La Salle Universidad Bolivia

CONTADURÍA PÚBLICA

PROGRAMA DE COMPLEMENTACIÓN PARA CONTADORES GENERALES



MARCO NORMATIVO DE AUDITORÍA

Gustavo Viaña Espinoza

La Paz - Bolivia

2020

Impreso en: La Paz - Bolivia
2020 - Primera Edición

Autor:
Gustavo Viaña Espinoza

Responsable:
Bruno Vargas Biesuz

Diseño y Diagramación:
Eva Subirats Camacho

CONTENIDO

Pág.

1. PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA EMPRESA Y ECONOMÍA 5
- **1.1. Antecedentes**
- **1.2. Auditoría**
- **1.3. Rol del auditor o contador público autorizado**
- **1.4. Clasificación y tipos de auditoría**

2. REGULACIÓN DE LA PROFESIÓN DEL AUDITOR, NORMAS PROFESIONALES Y ÉTICA PROFESIONAL 10
- **2.1. Principios fundamentales**
- **2.2. Amenazas y salvaguardas**
- **2.3. El marco conceptual en relación con la independencia**

3. MARCO NORMATIVO CONTABLE 22
- **3.1. Normas de contabilidad boliviana**
- **3.2. Normas internacionales de contabilidad – nic (versión 2019)**
- **3.3. Normas internacionales de información financiera – niif (versión 2019)**
- **3.4. Interpretaciones a las normas internacionales de información financiera– ciniif versión 2019)**
- **3.5. Interpretaciones a las normas internacionales de contabilidad – sic (versión 2019)**

4. NORMAS DE AUDITORÍA EN BOLIVIA 25

5. ESTRUCTURA Y DESARROLLO DEL CONTENIDO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA – NIA 27
- **5.1. NIAs 200 - 299 Principios generales y responsabilidades**
  - 5.1.1. NIA 200 - Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoria de conformidad con las normas internacionales de auditoría
  - 5.1.2. NIA 210 - Acuerdo de los términos del encargo de auditoría
  - 5.1.3. NIA 220 - Control de calidad de la auditoria de estados financieros
  - 5.1.4. NIA 230 - Documentación de auditoría
  - 5.1.5. NIA 240 - Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
  - 5.1.6. NIA 250 - Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoria de estados financieros

5.1.7. NIA 260 - Comunicación con los encargados del gobierno
5.1.8. NIA 265 - Comunicación de las deficiencias del control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad

5.2. NIAs 300 - 499 Planeamiento

5.2.1. NIA 300 - Planificación de la auditoria de estados financieros
5.2.2. NIA 315 - Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno
5.2.3. NIA 320 - Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
5.2.4. NIA 330 - Respuestas del auditor a los riesgos valorados
5.2.5. NIA 402 - Consideraciones de auditoria relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios
5.2.6. NIA 450 - Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

5.3. NIAs 500 - 599 Evidencia de auditoría

5.3.1. NIA 500 - Evidencia de auditoría
5.3.2. NIA 501 - Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas
5.3.3. NIA 505 - Confirmaciones externas
5.3.4. NIA 510 - Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura
5.3.5. NIA 520 - Procedimientos analíticos
5.3.6. NIA 530 - Muestreo en auditoría
5.3.7. NIA 540 - Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y la información relacionada a revelar
5.3.8. NIA 550 - Partes vinculadas
5.3.9. NIA 560 - Hechos posteriores al cierre
5.3.10. NIA 570 - Empresa en funcionamiento
5.3.11. NIA 580 - Manifestaciones escritas

5.4. NIAs 600 - 699 Uso del trabajo de otros

5.4.1. NIA 600 - Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)
5.4.2. NIA 610 - Uso del trabajo de los auditores internos
5.4.3. NIA 620 - Utilización del trabajo de un experto del auditor

5.5. NIAs 700 - 799 Conclusiones y dictamen de auditoría

5.5.1. NIA 700 - Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros
5.5.2. NIA 701 - Comunicar asuntos de auditoría clave en el informe del auditor independiente

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

5.5.4. NIA 706 - Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente

5.5.5. NIA 710 - Información comparativa – Cifras correspondientes de períodos anteriores y estados financieros comparativos

5.5.6. NIA 720 Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados

5.6. NIAs 800 - 899 Áreas especializadas

5.6.1. NIA 800 - Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos

5.6.2. NIA 805 - Consideraciones especiales – Auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos

6. NORMAS INTERNACIONALES PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA INTERNA **58**

7. NORMATIVA EMITIDA POR LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO **62**

7.1. Normas generales de auditoría gubernamental

7.2. Normas de auditoría financiera

7.3. Normas de auditoría ambiental

7.4. Normas de auditoría especial

7.5. Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública

7.6. Normas de Auditoría de Tecnologías de Información y Comunicación

7.7. Normas para el ejercicio de la auditoría interna

7.8. Normas de auditoría gubernamental de estados financieros y planes de empresas públicas

8. NORMAS INTERNACIONALES DE ENCARGOS DE REVISIÓN - NIER **86**

8.1. Norma internacional de encargos de revisión 2410 - Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad

9. NORMAS INTERNACIONALES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO (NIEA) **87**

9.1. Norma internacional de encargos de aseguramiento 3000 - Encargos de aseguramiento distintos de auditoría o de revisión de información financiera histórica

9.2. Norma internacional de encargos de Aseguramiento 3400 - Examen de información financiera prospectiva

9.3. Norma internacional de encargos de Aseguramiento (NIEA) 3402 - Informes de aseguramiento sobre los Controles en las organizaciones de servicios

9.4. Norma internacional de encargos de aseguramiento 3410 - Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero (GEI)

9.5. Norma internacional de encargos de aseguramiento 3420 - Encargos de aseguramiento para informar sobre la compilación de información financiera proforma incluida en un folleto

10. NORMAS INTERNACIONALES DE SERVICIOS RELACIONADOS (NISR) 91

10.1. Norma internacional de servicios relacionados 4400 (anteriormente NIA 920) - Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera

10.2 Norma internacional de servicios relacionados 4410 - Encargos de compilación

11. NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD (NICC) 1 ..... 93 - Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados

1. PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA EMPRESA Y ECONOMÍA

1.1. Antecedentes

Un profesional en auditoría o contaduría pública debe ejecutar su trabajo aplicando un conjunto de normas, procedimientos, técnicas, pronunciamientos profesionales especializados y metodologías, para obtener pruebas sobre la base de los hallazgos que se encuentren debidamente documentados en papeles de trabajo, los cuales expongan y respalden el trabajo realizado que dio lugar a las conclusiones emitidas y asegurar la calidad del trabajo realizado; debido a la responsabilidad adquirida por ejercer la profesión ante entes reguladores, clientes y cualquier otro usuario de la información.

1.2. Auditoría

Se refiere al proceso objetivo y sistemático de examinar, documentar, obtener, acumular y evaluar evidencias para informar sobre el objeto examinado y establecer el grado de correspondencia del mismo, con criterios establecidos en función al tipo de auditoria que se realice el cual concluye en el informe de auditoría, dicho informe debe satisfacer las necesidades de los usuarios de la información.

1.3. Rol del auditor o contador público autorizado

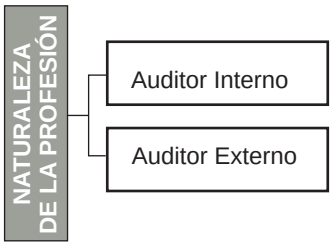
Tradicionalmente la función del auditor como profesional, fue plasmada a detectar fraudes y a realizar exámenes a los Estados Financieros, con el objetivo de ayudar a las entidades a mejorar sus actividades y operaciones mediante hallazgos, conclusiones, recomendaciones y opiniones que ayuden a mejorar el control interno y las operaciones de los entes sujetos a auditoría.

La evolución social, tecnológica económica ha generado que los usuarios de la información de las empresas ya sean internos y/o externos requieran diferentes tipos de auditorías, cada una con objetivos diferentes, es por ello que actualmente la auditoria es un examen amplio de la empresa vinculada con planes, objetivos, métodos, controles contables, administrativos y operacionales; por lo tanto hoy en día el auditor es un asesor o consultor en materia económica, financiera, tributaria, administrativa, marketing, recursos humanos, sistemas, etc.

1.4. Clasificación y tipos de auditoría

Los servicios que presta el auditor o contador público son globalizados en un entorno cambiante en donde los clientes requieren una mayor cantidad de servicios lo cuales cuenten con un grado elevado de calidad profesional. Es por lo mencionado anteriormente, que el auditor o contador público debe ser honesto, capaz y competente manteniendo las más altas normas de conducta, actualizarse permanentemente y completar sus conocimientos técnicos.

Un auditor o contador público autorizado se puede clasificar de acuerdo a la naturaleza de la profesión en:



Un auditor interno y un auditor externo contemplan similitudes y diferencias, las principales se detallan a continuación:

DIFERENCIAS	
AUDITOR EXTERNO	**AUDITOR INTERNO**
Personal externo a la entidad auditada.	Empleado de la entidad auditada, figura en planilla salarial y se encuentra sujeto a los procesos inherentes al de un funcionario.
Da “Fe pública” ante terceros.	No da “Fe pública”, los informes son presentados de manera interna.
Totalmente independiente (económica y administrativamente).	Empleado staff de la Entidad, independencia de criterio únicamente (no económica ni administrativa).
Alcance de trabajo en función al contrato de servicios suscrito con un cliente.	Servicios ilimitados dentro el marco del contrato laboral.
El control interno es un recurso de apoyo para determinar los procedimientos.	El control interno es un recurso fundamental para su desempeño, mejorar el sistema de control, para que la Dirección incremente las utilidades como producto de mejores decisiones y eficacia en las operaciones.
Responsabilidad ante ejecutivos, directores, accionistas y terceros.	Responsable ante la Máxima Autoridad Ejecutiva (MAE).
Evalúa los papeles de trabajo y los informes del auditor interno.	Realiza seguimiento a observaciones de Auditoría Externa.
Considera a auditoría interna como parte del sistema de control interno, por lo tanto la evalúa.	Es un instrumento de control interno posterior, por lo que está sujeta a evaluación de auditoría externa.
Asegurarse que las auditorías internas tengan suficiente independencia para emitir informes.	Se utiliza la información emitida por los auditores externos.
Brinda servicio es periódico.	Brinda servicio continuo.
Se rige a términos de referencia, por lo tanto no está sujeto a vigilancia y control de la entidad.	Esta sujeto a la dirección y control, debido a que es empleado de la entidad.

SIMILITUDES	
AUDITOR EXTERNO	AUDITOR INTERNO
Independientes de la actividad que auditan e imparciales en los juicios que se formen.	
Técnicas y procedimientos.	
Trabajan en los mismos registros y empleo del modelo de riesgos de auditoria.	
Complemento mutuo.	
Código de Ética Profesional.	
Metodologías similares en proceso de auditoría.	
Competentes y capacitados.	

A continuación se detallan los diferentes tipos de auditoría que pueden ser realizados:

AUDITORÍA FINANCIERA		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Estados financieros	Emitir una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros	Dictamen de auditoria e informe de control interno

AUDITORÍA OPERACIONAL		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Actividades vinculadas al proceso de gestión, operaciones y proceso administrativo de una empresa	Emitir un informe de la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones	Informe de auditoria

AUDITORÍA GUBERNAMENTAL		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Actividades financieras, administrativas y operativas ejecutadas de las entidades publicas	- Verificar eficiencia y eficacia de los sistemas de administración y controles internos - Opinar de la razonabilidad de los registros contables y operativos. - Evaluar los resultados de los operaciones - Opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros	Informe de auditoria

AUDITORÍA TRIBUTARIA

OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Tributos	Emitir un informe sobre el cumplimiento de los tributos	Informe de auditoría

AUDITORÍA ADMINISTRATIVA

OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Proceso administrativo	Emitir un informe sobre la forma en la cual se administra la entidad en los diferentes niveles jerárquicos	Informe de auditoría

AUDITORÍA DE SISTEMAS

OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Sistemas informáticos y ambiente de control	Emitir un informe sobre la eficacia del sistema y la confiabilidad de la información procesada	Informe de auditoría

AUDITORÍA INTEGRAL

OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Todas las áreas de la entidad	Emitir un informe sobre la razonabilidad de los estados financieros, operaciones de la empresa, legal, confiabilidad de sistemas informáticos	Informe de auditoría

AUDITORÍA AMBIENTAL

OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Recursos ambientales y su gestión	Emitir un informe sobre la eficacia de los sistemas de gestión ambiental, desempeño ambiental y resultados de la gestión ambiental	Informe de auditoría

AUDITORÍA DE TESTIMONIO

OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Afirmación sobro litigios presentados por escrito	Emitir una conclusión positiva o negativa en un informe donde el auditor atestigua sobre una afirmación escrita que es responsabilidad de otra parte	Informe de testimonio de auditoría

AUDITORÍA ANALÍTICA		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Estados financieros	Emitir una conclusión sobre la interpretación analítica del negocio para predecir la probabilidad de que la empresa fracase	Informe de auditoria

AUDITORÍA RRHH		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Procesos y procedimientos de RRHH	Emitir una conclusión sobre la eficiencia de la administración de personal	Informe de auditoria

AUDITORÍA DE MARKETING		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Procesos y procedimientos de marketing	Emitir una conclusión sobre la eficacia de los procedimientos de marketing	Informe de auditoria

AUDITORÍA DE CONTROL DE CALIDAD		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Papeles de trabajo	Emitir una conclusión sobre el cumplimiento de normas preestablecidas	Informe de auditoria

AUDITORÍA DE EVALUACIÓN DE PROYECTOS		
OBJETO	OBJETIVO	RESULTADO
Documentación de ejecución del proyecto	Emitir un informe del grado de efectividad, eficiencia, economía y transparencia	Informe de auditoria

2. REGULACION DE LA PROFESIÓN DEL AUDITOR, NORMAS PROFESIONALES Y ÉTICA PROFESIONAL

La legislación boliviana no cuenta con normativa a nivel de Ley o Decreto Supremo que regule la profesión del auditor o contador público; es por ello que a falta de normativa boliviana local los profesionales en auditoria o contaduría pública deben estar sujetos al Código de Ética Profesional de la Federación Internacional de Contadores emitido por la IFAC, el texto completo puede descargarse gratuitamente desde la página web de la IFAC: http://www.ifac.org.

El código de ética cuenta con la siguiente estructura:

"PARTE A" APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO	100 Introducción y principios fundamentales 110 Integridad 120 Objetividad 130 Competencia y diligencia profesionales 140 Confidencialidad 150 Comportamiento profesional
"PARTE B" PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO	200 Introducción 210 Nombramiento profesional 220 Conflictos de intereses 230 Segundas opiniones 240 Honorarios y otros tipos de remuneración 250 Marketing de servicios profesionales 260 Regalos e invitaciones 270 Custodia de los activos de un cliente 280 Objetividad – Todos los servicios 290 Independencia – Encargos de auditoría y de revisión 291 Independencia – Otros encargos que proporcionan un grado de seguridad
"PARTE C" PROFESIONALES DE CONTABILIDAD EN LA EMPRESA	300 Introducción 310 Conflictos potenciales 320 Preparación y presentación de la información 330 Actuación con suficiente especialización 340 Intereses financieros 350 Incentivos

2.1. Principios fundamentales

Un profesional en auditoría o contaduría pública debe cumplir los siguientes principios fundamentales:

a) Integridad	Ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.
b) Objetividad	No permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.

c) Competencia y diligencia profesionales	Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
d) Confidencialidad	Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.
e) Comportamiento profesional	Cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar la profesión.

a) Integridad

Obliga a todos los profesionales en auditoria o contaduría pública a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.

Un auditor o contador público no debe asociarse con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando estime que la información:		
Contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error	Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable	Omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error

Cuando el profesional auditor o contador público tenga conocimiento de que está asociado con información de ese tipo, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de la misma.

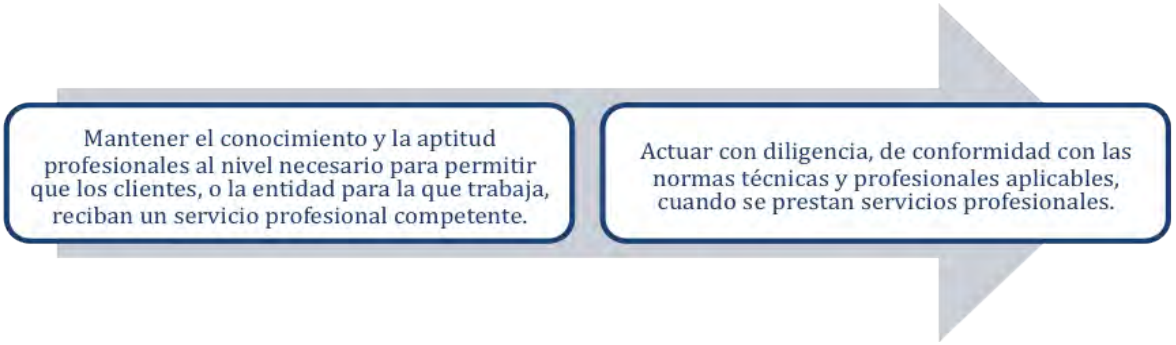
b) Objetividad

Obliga a todos los profesionales en auditoria o contaduría pública a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

El profesional de la contabilidad no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.

c) Competencia y diligencia profesionales

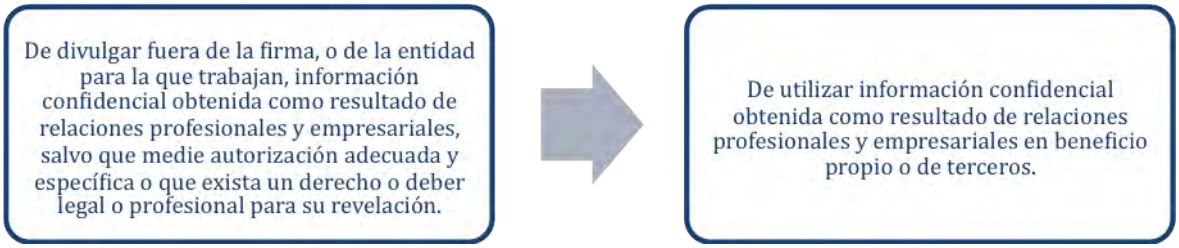
El principio de competencia y diligencia profesionales impone las siguientes obligaciones a todos los profesionales de la contabilidad:



El mantenimiento de la competencia profesional exige una atención continua y el conocimiento de los avances técnicos, profesionales y empresariales relevantes. El desarrollo profesional continuo permite al profesional de la contabilidad desarrollar y mantener su capacidad de actuar de manera competente en el entorno profesional.

d) Confidencialidad

El principio de confidencialidad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a abstenerse:



El profesional en auditoria o contaduría pública mantendrá la confidencialidad, incluso en el entorno no laboral, estando atento a la posibilidad de una divulgación inadvertida, en especial a un socio cercano, a un familiar próximo o a un miembro de su familia inmediata.

