

**GUÍA DE AUDITORÍA EXTERNA BAJO NORMA INTERNACIONAL DE
AUDITORIA, PARA CONTADORES INDEPENDIENTES Y PEQUEÑAS FIRMAS**

**DIEGO LÓPEZ G.
LUIS ALFREDO RACINES C.**

PROYECTO DE GRADO II

**PROFESOR:
GILBERTO VEGA SOTO**

**UNIVERSIDAD ICESI
FACULTAD DE CIENCIA ADMINISTRATIVAS Y ECONOMICAS
CONTADURIA PUBLICA Y FINANZAS INTERNACIONALES
SANTIAGO DE CALI
29 DE NOVIEMBRE DE 2013**

Índice

Resumen.....	3
Palabras Clave	3
Introducción	4
Marco Teórico	5
Objetivo de la Guía.....	6
Objetivo General	6
Objetivos Específicos.....	6
Auditoría externa bajo Norma Internacional de Auditoría-NIA.....	8
Objetivos y Principios Generales que Rigen una Auditoría de Estados Financieros bajo Norma Internacional de Auditoría	8
Actividades Preliminares.....	10
Aceptación y continuación del cliente	10
Planeación	14
Estrategia general de auditoría	14
Discusiones del equipo de auditoría	18
Ejecución	18
Riesgos de negocio	18
Riesgos de fraude	19
Riesgos significantes.....	21
Control interno.....	22
Valoración del diseño e implementación del control interno.....	24
Plan detallado de auditoría	24
Pruebas de los controles	24
Procedimientos sustantivos	25
Informe.....	29
Bibliografía:	34

Resumen

Este trabajo toma las normas internacionales de auditoría emitidas por el IASB y las organiza dentro de cada uno de los pasos de ejecución de una auditoría financiera, haciendo énfasis en el enfoque del auditor en cada una de las distintas fases de la auditoría, para poder asegurar que el riesgo de auditoría fue reducido a un nivel de seguridad razonable a lo largo de la ejecución de la misma y así poder asegurar que los estados financieros auditados están libres de fraude o error.

Palabras Clave

Auditoría, IASB, Fases de auditoría, error, fraude, riesgo, seguridad razonable.

Introducción

DEFINICION DE NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA- NIA: Son estándares internacionales y profesionales creados por la IFAC a través de la IAASB, dirigidos para los Contadores Públicos, para la realización de una auditoria con procedimientos que aseguren una alta calidad y con el objetivo de lograr unificar los estándares a nivel mundial.

Marco Teórico

Desde tiempos inmemoriales con el surgimiento de las actividades de comercio y agricultura, surgió ligado a ello la práctica contable debido a la necesidad de llevar un registro de las transacciones y de los resultados de las distintas actividades; desde ese momento la práctica contable ha sufrido constantes evoluciones y diversificaciones alrededor de todo el mundo. Como consecuencia de esta diversificación de prácticas contables, el 7 de octubre de 1977 en Múnich (Alemania), durante el 11º Congreso Mundial de Contadores se creó la Federación Internacional de Contadores (IFAC) con el fin de fortalecer la profesión contable en todo el mundo y volver el desarrollo de sus prácticas un estándar universal y homogéneo.

Desde el momento de su creación, la IFAC estableció varios consejos y comités para desarrollar guías y normas internacionales con objeto de centrarse en sectores específicos de la profesión; es aquí donde nace el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPC), el cual se centró en tres áreas específicas: objeto y alcance de las auditorías de los estados financieros, cartas de compromiso, y las directrices generales de auditoría. En el año 2001 estas directrices fueron codificadas y con esto se dio el nacimiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

En 2002, el IAPC fue reconstituido como la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento – IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), la cual se define como un órgano normativo que sirve al interés público mediante el establecimiento de altos estándares de calidad internacionales de auditoría, aseguramiento y otras normas conexas. De este modo, la IAASB mejora la calidad y la coherencia de la práctica en todo el mundo y fortalece la confianza pública en la profesión de auditoría global y la seguridad.

En 2004 la IAASB hizo el lanzamiento del Proyecto Claridad diseñado para mejorar la claridad de los pronunciamientos y facilitar su traducción, y finalmente en 2008 se hizo la aprobación final de los Estándares Internacionales de Auditoría -NIA reeditados bajo el Proyecto Claridad. Desde ese momento más de 100 países alrededor del mundo adoptaron los estándares del IAASB o los usaron como base de sus estándares nacionales.

Por otra parte en Colombia, el Congreso de la Republica en 2009 emitió la ley 1314 “por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su

expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”.

Básicamente esta norma está dirigida hacia el proceso de convergencia con estándares de contabilidad y aseguramiento de la Información de alta calidad, reconocidos internacionalmente, lo cual permitirá que las empresas y los profesionales de la contabilidad en Colombia manejen un lenguaje económico universal que pueda ser entendido de forma global; en esta norma se designó al Consejo Técnico de la Contaduría Pública- CTCP como el encargado de elaborar los proyectos de convergencia, separar las normas contables de las tributarias, establecer fechas de gradualidad para la convergencia etc., para esto el CTCP creó comités los cuales se encargan de investigar cómo trabajar las normas internacionales en Colombia en distintas áreas específicas.

Con respecto a lo anterior y refiriéndose al tema de auditoría, el Comité de Normas de Aseguramiento hizo la recomendación al CTCP de trabajar las normas internacionales de auditoría de forma integral con las normas éticas y las normas de calidad; a este empaquetamiento lo denominó “Sistema ISA”. El Comité deberá dedicarse en adelante a asesorar al CTCP en el proceso de convergencia hacia el Sistema ISA.

Objetivo de la Guía

Objetivo General

Diseñar una guía de auditoría externa basada en normas internacionales de auditoría (NIA), que sirva de referencia a contadores independientes y pequeñas sociedades de contadores para mejorar su desempeño profesional en aseguramiento.

Objetivos Específicos

- Proponer fases de auditoría externa sujetas a las normas internacionales de aseguramiento (NIA) a contadores independientes y pequeñas sociedades de contadores.
- Proporcionar recomendaciones prácticas a contadores independientes y pequeñas sociedades de contadores con respecto al proceso de ejecución de una auditoría.

- Proponer modelos de los papeles de trabajo más relevantes como soporte de una auditoría desarrollada con estándares internacionales de alta calidad. (Carta de compromiso (Contrato), documento de planeación, mapa de riesgos de auditoría, cronograma general del desarrollo del trabajo)

Auditoría externa bajo Norma Internacional de Auditoria-NIA

Antes de comenzar a leer esta guía se debe tener en cuenta que las Normas Internacionales de Auditoria emitidas por el IASB, tratan en su contenido cuestiones en las que debe enfocarse el auditor o firma auditora para lograr una auditoria de calidad y no trata procedimientos específicos o procesos detallados como tal.

