



Normas Internacionales de Auditoría

Material de Apoyo



Normas Internacionales de Auditoría

Hoy en día los procesos de auditoría se hacen indispensables, debido a que vivimos en un mundo que cambia cada segundo, y la tecnología va demandando cambios en el manejo de los sistemas de información, como resultado de la globalización; además la información financiera se ha convertido en uno de los principales insumos del desarrollo del comercio internacional, al momento de tomar decisiones financieras y económicas. Lo que hace necesario conocer el manejo adecuado del sistema de información financiera para poder establecer su veracidad. Es por esto que surgen las normas internacionales de Auditoría, un estándar internacional emitido por la el comité IASSB (International Auditing and Assurance Standards Board) de la IFAC (International Federation of Accounts), el cual se considera un conjunto de requisitos y cualidades personales y profesionales que debe tener un Contador Público y Auditor al realizar su trabajo de Auditoría y emitir un dictamen o informe, garantizando calidad y veracidad en su trabajo. Las normas internacionales están siendo adoptadas por la mayoría de los países alrededor del mundo, al realizar un trabajo de auditoría de calidad.

Las normas de auditoría son medidas establecidas por la profesión y por la ley, que instauran la calidad, los procedimientos y los objetivos que se deben alcanzar en la auditoría. Las nuevas normas internacionales, resultado del Proyecto Claridad, el cual ha realizado una revisión sustancial de las normas para alcanzar una mayor claridad y ajustar la estructura de las mismas para facilitar su adecuación a diferentes países alrededor del mundo, están vigentes desde Diciembre 15 de 2009, establecidas y aclaradas por la profesión contable en los Estados Unidos para el desarrollo de auditorías de estados financieros.

El proyecto comprende 36 normas de auditoría clarificadas y la norma de calidad (ISQC) que están organizadas en secciones separadas que permiten entender la norma completamente y que el auditor desarrolle la auditoría apropiadamente mejorando la credibilidad de la información financiera y la calidad del trabajo de auditoría. Además establecen los objetivos generales del auditor cuando conduce una auditoría de acuerdo a las normas internacionales de auditoría, y cada norma presenta un objetivo específico estableciendo la obligación del auditor en relación a dichos objetivos mediante la presentación de requisitos en cada norma. Buscando un mayor entendimiento y claridad las normas presentan introducción, objetivos, definiciones, requisitos, y material de aplicación y otro material explicativo.

A continuación se presentan las normas internacionales de auditoría.

PRINCIPIOS Y RESPONSABILIDADES GLOBALES	NIA 200	Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.
	NIA 210	Acuerdo de los términos de los trabajos de Auditoría
	NIA 220	Control de calidad para una auditoría de Estados financieros.
	NIA 230	Documentación de auditoría.
	NIA 240	Responsabilidad del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros.

	NIA 250	Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros.
	NIA 260	Comunicación con los encargados del gobierno corporativo.
	NIA 265	Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargados del gobierno corporativo y a la administración.
PLANIFICACIÓN, RIESGOS Y RESPUESTAS	NIA 300	Planeación de una auditoría de estados financieros
	NIA 315	Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.
	NIA 320	Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría.
	NIA 330	Respuestas del auditor a los riesgos evaluados.
	NIA 402	Consideraciones de auditorías relativas a una entidad que usa una organización de servicios.
	NIA 450	Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría.
EVIDENCIA DE AUDITORÍA	NIA 500	Evidencia de auditoría.
	NIA 501	Evidencia de auditoría: consideraciones específicas para partidas seleccionadas.
	NIA 505	Confirmaciones externas.
	NIA 510	Trabajos iniciales de auditoría – Saldos iniciales
	NIA 520	Procedimientos analíticos.
	NIA 530	Muestreo de auditoría.
	NIA 540	Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonables y revelaciones relacionadas.
	NIA 550	Partes relacionadas.
	NIA 560	Hechos posteriores
	NIA 570	Negocio en marcha.
UTILIZACIÓN DEL TRABAJO REALIZADO POR OTROS	NIA 600	Consideraciones especiales: Auditorías de estados financieros de grupo (incluido el trabajo de los auditores de los componentes).
	NIA 610	Uso del trabajo de auditores internos.
	NIA 620	Uso del trabajo de un experto
CONCLUSIONES E INFORME DE AUDITORÍA	NIA 700	Formación de una opinión e informe sobre estados financieros.
	NIA 705	Modificaciones a la opinión en el informe .del auditor independiente.

	NIA 706	Párrafos de énfasis sobre asuntos y párrafos de "otros asuntos" en el informe del auditor independiente.
	NIA 710	Información comparativa. Cifras correspondientes y estados financieros comparativos.
	NIA 720	La responsabilidad del auditor en relación a otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.
CONSIDERACIONES ESPECIALES	NIA 800	Consideraciones especiales: Auditoría de estados financieros preparados de acuerdo con un marco para propósitos especiales.
	NIA 805	Consideraciones especiales: Auditoría de un estado financiero individual y elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.
	NIA 810	Compromisos para informar sobre estados financieros resumidos.
	NICC 1	Control de calidad para firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados.