La necesidad de cumplir el principio de confidencialidad continúa incluso después de finalizar las relaciones entre el profesional de la contabilidad y el cliente o la entidad para la que ha trabajado.

e) Comportamiento profesional

El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales en auditoria o contaduría pública deben cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión.

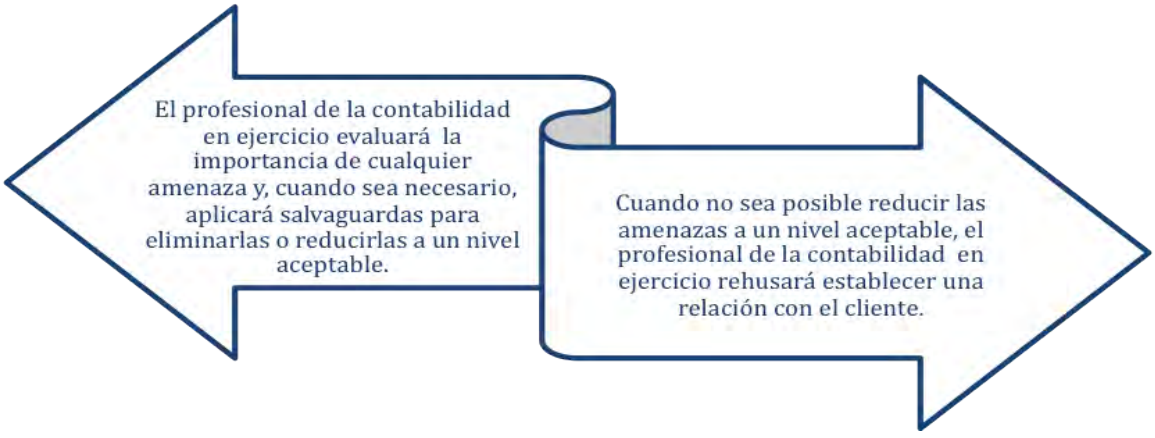
Los profesionales en auditoría o contaduría pública serán honestos y evitarán	
Efectuar afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrecen, sobre su capacitación, o sobre la experiencia que poseen.	Realizar menciones despreciativas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros.

2.2. Amenazas y salvaguardas

El cumplimiento de los principios fundamentales puede verse potencialmente amenazado por una amplia gama de circunstancias y de relaciones. Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

a) Aceptación de clientes

Antes de la aceptación de relaciones con un nuevo cliente, el profesional en auditoria o contaduría pública en ejercicio determinará si la misma originaría una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

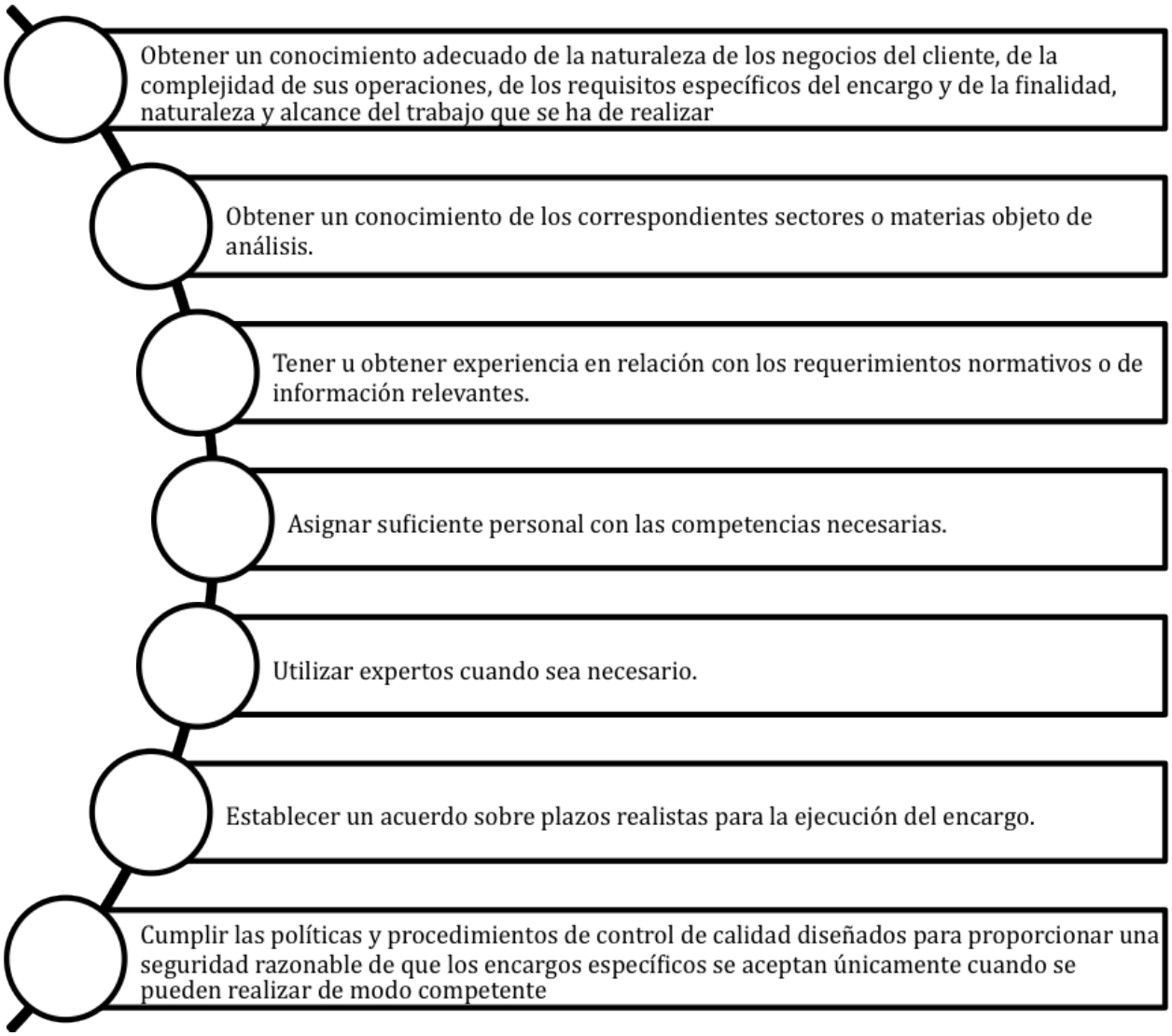


b) Aceptación de encargos

El principio fundamental de competencia y diligencia profesionales obliga al profesional de la contabilidad en ejercicio a prestar únicamente aquellos servicios que pueda realizar de modo competente.

El profesional en auditoría o contaduría pública evaluará la importancia de las amenazas y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

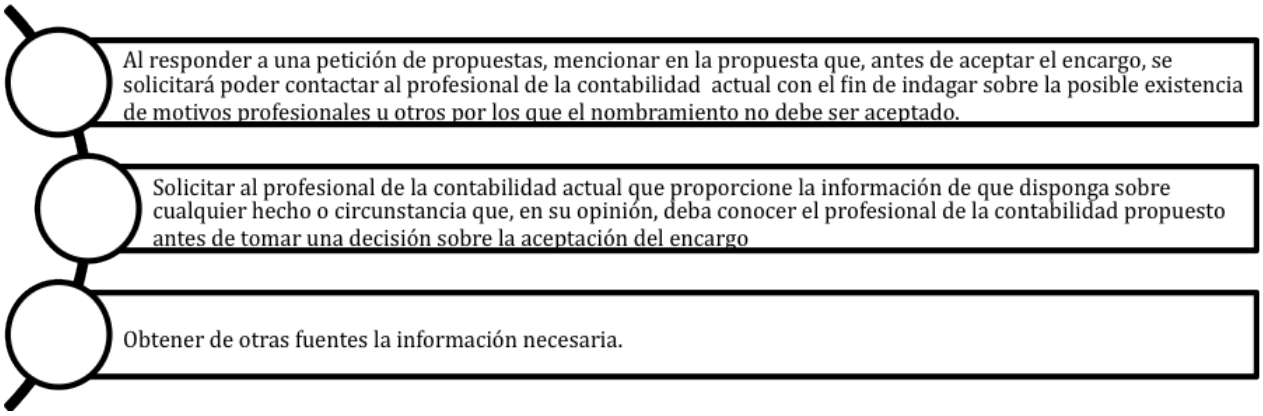
Ejemplos de salvaguardas:



c) Cambios en el nombramiento

El profesional en auditoria o contaduría pública al que se solicita que sustituya a otro profesional de la contabilidad en ejercicio, o que esté considerando la posibilidad de hacer una oferta por un encargo para el que está nombrado en la actualidad otro profesional de la contabilidad en ejercicio, determinará si existe algún motivo, profesional u otro, para no aceptar el encargo, tal como circunstancias que originen amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales que no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas.

Ejemplos de salvaguardas:



Cuando las amenazas no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el profesional en auditoría o contaduría pública rehusará el encargo salvo que pueda satisfacerse de los aspectos necesarios por otros medios.

d) Conflictos de intereses

El profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para identificar circunstancias que pueden originar un conflicto de intereses. Dichas circunstancias pueden originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

Dependiendo de las circunstancias que originan el conflicto, resulta necesaria por lo general la aplicación de alguna de las siguientes salvaguardas:

- Notificar al cliente del interés o de las actividades empresariales de la firma que pueden suponer un conflicto de intereses y obtener su consentimiento para actuar en tales circunstancias.
- Notificar a todas las partes relevantes conocidas de que el profesional de la contabilidad en ejercicio está actuando para dos o más partes con respecto a una cuestión en la que sus intereses respectivos están en conflicto y obtener su consentimiento para actuar de ese modo.
- Notificar al cliente de que el profesional de la contabilidad en ejercicio no actúa con exclusividad para ningún cliente al prestar los servicios propuestos (por ejemplo, en un sector de mercado determinado o con respecto a un servicio específico) y obtener su consentimiento para actuar de ese modo.

El profesional de la contabilidad determinará también si debe aplicar una o más de las siguientes salvaguardas adicionales:

- Utilización de equipos diferentes para cada encargo
- Procedimientos para impedir el acceso a información (por ejemplo, separación física estricta de los equipos, archivo de datos confidencial y protegido).
- Directrices claras a los miembros del equipo del encargo sobre cuestiones de seguridad y de confidencialidad.
- Utilización de acuerdos de confidencialidad firmados por los empleados y socios de la firma.
- Revisión con regularidad de las salvaguardas por una persona sénior que no participa en los correspondientes encargos.

Cuando un conflicto de intereses origina una amenaza en relación con uno o más de los principios fundamentales, incluidas la objetividad, la confidencialidad o el comportamiento profesional, que no se puede eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el profesional de la contabilidad en ejercicio no aceptará un determinado encargo o se retirará de uno o más encargos en conflicto.

e) Segundas opiniones

Las situaciones en las que una compañía o entidad que no es cliente en la actualidad solicita, directa o indirectamente, a un profesional de la contabilidad en ejercicio que proporcione una segunda opinión sobre la aplicación de normas o de principios de contabilidad, de auditoría, de informes u otros, en circunstancias o a transacciones específicas, pueden originar una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Cuando se le solicite que formule una opinión de este tipo, el profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza que pueda existir y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son obtener la autorización del cliente para contactar al profesional de la contabilidad actual, describir las limitaciones que existen en relación con cualquier opinión en las comunicaciones con el cliente y proporcionar al profesional de la contabilidad actual una copia de la opinión.

Si la compañía o entidad que solicitan la opinión no permiten una comunicación con el profesional de la contabilidad actual, el profesional de la contabilidad en ejercicio determinará si, teniendo en cuenta todas las circunstancias, es adecuado proporcionar la opinión que se solicita.

f) Honorarios y otros tipos de remuneración

Cuando se inician negociaciones relativas a servicios profesionales, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede proponer los honorarios que considere adecuados. El hecho de que un profesional de la contabilidad en ejercicio pueda proponer unos honorarios inferiores a los de otro no es, en sí, poco ético. Sin embargo, pueden surgir amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales debido al nivel de los honorarios propuestos. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Poner en conocimiento del cliente las condiciones del encargo y, en especial, la base sobre la que se calculan los honorarios y los servicios cubiertos por los honorarios propuestos.
- Asignar a la tarea el tiempo adecuado y personal cualificado.

En el caso de determinados tipos de servicios que no proporcionan un grado de seguridad se recurre con frecuencia a honorarios contingentes. Pueden originar una amenaza de interés propio en relación con la objetividad. La existencia y la importancia de dichas amenazas dependerán de factores que incluyen:

- La naturaleza del encargo.
- El rango de posibles honorarios.
- La base para la determinación de los honorarios.
- Si el resultado o producto de la transacción va a ser revisado por un tercero independiente.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza de ese tipo y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.
- Revelar a los usuarios a quienes se destina el trabajo realizado por el profesional de la contabilidad en ejercicio y la base para determinar la remuneración.
- Políticas y procedimientos de control de calidad.
- Revisión por un tercero independiente del trabajo realizado por el profesional de la contabilidad en ejercicio.

En algunas circunstancias, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede percibir, en relación con un cliente, honorarios por referencia o una comisión. Por ejemplo, cuando el profesional de la contabilidad en ejercicio no presta un servicio específico demandado, puede percibir unos honorarios por referir un cliente recurrente a otro profesional de la contabilidad en ejercicio o a otro experto. El profesional de la contabilidad en ejercicio puede percibir una comisión de un tercero (por ejemplo, de un distribuidor de programas informáticos) en conexión con la venta de bienes o servicios a un cliente. La aceptación de unos honorarios por referencia o de una comisión origina una amenaza de interés propio en relación con la objetividad y con la competencia y diligencia profesionales. El profesional de la contabilidad en ejercicio también puede pagar honorarios por referencia para obtener un cliente, por ejemplo, cuando el cliente continúa siendo cliente de otro profesional de la contabilidad en ejercicio pero requiere servicios especializados que el profesional de la contabilidad actual no ofrece. El pago de dichos honorarios por referencia origina también una amenaza de interés propio en relación con la objetividad y con la competencia y diligencia profesionales.

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Revelar al cliente cualquier acuerdo de pagar honorarios a otro profesional de la contabilidad por trabajo referido.
- Revelar al cliente cualquier acuerdo de percibir honorarios de otro

profesional de la contabilidad en ejercicio por trabajo referido.

- Obtener de antemano el beneplácito del cliente para establecer acuerdos de comisiones en relación con la venta por un tercero de bienes o servicios al cliente.

g) Marketing de servicios profesionales

Cuando un profesional de la contabilidad en ejercicio busca conseguir nuevo trabajo mediante la publicidad u otras formas de marketing, puede existir una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio de comportamiento profesional cuando los servicios, logros o productos son publicitados de un modo que no es coherente con dicho principio. Al realizar acciones de marketing de servicios profesionales el profesional de la contabilidad en ejercicio no dañará la reputación de la profesión. El profesional de la contabilidad en ejercicio será honesto y sincero y evitará:

- Efectuar afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrece, sobre su capacitación o sobre la experiencia que posee.

- Realizar menciones despreciativas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros. Si el profesional de la contabilidad en ejercicio tiene dudas sobre si una forma prevista de publicidad o de marketing es adecuada, considerará la posibilidad de consultar al organismo profesional competente.

h) Regalos e invitaciones

Puede ocurrir que un cliente ofrezca regalos o invitaciones al profesional de la contabilidad en ejercicio, o a un miembro de su familia inmediata o a un familiar próximo. Dicho ofrecimiento puede originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

Si un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, consideraría que los regalos o las invitaciones que se ofrecen son insignificantes e intrascendentes, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede concluir que el ofrecimiento se realiza en el curso normal de los negocios sin que exista intención específica de influir en la toma de decisiones o de obtener información. En estos casos, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede generalmente concluir que cualquier amenaza que pudiera existir en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales está en un nivel aceptable.

El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza que pueda existir y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Cuando las amenazas no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el profesional de la contabilidad en ejercicio no aceptará el ofrecimiento.

i) Custodia de los activos de un cliente

El profesional de la contabilidad en ejercicio no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos del cliente, salvo que las disposiciones legales le autoricen a ello y, en ese caso, lo hará de conformidad con cualquier deber legal adicional que sea impuesto a un profesional de la contabilidad en ejercicio que custodie dichos activos.

La custodia de activos de un cliente origina amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales; en consecuencia, el profesional de la contabilidad en ejercicio al que se ha confiado dinero (u otros activos) pertenecientes a otros:

- Mantendrá dichos activos separados de sus activos personales o de los de la firma
- Utilizará dichos activos sólo para la finalidad prevista.
- Estará preparado en cualquier momento para rendir cuentas a cualquier persona con derecho a ello, de dichos activos y de cualquier ingreso, dividendo o ganancia generados.
- Cumplirá todas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la tenencia y contabilización de dichos activos.

j) Objetividad – Todos los servicios

Cuando realice cualquier servicio profesional, el profesional de la contabilidad en ejercicio determinará si existen amenazas en relación con el cumplimiento del principio fundamental de objetividad como resultado de tener intereses en, o relaciones con, un cliente o sus administradores, directivos o empleados.

La actitud mental independiente y la independencia aparente son necesarias para permitir al profesional de la contabilidad en ejercicio expresar una conclusión y que sea visto que expresa una conclusión sin prejuicios, libre de conflicto de intereses o de influencia indebida de terceros.

La existencia de amenazas en relación con la objetividad cuando se presta cualquier

servicio profesional dependerá de las circunstancias particulares del encargo y de la naturaleza del trabajo que esté realizando el profesional de la contabilidad en ejercicio.

El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Retirarse del equipo del encargo.
- Procedimientos de supervisión.
- Poner fin a la relación financiera o empresarial que origina la amenaza.
- Comentar la cuestión con niveles más altos de la dirección dentro de la firma.
- Comentar la cuestión con los responsables del gobierno del cliente.

Si las salvaguardas no pueden eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad rehusará el encargo en cuestión o pondrá fin al mismo.