Para comenzar a hablar de las fases del proceso de auditoría bajo Norma Internacional o de cualquier procedimiento para la ejecución de la misma, antes lo que se debe tener claro es ¿cuál es el objetivo de auditoría que se quiere alcanzar? y ¿cuál es el rol que el auditor debe cumplir para lograr dicho objetivo?

Para responder estas cuestiones se debe ir a la NIA 200 “Objetivos y Principios Generales que Rigen una Auditoría de Estados Financieros bajo Norma Internacional de Auditoria” la cual será tratada a continuación.

Objetivos y Principios Generales que Rigen una Auditoría de Estados Financieros bajo Norma Internacional de Auditoria

El objetivo general de auditoría según la NIA 200, es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicado.

Para lograr el objetivo de auditoría el auditor debe obtener el máximo nivel de seguridad sobre si los estados financieros auditados como un todo están libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error, y para cumplir con esto la NIA 200 establece una serie de requisitos que el auditor debe cumplir para que de esta manera se garantice una auditoria de alta calidad. Estos requisitos son los siguientes:

- **Requerimientos de ética relativos a la auditoría de estados financieros:** El auditor deberá cumplir con los requisitos éticos relevantes, incluyendo los pertinentes a independencia, relativos a los trabajos de auditoría de estados financieros. Este tema es ampliado en la Norma Internacional de Control de Calidad 1-NICC1, la cual trata la ética profesional como la ciencia normativa que estudia los deberes y los derechos de los profesionales en el cumplimiento de sus actividades laborales y en sus relaciones con sus clientes, el estado, y sus colegas. Además contiene los principios

fundamentales de ética para profesional de contaduría en su rol de auditor de la siguiente manera:

- a) Integridad: El Contador Público se debe regir en todo momento por su integridad moral, entendiéndose como tal, la rectitud, honestidad, dignidad y sinceridad.
 - b) Objetividad: El Contador Público debe actuar siempre con imparcialidad, desinterés y sin prejuicios, en su actividad profesional.
 - c) Confidencialidad: El Contador Público tiene la obligación de no revelar ninguna información de hechos o circunstancias de las cuales tenga conocimiento durante la prestación de sus servicios como profesional. Excepto si existe la obligación legal para hacerlo.
 - d) Comportamiento Profesional: El Contador Público debe actuar siempre bajo los parámetros establecidos por la ley. De igual manera deberá rechazar las acciones que desacrediten o desprestigien la profesión.
 - e) Competencia y diligencia profesional: El Contador Público aceptará trabajos sólo para los cuales él esté capacitado idóneamente para realizarlos satisfactoriamente. Lo que da la obligación de que se mantenga en constante actualización profesional.
- Escepticismo profesional: El auditor deberá planear y desempeñar una auditoría con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén representados de una manera errónea de importancia relativa.
 - Juicio Profesional: El auditor deberá ejercer su juicio profesional al planear y desempeñar una auditoría de estados financieros.
 - Evidencia de auditoría suficiente y adecuada y riesgo de auditoría: Para obtener seguridad razonable, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo y de esa manera hacer posible al auditor extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar la opinión del auditor.

- Realización de la auditoría de conformidad con las NIA: Cumplimiento con NIA relevantes a la auditoría, el auditor deberá cumplir con todas las NIA relevantes a la auditoría.

Una NIA es relevante a la auditoría cuando ésta está en vigor y existen las circunstancias a que se refiere la NIA.

Ya con el objetivo de auditoría y los requerimientos del auditor definidos, ahora sí se puede entrar en materia con lo que respecta al proceso de auditoría. En este caso y para efectos de esta guía basados en el proceso de auditoría será dividido en cuatro fases las cuales son:

- Actividades preliminares
- Planeación
- Ejecución
- Informe de resultados

Actividades Preliminares

Al momento que un auditor o una firma de auditoría es requerida por una compañía ya sea por primera vez o para continuar con los servicios de auditoría, lo primero que se tiene que hacer es seguir una serie de procedimientos por parte del auditor para conocer y entender la compañía que requiere el servicio, es decir estudiar su marco aplicable de contabilidad, conocer su control interno, evaluar los riesgos que implica la aceptación de este trabajo y otra serie de procedimientos que garanticen que la auditoría cumpla su objetivo fundamental, y así poder decidir si se acepta o no al cliente. Esta serie de procedimientos que se realizan antes de aceptar al cliente, son los que componen la primera fase de la auditoría llamada actividades preliminares. Esto incluye lograr algún grado de certeza de que la entidad no está involucrada en lavado de activos, actividades ilegales u otras irregularidades detectables en esta etapa.

A continuación se desarrollaran los temas de mayor relevancia para decidir si se acepta o se continúa con un cliente, según sea el caso garantizando por parte del auditor o de la firma auditora que la auditoría será de altísima calidad:

Aceptación y continuación del cliente

Antes de realizar los procedimientos para decidir si aceptar o continua con un cliente y para garantizar que el proceso de auditoría cumpla con su objetivo, las Normas Internacionales de Auditoría establecen una serie de requerimientos que debe cumplir el auditor o la firma auditora. Con respecto a lo anterior la Norma Internacional de Control de Calidad 1 –NICC1 establece:

“3. La firma debe establecer un sistema de control de calidad diseñado para darle seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen con los estándares profesionales y con los requerimientos regulatorios y legales, y que los reportes emitidos por la firma o por los socios del contrato son apropiados en las circunstancias.”

“7. El sistema de control de calidad de la firma debe incluir políticas y procedimientos que aborden cada uno de los siguientes elementos:

- (a) Liderazgo de las responsabilidades por la calidad dentro de la firma.
- (b) Requerimientos éticos.
- (c) Aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y contratos específicos.
- (d) Recursos humanos.
- (e) Desempeño del contrato.
- (f) Monitoreo.”

“8. Las políticas y los procedimientos de control de calidad deben estar documentados y comunicados al personal de la firma.”

“28. La firma debe establecer políticas y procedimientos para la aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y para contratos específicos, diseñados para darle seguridad razonable de que solamente iniciará o continuará relaciones y contratos cuando:

- (a) Haya considerado la integridad del cliente y no tenga información que le conduciría a concluir que el cliente carece de integridad;
- (b) Es competente para ejecutar el contrato y tiene las capacidades, el tiempo y los recursos para hacerlo; y
- (c) Puede cumplir con los requerimientos éticos.”

Siempre antes de aceptar un contrato con un nuevo cliente, cuando se vaya a continuar con un contrato existente y cuando se vaya a hacer un nuevo contrato con un cliente existente, se deben revisar estos puntos previamente mencionados y la información que el auditor considere necesaria para saber si

aceptar o no el contrato. Cuando se hayan identificado los problemas, y la firma decida aceptar o continuar la relación con el cliente o un contrato específico, debe documentar cómo se resolvieron los problemas.