Norma Internacional de Auditoría 200

Objetivos Generales del Auditor Independiente y Conducción de Una Auditoría, de Acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría

Introducción

Esta norma de auditoría expone las responsabilidades del auditor independiente al momento de llevar a cabo una auditoría de estados financieros basándose en las normas internacionales. Expone los objetivos generales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de la auditoría diseñada para cumplir dichos objetivos. Asimismo se presentan los requisitos estableciendo las responsabilidades generales del auditor independiente para cumplir con la norma.

Es importante mencionar que las normas son elaboradas para contextos de auditorías de estados financieros realizadas por un auditor. Estas pueden ser adaptadas cuando sea necesario, para otra información financiera histórica, sin embargo es responsabilidad del auditor asegurar el cumplimiento de las obligaciones legales, de regulación o profesionales relevantes.

El propósito de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los presuntos usuarios en los estados financieros. Los estados financieros son elaborados por la administración de la entidad, la cual ejerce su juicio al hacer estimaciones contables, seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas. La auditoría se conduce con la premisa de que la administración reconoce y entiende las responsabilidades fundamentales para la realización de esta de acuerdo con las normas, sin imponer responsabilidades. Es necesario que el auditor obtenga el acuerdo de la administración, basándose en esta premisa, como condición del desarrollo de la auditoría.

Para la elaboración de los estados financieros se debe identificar un marco de referencia de información financiera aplicable e incluir una descripción adecuada del mismo. Es por esto que el auditor expresa una opinión sobre si los estados financieros están preparados en todos los aspectos importantes de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable. Dicha opinión establece si los estados financieros son razonables o dan un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo con el marco de referencia. La opinión del auditor no asegura la viabilidad futura de la entidad ni la eficacia o efectividad de la administración de la entidad; cuando se requiere opinión sobre estos aspectos se debe realizar por separado y como trabajo adicional siguiendo las normas internacionales de auditoría relevantes.

Las normas y los requisitos éticos aplicables permiten al auditor establecer su opinión, la cual depende del marco de referencia de información financiera aplicable y cualquier ley o regulación relevante. Al momento que el auditor acepta el trabajo de auditoría, está aceptando la responsabilidad de actuar a favor del interés público, cumpliendo no solo las necesidades de su cliente, sino acogiendo a los requisitos establecidos en el Código de Ética para contadores profesionales, el cual establece los principios fundamentales de ética profesional relevantes al auditor cuando conduce una auditoría, estos principios son:

- **Integridad:** El auditor debe ser sincero y honesto en todas las relaciones profesionales y de negocios.
- **Objetividad:** El auditor no debe permitir que favoritismos o conflictos de interés influyan en sus juicios profesionales.
- **Competencia profesional y debido cuidado:** El auditor debe mantener sus habilidades y conocimientos profesionales en el nivel apropiado y actualizados para prestar un servicio de calidad y competente, de acuerdo a las legislaciones o regulaciones vigentes.
- **Confidencialidad:** El auditor debe respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de su trabajo, y no debe revelar la información a terceros que no cuenten con la debida autorización.

- **Conducta profesional:** El auditor debe cumplir con los reglamentos y leyes relevantes, así como rechazar cualquier acción que desacredite a la profesión.

Cuando los estados financieros son de interés público, el auditor debe ser independiente de la entidad, lo que salvaguarda la capacidad del auditor para su opinión sin que lo afecten influencias que podrían comprometer dicha opinión. La Norma Internacional de Control de calidad es la responsable de hacer cumplir estos requerimientos, y asegurar un desarrollo adecuado de la auditoría.

Objetivos

El objetivo del auditor es expresar su opinión sobre los estados financieros; como base para la opinión del auditor, las normas requieren que el auditor obtenga una seguridad razonable, con un alto nivel de seguridad y suficiente evidencia para reducir el riesgo de auditoría, sobre si los estados financieros, como un todo, están libres de representaciones erróneas debido a fraude o error. Sin embargo no hay un nivel absoluto de seguridad, debido a que la evidencia en la que se basa el auditor puede ser más persuasiva que conclusiva.