2.3. El marco conceptual en relación con la independencia

En el caso de encargos de auditoría, es de interés público y, en consecuencia, el presente Código de Ética exige, que los miembros de los equipos de auditoría, las firmas y las firmas de la red sean independientes de los clientes de auditoría.

La independencia comprende:

Actitud mental independiente

Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.

Independencia aparente

Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o del miembro del equipo de auditoría se han visto comprometidos.

3. MARCO NORMATIVO CONTABLE

La contabilidad es un sistema de información el cual tiene como producto final los Estados Financieros, los cuales exponen la situación económica y financiera de la entidad, esta información es de gran utilidad para los usuarios de la información para la tomas de decisiones. Todo buen Contador Público debe tener conocimiento de la normativa contable tanto nacional como internacional, al ser el presente texto una guía para la asignatura "Marco Normativo de Auditoría" únicamente se citaran los nombres de las normas contable más relevantes:

3.1. Normas de Contabilidad Boliviana

El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) emitió las siguientes normas contables:

N°	Nombre
NC 1	Principios y normas técnico contables generalmente aceptados para la preparación de EE. FF.
NC 2	Tratamiento contable de hechos posteriores al cierre del ejercicio
NC 3	Estados financieros a moneda constante (ajuste por inflación)
NC 4	Revalorización técnica de activos fijos
NC 5	Principios de contabilidad para la industria minera
NC 6	Tratamiento contable de las diferencias de cambio
NC 7	Valuación de inversiones permanentes
NC 8	Consolidación de estados financieros
NC 9	Normas de contabilidad para la industria petrolera
NC 10	Tratamiento contable de los arrendamientos
NC 11	Información esencial requerida para una adecuada exposición de los Estados Financieros
NC 12	Tratamiento contable de operaciones en moneda extranjera cuando coexisten más de tipo de cambio
NC 13	Cambios contables y su exposición
NC 14	Políticas contables su exposición y revelación

3.2. Normas Internacionales de Contabilidad – NIC (versión 2019)

La IFAC es la encargada de emitir las NICs, a la fecha se emitieron las siguientes normas:

N°	Nombre
NIC 1	Presentación de Estados Financieros
NIC 2	Inventarios
NIC 7	Estado de Flujos de Efectivo
NIC 8	Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
NIC 10	Hechos Ocurridos Después del Periodo sobre el que se Informa
NIC 12	Impuesto a las Ganancias
NIC 16	Propiedades, Planta y Equipo
NIC 19	Beneficios a los Empleados
NIC 20	Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales
NIC 21	Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

NIC 23	Costos por Préstamos
NIC 24	Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
NIC 26	Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro
NIC 27	Estados Financieros Separados
NIC 28	Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
NIC 29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
NIC 32	Instrumentos Financieros: Presentación
NIC 33	Ganancias por Acción
NIC 34	Información Financiera Intermedia
NIC 36	Deterioro del Valor de los Activos
NIC 37	Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
NIC 38	Activos intangibles
NIC 39	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
NIC 40	Propiedades de Inversión
NIC 41	Agricultura

3.3. Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (versión 2019)

La IFAC es la encargada de emitir las NIIFs, a la fecha se emitieron las siguientes normas:

N°	Nombre
	Marco Conceptual para la Información Financiera
NIIF 1	Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera
NIIF 2	Pagos Basados en Acciones
NIIF 3	Combinaciones de Negocios
NIIF 5	Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas
NIIF 6	Exploración y Evaluación de Recursos Minerales
NIIF 7	Instrumentos Financieros: Información a Revelar
NIIF 8	Segmentos de Operación
NIIF 9	Instrumentos Financieros
NIIF 10	Estados Financieros Consolidados
NIIF 11	Acuerdos Conjuntos
NIIF 12	Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades
NIIF 13	Medición del Valor Razonable
NIIF 14	Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas
NIIF 15	Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
NIIF 16	Arrendamientos
NIIF 17	Contratos de Seguro

3.4. Interpretaciones a las Normas Internacionales de Información Financiera – CINIIF (versión 2019)

La IFAC es la encargada de emitir las CINIIFs, a la fecha se emitieron las siguientes normas:

N°	Nombre
CINIIF 1	Cambios en Pasivos Existentes por Retiro de Servicio, Restauración y Similares
CINIIF 2	Aportaciones de Socios de Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares
CINIIF 5	Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental
CINIIF 6	Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados Específicos -Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos
CINIIF 7	Aplicación del Procedimiento de Reexpresión según la NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
CINIIF 12	Acuerdos de Concesión de Servicios
CINIIF 14	NIC 19 El Límite de un Activo por Beneficios Definidos, Obligación de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación y su Interacción
CINIIF 16	Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero
CINIIF 17	Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al Efectivo
CINIIF 19	Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio
CINIIF 20	Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto
CINIIF 21	Gravámenes
CINIIF 22	Transacciones en Moneda Extranjera y Contraprestaciones Anticipadas
CINIIF 23	La Incertidumbre frente a los Tratamientos del Impuesto a las Ganancias

3.5. Interpretaciones a las Normas Internacionales de Contabilidad – SIC (Versión 2019)

La IFAC es la encargada de emitir las SICs, a la fecha se emitieron las siguientes normas:

N°	Nombre
SIC 7	Introducción del Euro
SIC 10	Ayudas Gubernamentales - Sin Relación Específica con Actividades de Operación
SIC 25	Impuesto a las Ganancias - Cambios en la Situación Fiscal de la Entidad o de sus Accionistas
SIC 29	Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar
SIC 32	Activos Intangibles - Costos de Sitios Web

4. NORMAS DE AUDITORÍA EN BOLIVIA

El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC), de acuerdo al artículo 49 del Estatuto Orgánico del Colegio de Auditores de Bolivia, es el organismo especializado con autonomía técnica de carácter permanente, cuyas funciones se desarrollan en cumplimiento del Reglamento Interno aprobado con Resolución del Comité Ejecutivo Nacional de Colegio de Auditores de Bolivia Nº 04/2003 del 2 de diciembre de 2003, la cual señala como objetivo principal del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad el de emitir pronunciamientos técnicos de la profesión y orientar aspectos vinculados con el ejercicio de la misma en todo el territorio nacional y sus funciones entre otros son: de proponer, aprobar, modificar y/o sustituir principios y normas de contabilidad y auditoría, las cuales una vez promulgadas deberán ser acatadas por todos sus asociados y servir de guía a los profesionales de auditoria y publicitar y difundir las normas de auditoria y contabilidad.

Cumpliendo los objetivos del CTNAC, hasta la fecha se ha emitido cinco normas de auditoria:

Norma de Auditoría Nº1	Normas básicas de auditoria a los estados financieros
Norma de Auditoría Nº2	Norma relativa a la emisión del dictamen
Norma de Auditoría Nº3	Planificación del trabajo de auditoría
Norma de Auditoría Nº4	Norma relativa a la emisión de informes con propósitos tributarios
Norma de Auditoría Nº5	Documentos del auditor

La Norma de Auditoría N° 1 centra su contenido en:

Normas generales	La auditoría debe ser realizada por una persona o personas que cuenten con la capacitación técnica adecuada y la competencia de un auditor.
	En todos los asuntos relativos a un contrato, el o los auditores deben conservar una actitud mental independiente.
	Debe tenerse cuidado profesional en el desempeño y planeación de la auditoría y en la preparación del informe.

Normas sobre el trabajo de campo	El trabajo debe ser planeado adecuadamente y los asistentes, si se cuenta con ellos, deben ser supervisados de forma adecuada.
	Debe conocerse de manera detallada el control interno a fin de planear la auditoría y determinar la naturaleza, duración y extensión de las pruebas que se desarrollarán.
	Se debe obtener suficiente evidencia mediante inspección, observación, consultas y confirmaciones para tener una base razonable para emitir una opinión con respecto a los estados financieros que se auditan.
Normas sobre informa-ción	El informe debe manifestar si los estados financieros se presentan de conformidad con las normas de información financiera aplicables
	En el informe se deben identificar aquellas circunstancias en las que no se hayan observado los principios de manera coherente en el periodo actual en relación con el periodo anterior.
	Las revelaciones informativas en los estados financieros deben considerarse razonablemente adecuadas a no ser que se indique otra cosa en el informe.
	El informe debe contener una opinión de los estados financieros, en su totalidad, o alguna indicación de que no puede emitirse una opinión. Cuando esto último suceda, las razones deben manifestarse. En todos los casos en los que se asocie el nombre del auditor con los estados financieros, el informe debe incluir una indicación clara de la naturaleza del trabajo del mismo, si procede, y del grado de responsabilidad que asume.

Finalmente mencionar que la Resolución CTNAC Nº 01/2015 del 23 de julio de 2015 ratifica la vigencia de la Norma de Auditoría Nº 1, abroga las normas de auditoría 2, 3, 4 y 5, y adopta las NIA emitidas por la IAASB dependientes por la IFAC, para su aplicación plena en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre asuntos determinados, en las auditorias de estados financieros de propósito general correspondientes a periodos iniciados a partir del 1 de enero de 2017.

5. ESTRUCTURA Y DESARROLLO DEL CONTENIDO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA – NIA

La International Federation of Accountants (IFAC) a través del Comité International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) es la entidad que emite las normas internacionales de auditoría NIAs o ISA en inglés. La estructura de las normas internacionales de auditoría (NIA) actualizadas (2018) es la siguiente:

200 - 299 Principios generales y responsabilidades	
NIA 200	Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoria de conformidad con las normas internacionales de auditoría.
NIA 210	Acuerdo de los términos del encargo de auditoría.
NIA 220	Control de calidad de la auditoria de estados financieros.
NIA 230	Documentación de auditoría.
NIA 240	Responsabilidad del auditor en la auditoria de estados financieros con respecto al fraude.
NIA 250	Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoria de estados financieros.
NIA 260	Comunicación con los encargados del gobierno.
NIA 265	Comunicación de las deficiencias del control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad.

300 - 499 Planeamiento	
NIA 300	Planificación de la auditoria de estados financieros.
NIA 315	Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.
NIA 320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.
NIA 330	Respuestas del auditor a los riesgos valorados.

300 - 499 Planeamiento	
NIA 402	Consideraciones de auditoria relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios.
NIA 450	Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría.

500 - 599 Evidencia de auditoria	
NIA 500	Evidencia de auditoria.
NIA 501	Evidencia de auditoria – Consideraciones específicas para determinadas áreas
NIA 505	Confirmaciones externas.
NIA 510	Encargos iniciales de auditoria – Saldos de apertura.
NIA 520	Procedimientos analíticos.
NIA 530	Muestreo en auditoría.
NIA 540	Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y la información relacionada a revelar.
NIA 550	Partes vinculadas.
NIA 560	Hechos posteriores al cierre.
NIA 570	Empresa en funcionamiento.
NIA 580	Manifestaciones escritas.

600 - 699 Uso del trabajo de otros	
NIA 600	Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).
NIA 610	*Uso del trabajo de los auditores internos*.
NIA 620	Utilización del trabajo de un experto del auditor.

700 - 799 Conclusiones y dictamen de auditoría	
NIA 700	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.
NIA 701	Comunicar asuntos de auditoría clave en el informe del auditor independiente.
NIA 705	Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente.
NIA 706	Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente.
NIA 710	Información comparativa – Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.
NIA 720	Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.

800 - 899 Áreas especializadas	
NIA 800	Consideraciones especiales – Auditorias de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
NIA 805	Consideraciones especiales – Auditoria de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
NIA 810	Encargos para informar sobre estados financieros resumidos.

5.1. NIAs 200 - 299 Principios generales y responsabilidades

5.1.1. NIA 200 - Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoria de conformidad con las normas internacionales de auditoría.

El propósito de esta Norma Internacional de Auditora (NIA) es establecer normas y dar lineamientos sobre el objetivo y los principios generales que gobiernan una auditora de estados financieros. También describe la responsabilidad de la administración por la preparación y presentación de los estados, financieros y por la identificación del marco de referencia de información financiera que se ha de usar para preparar los estados financieros, al cual se refiere la NIA como el "marco de referencia de información financiera aplicable"

- **Objetivo de una auditora de estados financieros**

El objetivo de una auditora de estados financieros es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable.

- **Responsabilidad por los estados financieros**

Si bien el auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad por la preparación y presentación de los mismos, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, es de la administración de la entidad, con supervisión de los encargados del gobierno corporativo. La auditora de los estados financieros no releva a la administración ni a los encargados del gobierno corporativo de sus responsabilidades.



5.1.2. NIA 210 - Acuerdo de los términos del encargo de auditoría

El propósito de esta Norma Internacional de auditora (NIA) es establecer normas y dar lineamientos sobre:

- El acuerdo de los términos del trabajo con el cliente, y
- La respuesta del auditor a una petición de un cliente para cambiar los términos de un trabajo por otro que brinda un nivel más bajo de certidumbre.

El auditor y el cliente deberán acordar los términos del trabajo. Los términos convenidos necesitaran ser registrados en una carta compromiso de auditora u otra forma apropiada de contrato.

Esta NIA pretende ayudar al auditor en la preparación de cartas compromiso relativo a auditoras de estados financieros. Los lineamientos son también aplicables a servicios relacionados. Cuando se ha de prestar otros servicios como servicios de asesora sobre impuestos, contabilidad, o administración, puede ser apropiado emitir cartas por separado.

En algunos pases, el objetivo y alcance de una auditora y las obligaciones del auditor son establecidas por la ley. Aun en esas situaciones el auditor puede todavía encontrar que las cartas compromiso son informativas para sus clientes.

Cartas compromiso de auditoría

Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor que el auditor envié una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y alcance de la auditora, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualesquier informes.

- La forma y contenido de las cartas compromiso pueden variar para cada cliente, pero generalmente incluirán referencia a:
- El objetivo de la auditora de estados financieros.
- Responsabilidad de la administración por los estados financieros.
- El alcance de la auditora, incluyendo referencia a legislación aplicable, reglamentos, o pronunciamientos de organismos profesionales a los cuales se adhiere el auditor.
- La forma de cualesquier informes u otra comunicación de resultados del trabajo.
- El hecho de que, a causa de la naturaleza de prueba (pruebas selectivas) y otras limitaciones inherentes de una auditora. junto con las limitaciones

inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aun algunas representaciones erróneas sustanciales puedan permanecer sin ser descubiertas.

- Acceso sin restricción a cualesquier registros, documentación y otra información solicitada en conexión con la auditora.

El auditor puede también desear incluir en la carta:

- Arreglos respecto de la planeación de la auditora.
- Expectativa de recibir de la administración una confirmación escrita referente a las representaciones hechas en conexión con la auditora.
- Petición al cliente de confirmar los términos del trabajo acusando recibo de la carta compromiso.
- Descripción de cualesquiera otras cartas o informes que el auditor espere emitir para el cliente.
- Bases sobre las que se calculan los honorarios y cualesquier arreglos para facturación.

Cuando se considere importante, pudieran señalarse los siguientes puntos:

- Arreglos concernientes a la involucración de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditora.
- Arreglos concernientes a la involucración de auditores internos y algún otro personal del cliente.
- Arreglos por hacer con el auditor precursor, si hay uno, en el caso de una auditora inicial.
- Cualquier restricción de la responsabilidad del auditor cuando exista tal posibilidad.
- Una referencia a cualesquier acuerdos adicionales entre el auditor y el cliente.
- En el apéndice se expone un ejemplo de una carta compromiso de auditoría.

5.1.3. NIA 220 - Control de calidad de la auditoria de estados financieros

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y dar lineamientos sobre las responsabilidades específicas del personal de la firma, respecto de procedimientos de control de calidad para auditoras de información financiera histórica incluyendo auditoras de los estados financieros.

El equipo del trabajo deberá implementar procedimientos de control de calidad que

sean aplicables al trabajo particular de auditoría.

Bajo la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC o ISQC) 1, Control de calidad para firmas que desempeñan auditoras y revisiones de información financiera histórica, y otros trabajos para atestiguar v servicios relacionados, una firma tiene la obligación de establecer sistemas de control de calidad diseñados para proporcionar seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales así como con los requisitos legales y de regulación, y que los informes del auditor emitidos por la firma o socios del trabajo son apropiados en las circunstancias.

Los equipos del trabajo:

- Implementan procedimientos de control de calidad que son aplicables al trabajo de auditora.
- Proporcionan a la firma información relevante para facilitar el funcionamiento de la parte del sistema de control de calidad de la firma que se refiere a la independencia.
- Tienen derecho a apoyarse en los sistemas de la firma (por ejemplo, en relación con las capacidades y competencias del personal durante su reclutamiento y entrenamiento formal; independencia a través de la compilación y comunicación de información relevante sobre la independencia; mantenimiento de relaciones con clientes mediante sistemas de aceptación y continuación; as como adhesión a los requisitos de regulación y legales durante el proceso de monitoreo), a menos que la información proporcionada por la firma u otras partes sugiera lo contrario.

El socio del trabajo deberá asumir la responsabilidad de la calidad global de cada trabajo de auditora al que se asigne dicho socio.

El socio del trabajo deberá considerar si los miembros del equipo de trabajo han cumplido con los requisitos éticos.

- Integridad.
- Objetividad.
- Competencia profesional y cuidado debido.
- Confidencialidad
- Comportamiento profesional.

Otros aspectos importantes					
Independencia	Aceptación y continuación de relaciones de clientes y trabajos de auditoría especìficos	Asignación de equipos al trabajo	Desempleado del trabajo	Consultas	Monitoreo

5.1.4. NIA 230 - Documentación de auditoría

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer, normas y proporcionar lineamientos sobre la documentación de auditoría.

El auditor deberá preparar de manera oportuna la documentación de auditoría que se proporcione.

- Un registro suficiente y apropiado de la base para el dictamen del auditor.
- Evidencia de que la auditora se desempeñó de acuerdo con las NIA y los requisitos legales y de regulación aplicables.

Preparar oportunamente documentación suficiente y apropiada de auditoría, ayuda a enriquecer la calidad de la misma y facilita la revisión y evaluación efectivas de la evidencia de auditora obtenida así como las conclusiones alcanzadas antes de que se finalice el dictamen del auditor. Es probable que la documentación que se prepara en el momento en que se desempeña el trabajo sea más precisa que la documentación que se prepara posteriormente.