“34. Cuando la firma obtiene información que habría causado que decline un contrato si esa información hubiera estado disponible antes, las políticas y los procedimientos sobre la continuación del contrato y la relación con el cliente deben incluir la consideración de:

- (a) Las responsabilidades profesionales y legales que aplican en las circunstancias, incluyendo si hay el requerimiento de que la firma reporte a la persona o personas que hayan hecho el nombramiento o, en algunos casos, a las autoridades regulatorias; y
- (b) La posibilidad de retirarse del contrato o tanto del contrato como de la relación con el cliente.”

Siguiendo con los requerimientos que deben cumplir el auditor o la firma de auditora la NIA 200 establece lo siguiente:

“4. El auditor debe cumplir con los requerimientos éticos relevantes relacionados con los contratos de auditoría.

Cuando el auditor o la firma auditora cumplan los anteriores requerimientos, el paso siguiente es identificar y valorar los factores de riesgo que son relevantes y poder decidir si aceptar o declinar el contrato de auditoría, todo esto para poder acordar y documentar los términos del contrato.”

Ya con los requerimientos que debe cumplir el auditor o la firma auditora claros y pasando a los procedimientos que los mismos deben ejecutar de manera preliminar la NIA 200 establece:

“14. El socio del contrato debe estar satisfecho de que se han seguido procedimientos apropiados en relación con la aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y contratos específicos de auditoría, y que las conclusiones alcanzadas en este sentido son apropiadas y han sido documentadas.”

“18. Cuando el socio del contrato obtiene información que habría causado que la firma decline el contrato de auditoría si esa información hubiera estado disponible antes, el socio del contrato debe comunicar esa información

prontamente a la firma, de manera que la firma y el socio del contrato puedan tomar la acción necesaria.”

Y para el caso de que sea un cliente nuevo para el contrato de auditoría inicial la NIA 300 establece:

“28. El auditor debe realizar las siguientes actividades antes de comenzar una auditoría inicial:

- (a) Aplicar procedimientos relacionados con la aceptación de la relación con el cliente y el contrato de auditoría específico.
- (b) Comunicarse con el auditor anterior, cuando ha habido cambio de auditores, en cumplimiento con los requerimientos éticos relevantes.”

Por otra parte después de que el auditor o la firma auditora valora el riesgo de contrato y decide aceptar o continuar con el cliente, se deben establecer los términos del contrato y los acuerdos entre el cliente y el auditor a través de una carta de compromiso que por lo general contiene: el objetivo del trabajo; responsabilidad del cliente por la preparación de los estados contables; alcance del trabajo; forma que pueden asumir los informes del auditor; riesgo de la auditoría por limitaciones al alcance o cuestiones inherentes a las cuentas o al control interno establecido; acceso irrestricto a la documentación por parte del auditor; cuestiones relativas al planeamiento, expectativas del cliente; honorarios pactados y modalidad de cobro; apoyo del personal del cliente a la auditoría, etc. Para esto la NIA 210 establece:

“2. El auditor y el cliente deben acordar los términos del contrato.”

“10. En las auditorías recurrentes, el auditor debe considerar si las circunstancias requieren que los términos del contrato sean revisados y si hay la necesidad de recordarle al cliente los términos existentes del contrato.”

“12. Al auditor que, antes de la terminación del contrato, se le requiera que cambie el contrato por uno que ofrezca un nivel más bajo de aseguramiento, debe considerar lo apropiado de hacer ello.”

“17. Cuando se cambien los términos del contrato, el auditor y el cliente deben acordar los nuevos términos.”

“18. El auditor no debe acordar el cambio del contrato cuando no haya justificación razonable para hacerlo.”

“19. Si el auditor es incapaz de acordar el cambio del contrato y no se le permite continuar el contrato original, el auditor debe retirarse y considerar si hay cualquier obligación, ya sea contractual u otra, de reportarle a terceros, tales como a quienes tienen a cargo el gobierno o a los accionistas, las circunstancias que necesitan el retiro.”

Finalmente si se llega a un acuerdo entre el auditor y el cliente, entonces el auditor debe comenzar a planear como va a desarrollar su auditoría, identificando las distintas estrategias que va a utilizar con el fin de abordar los riesgos identificados de declaración equivocada material.

El siguiente es un ejemplo de un formato de la carta de compromiso:

NOMBRE DE LA FIRMA

FECHA:
DESTINATARIO:

Ustedes nos han solicitado que auditemos el balance general de _____ de fecha _____ y los estados relativos de resultados y flujo de efectivo por el año que termina en esa fecha. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de que expresemos una opinión sobre los estados financieros.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (O normas o prácticas nacionales relevantes). Dichas NIAs requieren que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoría incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la gerencia, así como evaluar la presentación global del estado financiero.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Además de nuestro dictamen sobre los estados financieros, esperamos proporcionarle una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustancial en los sistemas de contabilidad y control interno que venga a nuestra atención.

Les comunicamos que la responsabilidad por la preparación de los estados financieros incluyendo la adecuada revelación, corresponde a la administración de la compañía. Esto incluye el mantenimiento de registros contable y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, y la salvaguarda de los activos de la compañía. Como parte del proceso de nuestra auditoría, pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrían a nuestra disposición todos los registros, documentos, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría. Nuestros honorarios que se facturarán a medida que avance el trabajo, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requerida.

Esta carta será para años futuros a menos que se cancele, modifique o sustituya.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros.

Firma de aceptada: _____
Fecha: _____

Planeación

Estrategia general de auditoría

Lo primero que se debe desarrollar es la planeación de la auditoría. Esta planeación debe ser precisa en cuanto al alcance de la auditoría, acorde al tamaño de la empresa y debe especificar la complejidad de la auditoría como la metodología y la tecnología que se vayan a utilizar durante la misma. Para esto se debe tener en cuenta los siguientes temas:

- 1) Entender la actividad de la empresa, tanto el desarrollo de sus funciones como el desempeño financiero, conocer el entorno en el que esta se encuentra, así como los factores económicos y condiciones de la industria.
- 2) Comprender como son las políticas contables que se llevan en la empresa al igual que conocer el sistema de control interno.
- 3) Determinar la “importancia relativa” y niveles de materialidad evaluando los riesgos inherentes y de control esperados, así como la identificación de las áreas de auditoría de mayor riesgo y las posibilidades de representaciones erróneas. También se debe identificar las áreas de contabilidad de mayor complejidad.
Según la NIA 320, “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría”, es importante estimar un nivel de materialidad para los estados financieros tomados en conjunto, según el juicio profesional del auditor, y también recomienda estimar niveles de materialidad menores para cuentas individuales que en conjunto puedan superar el nivel de materialidad general y así alterar las decisiones de los usuarios de la información. De igual forma se recomienda realizar pruebas aleatorias en cuentas que estén por debajo del nivel de materialidad como una mayor medida de control, estas son conocidas como pruebas de imprevisibilidad.
- 4) La coordinación, dirección, supervisión y revisión, esto se logra tener en cuenta principalmente involucrando a la auditoría a otros expertos en temas especiales, que nos permitan profundizar más en estos temas.
- 5) Otros asuntos a considerar en la planeación, tales como el riesgo de continuidad del negocio u otras áreas requeridas en razón al marco de referencia aplicable y las responsabilidades contenidas en los estatutos.