El auditor maneja un grado de importancia relativa durante la auditoría identificando los efectos de las representaciones erróneas identificadas y representaciones no corregidas en la auditoría. Estas representaciones erróneas pueden considerarse de importancia relativa si influyen en las decisiones económicas que tomaran los usuarios basándose en los estados financieros. Debido a que el auditor maneja los estados financieros como un todo, no es responsable de detectar representaciones erróneas que no sean de importancia relevante para los estados financieros como un todo. Es importante mencionar que el auditor no puede reducir el riesgo de auditoría a cero ni obtener absoluta seguridad de que los estados financieros estén completamente libres de representación errónea de importancia relativa, debido a que hay limitaciones inherentes de una auditoría que pueden surgir de la naturaleza de la información financiera y procedimientos de auditoría, y de la necesidad de desarrollar la auditoría en un periodo razonable de tiempo a un costo razonable. Es por esto que es necesario que el auditor planee la auditoría para desarrollarla efectivamente, enfocándose a las posibles áreas de las que se espera encontrar representación errónea de importancia relativa, obteniendo así un porcentaje mayor de seguridad razonable. Por esta razón, las normas internacionales de auditoría requieren que el auditor:

- Ejercer su juicio profesional y mantenga un escepticismo profesional durante la planeación y desarrollo de la auditoría, para reducir el riesgo de pasar por alto circunstancias inusuales o sobre generalizar. El auditor desarrolla la auditoría basándose en la confiabilidad de la información, en caso de que exista duda sobre dicha confiabilidad o existan indicios de posible fraude, el auditor debe hacer una investigación adicional y determinar que modificaciones a los procesos de auditoría son necesarias.
- Identifique y evalúe riesgos de representación errónea de importancia relativa, ya sea debido a fraude o error, basándose en el entendimiento de la entidad, su entorno y control interno.
- Obtenga suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre si las representaciones erróneas de importancia relativa existen, a través del diseño e implementación de respuestas apropiadas a riesgos evaluados.
- Establezca una opinión sobre los estados financieros basándose en conclusiones obtenidas de la evidencia de la auditoría.
- Dictamine sobre los estados financieros y comunique de acuerdo con los resultados obtenidos.

En caso de que no se pueda obtener seguridad razonable y el dictamen de la auditoría sea insuficiente para fines de información a los presuntos usuarios de los estados financieros, se requiere que el auditor se abstenga de opinión o se retire del trabajo, cuando sea posible bajo las leyes o regulaciones aplicables. Otras responsabilidades del auditor pueden ser establecidas por las normas internacionales de auditoría o leyes o regulaciones aplicables.

Es importante mencionar que los objetivos de la auditoría son los mismos independientemente del tamaño y complejidad de la entidad, la diferencia es la planificación y ejecución de la auditoría de acuerdo a la entidad y sus necesidades.

Definiciones

Las normas internacionales de auditoría manejan conceptos, que se hacen necesarios de clarificar para el desarrollo apropiado de la auditoría y aplicación de las normas. A continuación se presentan los términos principales utilizados para fines de las normas internacionales de Auditoría.

- **Marco de referencia de información financiera aplicable:** Es el marco de referencia adoptado por la administración de la entidad, o en su defecto por quienes estén encargados de la elaboración de los estados financieros, que sea aceptable de acuerdo a la naturaleza de la entidad y objetivo de los estados financieros o requerido por la ley o regulación. Un marco de referencia de información financiera es establecido por organizaciones autorizadas y reconocidas que establecen normas, o por requisitos de legislación o regulación. Además el marco de referencia puede abarcar otras fuentes, como lo son el entorno legal y ético, publicaciones sobre temas contables, prácticas generales o literatura contable. Algunos marcos de referencia son de presentación razonable y se refieren a un marco que requiere cumplimiento con los requisitos del marco referencia, y puede ser necesario que la administración proporcione revelaciones más allá de las requeridas en el marco de referencia o se desvíe de un requisito para lograr una presentación razonable de los estados financieros. Esto se puede presentar solo en extremas circunstancias. Cuando no se reconoce que se deben realizar estos procedimientos se denomina Marco de referencia de cumplimiento.
- Los requisitos del marco de referencia determinan la forma y contenido de los estados financieros, e incorporan suficientes principios que pueden servir de base para desarrollar y aplicar políticas de contabilidad que sean uniformes al marco de referencia. En cuanto al contenido de los estados financieros, la mayoría de los marcos de referencia solicitan información sobre la posición financiera, desempeño financiero y flujo de efectivo de la entidad, soportándola con hoja de balance, un estado de resultados, estado de cambios en capital, estado de flujo de efectivo y notas relacionadas. En algunos casos el marco de referencia solo requiere un estado financiero y notas relacionadas.
- **Evidencia de auditoría:** Información usada por el auditor para establecer sus conclusiones, en las que se basa para expresar su opinión. La evidencia de auditoría incluye los registros contables que fundamentan los estados financieros y otra información. La evidencia debe ser suficiente y apropiada, asegurando su relevancia y confiabilidad para dar soporte a las conclusiones que fundamentan la opinión del auditor. La confiabilidad de la evidencia depende de su fuente, naturaleza y circunstancias en que se obtuvo.
- **Riesgo de auditoría:** Es el riesgo de que el auditor exprese una opinión inapropiada de la auditoría cuando los estados financieros están representados de una manera errónea de importancia relativa. Esta es una función de los riesgos de representación errónea y detección de errores. La valoración de los riesgos de basa en procedimientos de auditoría para obtener la información y evidencia necesaria, y es asunto de juicio profesional del auditor.