Para lograr los objetivos del párrafo, normalmente es suficiente con cumplir los requisitos de esta NIA junto con los requisitos de documentación específica de otras NIA relevantes:

Además de estos objetivos, la documentación de auditoría sirve para un número de fines; incluyendo:

- Ayudar al equipo a planear y desempeñar la auditoría.
- Ayudar a los miembros del equipo de auditoría responsables de la supervisión a dirigir y supervisar el trabajo de auditoría, así como a descargar sus responsabilidades de revisión de acuerdo con la NIA 220, Control de calidad para auditoras de información financiera histórica.
- Facilitar al equipo de auditoría la rendición de cuentas por su trabajo.
- Retener un registro de asuntos de importancia continua para futuras auditorías.

5.1.5. NIA 240 - Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude

El propósito de esta Norma Internacional de Auditora (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamiento sobre la responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditora de estados financieros y abundar en cómo deben aplicarse las normas los lineamientos de la NIA 315, Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y de la

NIA 330. Procedimiento del auditor en respuesta a los riesgos evaluados en relación con los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude. Las normas y lineamientos de esta NIA son con la intención de integrarse en el proceso global de auditora.

Esta norma:

a) Distingue entre fraude y error y describe los dos tipos de fraude que son relevantes para el auditor, es decir. representaciones erróneas que resultan de malversación de activos y representaciones erróneas que resultan de información financiera fraudulenta: describe las responsabilidades respectivas de los encargados del gobierno corporativo y de la administración de la entidad sobre la prevención y detección de fraude, describe las limitaciones inherentes de una auditora en el contexto de fraude, y fija las responsabilidades del auditor para detectar representaciones erróneas de importancia relativa debidas a fraude.

b) Requiere que el auditor mantenga una actitud de escepticismo profesional reconociendo la posibilidad de que pudiera existir una representación errónea de importancia relativa debida a fraude, a pesar de la experiencia pasada del auditor con la entidad sobre la honradez e integridad de la administración y de los encargados del gobierno corporativo.

c) Requiere que los miembros del equipo del trabajo discutan la susceptibilidad de los estados financieros de la entidad a una representación errónea de importancia relativa debida a fraude y requiere que el socio del trabajo considere que asuntos deben comunicarse a los miembros del equipo del trabajo no involucrados en la discusión.

d) Requiere que el auditor:

- Lleve a cabo procedimientos para obtener información que sea útil al identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude

- Identifique y evalué los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude a nivel de estado financiero y a nivel de aseveración; y para los riesgos evaluados que pudieran dar como resultado una representación errónea de importancia relativa debida a fraude, evaluar el diseño de los controles de la entidad relacionados, incluyendo las actividades relevantes de control y determinar si se han implementado.

- Determine las respuestas generales para manejar los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude a nivel de estado financiero y considerar la asignación y supervisión de personal; considerar las políticas contables que utiliza la entidad e incorporar un elemento de impredecibilidad en la selección de la naturaleza, oportunidad

y extensión de los procedimientos de auditora que se van a desempeñar.

- Diseñe y realice procedimientos de auditora para responder al riesgo de que la administración sobrepase los controles.
- Determine respuestas para manejar los riesgos evaluados de representación errónea debida a fraude.
- Considere si una representación errónea identificada puede ser indicativa de fraude.
- Obtenga representaciones escritas de la administración relativas al fraude.
- Comunicarse con la administración y con los encargados del gobierno corporativo.
- Proporcione lineamientos sobre comunicaciones con autoridades reguladoras y ejecutoras.
- Proporciona lineamientos si, como resultado de una representación errónea que resulte de fraude o sospecha de fraude. el auditor encuentra circunstancias excepcionales que cuestionen su capacidad para seguir desempeñando la auditora.
- Establece requisitos de documentación.

e) Al planear y desempeñar la auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor deberá considerar los riesgos de representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros debidas a fraude.

5.1.6. NIA 250 - Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros

El propósito de esta Norma Internacional de Auditora (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor considerar las leyes y reglamentos en una auditora de estados financieros.

Cuando planea y desempeña procedimientos de auditora y cuando evalúa y reporta los resultados consecuentes, el auditor deberá reconocer que el incumplimiento por parte de la entidad con leyes y reglamentos puede afectar sustancialmente a los estados financieros. Sin embargo, no puede esperarse que una auditora detecte incumplimiento con todas las leyes y reglamentos, La detección de incumplimiento, sin considerar la importancia relativa, requiere consideración de las implicaciones para la integridad de la administración o empleados y el posible efecto en otros aspectos de la auditora.

El término “incumplimiento” según se usa en esta NIA se refiere a actos de omisión o comisión por la entidad que está siendo auditada ya sea intencionales o no intencionales, que son contrarios a las leves y reglamentos vigentes.

Si un acto constituye incumplimiento o no es una determinación legal que está ordinariamente más allá de la competencia profesional del auditor. El entrenamiento y experiencia del auditor y su comprensión de la entidad y su industria pueden proporcionar una base para el reconocimiento de que algunos actos que llegan a atención del auditor pueden constituir incumplimiento con las leyes y reglamentos. La determinación de si un acto particular constituye o es probable que constituya incumplimiento se basa generalmente en el consejo de un experto informado y calificado para practicar la ley, pero en última instancia solo puede ser determinado por una corte de justicia.

Las leves y reglamentos varían de país a país. Por lo tanto, es probable que las normas nacionales de contabilidad y de auditoría sean más específicas según la relevancia de las leyes y reglamentos para una auditora.

5.1.7. NIA 260 - Comunicación con los encargados del gobierno

El propósito de esta Norma Internacional de Auditora (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos, sobre la comunicación de asuntos de auditora que surgen de la auditora de los estados financieros entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo de una entidad. Estas comunicaciones se refieren a asuntos de auditoria de interés del gobierno corporativo según se define en esta NIA.

El auditor deberá comunicar los asuntos de auditora de interés del mando que surjan de la auditora de los estados financieros a aquellos encargados del mando de una entidad.

Para los fines de esta NIA, gobierno corporativo es el término usado para describir el papel de las personas a quienes se confía la supervisión, el control y dirección de una entidad. Los encarnados del mando ordinariamente son responsables de asegurar que la entidad logre sus objetivos, respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, cumplimiento con las leyes aplicables, y de informar a las partes interesadas. Los encargados del mando incluyen la administración solo cuando desempeña dichas funciones.

Para fines de esta NIA, asuntos de auditoría de interés del gobierno corporativo son aquellos que surgen de la auditoría de los estados financieros y, en la opinión del auditor, son importantes y, relevantes para los encargados del mando para supervisar el proceso de información financiera y revelación. Los asuntos de auditora e interés del mando incluyen solo aquellos asuntos que han llegado a la atención del auditor como resultado del desempeño de la auditora. No se requiere del auditor, en una auditora conforme a NIAs, diseñar procedimientos para el propósito específico de identificar asuntos de interés del mando.

5.1.8. NIA 265 - Comunicación de las deficiencias del control interno a los responsables de gobierno y a dirección de la entidad

El objetivo del auditor es comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección las deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría y que, según el juicio profesional del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de ambos.

5.2. NIAs 300 - 499 Planeamiento

5.2.1. NIA 300 - Planificación de la auditoria de estados financieros

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las consideraciones y actividades aplicables para planear una auditoría de estados financieros. Esta NIA se enmarca en el contexto de auditoras recurrentes.

Planear una auditoría implica establecer la estrategia general para el trabajo y desarrollar un plan, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo. La planeación involucra al socio del trabajo y a otros miembros clave del equipo para ganar de su experiencia y clara percepción y para enriquecer la efectividad y eficiencia del proceso de planeación.

La planeación adecuada ayuda a asegurar que se dedique la atención apropiada a áreas importantes de la auditoría, que se identifiquen los potenciales problemas y se resuelvan oportunamente, así como que el trabajo de auditoría se organice y administre de manera apropiada para que se desempeñe de una forma efectiva y eficiente. La planeación adecuada también ayuda a la asignación apropiada de trabajo a los miembros del equipo del trabajo, facilita la dirección y supervisión de los mismos y la revisión de su tarea, y ayuda, cuando sea aplicable, en la coordinación del trabajo hecho por los auditores de componentes y por los expertos. La naturaleza y extensión de las actividades de planeación varían de acuerdo con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia previa del auditor con la entidad. Y los cambios en circunstancias que ocurran durante el trabajo de auditora.

La planeación no es una fase discreta de una auditora, sino más bien un proceso continuo e iterativo que, a menudo, comienza poco después (o en conexión con) la terminación de la auditoría previa y, continua hasta la terminación del trabajo actual de auditoría. Sin embargo, al planear una auditoría, el auditor considera la oportunidad de ciertas actividades de planeación y procedimientos de auditoría que necesitan completarse antes del desempeño de procedimientos adicionales.

5.2.2. NIA 315 - Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, y para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa en una auditora de estados financieros. La importancia de la evaluación del riesgo por el auditor corno base para procedimientos adicionales, de auditora se discute en la explicación del riesgo de auditora en la NIA 200, Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros.

El auditor deberá obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debido a fraude o error, y suficiente para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría. La NIA 500, Evidencia de auditoría, requiere que el auditor utilice las aseveraciones en suficiente detalle para tener una base para la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa y para el diseño y desempeño de procedimientos adicionales de auditoría. Esta NIA requiere que el auditor haga evaluaciones del riesgo al nivel de estado financiero y de aseveración con base en un entendimiento apropiado de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno. La NIA 330, "Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados" discute la responsabilidad del auditor de determinar respuestas globales y de diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría cuya naturaleza, oportunidad y extensión respondan a las evaluaciones del riesgo. Los requisitos y guías de esta NIA se deben aplicar junto con los requisitos y guías de otras NIAs. En particular, en la NIA 240, Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros, se discuten lineamientos adicionales en relación con la responsabilidad del auditor de evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa debida a fraude.

La siguiente es una visión general de los requisitos de esta norma:

- Procedimientos de evaluación del riesgo y fuentes de información sobre la entidad y su entorno, incluyendo su control interno. Esta sección explica los procedimientos de auditora que se requiere al auditor que realice para obtener el entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno (procedimientos de evaluación del riesgo). También requiere la discusión entre el equipo del trabajo sobre la susceptibilidad de los estados financieros a representación errónea de importancia relativa.

- Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno. Esta sección requiere que el auditor entienda aspectos especificados de la entidad y su entorno. Ni componentes de su control interno, para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

- Evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa. Esta sección requiere que el auditor identifique y evalúe los riesgos de representación errónea, de importancia relativa al nivel de estando financiero y de aseveración. El auditor:

    - Identifica los riesgos al considerar la entidad y su entorno. incluyendo controles relevantes, y al considerar las clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones en los estados financieros.

    - Relaciona los riesgos identificados con lo que pueda estar mal al nivel de aseveración.

    - Considera la importancia y probabilidad de los riesgos.

    - Esta sección también requiere que el auditor determine si cualquiera de los riesgos evaluados son riesgos importantes que requieran consideración especial de auditoría o riesgos para los que los procedimientos sustantivos solos no proporcionen suficiente evidencia apropiada de auditoría. Se requiere que el auditor evalué el diseño de los controles de la entidad, incluyendo actividades de control relevantes, sobre dichos riesgos y que determine si se han implementado.

- Comunicación con los encargados del gobierno corporativo y con la administración. Esta sección trata de asuntos relativos al control interno que él comunica a los encargados del gobierno corporativo y la administración.

- Documentación, sección que establece los requisitos de documentación relacionados.

Obtener un entendimiento de la entidad y su entorno es un aspecto esencial del desempeño de una auditoría de acuerdo con NIAs. En particular, dicho entendimiento establece un marco de referencia dentro del cual el auditor planea la auditora y ejerce juicio profesional acerca de evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y responder a dichos riesgos a lo largo de la auditora; por ejemplo, cuando:

- Establece la importancia relativa y evalúa si el juicio sobre importancia relativa siendo apropiado al avanzar la auditoría.

- Considera lo apropiado de la selección y aplicación de políticas contables y lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros.

- Identifica áreas donde pueden ser necesarias consideraciones especiales de auditoría, por ejemplo, transacciones de partes relacionadas, lo apropiado del uso del supuesto de negocio en marcha por la administración, o al considerar el propósito de negocio de las transacciones.

- Desarrolla expectativas para su uso cuando realice procedimientos analíticos.

- Diseña y realiza procedimientos adicionales de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

- Evalúa lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría obtenida, tal como lo apropiado de los supuestos y de las representaciones orales y escritas de la administración.

El auditor usa el juicio profesional para determinar el grado requerido de entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno. La principal consideración del auditor es si el entendimiento que se ha obtenido es suficiente para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros y para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría. La profundidad del entendimiento general que requiere el auditor al desempeñar la auditoría es menor que la que posee la administración para manejar la entidad.

5.2.3. NIA 320 - Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el concepto de importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría.

El auditor deberá considerar la importancia relativa y su relación con el riesgo de auditora cuando conduzca una auditoría. La "importancia Relativa" es definida en "Marco de Referencia para la Preparación y Presentación de Estados Financieros" del Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC) como:

"La información es de importancia relativa si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas con base en los estados financieros. La importancia relativa depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea. Así, la importancia relativa ofrece un punto de separación de la partida en cuestión, más que ser una característica primordial cualitativa que deba tener la información para ser útil".

Importancia relativa

El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia para información financiera aplicable. La evaluación que es de importancia relativa es un asunto de juicio profesional.

El auditor necesita considerar la posibilidad de representaciones erróneas de cantidades relativamente pequeñas que, acumulativamente podrán tener un efecto importante sobre los estados financieros. Por ejemplo, un error en un procedimiento de fin de mes podrá ser una indicación de una representación errónea de importancia

relativa si ese error se repitiera cada mes.

El auditor considera la importancia relativa tanto al nivel global del estado financiero como en relación a saldos de cuentas paniculares, clases de transacciones v revelaciones. La importancia relativa puede ser influida por consideraciones como requerimientos legales, reguladores y consideraciones relativas a clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y sus relaciones. Este proceso puede dar como resultado diferentes niveles de importancia relativa dependiendo del aspecto de los estados financieros que este siendo considerado.

La importancia relativa deberá ser considerada por el auditor cuando:

- Determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.
- Evalúa el efecto de las representaciones erróneas.

5.2.4. NIA 330 - Respuestas del auditor a los riesgos valorados

El propósito de esta Norma internacional de Auditora (NIA) es establecer normas y proporcionar guías para determinar respuestas globales y diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditora para responder a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa a los niveles de estado financiero y de aseveración en una auditoría de estados financieros. El entendimiento de la entidad y su entorno por un auditor incluyendo su control interno y la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa se describen en la NIA 315. Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

La siguiente es una vista general de los requerimientos de esta norma:

Respuestas globales, sección que requiere que el auditor determine respuestas globales para atender a los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel de estado financiero y proporciona guas sobre la naturaleza de dichas respuestas.

Procedimientos de auditora que responden a los riegos de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración. Esta sección requiere que el auditor diseñe y desempeñe procedimientos adicionales de auditoría, incluyendo pruebas de la efectividad operativa de los controles cuando sea relevante o se requiera, y procedimientos sustantivos, cuya naturaleza, oportunidad, y extensión respondan a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa al nivel de aseveración. Además, esta sección incluye asuntos que el auditor considera al determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de dichos procedimientos de auditoría.

- Evaluación de lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría obtenida. Esta sección requiere que el auditor evalué si la evaluación del riesgo sigue siendo apropiada y que concluya si se ha obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría.

- Documentación, sección que establece los requisitos de documentación relacionados.

Para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor deberá determinar respuestas globales a los riesgos evaluados al nivel de estado financiero, y deberá diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría para responder a los riesgos evaluados al nivel de aseveración. Las respuestas globales y la naturaleza oportunidad; extensión de los procedimientos adicionales de auditoría son asuntos de juicio profesional del auditor. Además de los de esta NIA. El auditor también cumple con los requisitos y guías de la NIA 240, Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros al responder a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa debida a fraude.

5.2.5. NIA 402 - Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y dar lineamientos a un auditor cuando la entidad utilice una organización de servicio. Esta NIA también describe los informes del auditor de la organización de servicio que pueden obtener los auditores de la entidad.

El auditor deberá considerar como afecta al control interno de la entidad el uso de una organización de servicio por ella a modo de identificar y evaluar el riesgo de representación errónea de importancia relativa y diseñar y aplicar procedimientos adicionales de auditoría.

Un cliente puede utilizar una organización de servicio que ejecutar transacciones y mantenga la rendición de cuentas relacionada o registro de transacciones y procesamiento de los datos relacionados. Si la entidad utiliza una organización de servicio, ciertas políticas, procedimientos y registros que mantiene la organización de servicio pueden ser relevantes a auditoría de estados financieros del cliente.

5.2.6. NIA 450 - Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros. La NIA 700 trata de la responsabilidad que tiene el auditor, al formarse una opinión sobre los

estados financieros, de concluir sobre si ha alcanzado una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material. La conclusión del auditor requerida por la NIA 700 tiene en cuenta la evaluación que el auditor realiza del efecto, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros, de conformidad con la presente NIA. La NIA 3202 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar el concepto de importancia relativa adecuadamente en la planificación y ejecución de la auditoría de estados financieros.

5.3. NIAs 500 - 599 Evidencia de auditoría

5.3.1. NIA 500 - Evidencia de auditoría

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar guías sobre lo que constituye evidencia de auditoría de estados financieros, cantidad y calidad de evidencia de auditoría que se debe obtener y los procedimientos que usan los auditores para obtener dicha evidencia.

El auditor deberá obtener evidencia suficientemente apropiada de auditoría para poder llegar a conclusiones razonables en las cuales basar su opinión.

La evidencia en auditoría es toda la información que usa el auditor para llegar a las conclusiones en las que se basa la opinión, e incluye la información contenida en los registros contables subyacentes a los estados financieros y otra información. No se espera que los auditores atiendan a toda la información que pueda existir. La evidencia de auditoría, que es acumulativa por naturaleza, incluye aquella evidencia que se obtiene de procedimientos que se desempeñan durante el curso de la auditoría y puede incluir evidencia que se obtiene de otras fuentes como auditorías anteriores y procedimientos de control de calidad de una firma para la aceptación y continuación de clientes.

5.3.2. NIA 501 - Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos adicionalmente a lo contenido en NIA 500, Evidencia de auditora, con respecto a ciertos saldos de cuenta específicos de los estados financieros y a otras revelaciones.

La aplicación de las normas y lineamientos proporcionados en esta NIA ayudará al auditor a obtener evidencia con respecto de saldos de cuenta específicos de los estados financieros y otras revelaciones consideradas.