En cuanto a lo que concierne a la planeación general de auditoría la NIA 200 establece:

“15. El auditor debe planear y ejecutar la auditoría con una actitud de *escepticismo profesional* reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén declarados equivocadamente en forma material.”

De manera complementaria a lo anterior la NIA 220 insta:

“19. El socio del contrato debe estar satisfecho de que el equipo del contrato colectivamente tiene las capacidades, la competencia y el tiempo apropiados para ejecutar el contrato de auditoría de acuerdo con los estándares profesionales y los requerimientos regulatorios y legales, y para permitir que se emita el reporte del auditor que sea apropiado en las circunstancias

“30. El socio del contrato debe:

- (a) Ser responsable porque el equipo del contrato realice la consulta apropiada sobre asuntos difíciles o controversiales;
- (b) Estar satisfecho de que los miembros del equipo del contrato han realizado la consulta apropiada durante el curso del contrato, tanto al interior del equipo del contrato como entre el equipo del contrato y otros al nivel apropiado dentro y fuera de la firma;
- (c) Estar satisfecho de que la naturaleza y el alcance, así como las conclusiones resultantes, de tales consultas están documentadas y acordadas con la parte consultada; y
- (d) Determinar que las conclusiones resultantes de las consultas han sido implementadas.”

“34. Cuando surjan diferencias de opinión al interior del equipo del contrato, con quienes son consultados y, cuando sea aplicable, entre el socio del contrato y el revisor del control de calidad del contrato, el equipo del contrato debe seguir las políticas y los procedimientos de la firma para tratar y resolver las diferencias de opinión.”

“36. Para las auditorías de estados financieros de entidades registradas, el socio del contrato debe:

- (a) Determinar que haya sido designado el revisor del control de calidad del contrato;
- (b) Discutir, con el revisor del control de calidad del contrato, los asuntos significantes que surjan durante el contrato de auditoría, incluyendo los identificados durante la revisión del control de calidad del contrato; y
- (c) No emitir el reporte del auditor hasta la terminación de la revisión del control de calidad del contrato.”

Por otra parte con respecto a la planeación de la auditoría la NIA 300 dice lo siguiente:

“2. El auditor debe planear la auditoría de manera que el contrato será ejecutado de una manera efectiva.”

“8. El auditor debe establecer la estrategia general de la auditoría.”

“13. El auditor debe desarrollar un plan de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo que sea aceptable.”

“16. La estrategia general de auditoría y el plan de auditoría deben ser actualizados y cambiados cuando sea necesario durante el curso de la auditoría.”

Con esto se cumple la estrategia general de auditoría propuesta por las normas internacionales.

Materialidad

La materialidad es una estimación previa que el auditor establece como el porcentaje mínimo de error que va a permitir cuando este revisando las cuentas (crismona, 2010).

En cuanto a la materialidad la NIA 320 dicta lo siguiente:

“4. El objetivo de la auditoría de estados financieros es permitirle al auditor expresar una opinión respecto de si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera.”

“5. La materialidad debe ser considerada por el auditor cuando:

(a) Determina la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría; y

(b) Evalúa el efecto de las declaraciones equivocadas.”

Aunque como se menciono anteriormente, el porcentaje de materialidad lo establece el auditor a partir de su juicio profesional, si existen unos porcentajes recomendados que se utilizan casi de manera estándar. Que son los siguientes:

<i>Benchmark</i>	Porcentaje de medida razonable
Utilidades antes de impuestos	5 a 10%
Utilidades normales antes de impuestos	5 a 10%
Ventas totales	0.5 a 1%
Activos totales	0.5 a 1%
Capital	1 a 2%
Activos netos	0.5 a 1%

(González Jiménez)

Discusiones del equipo de auditoría

La NIA 315 nos habla acerca de las discusiones que debe llegar el equipo de auditoría en sus párrafos:

“14. Los miembros del equipo del contrato deben discutir la susceptibilidad de los estados financieros de la entidad frente a declaraciones equivocadas materiales.”

Igualmente lo hace la NIA 240 con:

“27. Los miembros del equipo del contrato deben discutir la susceptibilidad de los estados financieros de la entidad frente a la declaración equivocada material debida al fraude.”

“29. El socio del contrato debe considerar qué asuntos se le comunican a los miembros del equipo del contrato que no participaron en las discusiones.”

Ejecución

Riesgos de negocio

De acuerdo a los diferentes tipos de negocio existen diferentes riesgos inherentes al mismo. Por lo tanto el auditor debe identificar esos riesgos significantes de cada contrato individualmente para plantear o sugerir

soluciones a esos riesgos y así reducirlos a un nivel de probabilidad razonable, para ello la NIA 315 establece:

“100. El auditor debe identificar y valorar los riesgos de declaración equivocada material a nivel de estado financiero y a nivel de aserción para las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones.”

“108. Como parte de la valoración del riesgo que se describe en el párrafo 100, el auditor debe determinar cuáles de los riesgos identificados son, a juicio del auditor, riesgos que requieren especial consideración de auditoría (a tales riesgos se les define como "riesgos significantes").”

Riesgos de fraude

Uno de los temas de mayor relevancia en una auditoría es verificar que no existan fraudes dentro del ente auditado, en relación a esto la NIA 340 nos da los requerimientos del auditor y hace distinción en los términos fraude y error; haciendo referencia al fraude como “un acto intencional por parte de una o más personas de la administración, los encargados del gobierno corporativo, empleados o terceros, implicando el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal” y el error como “una representación errónea no intencional en los estados financieros, incluyendo la omisión de una cantidad o de una revelación”. Por otra parte la NIA 315 indica:

“100. El auditor debe identificar y valorar los riesgos de declaración equivocada material a nivel de estado financiero y a nivel de aserción para las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones.”

“108. Como parte de la valoración del riesgo que se describe en el párrafo 100, el auditor debe determinar cuáles de los riesgos identificados son, a juicio del auditor, riesgos que requieren especial consideración de auditoría.”

Por otro lado la NIA 240 nos dice:

“3. Al planear y ejecutar la auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo que sea aceptable, el auditor debe considerar los riesgos de declaración equivocada material contenidos en los estados financieros y debidos a fraude.”