- **Auditor:** Es la persona o grupo de personas capacitadas y experimentadas que se designan por una autoridad competente para revisar, evaluar y examinar los estados financieros de una entidad, y dictaminar sobre estos realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes. El auditor es responsable de la conducción de la auditoría. Los términos socio de trabajo o firma se usan cuando las normas lo disponen.
- **Riesgo de detección:** Es el riesgo de que los procedimientos desarrollados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría, no detecten representaciones erróneas que podrían ser de importancia relativa, ya sean individuales o en agregado con otras representaciones erróneas. Es por lo tanto, una función de efectividad de un procedimiento de auditoría y su aplicación. Para cumplir a cabalidad con esta efectividad, el auditor debe desarrollar una planeación adecuada, asignar personal apropiado, supervisar y revisar el trabajo de auditoría, y ejercer su juicio profesional y escepticismo profesional.
- **Estados financieros:** Es una representación estructurada de la información financiera histórica, que presentan los recursos económicos u obligaciones de una entidad en un período determinado de acuerdo con un marco de referencia de información financiera. Incluyen notas que hacen referencia a las políticas de contabilidad importantes y otra información aclaratoria. El término puede referirse a un paquete completo de estados financieros o a un solo estado financiero.
- **Información histórica financiera:** Es la información financiera de una entidad, derivada de su sistema de contabilidad sobre eventos, circunstancias o condiciones económicas presentadas en periodos específicos en el pasado.
- **Administración:** Persona o grupo de personas con responsabilidades ejecutivas encargadas de dirigir las operaciones de una entidad, como lo son la organización, dirección y control de los recursos de la entidad, con el fin de obtener el máximo beneficio posible, ya sea económico o social, de acuerdo a los fines de la entidad.
- **Representación errónea:** Es la diferencia entre un aspecto reportado en un estado financiero y lo requerido por el marco de referencia de información financiera aplicable. Estas representaciones pueden originarse por error o fraude. Cuando el auditor expresa su opinión sobre los estados financieros, las representaciones erróneas pueden también incluir ajustes de cantidades, clasificaciones, presentaciones o revelaciones, que a juicio del auditor pueden ser necesarios para que los estados financieros se presenten razonablemente o den un punto de vista verdadero y razonable.
- **Premisa:** Está relacionada a las responsabilidades de la administración, o de quienes estén a cargo, sobre la cual se conduce una auditoría. Dicha administración tiene el conocimiento y entendimiento de la responsabilidad de preparar los estados financieros de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable, incluyendo su presentación razonable, y el control interno que la administración determine necesario para la elaboración de estados financieros libres de representaciones erróneas, debidas a fraude o error. Además tiene la responsabilidad de proporcionar al auditor el acceso a toda la información relevante y adicional para la elaboración de todos los estados financieros, así como el acceso a las personas que el auditor determine necesario para obtener evidencia de la auditoría.

- **Juicio profesional:** Es la aplicación del entrenamiento, conocimiento y experiencia en contextos proporcionados por las normas de auditoría, contabilidad y ética; en la toma de decisiones apropiadas sobre los cursos de acción de las auditorías para lograr juicios razonables. Estas decisiones tienen significado sobre importancia relativa, riesgos de auditoría, naturaleza de los procedimientos de auditoría, la evaluación de la evidencia y juicios de la administración al aplicar el marco de referencia, y comunicación de conclusiones con base en la evidencia obtenida. Esto con el fin de realizar una auditoría apropiada y aplicar los principios de auditoría y contabilidad relevantes.
- **Escepticismo profesional:** Actitud de cuestionarse, estar atento a condiciones que pueden indicar una posible representación errónea debido a fraude o error, y evaluar críticamente la evidencia de auditoría. Esto incluye estar alerta a evidencia que contradice otra evidencia obtenida durante la auditoría, información que cuestiona la confiabilidad de documentos o indica posible fraude, y circunstancias que demandan la necesidad de procedimientos de auditoría adicionales a los requeridos por las normas, considerando la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría obtenida.
- **Seguridad Razonable:** Alto nivel de seguridad, no absoluta, que permite al auditor tener una base sólida para dictaminar sobre los estados financieros.
- **Riesgo de representación errónea de importancia relativa:** Riesgo de que los estados financieros muestren una representación errónea de importancia relativa antes de una auditoría. Los riesgos de representación errónea se pueden presentar en dos niveles, a nivel general del estado financiero, representaciones erróneas relacionadas al estado financiero como un todo. Y a nivel aseveración para transacciones, saldos de cuenta y revelaciones, que se valoran para determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de procedimientos de auditoría adicionales para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. Estos riesgos pueden ser inherentes o de control. El riesgo inherente es la susceptibilidad de una aseveración sobre una transacción, saldo de cuenta, o revelación de una representación errónea de importancia relativa considerada antes de cualquier control. Y el riesgo de control es el riesgo de que una representación errónea que ocurra en una aseveración sobre una transacción, saldo de cuenta, o revelación y que pueda ser de importancia relativa, no se detecte o corrija a tiempo por los controles internos de la entidad. El riesgo de control es una función de efectividad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno por la administración para atender riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad relevantes a los estados financieros. Este control puede solo reducir pero no eliminar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.
- **Encargados del gobierno corporativo:** La persona u organización (personal de administración, miembros del consejo, administrados-dueño) con la responsabilidad de supervisar la dirección estratégica de la entidad y obligaciones relacionadas a la rendición de cuentas de la entidad, lo que incluye supervisar el proceso de información financiera.

