de control interno contable o cualquier otra irregularidad que de alguna manera, esté inmerso otro personal

y que pueden afectar significativamente los estados financieros, violación o posibles violaciones, leyes o reglamentos cuyos efectos deben ser considerados para su exposición en los estados financieros.

Todos los fondos de efectivo y equivalente de efectivo, activos financieros, inventarios y otros de activos de la empresa, según nuestros conocimientos, han sido incluidos en los estados financieros.

- No se ha limitado al equipo de auditoría al acceso a todos los registros contables, contratos, acuerdo, documentación complementaria e información que nos ha sido solicitada le hemos facilitado todas las actas de directorio y juntas de accionistas y otros comités para el período bajo examen.

- No tenemos conocimiento de incumplimientos o de posibles incumplimientos de la normativa aplicable a la empresa, cuyos efectos deben ser considerados en los estados financieros o podrían servir de base para contabilizar pérdidas o estimar contingencias.

- No tenemos conocimientos de errores y/o irregularidades significativas que afecten a los estados financieros, así como la existencia de ninguna irregularidad que haya afectado al control interno, ni de situaciones de este tipo que hibiere estado implicada la empresa.

- Los únicos compromisos, contingencias y responsabilidades a la fecha de cierre son los reflejados en los estados financieros.

- La empresa no tiene, ni tenía programado, ninguna decisión que pudiese alterar significativamente el valor contabilizados de los elementos de activos y pasivos, que tuvieran un efecto en el patrimonio.

- Entre el día de presentación de los estados financieros y la fecha de esta carta, no han ocurrido ningún hecho, ni se ha puesto de manifiesto ningún aspecto que podría afectar significativamente a los estados financieros y que no esté reflejado en la misma.

- La empresa, no tenía ni tiene en este momento despidos en curso, ni necesidad ni proyecto de realizarlos de los que

¿podrían derivarse pagos por indemnizaciones y reclamos laborales de importancia al amparo de la legislación vigente, que no estén ya reflejadas en los estados financieros. razón por la cual no hemos provisionado adición alguna.

- La empresa posee títulos de propiedad adecuado de todos los bienes y activos contabilizados, los cuales están libres de gravámenes e hipotecas, excepto los señalados en la memoria.

- Se espera que todos los elementos del activo corriente pueden ser aplicados en el curso normal del negocio o enajenados o cobrados, al menos por la cuantía neta que figura en el balance.

- La empresa no tenía ni tiene operaciones con instituciones financieras que manifiesten una restricción a la libre disposición de saldos en efectivo u otros activos o pasivos financieros, salvo aquellas que figuran en la memoria.

- Se ha efectuado la provisión adecuada para todos los impuestos, tanto de ámbito local como del ámbito nacional. por otro lado, no esperamos que al examinarse los ejercicios abiertos el importe de las eventuales liquidaciones adicionales modifique sustancialmente, las provisiones existentes para tal fin en los estados financieros.

- Todos los saldos y transacciones con entidades del grupo y asociadas estén desglosadas en la memoria, no habiéndose realizado otras transacciones con personas naturales o jurídicas vinculadas a la empresa.

- La empresa no tiene compromisos por pensiones o prestaciones laborales similares a lo que pudieren derivarse obligaciones futuras. Adicionales a la señalada en la cuentas anuales.

- Cuando fuese aplicable, el informe de gestión contiene toda la información requerida por la normativa vigente.

- Se ha incluido en la memoria de los estados financieros la información correspondiente a todas las restricciones, anticipos crédito, seguros de vida, planes de pensiones, garantías, otros, relativa a los miembros del órgano de administración, como exige la normativa contable vigente aplicable.

Firma y nombres y apellidos del Presidente de Directorio en conjunto con el Gerente General.

Anexo 17. Determinación de la materialidad. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1392).

Logotipo de la firma de auditoría

Determinación de la Materialidad.

Empresa auditada:

Período auditado:

1. Para determinar la materialidad de planificación se selecciona una de las siguientes bases:

Total Ingresos:

Total Activos: X

Total Patrimonio:

Total de ganancias antes de participación de trabajadores e impuesto a la renta:

Si seleccionó otra base distinta a las mencionadas, exponga razones y documente la decisión por la cual se utilizó la base diferente.