“24. Durante la auditoría el auditor debe mantener una actitud de escepticismo profesional, reconociendo la posibilidad de que podría existir una declaración equivocada material debida a fraude, no obstante la experiencia pasada del auditor con la entidad respecto de la honestidad e integridad de la administración y de quienes tienen a cargo el gobierno.”

“27. Los miembros del equipo del contrato deben discutir la susceptibilidad de los estados financieros de la entidad frente a la declaración equivocada material debida a fraude.”

“29. El socio del contrato debe considerar qué asuntos comunicar a los miembros del contrato que no participaron en la discusión.”

“34. Cuando obtiene un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, el auditor debe hacer indagaciones a la administración relacionadas con:

(a) Valoración del riesgo, que hace la administración, de que los estados financieros pueden estar declarados equivocadamente en forma material debido a fraude;

(b) Procesos de la administración para identificar y responder a los riesgos de fraude en la entidad, incluyendo cualesquiera riesgos específicos de fraude que la administración haya identificado o saldos de cuentas, clases de transacciones o revelaciones para los cuales es probable que exista el riesgo de fraude;

(c) Comunicación de la administración, si la hay, a quienes tienen a cargo el gobierno, relacionada con sus procesos para identificar y responder a los riesgos de fraude en la entidad; y

(d) Comunicación de la administración, si la hay, a los empleados, relacionada con sus puntos de vista sobre las prácticas de negocio y el comportamiento ético.”

“38. El auditor debe hacer indagaciones a la administración, auditoría interna y a otros que dentro de la entidad sean apropiados, para determinar si tienen conocimiento de cualquier fraude actual, sospechado o alegado que afecte la entidad.”

“43. El auditor debe obtener un entendimiento de cómo quienes tienen a cargo el gobierno ejercen supervisión de los procesos de la administración para identificar y responder a los riesgos de fraude en la entidad y del control interno que la administración ha establecido para mitigar esos riesgos.”

“46. El auditor debe hacer indagaciones a quienes tienen a cargo el gobierno para determinar si tienen conocimiento de cualquier fraude actual, sospechado o alegado que afecte la entidad.”

“48. Cuando obtiene un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, el auditor debe considerar si la información obtenida señala que está presente uno o más factores de riesgo de fraude.”

“53. Cuando aplica procedimientos analíticos para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, el auditor debe considerar las relaciones inusuales o inesperadas que puedan señalar riesgos de declaración equivocada material debida a fraude.”

“55. Cuando obtiene un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, el auditor debe considerar si otra información obtenida señala riesgos de declaración equivocada material debida a fraude.”

Riesgos significantes

En este asunto lo manejan las NIA 315, 240 y 330. Empezando por la NIA 315, esta dice:

“108. Como parte de la valoración del riesgo que se describe en el párrafo 100, el auditor debe determinar cuáles de los riesgos identificados son, a juicio del auditor, riesgos que requieren especial consideración de auditoría (tales riesgos se definen como "riesgos significantes").”

“113. Para los riesgos significantes, en la extensión en que el auditor no lo haya hecho, el auditor debe evaluar el diseño de los controles relacionados de la entidad, incluyendo las actividades de control relevantes, y determinar si han sido implementados.”

Luego la NIA 240 establece:

“57. Cuando se identifican y valoran los riesgos de declaración equivocada material a nivel de estado financiero, y a nivel de aserción para las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones, el auditor debe identificar y valorar los riesgos de declaración equivocada material debida a fraude. Esos riesgos valorados que podrían resultar en una declaración equivocada material debida a fraude son riesgos significantes y de acuerdo con ello, en la extensión en que no lo haya hecho, el auditor debe evaluar el diseño de los controles

relacionados de la entidad, incluyendo las actividades de control relevantes, y determinar si han sido implementados.”

Y finalmente la NIA 330 nos dice:

“44. Cuando, de acuerdo con el párrafo 108 de NIA 315, el auditor haya determinado que un riesgo valorado de declaración equivocada material a nivel de aserción es un riesgo significativo y el auditor planea confiar en la efectividad de la operación de los controles que tienen la intención de mitigar ese riesgo significativo, el auditor debe obtener la evidencia de auditoría sobre la efectividad de la operación de esos controles, haciéndolo a partir de las pruebas de los controles aplicadas en el período actual.”

“51. Cuando, de acuerdo con el párrafo 108 de NIA 315, el auditor ha determinado que el riesgo valorado de declaración equivocada material a nivel de aserción es un riesgo significativo, el auditor debe aplicar procedimientos sustantivos que sean respuesta específica a ese riesgo.”

Control interno

La NIA 315 “Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno” define el control interno como:

“El proceso diseñado, implementado y mantenido por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para brindar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de una entidad, respecto a la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, y al cumplimiento con leyes y reglamentos aplicables. El término "controles" se refiere a cualquier aspecto de uno o varios componentes del control interno.”

Esta misma norma, acerca del control interno, indica:

“41. El auditor debe obtener un entendimiento del control interno relevante para la auditoría.”

“67. El auditor debe obtener un entendimiento del ambiente de control.”

“76. El auditor debe obtener un entendimiento de los procesos de la entidad para la identificación de los riesgos de negocio que son relevantes para los objetivos de la información financiera y decidir sobre las acciones para tratar esos riesgos, así como los resultados consiguientes.”

“81. El auditor debe obtener un entendimiento del sistema de información, incluyendo los procesos de negocio relacionados, que es relevante para la información financiera, incluyendo las siguientes áreas:

- Las clases de transacciones, en las operaciones de la entidad, que son significantes para los estados financieros.
- Los procedimientos, dentro de los sistemas tanto de TI como manuales, mediante los cuales esas transacciones se inician, registran, procesan y reportan en los estados financieros.
- Los registros de contabilidad relacionados, sean electrónicos o manuales, que respaldan la información, así como las cuentas específicas contenidas en los estados financieros, con relación al inicio, registro, procesamiento y presentación de reportes de las transacciones.
- Cómo el sistema de información captura los eventos y condiciones, diferentes a las clases de transacciones, que son significantes para los estados financieros
- El proceso de información financiera usado para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo los estimados y revelaciones de contabilidad significantes.”

“89. El auditor debe entender cómo la entidad comunica los roles y las responsabilidades de la información financiera, así como los asuntos significantes relacionados con la información financiera.”

“90. Para valorar los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción y para diseñar los procedimientos adicionales de auditoría que son respuesta a los riesgos valorados, el auditor debe obtener un entendimiento suficiente de las actividades de control.”

“93. El auditor debe obtener un entendimiento de cómo la entidad ha respondido a los riesgos que surgen de la TI.”