Requisitos

El auditor debe cumplir con los requisitos establecidos por las normas internacionales de auditoría relevantes al momento de planear y desempeñar una auditoría, estos requisitos soportan cada objetivo del auditor. Es por esto que el auditor debe entender las normas internacionales completamente y por ende entender sus objetivos y aplicar sus requisitos de modo apropiado y así presentar su dictamen de la auditoría. El auditor debe cumplir con cada requisito, a menos que la norma internacional de auditoría no sea relevante en las circunstancias dadas. En estos casos el auditor puede juzgar necesario desviarse de un requisito de la norma, para lo cual deberá llevar a cabo procedimientos de auditoría alternativos para lograr el objetivo del requisito. Si el objetivo de la norma no puede lograrse, el auditor debe evaluar si esto impide alcanzar los objetivos generales de la auditoría, modificando así la opinión del auditor o solicitando el retiro del trabajo, cuando es posible, lo que requiere presentar documentación de acuerdo con la norma internacional de auditoría 230.

A continuación se presentan los requisitos:

- **Requisitos éticos relacionados a una auditoría de estados financieros:** El auditor está sujeto a requisitos éticos relevantes y pertinentes a independencia, relacionados a auditorías de estados financieros. Estos requisitos están comprendidos en el Código de Ética para contadores profesionales, presentados con antelación en el presente documento, que expone los principios fundamentales relevantes al auditor al momento de conducir la auditoría, incluyendo los relacionados a la independencia del auditor para salvaguardar su capacidad al momento de establecer su opinión influenciada, permitiéndole ser objetivo y actuar con integridad, manteniendo una actitud de escepticismo profesional.
- **Escepticismo profesional:** Para obtener una seguridad razonable, el auditor debe mantener una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría, teniendo una posición crítica y evaluativa sobre la evidencia de la auditoría, para identificar su validez y estar alerta a evidencia que pueda contradecir la veracidad de los documentos o representaciones de la administración. Esta actitud le permite al auditor reducir el riesgo de pasar por alto circunstancias sospechosas o condiciones que puedan indicar posible fraude.
- **Juicio profesional:** El auditor debe aplicar los conocimientos técnicos y experiencia relevantes para seleccionar posibles cursos de acción dentro de la auditoría, para ejercer correctamente su profesión y realizar de una manera apropiada la auditoría. Los entrenamientos, conocimientos y experiencia del auditor le permiten desarrollar competencias necesarias para lograr juicios razonables. El juicio profesional es indispensable al momento de evaluar la evidencia de auditoría, determinar la importancia relativa y riesgos de auditoría, y dictaminar sobre los estados financieros.
- **Suficiente evidencia apropiada de auditoría y riesgo de auditoría:** Una parte importante del trabajo del auditor es obtener y evaluar evidencia de auditoría, lo que le permite soportar su opinión y dictamen de la auditoría. El auditor puede obtener estas evidencias de diferentes fuentes, como auditorías previas, procedimientos de control de calidad, registros contables, e incluso la falta de información se convierte en evidencia, cuando por ejemplo la administración se niega a proporcionar documentos o información requerida.
- El auditor debe tener una base para la identificación y valoración de riesgos de representación errónea de importancia relativa.
- Conducción de una auditoría de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría para alcanzar los objetivos propuestos, y cumplir con los requisitos tanto de las normas internacionales, como los legales o de regulación vigentes. Cuando se trata de auditorías del sector público las responsabilidades del auditor pueden verse afectadas debido a las obligaciones de la entidad del sector público

Norma Internacional de Auditoría 210

Acuerdo en las Condiciones en los Compromisos de Auditoría

La norma internacional de Auditoría 210 trata de las responsabilidades del auditor para acordar los lineamientos y términos del trabajo de auditoría con la administración, o quienes estén encargados del gobierno corporativo. Dentro de este acuerdo se establecen también las precondiciones para la auditoría y las responsabilidades de la administración o quienes estén a cargo de la entidad.

Objetivos

El objetivo del auditor es aceptar o continuar el trabajo de auditoría una vez se hayan establecido las precondiciones para la auditoría, y confirmar que exista un entendimiento común entre el auditor y la administración sobre los términos del trabajo a desarrollar.