5.3.3. NIA 505 - Confirmaciones externas

El propósito de esta NIA es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso por parte del auditor de las confirmaciones externas como un medio para obtener evidencia.

El auditor deberá determinar si el uso de confirmaciones externas es necesario para obtener suficiente evidencia apropiada a nivel aseveración. Al hacer esta determinación, el auditor deberá considerar el riesgo evaluado de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración y como reducirá a un nivel aceptablemente bajo, la evidencia de auditoría en otros procedimientos planeados el riesgo de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración.

La NIA 500, "Evidencia de auditoría" declara que la confiabilidad de la evidencia de auditoria es influida por su fuente y por su naturaleza, y depende de las circunstancias particulares bajo las que se obtiene. Indica que, aunque reconoce que pueden existir excepciones, puede ser útil la siguiente generalización sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoria:

- Es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad.
- La evidencia obtenida directamente por el auditor es más confiable que la evidencia de auditoría que se obtiene indirectamente o por inferencia.
- Es más confiable cuando existe en forma documentada.
- La evidencia proporcionada por documentos originales es más confiable que la evidencia de auditoría que dan las fotocopias o facsímiles.

En consecuencia, la evidencia de auditoría en forma de respuestas originales por escrito a solicitudes de confirmación que recibe el auditor directamente de terceros que no están relacionados con la entidad que se audita, cuando se considera en lo individual o acumulativamente con evidencia de otros procedimientos de auditoría, puede ayudar a reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de representación errónea de importancia relativa para las aseveraciones relacionadas.

La confirmación externa es el proceso de obtener y evaluar evidencia de auditoría a través de una comunicación directa de una tercera parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una partida particular que afecta las aseveraciones hechas por la administración en los estados financieros. Al decidir a qué grado usar las confirmaciones externas, el auditor considera las características del entorno en que opera la entidad que está siendo auditada y la práctica de los potenciales participantes en el manejo de peticiones de confirmación directa.

Con frecuencia se usan las confirmaciones externas en relación con los saldos de cuentas y sus componentes, pero no necesitan restringirse a estas partidas. Por ejem-

plo, el auditor puede pedir confirmación externa de los términos de convenios o transacciones que tenga una entidad con terceras partes. La solicitud de confirmación se diseña para averiguar si se han hecho modificaciones al convenio, cuáles son los detalles relevantes. Las confirmaciones externas pueden también usarse para obtener evidencia sobre la ausencia de ciertas condiciones, por ejemplo, ausencia de "convenio lateral" que pueda influir en el reconocimiento de ingresos. Otros ejemplos de situaciones donde pueden usarse las confirmaciones externas incluyen las siguientes:

- Saldos bancarios y otra información de banqueros.

Saldos de cuentas por cobrar.

- Existencias poseídas por terceras partes en almacenes de depósito para procesamiento o en consignación.
- Títulos de propiedad en posesión de abogados o financieros para su salvaguarda o como valores.
- Inversiones compradas a corredores pero no entregadas a la fecha del balance.
- Prestamos de prestadores.
- Saldos de cuentas por pagar.

5.3.4. NIA 510 - Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos respecto de los saldos de apertura cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor.

Para trabajos de auditoría iniciales, el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada:

- Que los saldos de apertura no contengan representaciones erróneas que de manera importante afecten los estados financieros del período actual.
- Los saldos de cierre del período anterior han sido pasados correctamente al período actual, o, cuando sea apropiado fueron reexpresados.
- Las políticas contables apropiadas son aplicadas consistentemente o que los cambios fueron contabilizados en forma apropiada y revelados adecuadamente.

"Saldos de apertura" significa aquellos saldos de cuenta que existen al principio del período. Los saldos de apertura se basan en los saldos de cierre del período anterior y reflejan los efectos de:

- Transacciones de períodos anteriores.
- Políticas contables aplicadas en el período anterior.

En un trabajo inicial de auditoría, el auditor no habrá obtenido previamente evidencia que soporte dichos saldos de apertura.

5.3.5. NIA 520 - Procedimientos analíticos

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y dar lineamientos sobre la aplicación de procedimientos analíticos durante una auditoría.

El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno y en la revisión general al final de la auditoría. Los procedimientos analíticos pueden también aplicarse como procedimientos sustantivos.

"Procedimientos analíticos" significa evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones plausibles entre datos tanto financieros como no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan la investigación de fluctuaciones y relaciones identificadas que son inconsistentes con otra información relevante o se apartan de una manera importante de los montos pronosticados.

5.3.6. NIA 530 - Muestreo en auditoría

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso de procedimientos de muestreo y otros medios de selección de partidas para reunir evidencia en la auditoría.

Al diseñar los procedimientos de auditoría, el auditor deberá determinar los medios apropiados para seleccionar las partidas sujetas a prueba a fin de reunir suficiente evidencia para cumplir los objetivos de los procedimientos.

Muestreo en la auditora implica la aplicación de procedimientos de auditora a menos de 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacciones de tal manera que todas las unidades del muestreo tengan una oportunidad de selección. Esto permitirá al auditor obtener y evaluar la evidencia sobre alguna característica de las partidas seleccionadas para formar o ayudar en la formación de una conclusión concerniente al universo de la que se extrae la muestra. El muestreo en la auditora puede usar un enfoque estadístico o no estadístico.

5.3.7. NIA 540 - Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y la información relacionada a revelar

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la auditora de estimaciones contables contenidas en

los estados financieros. Esta NIA no pretende ser aplicable al examen de información financiera prospectiva aunque muchos de los procedimientos explicados aquí puedan ser adecuados para tal fin.

El auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto de las estimaciones contables.

Estimación contable es una aproximación al monto de una partida en ausencia de un medio preciso de medición, por ejemplo:

- Estimaciones para reducir inventario y cuentas por cobrar a su valor realizable estimado.
- Provisiones para asignar el costo de activos fijos sobre sus vidas útiles estimadas.
- Ingreso acumulado.
- Impuestos diferidos.
- Provisión para una pérdida por un caso legal.
- Perdidas sobre contratos de construcción en desarrollo.
- Provisiones para cumplir con reclamaciones de garanta.

La administración es responsable de hacer las estimaciones contables incluidas en los estados financieros. Estas estimaciones a menudo son hechas en condiciones de incertidumbre respecto del resultado de acontecimientos que han ocurrido o que es probable que ocurran e implican el uso de juicio. Como resultado, el riesgo de representación errónea importante es mayor cuando se implican las estimaciones contables y en algunos casos el auditor puede determinar que el riesgo de representación errónea de importancia relativa relacionado con una estimación contable es un riesgo importante que requiere especial consideración.

5.3.8. NIA 550 - Partes vinculadas

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades del auditor y los procedimientos respecto a partes relacionadas y transacciones con dichas partes sin importar si la NIC 24. Revelaciones de Partes Relacionadas, o algún requisito similar, es parte del marco de referencia de información financiera aplicable.

El auditor deberá desempeñar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente apropiada respecto de la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas y el efecto de las transacciones que sean de importancia relativa para los estados financieros. Sin embargo, no puede esperarse que una auditoría detecte todas las transacciones de partes relacionadas.

Debido al grado de falta de certeza asociada con las aseveraciones de los estados financieros respecto de la integridad de las partes relacionadas, los procedimientos identificados en esta NIA proporcionaran suficiente evidencia apropiada de auditora respecto de dichas aseveraciones en ausencia de cualquier circunstancia identificada por el auditor que:

- Aumente el riesgo de representación errónea más allá del que ordinariamente se esperara.
- Indique que ha ocurrido una representación errónea de importancia relativa respecto de partes relacionadas.
- Donde haya alguna indicación de que existen estas circunstancias, el auditor deberá desempeñar procedimientos modificados, ampliados o adicionales según sea apropiado en las circunstancias.
- La administración es responsable de la identificación y revelación de las partes relacionadas y de las transacciones con dichas partes.

5.3.9. NIA 560 - Hechos posteriores al cierre

El propósito de esta Noma Internacional de Auditoria (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor respecto de los hechos posteriores. En esta NIA, el término hechos posteriores se usa para " referirse tanto a los hechos que ocurren entre el final del período y la fecha del dictamen del auditor, así como a los hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor.

El auditor deberá considerar el efecto de hechos posteriores sobre los estados financieros y sobre el dictamen del auditor.

La Norma Internacional de Contabilidad 10, "Contingencias y Sucesos que ocurren después de la fecha del balance" se refieren al tratamiento en los estados financieros de los hechos tanto favorables como desfavorables, que ocurren después del final del período e identifica dos tipos de hechos:

- Aquellos que proporcionan evidencia adicional de las condiciones que existan al final del período.
- Aquellos que son indicativos de condiciones que surgieron subsecuentemente al final del período.

5.3.10. NIA 570 - Empresa en funcionamiento

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la responsabilidad del auditor en la auditoría de los estados financieros, con respecto al supuesto de negocio en marcha usado en la

preparación de los estados financieros, incluyendo el concluir sobre la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.

Cuando se planean y se llevan a cabo los procedimientos de auditoría y al evaluar los resultados de los mismos, el auditor deberá considerar lo apropiado del uso por parte de la administración del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los estados financieros.

5.3.11. NIA 580 - Manifestaciones escritas

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría es proporcionar lineamientos sobre el uso de representaciones de la administración como evidencia de auditoría, los procedimientos se deben aplicar para evaluar y documentar las representaciones de la acción a tomar si la administración se rehúsa a proporcionar representaciones apropiadas.

El auditor deberá obtener evidencia de que la administración reconoce su responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia relevante para informes financieros aprobados. El auditor puede obtener evidencia del reconocimiento de la administración de dicha responsabilidad y aprobación en minutas importantes de juntas del consejo de directores u organismo similar u obteniendo una representación por escrito de la administración o una copia firmada de los estados financieros.

5.4. NIAs 600 - 699 Uso del trabajo de otros

5.4.1. NIA 600 - Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos cuando un auditor que dictamina sobre los estados financieros de una entidad usa el trabajo de otro auditor en la información financiera de uno o más componentes incluidos en los estados financieros de la entidad. Esta NIA no trata de aquellos casos donde dos o más auditores son nombrados como auditores conjuntos ni trata de la relación del auditor con el auditor antecesor. Aún más cuando el auditor principal concluye que los estados financieros de un componente no son de importancia relativa, las normas de esta NIA no aplican. Cuando, sin embargo, varios componentes, de no importancia relativa en si mismos, juntos son de importancia relativa, necesitaran ser considerados los procedimientos explicados en esta NIA.

Cuando el auditor principal usa el trabajo de otro auditor, el auditor principal deberá determinar cómo afectara a la auditoría el trabajo del otro auditor.

5.4.2. NIA 610 - Uso del trabajo de los auditores internos

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos a los auditores externos al considerar el trabajo de auditoría interna. Esta NIA no trata de casos cuando el personal de auditoría interna ayudan al auditor externo a llevar a cabo procedimientos de auditoría externa. Los procedimientos anotados en esta NIA necesitan ser aplicados solo a actividades de auditoría interna que sean relevantes a la auditoría de los estados financieros.

El auditor externo deberá considerar las actividades de auditoría interna y su efecto, si lo hay, sobre los procedimientos de auditoría externa.

Auditoría interna significa una actividad de evaluación que se establece dentro de una entidad como un servicio a la entidad. Sus funciones incluyen, entre otras cosas, monitorear el control interno.

Si bien el auditor externo tiene responsabilidad única por la opinión de auditoría expresada y por la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa, ciertas partes del trabajo de auditoría interna pueden ser útiles para el auditor externo.

5.4.3. NIA 620 - Utilización del trabajo de un experto del auditor

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso del trabajo de un experto como evidencia de auditoría. Cuando use el trabajo desempeñado por un experto, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada donde dicho trabajo es adecuado para los fines de la auditoría.

Experto es una persona o firma que posee habilidad, conocimiento y experiencia especiales en un campo particular distinto del de la contabilidad y la auditoría.

La educación y experiencia, capacitan al auditor a ser conocedor de los asuntos de negocios en general pero no se espera que el auditor tenga la pericia de una persona entrenada o calificada para asumir la práctica de otra profesión u ocupación, tal como un actuario o un ingeniero.

Un experto puede ser:

- Contratado por la entidad
- Contratado por el auditor

- Empleado por la entidad
- Empleado por el auditor

Cuando el auditor usa el trabajo de un experto empleado por la firma de auditoría, el auditor podrá depender de los sistemas de reclutamiento y entrenamiento de la firma que determinan las capacidades y competencia de dicho experto, según se explica en la NIA 220, "Control de calidad para auditorías de información financiera histórica" en vez de necesitar evaluarlas para cada trabajo de auditoría.

5.5. NIAs 700 - 799 Conclusiones y dictamen de auditoria

5.5.1. NIA 700 - Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el dictamen del auditor independiente, emitido el resultado de una auditoría como un juego completo de estados financieros de propósito general preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñada para lograr una presentación razonable. También guías sobre los asuntos que el auditor se consideran para formar una opinión sobre dichos estados financieros.

Esta NIA trata las circunstancias en que el auditor puede expresar una opinión no calificada y no es necesaria ninguna modificación al dictamen del auditor. La NIA 701, Modificaciones al dictamen del auditor independiente establece normas y proporciona lineamientos sobre las modificaciones a este dictamen para un énfasis de asunto, una opinión calificada, una abstención de opinión o una opinión adversa.

La NIA 800, El dictamen del auditor independiente sobre trabajos de auditoría con propósito especial establece normas y proporciona lineamientos sobre la forma y el contenido del dictamen del auditor emitido como resultado de una auditora de:

- Un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con otra base de contabilidad integral.
- Componente de un juego completo de estados financieros de propósito general o de propósito especial, como un estado financiero único, cuentas especificadas, elementos de cuentas o partidas en un estado financiero.

Cumplimiento con acuerdos contractuales.

Estados financieros resumidos.

5.5.2. NIA 701 - Comunicar asuntos de auditoría clave en el informe del auditor independiente

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIAS) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre circunstancias en las cuales el dictamen del auditor independiente debe modificarse, así como la forma y el contenido de las modificaciones del dictamen del auditor en esas circunstancias.

El dictamen del auditor sobre un juego completo de estados financieros de propósito general establece normas y proporciona lineamientos sobre la forma y el contenido del dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para lograr una presentación razonable, cuando el auditor puede expresar una opinión no calificada y no es necesaria ninguna modificación al dictamen del auditor. En NIA 800 el dictamen del auditor independiente sobre trabajos de auditoría de propósito especial establece normas y proporciona lineamientos sobre la forma y el contenido del dictamen del auditor en otros trabajos de auditoría. Esta NIA describe como se modifica la redacción del dictamen del auditor en las siguientes situaciones:

Asuntos que no afectan la opinión del auditor:

- Énfasis de asunto

Asuntos que si afectan la opinión del auditor:

- Opinión calificada
- Abstención de opinión
- Opinión adversa

La uniformidad en la forma y contenido de cada tipo de dictamen modificado aumentará el entendimiento de dichos dictámenes para el usuario. En consecuencia, esta NIA incluye la redacción sugerida de frases de modificación para usar cuando se emiten dictámenes modificados.

Los dictámenes ilustrativos de esta NIA se basan en el dictamen del auditor sobre estados financieros de propósito general para una empresa de negocios.

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

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros.

Esta NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (o adversa) y denegación (o abstención) de opinión. La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuada depende de:

- La naturaleza del hecho que origina la opinión modificada, es decir, si los estados financieros contienen incorrecciones materiales o, en el caso de la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, si pueden contener incorrecciones materiales; y
- El juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos del hecho en los estados financieros.

El objetivo del auditor es expresar, con claridad, una opinión modificada adecuada sobre los estados financieros cuando el auditor:

- Concluya que, sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material; o
- No pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto estén libres de incorrección material.

5.5.4. NIA 706 - Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las comunicaciones adicionales en el informe de auditoría cuando el auditor lo considere necesario para:

- Llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión o cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros, de tal importancia que sean fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros; o
- Llamar la atención de los usuarios sobre cualquier cuestión o cuestiones distintas de las presentadas o reveladas en los estados financieros que sean relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.

El objetivo del auditor, una vez formada una opinión sobre los estados financieros, es llamar la atención de los usuarios, cuando a su juicio sea necesario, por medio de una clara comunicación adicional en el informe de auditoría, sobre:

- Una cuestión que, aunque esté adecuadamente presentada o revelada en los estados financieros, sea de tal importancia que resulte fundamental para que los usuarios comprendan los estados financieros; o
- Cuando proceda, cualquier otra cuestión que sea relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.

5.5.5. NIA 710 - Información comparativa – Cifras correspondientes de períodos anteriores y estados financieros comparativos

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor en relación con la información comparativa en una auditoría de estados financieros.

La naturaleza de la información comparativa que se presenta en los estados financieros de una entidad depende de los requerimientos del marco de información financiera aplicable. Existen dos enfoques generales diferentes de las responsabilidades del auditor que dan cuenta de dicha información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos. El enfoque que debe adoptarse a menudo viene establecido por las disposiciones legales o reglamentarias, pero también puede especificarse en los términos del encargo.

Las diferencias esenciales entre dichos enfoques en el informe de auditoría son las siguientes:

- En el caso de cifras correspondientes a períodos anteriores, la opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere únicamente al período actual.
- En el caso de estados financieros comparativos, la opinión del auditor se refiere a cada período para el que se presentan estados financieros.

Esta NIA trata de forma separada requerimientos que debe cumplir el informe de auditoría en relación con cada enfoque.

5.5.6. NIA 720 Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la consideración del auditor de otra información, sobre la que el auditor no tiene obligación de dictaminar en documentos que contienen estados financieros auditados. Esta NIA aplica cuando está implicado un informe anual, sin embargo puede también aplicar a otros documentos, como los usados en ofertas de valores.

El auditor deberá leer la otra información para identificar las inconsistencias de importancia relativa con los estados financieros auditados.

Una inconsistencia de importancia relativa existe cuando otra información contradice la información contenida en los estados financieros auditados. Una inconsistencia de importancia relativa puede despertar dudas sobre las conclusiones de auditoría extraídas de la evidencia de auditoría previamente obtenida y, posiblemente, sobre la base para la opinión del auditor sobre los estados financieros.