2. Incluir el importe de la base a utilizar.

Cuadro 68. Importe de la base

Elección de la base	Importe	%	Importe de la base
Total de ingresos			
Total de activos	15 000 000,00	0,5	75 000,00
Total patrimonio			

Ganancia antes de P/T e I.R.

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

3. Multiplicar el porcentaje de la base seleccionada

Cuadro 69. Materialidad de la planeación

Materialidad de planeación	MP	USD
Total de activos: 15 000 000,00	0,5%	75 000,00

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

El párrafo A/ de la NIA 320, sugiere que se puede considerar adecuado el 1% de los ingresos totales para una entidad no orientada a utilidades.

En este caso consideramos el 0,5% del total de activos, porque es una empresa orientada a utilidades.

4. Determinar el error tolerable (ET) o importancia relativa del desempeño, multiplicado la materialidad de planeación (MP) por el 50% o por el 75%, dependiendo de los riesgos de control y riesgos en las aseveraciones, para este caso se tomó como base el 50%.

Para determinar el ET se multiplica la MP por el 50%.

(MP) 75 000 x 50% = (ET) 37 500,00 USD.

5. Determinar el error mínimo multiplicando el error tolerable bajo dos opciones.

Para determinar el error mínimo se multiplica el ET por el 5%

5% de (ET) 37 500 = 1 875,00 USD

Ver párrafo 11 y 12 de la NIA 320.

El error mínimo se incluirá en el resumen de diferencias de auditoría (RDA) =

1 875,00 USD.

Ver párrafo A12 de la NIA 320.

Anexo 18. Lista de verificación de los procedimientos y pruebas de auditoría realizados. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1401).

Figura 8. Procedimientos de auditoría realizados

Componente	Procedimiento	Ref. P/T	Fecha de inicio y término	Responsable	Comentarios
Elaborado por:			Revisado por:		
Fecha			Fecha:		

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Figura 9. Evaluación de cuentas significativas (continúa)

Activo	Saldo	Significativa	No significativa	Razones por la que es significativa	Explicación breve de registro de operaciones significativas	Riesgo Inherente
Propiedades de inversión						
Activos biológicos						
Activo intangible						
Activos por impuestos diferidos						
Otros activos no corrientes						
Pasivo corriente						
Pasivos por contratos de arrendamientos financieros						
Cuentas y documentos por pagar						
Obligaciones con instituciones financieras						
Provisiones						
Porción corriente de obligaciones emitidas						
Otras obligaciones corrientes						

Figura 9. Evaluación de cuentas significativas (continúa)

Activo	Saldo	Signifi- cativa	No signi- ficativa	Razones por la que es signifi- cativa	Explicación breve de registro de operaciones significati- vas	Riesgo Inherente
Pasivo no corriente						
Obligaciones con instituciones financieras						
Obligaciones emitidas						
Otros pasivos no corrientes						
Patrimonio						
Capital						
Aportes de socios o accionistas para futura capitalización						
Prima por emisión primaria de acciones						
Reservas						
Otros resultados integrales						
Resultados acumulados						
Resultados del ejercicio						

Fuente: Manual de auditoría financiera y desarrollo de estrategias según NIA.

Anexo 20. Evaluación de transacciones significativas. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1501).

Empresa auditada:

Período auditado:

Rubro auditado:

I. Entrevista con el responsable del proceso de contabilidad sobre transacciones significativas.

Nombre y apellidos del entrevistado:

Fecha de la entrevista:

Proceso/operación:

Cargo que ocupa:

- Identificación del tipo de transacción
- Descripción de la transacción:
- Detallar la documentación fuente
- Proceso de autorización
- Descripción del control básico
- Persona que ejecuta el control ,cargo
- Evidencias del control ejecutado
- Comprobación del funcionamiento del sistema de control interno
- Esta acción se lleva a cabo a través de la realización de dos tipos de pruebas de auditoría
- Prueba de recorrido

II. Proceso o transacción representativa abordados en esta prueba de recorrido.

Inicio de la operación

Autorización de la operación

Documentación que se genera durante el proceso

Pasos a realizar en el procesamiento de la operación

Producto que se obtiene del proceso ejecutado

Reportes o informes que se emiten y a quien se dirigen

III. Políticas del proceso

Enumere las directivas, políticas o regulaciones existentes para el proceso de contabilidad.