Definiciones

- **Precondiciones de una auditoría:** Hace referencia al uso de la administración de una entidad de un Marco de referencia de información financiera aplicable al momento de elaborar los estados financieros, y la premisa sobre la que se desarrolla la auditoría.

Requisitos

- **Precondiciones para la auditoría:** El auditor debe establecer si están presentes las condiciones para la auditoría, para lo cual en primera medida debe determinar que el marco de referencia de información financiera aplicable usado para la elaboración de los estados financieros es aceptable. Los estados financieros son diseñados de acuerdo a las necesidades de la entidad, cuando estos estados financieros se preparan en base a un marco de referencia que cumple con las necesidades comunes de información financiera de un grupo de usuarios, estos estados financieros son conocidos como estados financieros de propósito general. Cuando se basan en un marco de referencia que cumple con las necesidades específicas de un usuario se denominan estados financieros de propósito especial. Los marcos de referencia de información financiera aceptables presentan relevancia, integridad, confiabilidad, neutralidad, y comprensibilidad. Para determinar la aceptabilidad del marco de referencia el auditor puede recurrir a las normas de información financiera establecidas por organizaciones autorizadas como lo son:
 - ✓ Normas internacionales de información financiera (NIIF) promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.
 - ✓ Normas Internacionales de Contabilidad del sector público (IPSAS) promulgadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del sector público.
 - ✓ Principios de Contabilidad promulgados por una organización autorizada.

Al hacer la comparación de los marcos de referencia con la normas mencionadas, y el auditor encuentra diferencias relevantes, el auditor debe determinar si el marco es aceptable y no conduce a estados financiero engañosos.

De esta manera, el auditor debe obtener un acuerdo de la administración donde reconoce y entiende sus responsabilidades de acuerdo con las normas internacionales y/o la ley o regulación establecidas. Estas responsabilidades son sobre:

- a. Preparación de los estados financieros de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable.** El marco de referencia proporciona los criterios que el auditor usa para auditar los estados financieros. Así mismo el auditor determina si el marco de referencia de información financiera es aceptable cuando este incluye aspectos como la naturaleza de la entidad y de los estados financieros, propósito de los estados financieros; y además la ley o regulación lo prescribe como aplicable. De esta manera, los estados financieros deben ser de presentación razonable, es decir que den un punto de vista verdadero y razonable de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable.
- b. Control interno:** La administración llevara a cabo el control interno que determine necesario para la preparación de los estados financieros libres de representación errónea por fraude o error; control que le da una seguridad razonable a la entidad. La eficiencia del control interno es responsabilidad de la administración, e incluye actividades necesarias de acuerdo a la entidad como lo son valoración del riesgo de la entidad, actividades de control y monitoreo de controles, para descubrir errores, ineficiencias, desviaciones de políticas establecidas o fraude.
- c.** Proporcionar al auditor acceso a la información relevante para la preparación de los estados financieros como registros y documentos, información adicional que pueda ser necesaria durante la auditoría, y acceso al personal de la entidad que el auditor determine para obtener evidencia de auditoría. Además en caso de que sea necesario o requerido por las normas internacionales la administración proporcionara representaciones escritas al auditor para soportar evidencia de auditoría.

El auditor no deberá aceptar el trabajo de auditoría, a menos que sea requerido por las leyes o regulaciones establecidas cuando:

- a.** No están presentes las precondiciones para la auditoría.
- b.** La administración no proporciona la información o representaciones escritas necesarias.
- c.** La administración impone dentro del acuerdo una limitación al alcance del trabajo del auditor y dicha limitación da como resultado una abstención de la opinión del auditor sobre los estados financieros.
- d.** El auditor establece que el marco de referencia de información financiera utilizado para la elaboración de los estados financieros no es aceptable.
- e.** No se obtiene un acuerdo de la administración reconociendo sus responsabilidades.

Si el auditor determina que el marco de referencia de información financiera no es aceptable, excepto por el hecho de que lo prescribe la ley o regulación, el auditor debe aceptar el trabajo solo si la administración está de acuerdo con proporcionar en los estados financieros las revelaciones adicionales necesarias para evitar que los estados financieros sean engañosos. Además si se reconoce en los términos de trabajo que el dictamen del auditor incorporara un párrafo de Énfasis en Asunto, haciendo referencia a las revelaciones adicionales, de acuerdo a la norma internacional 706. Cuando no se cumple con estas condiciones y se requiere que el auditor desarrolle el trabajo de auditoría de acuerdo a las leyes o regulaciones establecidas, el auditor debe evaluar el efecto de la naturaleza engañosa de los estados financieros sobre el dictamen del auditor e incluir la referencia apropiada en los términos del trabajo de auditoría.

Si por el contrario el uso de dicho marco de referencia no está prescrito por la ley o regulación, la administración puede adoptar otro marco de referencia que sea aceptable, y registrarlo en los términos de trabajo de la auditoría.