“96. El auditor debe obtener un entendimiento de los principales tipos de actividades que la entidad usa para monitorear el control interno sobre la información financiera, incluyendo los relacionados con las actividades de control que son relevantes para la auditoría, y de cómo la entidad inicia las acciones correctivas para sus controles.”

Valoración del diseño e implementación del control interno

En cuanto a lo investigado con relación al control interno de la entidad auditada, la NIA 315 sugiere:

“120. El auditor debe hacer que quienes tienen a cargo el gobierno o la administración estén conscientes, tan pronto como sea posible, y en el nivel apropiado de responsabilidad, de las debilidades materiales en el diseño o implementación del control interno que hayan llamado la atención del auditor.”

Plan detallado de auditoría

Después de evaluar los riesgos de la entidad conforme se estableció en el plan general de auditoría tratado anteriormente y analizar la evidencia resultante, se debe hacer un plan detallado de cómo responder a los riesgos materiales detectados en el proceso. Con respecto a este tema la NIA 300 señala:

“13. El auditor debe desarrollar un plan de auditoría en orden a reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo que sea aceptable.”

“16. Durante el curso de la auditoría, la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría deben ser actualizados y cambiados en cuanto sea necesario.”

“22. El auditor debe documentar la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría, incluyendo cualesquiera cambios significantes hechos durante el contrato de auditoría.”

Pruebas de los controles

La NIA 315 con respecto a las pruebas de los controles establece:

“115. Como parte de la valoración del riesgo que se describe en el párrafo 100, el auditor debe evaluar el diseño y determinar la implementación de los controles de la entidad, incluyendo las actividades de control relevantes, sobre esos riesgos para los cuales, a juicio del auditor, no sea posible o practicable reducir los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción a un nivel bajo que sea aceptable con la evidencia de auditoría obtenida solamente a partir de procedimientos sustantivos.”

Igualmente la NIA 330 señala:

“23. Cuando la valoración que hace el auditor respecto de los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción incluye la expectativa de que los controles están operando efectivamente, el auditor debe realizar pruebas de los controles para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada de que los controles estuvieron operando efectivamente en todos los momentos relevantes durante el período sometido a auditoría.”

“25. Cuando, de acuerdo con el párrafo 115 de NIA 315, el auditor ha determinado que no es posible o practicable reducir los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción a un nivel bajo que sea aceptable con la evidencia de auditoría obtenida solamente a partir de procedimientos sustantivos, el auditor debe aplicar pruebas de los controles relevantes para obtener evidencia de auditoría respecto de la efectividad de su operación.”

“29. Para probar la efectividad de la operación de los controles, el auditor debe aplicar los otros procedimientos de auditoría en combinación con la indagación.”

“37. Cuando el auditor obtiene evidencia de auditoría respecto de la efectividad de la operación de los controles durante un período intermedio, el auditor debe determinar qué evidencia adicional de auditoría debe ser obtenida para el período restante.”

“44. Cuando, de acuerdo con el párrafo 108 de NIA 315, el auditor ha determinado que el riesgo valorado de declaración equivocada material a nivel de aserción es un riesgo significativo y el auditor planea confiar en la efectividad de la operación de los controles que tienen la intención de mitigar ese riesgo significativo, el auditor debe obtener la evidencia de auditoría sobre la efectividad de la operación de esos controles, haciéndolo a partir de las pruebas de los controles aplicadas en el período actual.”

Procedimientos sustantivos

La NIA 520 define los procedimientos sustantivos “evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las

relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo”. Por otra parte y referente a los procedimientos sustantivos, se establece en la NIA 330 que:

“49. Independiente del riesgo valorado de declaración equivocada material, el auditor debe diseñar y aplicar procedimientos sustantivos para cada clase material de transacciones, saldo de cuenta y revelación.”

“50. Los procedimientos sustantivos del auditor deben incluir los siguientes procedimientos de auditoría relacionados con el proceso de cierre del estado financiero:

- Concordancia de los estados financieros con los registros de contabilidad subyacentes; y
- Examinar las entradas materiales en el libro diario y los otros ajustes hechos durante el curso de la preparación de los estados financieros.”

“51. Cuando, de acuerdo con el párrafo 108 de NIA 315, el auditor ha determinado que el riesgo valorado de declaración equivocada material a nivel de aserción es un riesgo significativo, el auditor debe aplicar procedimientos sustantivos que sean respuesta específica a ese riesgo.”

“56. Cuando los procedimientos sustantivos se apliquen en una fecha intermedia, el auditor debe desempeñar procedimientos sustantivos adicionales o procedimientos sustantivos combinados con las pruebas de los controles para cubrir el período restante, de manera que se ofrezca una base razonable para extender las conclusiones de auditoría desde la fecha intermedia hasta el final del período.”

“65. El auditor debe aplicar procedimientos de auditoría para evaluar si la presentación general de los estados financieros, incluyendo las revelaciones relacionadas, están de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera.”

Mientras que en la NIA 500 se señala lo siguiente:

“2. El auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada con el fin de que sea capaz de obtener una conclusión razonable a partir de la cual basar la opinión de auditoría.”

“11. Cuando la información producida por la entidad es usada por el auditor para aplicar los procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia de auditoría respecto de la exactitud y completitud de la información.”

En la NIA 520 se establece:

“13. El auditor debe aplicar procedimientos analíticos en o cerca del final de la auditoría, cuando se forma la opinión general respecto de si los estados financieros como un todo son consistentes con el entendimiento que el auditor tiene sobre la entidad.”

“17. Cuando los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones significantes que sean inconsistentes con otra información relevante o que se desvíen de las cantidades predichas, el auditor debe investigar y obtener explicaciones adecuadas, así como la evidencia de auditoría corroborativa que sea apropiada.”

Dentro de los procedimientos sustantivos hay un tema relevante con respecto a que la fiabilidad de los estados financieros, este tema son los Estimados de contabilidad y para tratar este tema la NIA 540 señala:

“2. El auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada en relación con los estimados de contabilidad.”

“8. El auditor debe diseñar y aplicar procedimientos adicionales de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada respecto de si los estimados de contabilidad son razonables en las circunstancias y, cuando se requiere, reveladas apropiadamente.”

“10. El auditor debe adoptar uno o una combinación de los siguientes enfoques en la auditoría del estimado de contabilidad:

- (a) Revise y pruebe el proceso usado por la administración para desarrollar el estimado;
- (b) Uso de un estimado independiente para comparación con el preparado por la administración; o
- (c) Revisión de los eventos subsiguientes que proporcionan evidencia de auditoría respecto del estimado hecho.”

Los enfoques tratados en el párrafo anterior dependen de los recursos de la firma y dependiendo su ejecución se puede obtener o no seguridad razonable acerca de la fiabilidad de las estimaciones dentro de los estados financieros.