- Manual de procedimientos para contabilidad
- Directivas internas emitidas por la administración
- Instructivos
- Directiva sobre controles en los procesos
- Otros

Cambios o modificaciones

- No hubo cambios (N/A)
- Similar al año anterior
- Existen cambios pero no significativos
- Existen cambios significativos al año anterior

IV. Transacciones significativas

En auditoría, entendemos como transacciones significativas aquellas operaciones principales que tienen una influencia directa sobre la razonabilidad de los estados financieros, originado por el flujo de operaciones y la formación de valores de los componentes significativos en la información financiera. La materialidad está presente en las transacciones significativas.

Anexo 21. Pruebas de asientos contables. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1520).

Empresa auditada:

Período auditado:

Componente auditado:

1. Entrevista con el responsable del proceso de contabilidad sobre asientos de diario relacionados con las transacciones significativas.

Nombres y apellidos de la persona entrevistada

Fecha de la entrevista

Proceso u operación

Cargo

- Identificación del tipo de transacción y registro de asiento de diario.
- Descripción de la transacción y los asientos contables generados.
- Definir los documentos fuentes de información de los asientos contables.
- Proceso de autorización de los asientos contables.
- Descripción del control básico.
- Persona, cargo o departamento que ejecuta el control.
- Evidencia del control ejecutado.
- Comprobación del funcionamiento del sistema de control interno.
- Esta acción se lleva a cabo a través de la realización de dos tipos de pruebas de auditoría.
- Prueba de recorrido. (Contraloría General del Estado, 2012).

2. Asientos contables

3. Identificar y determinar las fuentes de información que afectan los asientos de diarios
4. Políticas del proceso
5. Analizar y filtrar la información de los asientos de diarios
6. Seleccionar asientos de diario relacionados con transacciones significativas y otros ajustes para pruebas
7. Revisar asientos de diario de transacciones significativas con características únicas.
8. Ejecutar procedimientos de pruebas de cumplimiento a los asientos de diarios seleccionados para las pruebas.
9. Extraer transacciones significativas y asientos de diario significativos seleccionados para las pruebas correspondientes y registrarlos en papeles de trabajo.
10. Identificación del registro del asiento contable.
11. Controles implementados y pruebas de cumplimiento.
12. Identificación de asientos de diarios significativos que pueden generar errores.
13. Materialidad o significación del asiento contable.
14. Procedimientos a desarrollar para los asientos contables.

Anexo 22. Papeles de trabajo. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1536).

RAZON SOCIAL DE LA ENTIDAD AUDITADA
PROGRAMA DE AUDITORÍA DE ACTIVOS FINANCIEROS

Logotipo de la firma de auditoría

Programa de auditoría: Activos Financieros

Período: 2017, año terminado

Componente: Documentos y cuentas por cobrar clientes

Figura 10. Programa de auditoría

Programa de trabajo	Realizado por	Tiempo estimado	Ref. P/T
Objetivos:			
Verificar su existencia física, así como su adecuado registro y presentación en los estados financieros			
Verificar la autenticidad y consistencia de los documentos y cuentas por cobrar clientes, evaluando la documentación que lo sustenta.			
Verificar su valuación o valoración inicial y posterior			
Comprobar la vigencia y probabilidad de cobro			
Verificar las estimaciones efectuadas por cuentas malas			
Verificar su presentación y revelación en el ESF representa cobros a favor de la empresa.			
Procedimientos:			
1. Solicitar a la administración, que proporcione la lista de clientes y su análisis correspondiente a la fecha.			
2. Seleccione los saldos más significativos e importantes para la auditoría.			