Una entidad ordinariamente emite sobre una base anual un informe que incluye sus estados financieros con el dictamen del auditor. Este informe frecuentemente es conocido como el informe anual. Al emitir dicho informe, una entidad puede también incluir, ya sea por ley o por costumbre, otra información financiera y no financiera. Para fines de esta NIA, esa otra información financiera y no financiera se llama: otra información.

En ciertas circunstancias, el auditor tiene la obligación legal o contractual de dictaminar específicamente sobre otra información. En otras circunstancias, el auditor no tiene dicha obligación. Sin embargo, el auditor necesita darle consideración a esta otra información cuando emite un dictamen sobre los estados financieros, ya que la credibilidad de los estados financieros auditados puede debilitarse por inconsistencias que puedan existir entre los estados financieros auditados y otra información.

Algunas jurisdicciones requieren que el auditor aplique procedimientos específicos a parte de la otra información. Si dicha otra información se omite o contiene deficiencias, se puede requerir que el asunto se refiera al dictamen del auditor.

5.6. NIAs 800 - 899 Áreas especializadas

5.6.1. NIA 800 - Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos

El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer normas y proporcionar lineamientos en conexión con los compromisos de auditoría con propósito especial, incluyendo:

- Estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales
- Cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero (de aquí en adelante citados como dictámenes sobre un componente de los estados financieros).
- Cumplimiento con convenios contractuales; y
- Estados financieros resumidos.

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida durante el trabajo de auditoría con propósito especial como la base para una expresión de opinión. El dictamen deberá contener una clara expresión escrita de opinión.

5.6.2. NIA 805 - Consideraciones especiales – Auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) de la serie 100-700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros y, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se deben adaptar a las circunstancias, según corresponda. Esta NIA trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas Normas Internacionales de Auditoría a la auditoría de un solo estado financiero.

Esta NIA no es de aplicación al informe del auditor de un componente que se emita como resultado del trabajo realizado sobre la información financiera de un componente, a petición del equipo del encargo del grupo a efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo.

6. NORMAS INTERNACIONALES PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA INTERNA

Son normas emitidas por el Instituto de Auditores Internos en donde el propósito de estas Normas es:

- Definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría interna tal como este debería ser.
- Proporcionar un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoría interna de valor añadido.
- Establecer bases para evaluar el desempeño de la auditoría interna.
- Fomentar la mejora de procesos y operaciones de la organización.

La estructura de las Normas está formada por Normas sobre Atributos, Normas sobre Desempeño y Normas de Implantación. Las Normas sobre Atributos tratan las características de las organizaciones y las personas que prestan servicios de auditoría interna. Las Normas sobre Desempeño describen la naturaleza de los servicios de auditoría interna y proporcionan criterios de calidad con los cuales puede evaluarse el desempeño de estos servicios.

Las normas tanto de Atributos como de Desempeño tienen la siguiente estructura:

NORMAS SOBRE ATRIBUTOS
1000 – Propósito, Autoridad y responsabilidad
1010 Reconocimiento de la definición de auditoría interna, el Código de Ética y las Normas en el estatuto de auditoría interna
1100 Independencia y objetividad
1110 – Independencia dentro de la organización
1111 – Interacción directa con el Consejo
1120 – Objetividad individual
1130 – Impedimentos a la independencia u objetividad
1200 – Aptitud y cuidado profesional
1210 – Aptitud

1220 – Cuidado profesional
1230 – Desarrollo profesional continuo
1300 – Programa de aseguramiento y mejora de la calidad
1310 – Requisitos del programa de aseguramiento y mejora de la calidad
1311 – Evaluaciones internas
1312 - Evaluaciones externas
1320 – Informe sobre el programa de aseguramiento y mejora de la calidad
1321 – Utilización de “Cumple con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna”
1322 – Declaración de incumplimiento

NORMAS SOBRE DESEMPEÑO
2000 – Administración de la actividad de auditoría interna
2010 – Planificación
2020 – Comunicación y aprobación
2030 – Administración de recursos
2040 – Políticas y procedimientos
2050 – Coordinación
2060 – Informe a la alta dirección y al Consejo
2070 – Proveedor de servicios externos y responsabilidad de la organización sobre auditoría interna

2100 – Naturaleza del trabajo
2110 – Gobierno
2130 – Control
2200 – Planificación del trabajo
2201 – Consideraciones sobre planificación
2210 – Objetivos del trabajo
2220 – Alcance del trabajo
2230 – Asignación de recursos para el trabajo
2240 – Programa de trabajo
2300 – Desempeño del trabajo
2310 – Identificación de la información
2320 – Análisis y evaluación
2330 – Documentación de la información
2340 – Supervisión del trabajo
2400 – Comunicación de resultados
2410 – Criterios para la comunicación
2420 – Calidad de la comunicación
2421 – Errores y omisiones
2430 – Uso de “Realizado de conformidad con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna”

2431 – Declaración de incumplimiento de las Normas
2440 – Difusión de resultados
2450 – Opiniones globales
2500 – Seguimiento del progreso
2600 – Comunicación de la aceptación de los riesgos

Para un mayor detalle del contenido de las normas visitar el siguiente link:

https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF%20Standards%20Markup%20Changes%202013-01%20vs%202011-01%20Spanish.pdf

7. NORMATIVA EMITIDA POR LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

7.1. Normas Generales de Auditoría Gubernamental

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012 aprueba la emisión de las Normas Generales de Auditoría Gubernamental, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado.
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas Generales de Auditoría Gubernamental es la siguiente:

210 NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL
211 Competencia
212 Independencia
213 Ética
214 Diligencia profesional
215 Control de calidad
216 Ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales
217 Relevamiento de información
218 Ejecución
219 Seguimiento

211 Competencia El auditor gubernamental o grupo de auditores gubernamentales designados para realizar la auditoría deben tener individualmente y en conjunto, respectivamente, la suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional, para lograr los objetivos de auditoría.

212 Independencia Los auditores gubernamentales deben estar libres de impedimentos y prejuicios que puedan comprometer su imparcialidad u objetividad. Además, deben mantener una actitud y apariencia de independencia.

213 Ética En el ejercicio de sus funciones, el auditor gubernamental debe regirse por el Código de Ética del auditor gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado.

214 Diligencia profesional Se debe ejercer el debido cuidado y diligencia profesional en la planificación, ejecución y comunicación de resultados del examen, así como en otras actividades que hacen a la labor de auditoría.

215 Control de calidad Las organizaciones de auditoría deben implantar un sistema interno de control de calidad. Este sistema debe estar sujeto a revisiones periódicas internas y externas.

216 Ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales El auditor gubernamental debe obtener una seguridad razonable sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales que resulten significativas para el logro de los objetivos de auditoría.

217 Relevamiento de información Las organizaciones de auditoría deben realizar relevamiento de información a efectos de determinar la inclusión de auditorías en el programa de operaciones anual o la audibilidad, según corresponda.

218 Ejecución Cualquiera sea el objeto del examen y tipo de auditoría a ejecutarse, la misma debe ser planificada y supervisada, estar acompañada de evidencia; y sus resultados deben ser comunicados en forma escrita.

219 Seguimiento La Contraloría General del Estado y las Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas deben verificar oportunamente el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en sus informes. Además, las Unidades de Auditoría Interna deben verificar el cumplimiento de las recomendaciones emitidas por las firmas privadas de auditoría y profesionales independientes.

7.2. Normas de auditoría financiera

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012 aprueba la emisión de las Normas de auditoría financiera, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas
- Profesionales independientes o firmas de auditoría

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas es la siguiente:

210 NORMAS DE AUDITORIA FINANCIERA
221 Planificación
222 Supervisión
223 Control interno
224 Evidencia
225 Comunicación de resultados

221 Planificación La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.

Durante la planificación, el auditor gubernamental debe considerar varios aspectos para elaborar una estrategia detallada que le permita alcanzar los objetivos de la auditoría.

En tal sentido, el auditor gubernamental debe considerar entre otros, los siguientes aspectos:

a) Términos de referencia

b) Comprensión de las actividades

c) Análisis de planificación

d) Importancia relativa o significatividad

e) Áreas críticas de auditoría

f) Historial de auditoría

g) Control interno

h) Riesgos de auditoría

i) Muestreo

j) Programas de trabajo

k) Conformación del equipo y cronograma de trabajo

222 Supervisión Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

La actividad de supervisión, entre otros, incluye:

- Instruir al equipo de auditoría
- Informarse de los problemas significativos
- Revisar el trabajo realizado
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos, y
- Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría

En los papeles de trabajo debe quedar evidencia de la supervisión ejercida durante todas las etapas del examen

223 Control interno Debe efectuarse un estudio y una evaluación apropiados del control interno, como base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

a) Conocimiento y comprensión de los procesos y procedimientos establecidos en la entidad y del sistema de contabilidad, al término del cual, el auditor gubernamental debe estar en capacidad de efectuar una evaluación preliminar sobre el cumplimiento del control interno.

b) Comprobación de que los controles internos incorporados a los procesos y procedimientos de la entidad están siendo aplicados y funcionan tal como fueron observados en la primera fase, con el propósito de determinar el grado de confianza que permitirá la definición del enfoque de la auditoría.

Los resultados de la evaluación del control interno deben documentarse en papeles de trabajo.

224 Evidencia Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para fundamentar la opinión del auditor gubernamental.

Las afirmaciones son declaraciones de la gerencia de la entidad que se incluyen en los estados financieros como componentes. Pueden ser explícitas o implícitas, y se clasifican de acuerdo con las siguientes categorías:

- Existencia u ocurrencia
- Integridad
- Propiedad o exigibilidad
- Valuación
- Presentación y revelación

Para que la evidencia sea competente, debe ser tanto válida como relevante. La evidencia es válida si la misma ha sido obtenida en cualquiera de las siguientes situaciones:

a) De fuentes independientes a la entidad auditada.

b) Cuando la evidencia ha sido obtenida directamente por el auditor gubernamental, por ejemplo, a través de recuentos físicos, observación, cálculos e inspección, etc.

c) De documentación original.

d) Cuando la contabilidad y los estados financieros han sido elaborados bajo condiciones satisfactorias de control interno.

La evidencia es relevante cuando existe una conexión lógica entre el propósito u objetivo del procedimiento de auditoría que fue diseñado para ser aplicado y la afirmación bajo examen. Por lo señalado, un determinado tipo de procedimiento de auditoría puede proveer evidencia relevante para ciertas afirmaciones, pero no para otras.

Los papeles de trabajo tienen tres propósitos: proporcionar el principal sustento del informe de los auditores gubernamentales, permitir que los auditores gubernamentales ejecuten y supervisen la auditoría y, por último, permitir que otros revisen la calidad de la auditoría.

Los papeles de trabajo deben contener:

a) Los objetivos, alcance y procedimientos, incluyendo cualquier criterio de muestreo utilizado.

b) La documentación del trabajo realizado para sustentar conclusiones y juicios significativos, incluyendo descripciones de las transacciones y registros examinados que permitan a un auditor gubernamental experimentado, examinar las mismas transacciones y registros.

c) Las recomendaciones, de corresponder.

d) Evidencia de las revisiones de supervisión realizadas sobre el trabajo efectuado; y

e) Requisitos técnicos mínimos como ser: nombre de la entidad, propósito de la cédula, referencias, correferencias, fecha y rúbrica del auditor responsable.

225 Comunicación de resultados El informe debe expresar si los estados financieros se presentan de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada. Asimismo, debe señalar si dichas normas no han sido aplicadas uniformemente con respecto al ejercicio anterior.

El informe debe contener una opinión respecto a los estados financieros tomados en su conjunto o la afirmación de que no se puede expresar una opinión. Cuando no se pueda expresar tal opinión, se deben consignar los argumentos debidamente sustentados. Asimismo, el informe debe indicar el grado de responsabilidad que asume el auditor gubernamental respecto a la opinión sobre los estados financieros.

El informe debe indicar claramente que la auditoría ha sido realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.

El contenido básico del informe estándar (sin salvedades) es el siguiente:

a) Título

b) Destinatario

c) Párrafo introductorio

d) Párrafo de alcance

e) Párrafo de opinión

7.3. Normas de Auditoría Ambiental

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012 aprueba la emisión de las Normas Generales de Auditoria Ambiental, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado.
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas es la siguiente:

240 NORMAS DE AUDITORÍA AMBIENTAL
241 Planificación
242 Supervisión
243 Controles internos
244 Evidencia
245 Comunicación de resultados

241 Planificación La auditoría ambiental se debe planificar en forma metodológica, para alcanzar eficientemente sus objetivos.

Una auditoría ambiental se planifica en dos niveles: general y específico. La planificación general permite contar con los Términos de Auditoría. La planificación específica permite emitir el Memorándum de Planificación de Auditoría.

Los Términos de Auditoría incluyen él o los objetivos generales y el alcance general, así como otras especificaciones que sean necesarias para ejecutar la auditoría ambiental. La comprensión del tema que se considera en la auditoría ambiental permite formular él o los objetivos generales y el alcance general.

242 Supervisión Personal competente debe supervisar oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conforman el equipo de auditoría.

La supervisión debe ser practicada en cada una de las etapas de la auditoría, e incluye:

- Revisar el trabajo realizado por los profesionales del equipo de auditoría.
- Asistir a los profesionales del equipo de auditoría para un adecuado desarrollo de la auditoría ambiental.
- Resolver los problemas que surjan en el desarrollo de la auditoría ambiental, en los aspectos técnicos propios de la misma y en los administrativos.
- Decidir sobre aspectos propios del desarrollo de la auditoría ambiental, por ejemplo, la definición de objetivos y de alcances específicos o la revisión de la evidencia obtenida para indicar si es suficiente. Esas decisiones deben basarse en lo dispuesto en las presentes normas.

243 Controles internos Los controles internos se implementan de acuerdo con las normas emitidas por el Órgano Rector del Sistema de Control Gubernamental.

244 Evidencia La evidencia es competente cuando es válida y relevante. Es válida cuando es consistente con los hechos y/o cuando ha sido obtenida o generada aplicando las normas técnicas que rigen la materia (p.e. las relativas a una toma de muestras y el correspondiente análisis de laboratorio). Es relevante cuando tiene directa relación con el objeto de examen, contribuye al logro de los objetivos y está dentro del alcance de la auditoría ambiental.

Los resultados obtenidos deben ser evaluados durante el trabajo de campo, para determinar si permiten el logro de los objetivos de la auditoría ambiental. En una auditoría ambiental los objetivos no pueden ser modificados.

245 Comunicación de resultados El informe de auditoría ambiental debe ser escrito y presentar el siguiente contenido:

a) Antecedentes de la auditoría ambiental.

b) Los Términos de Auditoría (objetivos y alcance generales), los objetivos específicos y los alcances específicos (los alcances efectivamente considerados, explicando cualquier cambio de lo originalmente planificado).

c) Los métodos y criterios efectivamente utilizados, explicando los eventuales cambios de lo determinado en la planificación específica de la auditoría ambiental.

d) Los resultados de la auditoría ambiental, conformados por el hallazgo de auditoría, compuesto por cuatro atributos: condición, criterio, efecto y causa, y por dos componentes adicionales: la recomendación (que por lo general se incluye inmediatamente luego de la causa) y la conclusión respecto del objetivo específico.

e) Las conclusiones correspondientes a los objetivos generales de la auditoría ambiental.

f) Si correspondiera, se debe hacer referencia a las auditorías especiales que se hubieran iniciado por alguna situación evidenciada en la auditoría ambiental o a los informes de auditoría especial emergentes de la misma.

7.4. Normas de Auditoría Especial

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012 aprueba la emisión de las Normas Generales de Auditoría Especial, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado.

- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas es la siguiente:

250 NORMAS DE AUDITORÍA ESPECIAL
251 Planificación
252 Supervisión
253 Control interno
254 Evidencia
255 Comunicación de resultados

251 Planificación En la planificación de la auditoría deben definirse claramente objetivo, objeto, metodología y alcance del examen.

La planificación de la auditoría debe contar con el apoyo legal y la asistencia especializada necesaria y suficiente, a requerimiento; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal o técnica de la Contraloría General del Estado, casos en los cuales se puede requerir el apoyo necesario.

Se debe determinar el riesgo de auditoría considerando sus componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección, a efectos de determinar el alcance de los procedimientos de auditoría.

252 Supervisión Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

La actividad de supervisión incluye:

- Instruir al equipo de auditoría.
- Informarse de los problemas significativos.
- Revisar el trabajo realizado.
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos.

- Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

La supervisión del trabajo puede variar dependiendo de la complejidad del trabajo o de la experiencia del personal.

253 Control interno Debe efectuarse la evaluación del control interno relacionado con el objetivo y objeto del examen, a efectos de la planificación de la auditoría.

254 Evidencia Debe obtenerse evidencia competente y suficiente para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

Durante la ejecución de la auditoría, la acumulación de evidencia, y el establecimiento de posibles indicios de responsabilidad por la función pública, deben contar con el apoyo legal necesario y suficiente a requerimiento; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal de la Contraloría General del Estado.

A la finalización del trabajo de campo y con carácter previo a la redacción del borrador del informe de auditoría, debe obtenerse el informe legal que determine la existencia de indicios de responsabilidad por la función pública; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal de la Contraloría General del Estado.

255 Comunicación de resultados El informe de auditoría especial debe:

a) Ser oportuno, completo, veraz, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos tratados.

b) Indicar los antecedentes, el objetivo, los objetivos específicos del examen, el objeto, el alcance y la metodología empleada.

c) Señalar que el auditor gubernamental realizó la auditoría de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.

d) Exponer los resultados de la auditoría considerando cada uno de los objetivos y alcance previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, así como los hallazgos significativos, conclusiones y recomendaciones del auditor gubernamental, según el tipo de informe a emitir.

e) Si corresponde, se debe hacer referencia a los indicios de responsabilidad expuestos en el informe legal y las condiciones para la presentación de descargos.

f) Hacer referencia a informes legales o técnicos que sustenten el informe de auditoría especial; salvo que la auditoría especial sea realizada por el área legal o técnica de la Contraloría General del Estado, casos en los cuales se hará referencia a los informes de apoyo requeridos, cuando corresponda.

g) Los informes con indicios de responsabilidad deben hacer referencia si corresponde, a informes separados que contengan hallazgos sobre aspectos relevantes del control interno.