Evaluación de la evidencia de auditoría

En cuanto a la evidencia encontrada durante el proceso de evaluación y respuesta del riesgo, el auditor debe acumular y evaluar la evidencia obtenida para que su informe final tenga un soporte verídico de su contenido; para ellos la NIA 220 señala lo siguiente:

“21. El socio del contrato debe asumir la responsabilidad por la dirección, supervisión y ejecución del contrato de auditoría en cumplimiento con los estándares profesionales y los requerimientos regulatorios y legales, y para que el reporte del auditor que se emita sea apropiado en las circunstancias.”

“26. Antes que se emita el reporte del auditor, el socio del contrato, mediante la revisión de la documentación de la auditoría y la discusión con el equipo del contrato, debe estar satisfecho de que se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para respaldar las conclusiones alcanzadas y para que se emita el reporte del auditor.”

“38. La revisión del control de calidad del contrato debe incluir una evaluación objetiva de:

- (a) Los juicios significantes hechos por el equipo del contrato; y
- (b) Las conclusiones alcanzadas en la formulación del reporte del auditor.”

Igualmente en la NIA 320 encontramos que:

“12. Al evaluar si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera, el auditor debe valorar si el material agregado de las declaraciones materiales no-corregidas que hayan sido identificadas durante la auditoría.”

“15. Si la administración se niega a ajustar los estados financieros y los resultados de los procedimientos de auditoría extendidos no le permiten al auditor concluir que el agregado de las declaraciones equivocadas no-corregidas no es material, el auditor debe considerar la modificación apropiada del reporte del auditor de acuerdo con NIA 701, “Modificaciones al reporte del auditor independiente”. ””

Mientras que la NIA 330 señala:

“66. Con base en los procedimientos de auditoría aplicados y la evidencia de auditoría obtenida, el auditor debe evaluar si continúan siendo apropiadas las valoraciones de los riesgos de declaración equivocada material a nivel de aserción.”

“70. El auditor debe concluir si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para reducir a un nivel bajo que sea aceptable el riesgo de declaración equivocada material contenida en los estados financieros.”

“72. Si el auditor no ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para una aserción material del estado financiero, el auditor debe intentar obtener evidencia adicional de auditoría. Si el auditor es incapaz de obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada, el auditor debe expresar una opinión calificada o una negación de opinión.”

Continuando con lo que establece la NIA 520:

“13. El auditor debe aplicar procedimientos analíticos en o cerca del final de la auditoría cuando se esté formando la conclusión general respecto de si los estados financieros tomados en su conjunto son consistentes con el entendimiento que el auditor tiene de la entidad.”

Ya para finalizar acerca de la evidencia encontrada en el proceso de auditoría la NIA 540 nos dice que:

“24. El auditor debe hacer una valoración final de la razonabilidad de los estimados de contabilidad hechos por la entidad, haciéndolo con base en el entendimiento que el auditor tenga de la entidad y su entorno y si los estimados son consistentes con la otra evidencia de auditoría obtenida durante la auditoría.”

Informe

Comunicación con quienes tienen a cargo el gobierno

Después de evaluar la evidencia de auditoría es importante que los aspectos relevantes encontrados sean de conocimiento de las personas indicadas, generalmente y según el compromiso firmado al inicio de la auditoría estas

personas son el gobierno corporativo o como se conoce en Colombia asamblea de accionistas; para definir a quien se le comunica el resultado de la auditoria la NIA 260 indica lo siguiente:

“2. El auditor debe comunicar los asuntos de auditoría que son interés del gobierno y que surgen de la auditoría de los estados financieros, a quienes tienen a cargo el gobierno de la entidad.”

“5. El auditor debe determinar las personas relevantes que tienen a cargo el gobierno y a quienes se les comunican los asuntos de auditoría que son de interés del gobierno.”

“11. El auditor debe considerar los asuntos de auditoría de interés del gobierno que surgen de la auditoría de los estados financieros y comunicarlos a quienes tienen a cargo el gobierno.”

“11a. El auditor debe informarle a quienes tienen a cargo el gobierno las declaraciones equivocadas no-correctadas agregadas por el auditor durante la auditoría y que la administración determinó que eran inmateriales, tanto individualmente como en el agregado, para los estados financieros tomados en su conjunto.”

“13. El auditor debe comunicar oportunamente los asuntos de auditoría que son de interés del gobierno.”

NIA 320 señala:

“17. Si el auditor ha identificado una declaración equivocada resultante de error, el auditor debe comunicarle oportunamente la declaración equivocada al nivel apropiado de administración, y considerar la necesidad de reportarla a quienes tienen a cargo el gobierno haciéndolo de acuerdo con NIA 260, "Comunicación de los asuntos de auditoría con quienes tienen a cargo el gobierno.””

El reporte del auditor

Finalmente cuando ya está culminado el proceso de auditoría, y se tiene claro a quienes se les debe informar el resultado, el auditor tiene la responsabilidad de emitir un informe de auditoría en el cual especifica los resultados obtenidos, además se hace referencia a las distintas responsabilidades a lo largo del proceso tanto del auditor, como de la administración y del gobierno corporativo; y por último el auditor emite su

opinión acerca de la fiabilidad de los estados financieros auditados; en cuanto a este reporte, la NIA 700 define los siguientes aspectos:

“4. El reporte del auditor debe contener una expresión clara de su opinión respecto de los estados financieros.”

“11. El auditor debe evaluar las conclusiones obtenidas a partir de la evidencia de auditoría obtenida como la base para la formación de la opinión sobre los estados financieros.”

“38. El reporte del auditor debe señalar que el auditor considera que la evidencia de auditoría que el auditor ha obtenido es suficiente y apropiada para proveer la base para la opinión del auditor.”

“39. Se debe expresar una opinión no-calificada cuando el auditor concluye que los estados financieros dan una imagen fiel o están presentados razonablemente, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera.”

“40. Cuando expresa una opinión no-calificada, el párrafo de opinión del reporte del auditor debe señalar la opinión del auditor respecto de que los estados financieros dan una imagen fiel o presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la estructura aplicable de información financiera (a menos que por ley o regulación se requiera que el auditor use diferente redacción para la opinión, caso en el cual se debe usar la redacción prescrita).”

“41. Cuando las Normas Internacionales de Información Financiera o los International Public Sector Accounting Standards no sean usados como la estructura de información financiera, la referencia a la estructura de información financiera contenida en la redacción de la opinión debe identificar la jurisdicción o el país de origen de la estructura de información financiera.”

“48. Cuando dentro del reporte del auditor respecto de los estados financieros el auditor asuma otras responsabilidades de presentación de reportes, esas otras responsabilidades deben ser tratadas en una sección separada del reporte del auditor que siga al párrafo de opinión.”

“50. El reporte del auditor debe ser firmado.”