Figura 10. Programa de auditoría (continúa)

Programa de trabajo	Realizado por	Tiempo estimado	Ref. P/T
3. Controlar los clientes con los registros de contabilidad, registros de créditos y cobranzas y control individual de cada cliente (Kardex) y aplique las pruebas correspondientes.			
4. Inspeccionar físicamente la documentación fuente: facturas, letras por cobrar, garantías, avales y otros que la sustenten.			
5. Comprobar la integridad de la información registrada con procedimientos de confirmación externa, cotejar datos con libros y registros y otros.			
6. Evalúe el diseño, la implementación y efectividad operativa de los controles para las partes de clientes y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia.			
7. Evalúe los riesgos de control para las partidas de clientes e identifique la ausencia de controles claves y determine la confiabilidad o no en los controles, con el objeto de determinar la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría.			
8. Ejecute pruebas sustantivas sino confía en los controles y si confía en los controles ejecute otros tipos de pruebas, tales como, pruebas de cumplimiento, pruebas de revisión analítica sustantivas.			
9. Compruebe la existencia de riesgos en las aseveraciones contables.			

Figura 10. Programa de auditoría (continúa)

Programa de trabajo	Realizado por	Tiempo estimado	Ref. P/T
10. Solicite reportes o análisis de cuentas y analice muestra de ellas a fin de asegurar de que las aseveraciones están sustentadas con registros y documentos que lo respaldan y realice comprobaciones parciales que le otorguen veracidad.			
11. Determine el nivel de materialidad, error tolerable y errores mínimos para las partidas de cuentas y documentos por cobrar.			
12. Prepare una cédula matriz que contenga el resumen de flujo de operaciones de las partidas de cuentas y documentos por cobrar mostrando los saldos de inicio, aumentos, retiros y saldos finales.			
13. Prepare cédulas sumarias y analíticas, así como los papeles de trabajo para las subcuentas significativas o de riesgo crítico para las partidas de cuentas y documentos por cobrar.			
14. Desarrolle los procedimientos y prueba de auditoría de acuerdo a la evaluación previa de efectividad de los controles y evaluación de los riesgos inherentes, riesgo combinado y riesgo de auditoría.			
15. Examine los documentos y registros SIAF de muestras seleccionadas de las partidas de cuentas y documentos por cobrar que sustentan las operaciones y el movimiento de los incrementos, disminuciones, estimaciones para cuentas incobrables, castigo y recuperaciones de las mencionadas partidas, examinando las autorizaciones respectivas que respalden las decisiones realizadas.			

Figura 10. Programa de auditoría (continúa)

Programa de trabajo	Realizado por	Tiempo estimado	Ref. P/T
16. Compruebe las aplicaciones de las políticas contables para las partidas de cuentas y documentos por cobrar prescritos en las NIC 9, 23, 28, y 29.			
17. Diseñe procedimientos de comprobación que permitan verificar si las partidas de cuentas y documentos por cobrar existen, están vigentes o están completamente vencidas sin posibilidad de recuperación.			
18. Solicite al órgano de control de la empresa, los informes de exámenes que se hayan realizado a este rubro.			
19. A base de una muestra selectiva, analice los saldos que integran las cuentas y documentos por cobrar.			
20. Solicite reportes o análisis de las cuentas incobrables y a base de una muestra de ellas asegúrese que las estimaciones sean reales, efectúe comprobaciones parciales, incluyendo los saldos más representativos, investigue las gestiones de cobro realizadas y analice las razones por la falta de pago.			
21. Realice un seguimiento de los cobros de cuentas significativas en fecha posteriores a la fecha del cierre del balance general.			
22. Entrevístese con el personal encargado de las cuentas y documentos por cobrar y obtenga declaraciones y comentarios respecto a los créditos, políticas de cobranzas, grado de morosidad, políticas para la estimación de cuentas incobrables y la responsabilidad de crecimiento de la morosidad.			