La auditoría especial puede dar lugar a tres tipos de informes:

a) Aquel que contiene los hallazgos de auditoría que dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública, establecidos en el informe legal.

b) Aquel que contiene los hallazgos de auditoría que no dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública, pero que son relevantes al control interno. Los hallazgos deben estar vigentes a la fecha de conclusión del trabajo de campo, debiendo emitirse el informe de forma inmediata.

c) Aquel que contiene el pronunciamiento del auditor que demuestre, el cumplimiento de los objetivos y alcance de auditoría previstos en el Memorándum de Planificación de Auditoría, sólo en el caso que no se identifiquen los aspectos citados en los incisos a) y b).

7.5. Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012 aprueba la emisión de las Normas de Auditoría de Proyectos de Inversión Pública, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado.
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas es la siguiente:

260 NORMAS DE AUDITORÍA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PÚBLICA
261 Planificación
262 Supervisión
263 Control interno
264 Evidencia
265 Comunicación de resultados

261 Planificación La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos del examen sean alcanzados eficientemente.

El auditor gubernamental debe identificar y comprender los procesos, operaciones y actividades relacionadas con el objeto de auditoría, así como el control interno asociado a ellos. Emergente de este análisis se determinarán las áreas críticas.

Como resultado del proceso de planificación de la auditoría, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, el cual debe contener todos los aspectos detallados en la presente norma y aquellos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, el alcance y la metodología.

Las modificaciones que ameriten, deben ser expuestas en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría, que refleje los aspectos ajustados, así como su justificación.

262 Supervisión La supervisión implica dirigir los esfuerzos para determinar si se están alcanzando los objetivos del examen. La supervisión incluye entre otros:

- Asegurar que los miembros del equipo comprendan los objetivos de la auditoría. En particular se debe asegurar que entiendan claramente el trabajo a realizar, por qué se va a efectuar y qué se espera lograr.
- Guiar a los miembros del equipo de auditoría a lo largo del desarrollo de sus tareas asignadas.
- Revisar oportunamente el trabajo realizado, a través de los respectivos papeles de trabajo.
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos.
- Detectar debilidades en el personal asignado y proporcionar en consecuencia la capacitación necesaria o asegurarse que la misma sea proporcionada por terceros.
- Asegurar la confiabilidad y validez de la información generada por los auditores gubernamentales a lo largo del desarrollo de sus tareas, y
- Asegurar que la evidencia obtenida sea competente y suficiente.

La supervisión debe ser evidenciada en los papeles de trabajo acumulados durante la auditoría.

263 Control interno Se deben analizar los controles internos asociados al objeto de auditoría diseñados e implementados por la entidad, para asegurar el logro de sus objetivos.

La auditoría de proyectos de inversión pública otorga particular interés a los controles internos relacionados a operaciones vinculadas con el objeto de auditoría, por lo que se debe:

- Conocer y comprender procedimientos diseñados y controles asociados

para el logro de los objetivos de la operación, con el fin de determinar su eficacia.

- Verificar si los procedimientos diseñados están siendo aplicados tal como fueron diseñados.
- Comprobar que los resultados logrados corresponden a los objetivos de la operación.

264 Evidencia Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

La evidencia debe ser acumulada mediante un proceso supervisado de diseño y aplicación de metodologías y técnicas de evaluación.

El diseño de las metodologías exige una comprensión cabal del objeto de examen, así como de los objetivos de auditoría.

Las técnicas de evaluación son métodos técnicos específicos de obtención y/o verificación de información que pueden incluir técnicas analíticas de laboratorio o de campo, y otras técnicas analíticas que el auditor gubernamental considere necesarias para comprobar aspectos específicos del objeto de auditoría.

La evidencia es considerada competente cuando es respaldada por información válida y relevante.

La evidencia es válida cuando es consistente con la realidad y los hechos, y, por ejemplo, ha sido obtenida de fuentes independientes a la entidad auditada; fue obtenida por el auditor gubernamental en forma directa; o el auditor gubernamental se aseguró de la confiabilidad de la información generada por la entidad.

La evidencia es relevante cuando tiene directa relación con el objeto de auditoría y contribuye a sustentar los hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

La evidencia será suficiente cuando por sí sola sea capaz de sustentar la opinión del auditor gubernamental y persuadir sobre la validez y confiabilidad de los resultados obtenidos sobre la base de dicha evidencia.

265 Comunicación de resultados Deberá emitirse oportunamente un informe por escrito, el cual debe contener una descripción clara y precisa de:

a) Los objetivos, objeto y alcance de la auditoría de proyectos de inversión pública.

b) La metodología, criterios y técnicas de evaluación utilizadas, especificando si fuera el caso, las normas técnicas asociadas.

c) Los hallazgos, conclusiones y recomendaciones.

d) Cuando existan limitaciones al alcance de la auditoría, estas serán expuestas en el informe de manera expresa.

e) Hacer referencia, si corresponde, a informes de auditoría especial con indicios

de responsabilidad por la función pública.

El informe de auditoría debe ser:

- Completo, si contiene información suficiente respecto a los hallazgos, permitiendo una adecuada comprensión de los asuntos que informan, asegurando que se cumplan los objetivos de la auditoría.
- Conciso, si no se extiende en detalles que distraigan la atención o distorsionen el mensaje.
- Veraz, si la evidencia de respaldo de los hallazgos es competente y suficiente.
- Imparcial, si presenta los resultados de forma objetiva, y

Convincente, si la exposición es suficientemente persuasiva para que los lectores no tengan duda alguna de la razonabilidad de las conclusiones y de la conveniencia de las recomendaciones.

7.6. Normas de Auditoría de Tecnologías de Información y Comunicación

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012 aprueba la emisión de las Normas de Auditoría de Tecnologías de la información y la comunicación, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado.
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas es la siguiente:

270 NORMAS DE AUDITORÍA DE TECNOLOGÍAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN
271 Planificación
272 Supervisión
273 Control interno
274 Evidencia
275 Comunicación de resultados

271 Planificación El auditor gubernamental debe comprender del objeto de auditoría: el diseño conceptual, políticas de gestión, formas de registro, niveles de seguridad y uso de comunicaciones para gestión de información y ordenamiento jurídico administrativo relacionado con el objeto de auditoría.

Como resultado del proceso de planificación de la auditoría de tecnologías de la información y la comunicación, se debe elaborar el Memorándum de Planificación de Auditoría, el cual debe contener todos los aspectos detallados en la presente norma y aquellos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, alcance y metodología.

Las modificaciones que ameriten, deben ser expuestas en una adenda al Memorándum de Planificación de Auditoría, que refleje los aspectos ajustados, así como su justificación.

272 Supervisión La supervisión debe ser realizada en cada una de las etapas de la auditoría, la misma incluye:

- Examinar la factibilidad y/o razonabilidad técnica de los objetivos y alcances de la auditoría propuestos.
- Asegurar que los miembros del equipo comprendan los objetivos de auditoría. En particular se debe asegurar que entiendan claramente el trabajo a realizar, por qué se va efectuar y qué se espera lograr.
- Guiar a los miembros del equipo de auditoría a lo largo del desarrollo de las tareas asignadas.
- Revisar oportunamente el trabajo realizado, a través de los respectivos

papeles de trabajo en medios físicos y/o electrónicos.

- Ayudar a absolver problemas técnicos y administrativos.
- Detectar debilidades del personal asignado y proporcionar en consecuencia la capacitación necesaria, o requerir que la misma sea proporcionada por terceros.
- Asegurar que la evidencia obtenida sea suficiente y competente.

La supervisión efectuada durante el desarrollo de la auditoría, debe estar evidenciada en los papeles de trabajo en medios físicos y/o electrónicos, acumulados durante la misma.

273 Control interno El control interno está conformado por cinco componentes que interactúan entre sí y se encuentran integrados al proceso de gestión: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y supervisión.

El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

a) Conocimiento y comprensión de los procedimientos establecidos en la entidad referente a los sistemas de información, al término del cual, el auditor gubernamental debe ser capaz de emitir una opinión preliminar presumiendo un satisfactorio cumplimiento del control interno.

b) Comprobación de que procedimientos relativos a controles internos están siendo aplicados tal como fueron observados en la primera fase.

274 Evidencia La evidencia debe ser acumulada mediante un proceso supervisado de aplicación de metodologías y técnicas de auditoría.

La evidencia para ser competente, debe ser válida como relevante.

La evidencia es válida cuando es consistente con la realidad y los hechos, la misma ha sido obtenida de fuente independiente, por el auditor en forma directa o se asegura la confiabilidad de información generada por la entidad.

La evidencia es relevante cuando tiene directa relación con el objeto de la auditoría y contribuye a sustentar hallazgos y conclusiones del auditor gubernamental.

La evidencia es suficiente si basta para sustentar la opinión del auditor gubernamental, para ello debe ejercitar su juicio profesional con el propósito de determinar la cantidad y tipos de evidencia necesarias.

Las Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC) pueden producir parte de la evidencia de auditoría, como consecuencia de ello, el auditor debe planificar y ser competente en el uso de las TAAC.

La evidencia obtenida por el auditor gubernamental debe conservarse en papeles de trabajo en medios físicos y/o electrónicos.

275 Comunicación de resultados El contenido del informe de auditoría de tecnologías de la información y la comunicación deberá hacer referencia a:

- Antecedentes, acciones o circunstancias que dieron origen a la auditoría.
- Objetivos que identificarán los propósitos específicos que se cubrirán durante la misma.
- Objeto que identifica aquello que fue examinado.
- Alcance, referido al periodo examinado, así como a la cobertura del trabajo realizado. Se debe especificar en el alcance, que la auditoría se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.
- Si se presentaron limitaciones que no permitieron al auditor gubernamental cumplir con los objetivos previstos, éstas deben ser mencionadas en el informe de manera expresa.
- Metodología que explicará las técnicas y procedimientos de auditoría que fueron empleados para obtener y analizar evidencia; asimismo, se mencionarán los criterios y normas aplicadas durante el desarrollo del examen.
- En el resultado del examen, se expondrá:
  - Hallazgos significativos que tengan relación con los objetivos de auditoría, los que incluirán información suficiente que permita una adecuada comprensión del asunto que se informa.
  - Recomendaciones que se consideren apropiadas para eliminar o minimizar las causas que originaron las deficiencias identificadas durante el examen.

• Conclusiones, que son inferencias lógicas sobre el objetivo de auditorías basadas en los hallazgos, deben ser expresadas explícitamente de manera convincente y persuasiva, evitando el riesgo de interpretaciones erróneas por parte de los lectores.

7.7. Normas para el ejercicio de la auditoría interna

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/094/2012 de 27 de agosto de 2012 aprueba la emisión de Normas para el ejercicio de la auditoria interna, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado.
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.

- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas es la siguiente:

300 NORMAS PARA EL EJERCICIO DE AUDITORÍA INTERNA
301 Alcance de auditoría interna
302 Declaración de propósito, autoridad y responsabilidad
303 Relaciones interpersonales
304 Planificación estratégica y programación de operaciones anual
305 Planificación, supervisión y evidencia de auditoría
306 Comunicación de resultados

301 Alcance de la auditoría interna Las actividades de la UAI comprenden principalmente las siguientes:

a) Evaluación del funcionamiento y la eficacia del proceso de Control Interno, de actividades y operaciones que desarrolla la entidad.

b) Evaluación de la eficacia de los sistemas de administración y de las actividades de control incorporados a ellos, así como el grado de cumplimiento de las normas que regulan estos sistemas.

c) Evaluación de eficacia, eficiencia, economía y/o efectividad de operaciones, actividades, unidades organizacionales o programas respecto a indicadores estándares apropiados para la entidad.

d) Verificación del cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables y obligaciones contractuales de la entidad relacionadas con el objeto del examen, informando, si corresponde, sobre los indicios de responsabilidad por la función pública.

e) Análisis de resultados de gestión, en función a políticas definidas por Sistemas Nacionales de Planificación e Inversión Pública.

f) Otras auditorías establecidas en las Normas de Auditoría Gubernamental.

g) Seguimiento a la implantación de las recomendaciones emitidas por la

UAI, por las firmas privadas de auditoría y profesionales independientes, para determinar el cumplimiento de mismas; e identificar causas que motivaron la falta de implantación.

h) Evaluación de la información financiera para determinar:

- Confiabilidad de registros y estados financieros de acuerdo con las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada.

- Si el Control Interno relacionado con la presentación de información financiera, es diseñado e implantado para lograr los objetivos de la entidad.

La UAI debe contar con manuales de procesos y procedimientos para el desarrollo de sus actividades.

La(el) Jefa(e) de la UAI será responsable de la planificación, ejecución y comunicación de los resultados obtenidos en cumplimiento de sus actividades.

302 Declaración de propósito, autoridad y responsabilidad La(el) Jefa(e) de la Unidad de Auditoría Interna debe emitir anualmente, hasta el 15 de febrero de cada año, una declaración en la que se manifieste propósito, autoridad y responsabilidad de la unidad. Esta declaración debe contar con el apoyo formal de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad.

También dicha declaración debe ser emitida inmediatamente después de la designación de la(el) Jefa(e) de la Unidad de Auditoría Interna o ante el cambio de la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad.

La declaración contiene como mínimo:

a) Independencia de la UAI en la formulación y ejecución de sus actividades.

b) Actividades principales que realiza y los beneficios derivados de las actividades de la UAI.

c) Apoyo que le brinda la Máxima Autoridad Ejecutiva y la colaboración que le debe prestar el personal de la entidad.

d) Acceso irrestricto que tiene en cualquier momento toda información relacionada con los exámenes de auditoría y seguimientos que realiza, incluyendo los archivos correspondientes.

e) Responsabilidad de la UAI por el desarrollo de sus actividades con imparcialidad y calidad profesional, y por la confidencialidad sobre la información obtenida.

La(el) Jefa(e) de la UAI debe cerciorarse que la declaración se difunda a todas las unidades operativas de la entidad.

303 Relaciones interpersonales Los requerimientos de información y la comunicación de resultados efectuados por los auditores internos, en forma verbal o

por escrito, deben evidenciar un trato respetuoso, sin comprometer su imparcialidad, evitando controversias que puedan desprestigiar la imagen de la UAI.

304 Planificación estratégica y programación de operaciones anual La(el) Jefa(e) de la Unidad de Auditoría Interna debe programar actividades anuales sobre la base de planificación estratégica de la unidad, considerando recursos humanos, materiales y financieros disponibles.

La planificación estratégica de actividades de auditoría interna, tiene como propósito la evaluación sistemática del control interno en un plazo de 3 a 5 años, procurando su fortalecimiento integral. Se actualizará anualmente.

Para la programación se debe considerar el proceso de gestión de riesgos de la organización o la entidad, establecidos por la Máxima Autoridad Ejecutiva para diferentes actividades, áreas o procesos. Si no existiera un proceso de gestión de riesgos, la(el) Jefa(e) de la UAI usará su propio juicio o conocimiento acerca de los riesgos de la entidad, para programar actividades de auditoría, a fin de orientar sus esfuerzos a aquellos procesos o áreas críticas.

La(el) Jefa(e) de la UAI será responsable de la elaboración técnica de planificación estratégica y del programa de operaciones anual, así como de su ejecución, evaluación y control.

La(el) Jefa(e) de la UAI remitirá a Contraloría General del Estado para su evaluación, el plan estratégico y el programa de operaciones anual hasta el 30 de septiembre de cada año, previo conocimiento y coordinación con la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad y la UAI de la entidad tutora, dejando evidencia documentada de la coordinación efectuada. La coordinación con la Máxima Autoridad Ejecutiva implica el compromiso de dicha autoridad de facilitar oportunamente recursos, información y documentación necesarias para el desarrollo de las actividades.

El programa de operaciones anual incluirá, básicamente, los siguientes aspectos:

a) Objetivos de gestión de la UAI

b) Actividades programadas y los objetivos específicos para cada una de ellas

c) Fechas previstas de inicio y finalización para cada actividad

d) Recursos humanos, materiales y financieros necesarios para la ejecución de cada actividad

e) Cronograma previsto para el cumplimiento de actividades.

El cumplimiento de actividades incluidas en el programa de operaciones anual es evaluado periódicamente por la(el) Jefa(e) de la UAI, debiendo comunicar sus resultados a la Máxima Autoridad Ejecutiva y a la Contraloría General del Estado hasta el 31 de julio (semestral) y hasta el 31 de enero (anual).

305 Planificación, supervisión y evidencia de auditoría Planificación, supervisión y acumulación de evidencias, deben realizarse conforme a la Norma de Auditoría Gubernamental específica.

Es importante que para la planificación se tome debida cuenta de los resultados de auditorías previas practicadas por la Contraloría General del Estado, ente tutor, UAI de mancomunidades, firmas privadas de auditoría, profesionales independientes, así como la propia UAI de la entidad.

306 Comunicación de resultados La comunicación de resultados debe realizarse conforme a la Norma de Auditoría Gubernamental específica.

La(el) Jefa(e) de la UAI es responsable de la remisión de los informes de auditoría, inmediatamente después de concluidos y en forma simultánea, a la máxima autoridad colegiada, si la hubiera, a la Máxima Autoridad Ejecutiva de la entidad, a la máxima autoridad del ente que ejerce tuición y a la Contraloría General del Estado.

En caso de determinarse indicios de responsabilidad por la función pública, los informes de auditoría preliminares y/o ampliatorios, conjuntamente los informes complementarios, deben ser remitidos a las instancias citadas en el párrafo anterior, acompañando la documentación sustentadora (medios de prueba debidamente legalizados).

Los informes de auditoría interna deben ser suscritos por la (el) Jefa (e) de la Unidad de Auditoría Interna, señalando el número de registro otorgado por la Contraloría General del Estado.

Todos los informes de auditoría y seguimientos deben incluir los comentarios o aclaraciones de los servidores públicos responsables de los sectores auditados con relación a los resultados obtenidos por la UAI, excepto en aquellos informes en los que se establecen indicios de responsabilidad por la función pública y en los que se emite opinión sobre razonabilidad (UAI ente tutor) y confiabilidad de los estados financieros.

La Máxima Autoridad Ejecutiva, dentro de los diez días hábiles de recibido el informe, emitirá por escrito su pronunciamiento sobre la aceptación o no de las recomendaciones. En caso de no aceptar, deberá fundamentar su decisión.

7.8. Normas de auditoría gubernamental de estados financieros y planes de empresas públicas

La Contraloría General del Estado (CGE) mediante Resolución N° CGE/083/2014 de 12 de agosto de 2014 aprueba la emisión de las Normas de auditoria gubernamental de estados financieros y planes de empresas públicas, estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la Ley N° 1178, de Administración y Control Gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- Contraloría General del Estado.
- Unidades de Auditoría Interna de las entidades públicas.
- Profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría gubernamental en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales.