“52. El auditor debe fechar el reporte sobre los estados financieros no antes de la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada a partir de la cual basar la opinión sobre los estados financieros. La evidencia de auditoría suficiente y apropiada debe incluir evidencia de que el conjunto completo de estados financieros ha sido preparado y que quienes tienen la autoridad reconocida han afirmado que asumen la responsabilidad por ellos.”

“62. El reporte del auditor debe hacer referencia a que la auditoría ha sido conducida de acuerdo con los Estándares Internacionales de Auditoría solamente cuando el auditor haya cumplido plenamente con todos los Estándares Internacionales de Auditoría que sean relevantes para la auditoría.”

“64. Cuando el reporte del auditor se refiera tanto a los Estándares Internacionales de Auditoría como a los estándares de auditoría de una jurisdicción o país específico, el reporte del auditor debe identificar la jurisdicción o país de origen de los estándares de auditoría.”

“65. Cuando el auditor prepara el reporte del auditor usando el diseño o la redacción especificada por la ley, la regulación o los estándares de auditoría de la jurisdicción o país específico, el reporte del auditor debe hacer referencia a que la auditoría está siendo conducida de acuerdo tanto con los Estándares Internacionales de Auditoría como con los estándares de auditoría de la jurisdicción o país específico solamente si el reporte del auditor incluye, como mínimo, cada uno de los siguientes elementos:

- (a) Título;
- (b) Destinatario, tal y como sea requerido por las circunstancias del contrato;
- (c) Un párrafo introductorio que identifique los estados financieros auditados;
- (d) Descripción de la responsabilidad de la administración por la preparación y presentación razonable de los estados financieros;
- (e) Descripción de la responsabilidad del auditor por expresar una opinión sobre los estados financieros y el alcance de la auditoría, que incluya:
 - Una referencia a los Estándares Internacionales de Auditoría, y a los estándares de auditoría de la jurisdicción o país específico, y
 - Una descripción del trabajo que el auditor ejecutó en la auditoría.
 - Un párrafo de opinión que contenga la expresión de la opinión sobre los estados financieros y una referencia a la estructura aplicable de información financiera usada para preparar los estados financieros (incluyendo la identificación del país de origen de la estructura de información financiera cuando no se usen las Normas Internacionales de Información Financiera o los International Public Sector Accounting Standards);
- (g) La firma del auditor;
- (h) La fecha del reporte del auditor; y
- (i) La dirección del auditor.”

“67. El auditor debe estar satisfecho de que cualquier información complementaria presentada junto con los estados financieros que no esté cubierta por la opinión del auditor esté diferenciada claramente de los estados financieros auditados.”

“70. Si el auditor concluye que la presentación que hace la entidad respecto de cualquier información complementaria no-auditada no se diferencia suficientemente de los estados financieros auditados, en el reporte del auditor debe explicar que esa información no ha sido auditada.”

A continuación se encuentra un ejemplo de un reporte de auditoría:

Informe de los auditores Independientes

Al Consejo de Administración y a los Accionistas

Compañía X, S.A. de C.V.

He (mos) auditado los estados financieros adjuntos de Compañía X, S. A. de C. V., que comprenden los estados de situación financiera al 31 de diciembre de 2012 y 2011, y los estados de resultados, cambios en el capital contable y flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 2012 y 2011, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad de la Administración en relación con los estados financieros

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros adjuntos de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas (o Marco de Referencia Normativo aplicable), y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de desviación material, debido a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Mi (Nuestra) responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros adjuntos basada en mis (nuestras) auditorías. He (mos) llevado a cabo mis (nuestras) auditorías de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumpla (mos) los requerimientos de ética, así como que planifique (mos) y ejecute (mos) la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de desviación material.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la evaluación de los riesgos de desviación material en los estados financieros debido a fraude o error. Al efectuar dichas evaluaciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la preparación y presentación razonable por parte de la Compañía de los estados financieros, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Compañía. Una auditoría también incluye la evaluación de lo adecuado de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Considero (amos) que la evidencia de auditoría que he (mos) obtenido en mis (nuestras) auditorías proporciona una base suficiente y adecuada para mi (nuestra) opinión de auditoría.

Opinión

En mi (nuestra) opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Compañía X, S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 2012 y 2011, así como sus resultados (1) y sus flujos de efectivo correspondientes a los ejercicios terminados en dichas fechas, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.

Otras cuestiones

Previamente y con fecha xxxxxx emití (mos) mi (nuestro) informe de auditoría sobre los estados financieros al 31 de diciembre de 2011 y por el año terminado en esa fecha de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en México. De acuerdo a lo dispuesto por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las Normas Internacionales de Auditoría son de aplicación obligatoria en México para auditorías de estados financieros iniciados el 1° de enero de 2012, consecuentemente el informe de auditoría sobre las cifras comparativas de los estados financieros de 2012 y 2011, se emiten con base en las Normas Internacionales de Auditoría.

(Nombre de la Firma a la que pertenece el auditor)

(Nombre y rubrica del auditor)

(Fecha del informe de auditoría)

(Ciudad y país en donde se ubica el auditor)

Bibliografía:

Crismona. "La Materialidad En Auditoria." - *Documentos de Investigación*. Version 11. Buenas Tareas. Web. 29 Nov. 2013. <<http://www.buenastareas.com/ensayos/La-Materialidad-En-Auditoria/882335.html>>.

González Jiménez, Mauro Rubén. "NIA 320, La materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría. Aspectos Clave." *NIA 320, La materialidad en la planeación y desarrollo de una auditoría. Aspectos Clave*. Auditool. Web. 15 Nov. 2013. <<http://www.auditool.org/travel-mainmenu-32/blogs-mainmenu-55/331-la-materialidad-en-la-planeacion-y-desarrollo-de-una-auditoria>>.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Norma Internacional de control de calidad. 1.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Código de Ética.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de Estados Financieros. 200.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Acuerdos de los términos del encargo de auditoría. 210.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Control de calidad de la auditoría de los estados financieros. 220.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude. 240.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad. 260.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Planificación de la auditoría de estados financieros. 300.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno. 315.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría. 320.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Respuestas del auditor a los riesgos valorados. 330.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Evidencia de auditoría. 500.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Procedimientos analíticos. 520.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Auditoría de estimaciones contables. 540.

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros. 700.

"Modelo de informe del auditor de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) "Estados Financieros Comparativos" | IMCP." *Modelo de informe del auditor de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) "Estados Financieros Comparativos" | IMCP.* Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Web. 25 Nov. 2013. <<http://imcp.org.mx/areas-de-conocimiento/auditoria/modelo-de-informe-del-auditor-de-acuerdo-a-las-normas-internacionales-de-auditoria-nias-estados-financieros-comparativos#.UpjIwdJyHks>>.