Figura 10. Programa de auditoría (continúa)

Programa de trabajo	Realizado por	Tiempo estimado	Ref. P/T
16. Compruebe las aplicaciones de las políticas contables para las partidas de cuentas y documentos por cobrar prescritos en las NIC 9, 23, 28, y 29.			
17. Diseñe procedimientos de comprobación que permitan verificar si las partidas de cuentas y documentos por cobrar existen, están vigentes o están completamente vencidas sin posibilidad de recuperación.			
18. Solicite al órgano de control de la empresa, los informes de exámenes que se hayan realizado a este rubro.			
19. A base de una muestra selectiva, analice los saldos que integran las cuentas y documentos por cobrar.			
20. Solicite reportes o análisis de las cuentas incobrables y a base de una muestra de ellas asegúrese que las estimaciones sean reales, efectúe comprobaciones parciales, incluyendo los saldos más representativos, investigue las gestiones de cobro realizadas y analice las razones por la falta de pago.			
21. Realice un seguimiento de los cobros de cuentas significativas en fecha posteriores a la fecha del cierre del balance general.			
22. Entrevístese con el personal encargado de las cuentas y documentos por cobrar y obtenga declaraciones y comentarios respecto a los créditos, políticas de cobranzas, grado de morosidad, políticas para la estimación de cuentas incobrables y la responsabilidad de crecimiento de la morosidad.			

Figura 10. Programa de auditoría (continúa)

Programa de trabajo	Realizado por	Tiempo estimado	Ref. P/T
23. Coteje las cuentas y documentos por cobrar de muestras seleccionadas con libros, registros y reportes proporcionados por la empresa.			
24. Diseñe e implemente procedimientos de confirmación externa para enviar comunicaciones y correspondencia escritas sobre saldos de cuentas y documentos por cobrar a principales deudores.			
25. Prepare un resumen de las solicitudes de confirmación enviadas y contestaciones recibidas, debiendo este controlarse en los papeles de trabajo especificando el alcance y procedimientos y los resultados obtenidos.			
26. Por todas aquellas solicitudes no contestadas realice procedimientos alternos de auditoría, como exámenes de cobros posteriores y documentación que sustenta el deudor.			
27. Concluya y resuma en los papeles de trabajo la evidencia y resultado obtenido.			

Fuente: Manual de Auditoría Financiera. (Contraloría General del Estado, 2012).

Anexo 23. Informe de las actividades realizadas durante el proceso de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1572).

- Logotipo de la firma de auditoría
- Dependencia o proceso auditado:
- Objeto de la auditoría
- Documentos revisados
- Verificación de las acciones correctivas y preventivas de la auditoría anterior
- Funcionarios entrevistados
- Equipo de auditoría
- Estado del sistema de gestión
- Conclusiones
- Aprobación

Anexo 24. Carta de control interno. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1582).

Logotipo de la firma de auditoría

Ciudad y fecha

Señor

Nombres y apellidos del representante legal

Cargo

Presente.-

De mis consideraciones:

Párrafo, donde se expresa la responsabilidad de implantar el control interno, y responsabilidad del auditor de evaluarlo, con el objeto de determinar la muestra y el tipo de procedimiento de auditoría en base a la evaluación del riesgo y del control interno.

Párrafo, donde se expresa las limitaciones del control interno, esto el riesgo inherente.

Paramo, donde se indica las recomendaciones que se expresan para mejorar las deficiencias detectadas en la evaluación del control interno.

Atentamente,

Firma y nombres y apellidos del Auditor Jefe de Equipo

Contenido del informe:

I. Asuntos operativos, contables y de control interno

1. Deficiencia A

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

2. Deficiencia B

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

3. Deficiencia C

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

.....

II. Asuntos relacionados con el procedimiento electrónico de datos

4. Asunto A

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

5. Asunto B

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

6. Asunto C

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

.....

III. Seguimiento a las recomendaciones de auditorías anteriores

1. Recomendación incumplida A

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

2. Recomendación incumplida B

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones

3. Recomendación incumplida C

(Título y comentario del auditor, incluye atributos del hallazgo)

Comentario de la administración

Recomendaciones. (Alonso Alarcón, y otros, 2017, pág. 6130).

Anexo 25. Formato de seguimiento de recomendaciones y medidas correctivas. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1613).