La estructura de las Normas es la siguiente:

280 NORMAS GENERALES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL DE ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS PÚBLICAS
281 Competencia
282 Independencia
283 Ética
284 Diligencia profesional
290 NORMAS ESPECÍFICAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL DE ESTADOS FINANCIEROS Y PLANES DE EMPRESAS PÚBLICAS
291 Planificación
292 Supervisión
293 Evidencia
294 Comunicación de resultados

281 Competencia El Auditor o grupo de auditores gubernamentales designados para realizar la auditoría, deben tener individualmente y en conjunto (respectivamente), la suficiente capacidad técnica, entrenamiento y experiencia profesional, para lograr los objetivos de la auditoría.

282 Independencia Los auditores gubernamentales deben estar libres de impedimentos y prejuicios que puedan comprometer su imparcialidad u objetividad. Además, deben mantener una actitud y apariencia de independencia.

283 Ética En el ejercicio de sus funciones, el auditor gubernamental debe regirse por el Código de Ética del Auditor Gubernamental emitido por la Contraloría General del Estado.

284 Diligencia profesional Se debe ejercer el debido cuidado y diligencia profesional en la planificación, ejecución y comunicación de resultados del examen, así como en otras actividades que hacen la labor de auditoría.

285 Control de calidad Las Firmas de Auditoría deben implementar un sistema interno de control de calidad, el que debe estar sujeto a revisiones periódicas internas y externas.

291 Planificación La auditoría debe planificarse de tal forma que los objetivos de la misma sean alcanzados eficientemente.

292 Supervisión Personal competente debe supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

La actividad de supervisión, entre otros, incluye:

a) Instruir al equipo de auditoría
b) Informarse de los problemas significativos
c) Revisar el trabajo realizado
d) Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos
e) Asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.

293 Evidencia Debe obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para fundamentar la opinión del auditor gubernamental.

Las afirmaciones son declaraciones de gerencia de la empresa que se incluyen en los estados financieros. Pueden ser explícitas o implícitas, y se clasifican de acuerdo con las siguientes categorías:

- Existencia u ocurrencia
- Integridad
- Propiedad o exigibilidad
- Valuación
- Presentación y exposición
- Exactitud

Las evidencias de auditoría pueden clasificarse como sigue:

a) **Testimoniales.** Obtenidas mediante entrevistas, encuestas, confirmaciones, etc. debiendo constar las mismas en un documento escrito.

b) **Documentales.** Proporcionadas por el personal de la empresa pública o terceros.

c) **Físicas.** Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, operaciones, bienes o sucesos, cuyos resultados deben constar

en un documento por escrito.

d) **Analíticas.** Desarrolladas a través de cálculos, estimaciones, comparaciones, estudios de índices y tendencias, investigación de variaciones y operaciones no habituales.

e) **Informáticas.** Contenidas en soportes electrónicos e informáticos, así como elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados en las actividades de la empresa pública.

294 Comunicación de resultados El auditor gubernamental, debe emitir mínimamente los siguientes productos:

a) Dictamen sobre estados financieros.

b) Pronunciamiento sobre el cumplimiento de objetivos de planificación anual y el plan estratégico empresarial o corporativo.

c) Pronunciamiento sobre existencia efectiva de utilidades.

En ciertas circunstancias, el auditor gubernamental puede apartarse del Dictamen estándar o sin salvedades y emitir los siguientes dictámenes:

a) Dictamen con salvedades. Cuando el auditor gubernamental comprueba desviaciones a normas contables y de información financiera aplicadas por la empresa pública, que no afectan de manera sustancial la presentación razonable de estados financieros en su conjunto, pero tales desviaciones son significativas con relación a los niveles de importancia relativas establecidos por la Firma de Auditoría.

b) Dictamen adverso o negativo. Cuando el auditor gubernamental determina que las desviaciones en la aplicación de normas contables y de información financiera aplicables, afectan de manera sustancial la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.

Cuando el auditor gubernamental emita Dictamen con salvedades o adverso, debe señalar en párrafos separados que precedan al de opinión, naturaleza del desvío a normas contables e información financiera aplicadas por la empresa pública, así como sus efectos sobre los estados financieros, de corresponder.

En el caso de que el auditor gubernamental advierta posible daño económico al Estado o comisión de delitos, ocasionados o cometidos con probabilidad por funcionarios de la empresa pública auditada o particulares relacionados contractualmente con la misma, respectivamente, la Firma de Auditoría debe remitir los antecedentes que sustenten tal consideración a instancias correspondientes de acuerdo a lo establecido en los parágrafos II, III y IV del artículo 55 de la Ley N° 466, de 26 de diciembre de 2013, de la Empresa Pública, a efectos de que se tomen todos los recaudos necesarios para proteger y defender intereses de las empresas públicas y Estado y, para que se inicien las acciones legales que correspondan.

8. NORMAS INTERNACIONALES DE ENCARGOS DE REVISIÓN - NIER

8.1. Norma internacional de encargos de revisión 2410 - Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad

Esta norma internacional de encargos de revisión (NIER) trata de:

- Responsabilidades del profesional ejerciente cuando se le contrata para realizar una revisión de estados financieros históricos, cuando el profesional ejerciente no es auditor de estados financieros de la entidad; y
- Estructura y contenido del informe del profesional ejerciente sobre estados financieros.

Esta NIER no trata de la revisión de estados financieros o de información financiera intermedia de una entidad realizada por un profesional ejerciente que sea auditor independiente de estados financieros de la entidad.

Esta NIER se aplicará, adaptada a las circunstancias, a encargos de revisión de otra información financiera histórica. Los encargos de seguridad limitada que no sean revisiones de información financiera histórica se realizan de conformidad con la NIEA 3000.

El propósito de esta Norma Internacional de Encargos de Revisión (NIER) es establecer normas y proporcionar orientación en relación con responsabilidades profesionales del auditor, cuando este acepta un encargo de revisión de información financiera intermedia de un cliente de auditoría, así como proporcionar orientación sobre la forma y contenido del informe.

Al realizar la auditoría de estados financieros anuales, el auditor obtiene un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su sistema de control interno. Cuando se contrata al auditor para revisar la información financiera intermedia, este conocimiento se actualiza mediante indagaciones hechas en el transcurso de la revisión y le ayuda a determinar indagaciones a realizar y procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión a aplicar en el curso de revisión.

Una revisión consiste en hacer indagaciones, principalmente ante las personas responsables de los asuntos financieros y contables, así como en aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión puede hacer llegar al conocimiento del auditor cuestiones significativas que afecten a la información financiera intermedia, pero no proporciona toda la evidencia que requeriría una auditoría.

9. NORMAS INTERNACIONALES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO (NIEA)

9.1. Norma internacional de encargos de aseguramiento 3000 - Encargos de aseguramiento distintos de auditoría o de revisión de información financiera histórica

Esta NIEA cubre los encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica descritos en el Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento (Marco de Aseguramiento) Cuando una NIEA específica es pertinente para la materia objeto de análisis de un determinado encargo, esa NIEA es de aplicación además de la presente NIEA.

No todos los encargos realizados por profesionales ejercientes son encargos de aseguramiento. Otros que se realizan con frecuencia que no son encargos de aseguramiento, incluyen:

a) Encargos cubiertos por las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), tal como encargos de procedimientos acordados y de compilación.
b) Preparación de declaraciones de impuestos en las que no se exprese ninguna conclusión de aseguramiento, y
c) Encargos de consultoría (o de asesoría) tales como consultoría de gestión o asesoramiento fiscal.

Un encargo de aseguramiento realizado de conformidad con las NIEA puede ser parte de un encargo más amplio. En dichas circunstancias, las NIEA son aplicables solo a la parte del encargo de aseguramiento.

Los siguientes tipos de encargos, no se consideran encargos de aseguramiento a efectos de las NIEA:

a) Encargos para atestar en procedimientos legales sobre contabilidad, auditoría, fiscalidad u otras cuestiones, y
b) Encargos que incluyen opiniones profesionales, puntos de vista o una redacción de las cuales un lector pudiera obtener cierto grado de seguridad, si se cumplen todas las condiciones siguientes:
   i) Dichas opiniones, puntos de vista o redacción son meramente secundarios con respecto al conjunto del encargo.
   ii) La utilización de cualquier informe escrito que se emita se restringe a los usuarios especificados en informe.
   iii) El encargo no tiene como finalidad ser un encargo de aseguramiento según un acuerdo escrito con usuarios especificados.
   iv) El encargo no se presenta como un encargo de aseguramiento en el informe del profesional de la contabilidad.

9.2. Norma internacional de encargos de Aseguramiento 3400 - Examen de información financiera prospectiva

Esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) tiene como objetivo establecer reglas y proporcionar orientación para encargos consistentes en examinar e informar sobre información financiera prospectiva, incluidos los procedimientos de examen de "mejor estimación" o de "caso hipotético". Esta norma no es aplicable al examen de información financiera prospectiva presentada en términos generales o en estilo narrativo, por ejemplo, los comentarios y análisis que presenta la dirección en informes anuales de la entidad, a pesar de que muchos de los procedimientos que se indican en esta norma pueden resultar adecuados para dicho examen.

En un encargo para examinar información financiera prospectiva, el auditor, debe obtener evidencia suficiente y adecuada sobre si:

a) Las hipótesis utilizadas por la dirección en el supuesto de "mejor estimación" en la que se basa la información financiera prospectiva no son irrazonables y, en el supuesto de un "caso hipotético", si dichas hipótesis son congruentes con la finalidad de la información.
b) La información financiera prospectiva es preparada adecuadamente sobre la base de las hipótesis.
c) La información financiera prospectiva se presenta de manera adecuada y todas las hipótesis materiales se revelan adecuadamente, incluida una indicación clara de si se trata de la mejor estimación, o de un caso hipotético, e
d) Información financiera prospectiva preparada sobre una base congruente con los estados financieros históricos, utilizando principios contables adecuados.

9.3. Norma internacional de encargos de Aseguramiento (NIEA) 3402 - Informes de aseguramiento sobre los Controles en las organizaciones de servicios

Esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) trata de encargos de aseguramiento, realizados por un profesional ejerciente, cuyo fin es proporcionar un informe, que será utilizado por entidades usuarias y sus auditores, sobre controles en una organización de servicios que presta un servicio a entidades usuarias que probablemente sea relevante para el control interno de las mismas al estar relacionado con la información financiera. Complementa la NIA 402, en el sentido de que informes que se preparen de conformidad con esta NIEA pueden proporcionar evidencia adecuada según la NIA 402.

El Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento establece que un encargo de aseguramiento puede ser "encargo de seguridad razonable" o "encargo de seguridad limitada" y que un encargo de aseguramiento puede ser "encargo de

constatación" o encargo consistente en un informe directo. Esta NIEA trata únicamente de encargos de seguridad razonable de constatación.

Los objetivos del auditor del servicio son:

a) Obtener seguridad razonable en todos los aspectos materiales sobre la base de criterios apropiados:

i) La descripción de su sistema realizada por la organización de servicios presenta fielmente el sistema tal como estaba diseñado e implementado durante el período especificado.

ii) Los controles relacionados con los objetivos de control indicados en la descripción de su sistema, realizada por la organización de servicios están adecuadamente diseñados durante el período especificado cuando se incluya en el alcance del encargo, donde controles funcionaron eficazmente para proporcionar una seguridad razonable de objetivos de control que se indican en la descripción de su sistema, realizada por la organización de servicios se alcanzaron a lo largo del período especificado.

b) Informar sobre las cuestiones descritas en (a) de acuerdo sus hallazgos.

9.4. Norma internacional de encargos de aseguramiento 3410 - Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero (GEI)

Esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) trata los encargos de aseguramiento para informar sobre una declaración de GEI de una entidad.

La conclusión del profesional ejerciente respecto encargo de aseguramiento puede cubrir información adicional a la declaración de GEI, por ejemplo, cuando el profesional ejerciente debe enterar acerca de un informe de sostenibilidad en el cual una declaración de GEI es solo una parte de este. En dichos casos:

a) Esta NIEA se aplica a procedimientos de aseguramiento realizados con respecto a declaración de GEI, excepto cuando la declaración de GEI es una parte relativamente menor de la información global sujeta a encargos de aseguramiento, y

b) La NIEA 3000 se aplica a procedimientos de aseguramiento llevados a cabo con respecto al resto de información cubierta por la conclusión del profesional ejerciente.

Esta NIEA no trata ni proporciona orientación específica para los encargos de aseguramiento que deben informar acerca de:

a) Declaraciones de emisiones, excepto emisiones de GEI, por ejemplo, óxidos de nitrógeno (NOx) y dióxido de azufre (SO2). Esta NIEA puede proporcionar orientación para tales encargos.

b) Otra información relacionada con GEI, tal como las "huellas" del ciclo de vida de un producto, información "de base" hipotética e indicadores de rendimiento clave basados en datos de las emisiones; o

c) Instrumentos, procesos o mecanismos, tales como proyectos de compensación utilizados por otras entidades como deducciones de emisiones. Sin embargo, cuando la declaración de GEI de una entidad incluye deducciones de emisiones que están sujetas al encargo de aseguramiento, los requerimientos de esta NIEA son aplicables a deducciones de emisiones, según corresponda.

9.5. Norma internacional de encargos de aseguramiento 3420 - Encargos de aseguramiento para informar sobre la compilación de información financiera proforma incluida en un folleto

Esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) trata de encargos de seguridad razonable realizados por un profesional ejerciente con el fin de informar sobre la compilación por la parte responsable de información financiera, proforma que se incluye en un folleto. Esta NIEA es aplicable cuando:

a) Dicho informe es requerido por ley del mercado de valores o por reglamento de bolsa en la jurisdicción en la que se emitirá el folleto; o

b) Dicho informe se considere práctica generalmente aceptada en dicha jurisdicción.

10. NORMAS INTERNACIONALES DE SERVICIOS RELACIONADOS (NISR)

10.1. Norma internacional de servicios relacionados 4400 (anteriormente NIA 920) - Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera

La finalidad de esta Norma Internacional de Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y proporcionar orientación sobre la responsabilidad profesional del auditor cuando se ejecuta un encargo para realizar procedimientos acordados sobre información financiera y sobre la forma y contenido del informe que emite el auditor como resultado de dicho encargo.

Esta NISR se refiere a encargos relacionados con la información financiera. No obstante, puede proporcionar orientación útil en encargos relativos a información no financiera siempre que el auditor tenga el conocimiento adecuado de la materia objeto de análisis del encargo y existan criterios razonables en los que el auditor pueda basar sus hallazgos. La orientación proporcionada por Normas Internacionales de Auditoría (NIA) puede ser también útil para el auditor en la aplicación de esta NISR.

Un encargo para la realización de procedimientos acordados puede suponer que el auditor aplique determinados procedimientos a elementos concretos de datos financieros (por ejemplo, cuentas a pagar, cuentas a cobrar, compras a partes vinculadas o ventas y beneficios de un segmento concreto de la entidad), a un estado financiero (por ejemplo, el balance de situación) o incluso a un conjunto completo de estados financieros.

El objetivo de un encargo de procedimientos acordados es que el auditor aplique procedimientos de naturaleza de auditoría que haya acordado con el cliente y con terceros adecuados e informe sobre los hallazgos obtenidos.

10.2. Norma internacional de servicios relacionados 4410 - Encargos de compilación

Esta Norma Internacional de Servicios Relacionados (NISR) trata responsabilidades del profesional ejerciente cuando se le contrata para facilitar dirección, preparación y presentación de información financiera histórica sin obtener seguridad alguna sobre esa información y, para informar sobre el encargo de conformidad con esta NISR.

Esta NISR se aplica a encargos de compilación de información financiera histórica. También se puede aplicar, con adaptaciones que sean necesarias, a encargos de compilación de información financiera que no sea información financiera histórica y a encargos de compilación de información no financiera. En adelante en esta

NISR la mención de "información financiera" se refiere a "información financiera histórica".

Cuando se solicita al profesional ejerciente que facilite dirección, preparación y presentación de información financiera, puede ser necesario examinar adecuadamente si el encargo se debe realizar a conformidad con esta NISR. Entre factores que indican, puede ser adecuado aplicar esta NISR, así como informar de conformidad con esta NISR, se incluyen los siguientes:

- Si la información financiera se requiere en aplicación de una disposición legal o reglamentaria y si se debe depositar en un registro público.
- Si es probable que terceros externos, distintos de los usuarios a quienes se destina la información financiera compilada asocien al profesional ejerciente con la información financiera y, si existe un riesgo que produzca malentendido con respecto al grado de intervención del profesional ejerciente en la información, por ejemplo:
    - Si es de esperar que la información financiera sea utilizada por terceros ajenos a dirección o a responsables del gobierno de la entidad, o si puede ser proporcionada u obtenida por terceros que no sean los usuarios a quienes se destina la información, y
    - Si el nombre del profesional ejerciente se identifica con la información financiera.

11. NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD (NICC) 1

- CONTROL DE CALIDAD EN LAS FIRMAS DE AUDITORÍA QUE REALIZAN AUDITORÍAS Y REVISIONES DE ESTADOS FINANCIEROS, ASÍ COMO OTROS ENCARGOS QUE PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS RELACIONADOS

Esta Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) trata de responsabilidades que tienen firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de auditorías y revisiones de estados financieros, así como de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. Esta NICC debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.

Otros pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board - IASBB) contienen normas y orientaciones adicionales, en relación con responsabilidades del personal de la firma de auditoría relativas a procedimientos de control de calidad para tipos de encargos específicos.

Esta NICC se aplica a todas las firmas de profesionales de contabilidad con respecto a auditorías y revisiones de estados financieros, así como a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. La naturaleza y extensión de políticas y de procedimientos desarrollados por cada firma de auditoría para cumplir esta NICC dependerán de diversos factores, tales como la dimensión de la firma de auditoría y sus características de funcionamiento, y de su pertenencia o no a una red.

El objetivo de una firma de auditoría es el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable donde:

a) Firma y su personal cumplen normas profesionales y requerimientos legales además de reglamentarios aplicables, e
b) Informes emitidos por firma o por socios de encargos que son adecuados a las circunstancias.



Universidad La Salle

Campus Universitario Bolognia Av. Jorge Carrasco esq. Las Palmas

Teléfono: 591-2-2723588 - 2723732 - 2744650

www.ulasalle.edu.bo

La Paz - Bolivia