- **Acuerdo sobre los términos del trabajo de auditoría:** El auditor deberá acordar los términos de trabajo de auditoría con la administración, los cuales deben ser registrados en una carta de compromiso de auditoría u otra forma de acuerdo escrito, que incluya el objetivo y alcance de la auditoría de estados financieros, las responsabilidades del auditor y la administración, el marco de referencia de información financiera usado para la preparación de los estados financieros, limitaciones inherentes, planeación y desempeño de la auditoría, la referencia de la forma y contenido del dictamen que vaya a emitir el auditor, y una declaración que pueden existir circunstancias en las que el dictamen puede diferir de lo establecido; e incluso los honorarios o facturación establecidos, y demás características relevantes a las circunstancias en que se desarrollara el trabajo de auditoría. Esto con el fin de evitar malentendidos respecto de la auditoría. Sin embargo, cuando la ley o regulación prescribe con suficiente detalle los términos del trabajo de auditoría, el auditor no necesita registrarlos en un acuerdo escrito, solo el hecho de que la administración reconoce y entiende sus responsabilidades y hacer referencia a la ley o regulación relevante.

Con respecto al dictamen del auditor, en los casos en que la ley o regulación prescribe la composición o redacción del dictamen en términos y contenidos diferentes a los establecidos en las normas internacionales de auditoría, el auditor debe evaluar si los usuarios pueden malentender la seguridad obtenida en la auditoría, y si una explicación adicional puede mitigar dicho malentendido. Si esto no es posible el auditor no debe aceptar el trabajo, a menos que la ley o regulación lo requiera, lo que implica que la auditoría no se conduciría de acuerdo a las normas internacionales de auditoría, y no se puede incluir ninguna referencia a las normas dentro del dictamen.

- **Auditorías recurrentes:** El auditor debe evaluar si las circunstancias requieren que se revisen los términos del trabajo de auditoría y si es necesario recordar a la entidad los términos existentes y cualquier cambio realizado para el trabajo de auditoría.
- **Aceptación de un cambio en los términos del trabajo de auditoría:** Cuando se requiere un cambio en los términos de trabajo sin justificación razonable, el auditor no deberá estar de acuerdo. Sin embargo, cuando se solicita un cambio durante el desarrollo de la auditoría debido a un malentendido o cambio concerniente al servicio, y este implica un nivel menor de seguridad, el auditor deberá determinar si existe una justificación razonable para acceder a dicho cambio. Si se accede al cambio, el auditor y la administración deberán acordar y registrar los nuevos términos en una carta de compromiso. Si el auditor no está de acuerdo con el cambio y la administración no le permite continuar con el trabajo de auditoría, el auditor deberá retirarse del trabajo, cuando sea posible bajo las leyes y regulaciones aplicables, y/o determinar si existen obligaciones contractuales de reportar las circunstancias.
- **Consideraciones adicionales en la aceptación del trabajo:** Si la ley o regulación suplementan las normas de información financiera establecidas por organizaciones autorizadas, el auditor debe determinar si existe algún conflicto entre las normas de información financiera y requisitos adicionales. Si existes conflictos, el auditor debe discutir con la administración sobre la naturaleza de los requisitos adicionales y acordar si se pueden cumplir mediante revelaciones adicionales en los estados financieros, y/o se puede modificar la descripción del marco de referencia de información financiera aplicable. Si ninguna de estas acciones es posible el auditor deberá determinar si es necesario modificar la opinión del auditor de acuerdo con la norma internacional 705.

Norma internacional de Auditoría 220

Control de Calidad para una Auditoría de Estados Financieros

La norma internacional de auditoría 220 expone las responsabilidades del auditor relacionadas a procedimientos de control de calidad para una auditoría de estados financieros, y cuando es aplicable, trata las responsabilidades del revisor de control de calidad del trabajo.

Los sistemas de control de calidad, políticas y procedimientos son responsabilidad de la firma de auditoría, quienes de acuerdo con la Norma Internacional sobre Control de Calidad NICC 1 (control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de estados financieros), tienen la obligación de establecer y mantener un sistema de control de calidad que brinde la seguridad razonable de que tanto la firma como el personal cumplen con las normas profesionales y requisitos legales y de regulación aplicables, además de que los dictámenes emitidos por la firma son apropiados en las circunstancias. De esta manera esta norma internacional se sustenta sobre la premisa de que la firma está sujeta a la NICC 1 y requisitos nacionales relevantes.

El sistema de control de calidad incluye políticas y procedimientos que abarcan: responsabilidades para asegurar la calidad, requisitos éticos relevantes, aceptación y continuación de clientes y trabajos específicos, recursos humanos, desempeño del trabajo y monitoreo. Dichas políticas y procedimientos se establecen con el propósito principal de asegurar la calidad de la auditoría y cumplimiento de las normas relevantes. Dentro de las normas profesionales y requisitos legales, están los requisitos éticos relevantes, que son los establecidos por el Código de Ética para contadores profesionales, preparado por el Comité de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). El equipo de trabajo, socio de trabajo y revisor de control de calidad deben cumplir con los principios éticos fundamentales: Integridad, Objetividad, Competencia profesional y debido cuidado, Confidencialidad, y Conducta profesional.