Logotipo de la firma de auditoría

Razón social de la empresa auditada

Seguimiento de recomendaciones de auditoría anteriores

Título del comentario

Recomendación

Cumplimiento:

Total

Parcial

Nada

No aplica

Responsables de la aplicación

Observaciones

Anexo 26. Dictamen y reportes de auditoría. (Álvarez Illanes, 2015, pág. 1616).

- Logotipo de la firma de auditoría
- Dictamen limpio
- Logotipo de la firma de auditoría
- Informe del auditor independiente
- A los accionistas de la empresa auditada

Opinión

Hemos auditado los estados financieros, los cuales comprenden, el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2017, año terminado, y el estado de resultado integral, el estado de flujo de efectivo y el estado de cambio en el patrimonio por el año terminado en esa fecha; y las notas a los estados financieros, incluyendo resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, los estados financieros que se acompañan presentan razonablemente en todos los aspectos materiales, la posición financiera de la empresa (Razón social de la empresa) al 31 de diciembre de 2017, así como de sus resultados y sus flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha de conformidad con las NIIF.

Bases para la opinión

Hemos llevado a cabo nuestro trabajo de auditoría de conformidad con las NIA; nuestras responsabilidades bajo estas normas se explican más ampliamente en la sección de responsabilidades del auditor sobre la auditoría de estados financieros de nuestro informe. Somos independiente de la empresa auditada en el sentido de no tener ninguna vinculación: económica, comercial, ni de otros intereses, salvo el de servicios profesionales, y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades bajo esos requerimientos éticos. Creemos que la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y apropiada para proporcionar las bases de nuestra opinión.

Asuntos importantes de auditoría

Los asuntos importantes de auditoría son aquellos que, a nuestro juicio profesional, fueron de mayor importancia en nuestra auditoría de los estados financieros. Los asuntos importantes de auditoría fueron seleccionados de aquellos comunicados a (los encargados del Directorio de la empresa), pero no pretende todos los asuntos discutidos con ellos. Nuestros procedimientos relativos a esos asuntos fueron diseñados en el contexto de nuestra auditoría de los estados financieros en su conjunto. Nuestra opinión sobre los estados financieros no es modificada con respecto a ninguno de los asuntos importantes de auditoría descritos abajo y no expresamos una opinión sobre estos asuntos individualmente. (Puede comunicarse en anexo aparte).

Negocio en marcha

Los estados financieros han sido preparados aplicando la base contable de negocio en marcha. El uso de esta base contable es apropiado a menos que la administración tenga la intención de liquidar la empresa o detener las operaciones, o no tiene otra alternativa realista más que hacerlo. Como parte de nuestra auditoría de los estados financieros, hemos concluido que el uso de la base contable de negocio en marcha por parte de la administración, en la preparación de los estados financieros es apropiado.

La administración no ha identificado una incertidumbre material que pueda dar lugar a una duda significativa sobre la capacidad de la empresa de continuar como un negocio en marcha, y por consiguiente no se revela en los estados financieros. Con base a nuestra auditoría de estados financieros, tampoco hemos identificado dicha incertidumbre material; ni la administración, ni el auditor pueden garantizar la capacidad de la empresa de seguir operando.

Otra información:

Responsabilidad de la administración

La administración es responsable por la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de conformidad con las NIIF y del control interno que la administración determine necesario para permitir la preparación de los estados financieros libres de desviaciones materiales, debidas a fraude o error. Son responsable de supervisar el proceso de información financiera de la empresa.

Responsabilidad del auditor sobre la auditoría de estados financieros

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados financieros en base al desarrollo de nuestra auditoría, la cual fue realizada de acuerdo con las NIA. Dichas normas exigen que cumplamos con requerimientos éticos y hemos cumplido también con otras responsabilidades bajo esos requerimientos éticos, así como que planifiquemos y llevemos a cabo la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de errores significativos. Creemos que la evidencia de auditoría obtenida es suficiente y apropiada para proporcionar las bases de nuestra opinión.

La seguridad razonable es un alto nivel de seguridad pero no es garantía de que una auditoría llevada a cabo de conformidad con las NIA, detectará una desviación material cuando ésta exista, por la existencia de riesgos inherentes a la entidad. Las desviaciones pueden surgir de un fraude o error y son consideradas materiales cuando, individualmente o en su conjunto, se espera que de forma razonable influyeran en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas sobre la base de estos estados financieros consolidados.

Una auditoría implica ejecutar procedimientos y pruebas de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada sobre los saldos y revelaciones en los estados

financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la determinación de la materialidad de planeación, evaluación de riesgos de que los estados financieros contengan errores significativos o materiales, ya sea por fraude o error. Al hacer la evaluación de riesgos, el auditor toma en consideración la evaluación del control interno diseñado e implementado por la entidad para la información financiera, que es relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros y no para expresar una opinión sobre la efectividad de los controles implementados. Una auditoría también incluye una evaluación de lo apropiado de las políticas contables utilizadas y de las estimaciones contables hechas por la administración, así como la evaluación de la presentación general de los estados financieros en su conjunto. Para emitir nuestra opinión, consideramos que nuestro trabajo, contiene evidencias de auditoría suficiente, adecuada y apropiada para proporcionar una base razonable para sustentar nuestra opinión.

Los objetivos de nuestra auditoría son:

- Obtener una seguridad razonable acerca de los estados financieros en su conjunto, están libres de desviaciones materiales, derivadas a fraude o error.

- Identificar y evaluar los riesgos de desviaciones materiales de los estados financieros, derivadas de fraude o error.

- Obtener un entendimiento del control interno relevante para la auditoría para poder diseñar los procedimientos de auditoría.

- Evaluar lo apropiado de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y sus revelaciones correspondientes realizadas por la administración.

- Evaluar la presentación general, la estructura y contenido de los estados financieros, incluyendo las revelaciones.

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada referente a la información financiera de las entidades y acti-

vidades del negocio de la empresa para expresar una opinión sobre los estados financieros.

Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios.

Firma y nombres y apellidos del Auditor jefe de equipo, socio de la firma de auditoría.

Referencia bibliográfica

Alonso Alarcón, A., Borja, A., Brotons Martínez, L. M., Duréndez Gómez-Guillarmón, A., Fernanández-Laviada, A., Flores Caballero, M., . . . Valero Aparicio, E. (2017). *Manual de auditoría*. Madrid: Francis Lefebvre. doi:ISBN: 978-84-16924-44-8

Álvarez Illanes, J. F. (2015). *Manual de Auditoría Financiera y Desarrollo de Estrategias según NIIF* (Vol. II). Lima: Proveedor Editorial S.A.C.

Contraloría General del Estado. (2012). *Manual de Auditoría Financiera*. Quito: Dirección de Capacitación CGE.

Whittington, O. R., & Pany, K. (2015). *Principios de auditoría*. México D.F.: McGraw-Hill. doi:ISBN: 007-2822732

Auditoría de estados financieros
preparados bajo NIIF
Edición digital 2017-2018.
www.utmachala.edu.ec

Redes

Redes es la materialización del diálogo académico y propositivo entre investigadores de la UTMACH y de otras universidades iberoamericanas, que busca ofrecer respuestas glocalizadas a los requerimientos sociales y científicos. Los diversos textos de esta colección, tienen un espíritu crítico, constructivo y colaborativo. Ellos plasman alternativas novedosas para resignificar la pertinencia de nuestra investigación. Desde las ciencias experimentales hasta las artes y humanidades, Redes sintetiza policromías conceptuales que nos recuerdan, de forma empeñosa, la complejidad de los objetos construidos y la creatividad de sus autores para tratar temas de acalorada actualidad y de demanda creciente; por ello, cada interrogante y respuesta que se encierra en estas líneas, forman una trama que, sin lugar a dudas, inervará su sistema cognitivo, convirtiéndolo en un nodo de esta urdimbre de saberes.



UNIVERSIDAD TÉCNICA DE MACHALA
Editorial UTMACH
Km. 5 1/2 Vía Machala Pasaje

www.investigacion.utmachala.edu.ec / www.utmachala.edu.ec

ISBN: 978-9942-24-095-8