El equipo de trabajo debe implementar procedimientos de control de calidad que sean aplicables al trabajo de auditoría, y proveer la información relevante a la firma para facilitar el funcionamiento de los sistemas de control de calidad de la firma. Los equipos de trabajo tienen derecho a depender de estos sistemas de control, a menos que se sugiera lo contrario por la información proporcionada por la firma u otras partes, en temas relacionados a la competencia del personal, independencia, conservación de clientes, y cumplimiento de requisitos legales y de regulación aplicables a través del monitoreo.

Objetivo

El auditor debe implementar procedimientos de control de calidad a nivel del trabajo que proporcionen al auditor seguridad razonable con relación a que la auditoría cumple con las normas profesionales y requisitos legales y de regulación aplicables, asegurando que el dictamen del auditor es apropiado según las circunstancias de la auditoría.

Definiciones

- **Socio del trabajo:** Socio u otra persona de la auditoría encargada del desarrollo de la auditoría y presentar el dictamen que se emite en nombre de la firma, y es quien tiene la autoridad apropiada de un organismo profesional legal o de regulación.
- **Revisión de control de calidad del trabajo:** Proceso diseñado para proporcionar una evaluación objetiva, en o antes del dictamen del auditor, de los juicios hechos por el equipo de trabajo y conclusiones para formular el dictamen del auditor. Este proceso se desarrolla solo para auditorías de estados financieros en entidades que cotizan en bolsa, y demás trabajos de auditoría que la firma determine necesaria la revisión.

- **Revisor de control de calidad del trabajo:** Es un socio, otra persona de la firma, persona externa con calificaciones adecuadas o un equipo con experiencia y autoridad suficiente y apropiada para desarrollar la revisión de control de calidad de una manera objetiva.
- **Equipo del trabajo:** Todos los socios y personal asistente que desarrollan el trabajo, o las personas contratadas por la firma para desarrollar la auditoría.
- **Firma:** Profesional independiente, sociedad o corporación u entidad de contadores profesionales.
- **Inspección:** Son los procedimientos diseñados para brindar evidencia del cumplimiento de los equipos de trabajo de las políticas y procedimientos de control de calidad en la auditoría.
- **Entidad que cotiza en bolsa:** Entidad cuyas acciones, valores o deuda se cotizan o están en lista en un abolsa de valores reconocida o negocia bajo las regulaciones de una bolsa.
- **Monitoreo:** Continua evaluación y supervisión del sistema de control de calidad de la firma. Periódicamente se selecciona trabajos determinados para brindar a la firma seguridad razonable sobre la efectividad del sistema de control de calidad.
- **Firma de la red:** Firma o entidad que pertenece a una red, que tiene una estructura mayor, cuyo objetivo es la cooperación y compartir utilidades, costo o propiedad, control o administraciones comunes, políticas y procedimientos de control de calidad.
- **Socio:** Persona con autoridad para vincular a la firma respecto del desempeño de un trabajo de servicios profesionales.
- **Personal:** Socios y personal asistente.
- **Normas profesionales:** Normas internacionales de auditoría y requisitos éticos relevantes.
- **Requisitos éticos relevantes:** Requisitos éticos establecidos por el Código de Ética para Contadores profesionales de la Federación Internacional de Contadores, para el equipo de trabajo y el revisor de Control de calidad. También abarcan los requisitos éticos nacionales que sean relevantes para el trabajo de auditoría.
- **Personal asistente:** Profesionales y expertos contratados por la firma, que no son socios de la misma.
- **Persona externa con calificaciones adecuadas:** Persona con las capacidades y competencia necesarias para ser socio del trabajo y desempeñar auditorías de información financiera o prestar servicios de control de calidad.

Requisitos

- **Calidad de las auditorías:** Es responsabilidad del socio la calidad general del trabajo de auditoría que le sea asignado, para garantizar un trabajo apropiado y competente, que cumpla con los requisitos profesionales establecidos y las necesidades de la entidad. Es por esto que el sistema de control de calidad debe establecer los procedimientos y políticas que garanticen un mejoramiento continuo, buscando un sistema más efectivo, eficiente y competente.
- **Requisitos éticos relevantes:** Los miembros del equipo de trabajo están sujetos al Código de Ética, por lo que el socio de trabajo debe estar atento a cualquier evidencia o indicio que conduzca al incumplimiento de estos requisitos. Cuando existe dicha evidencia, que ha sido generada por el sistema de control de calidad, el socio de trabajo debe determinar la acción a seguir.

- **Independencia:** El requisito básico para realizar una auditoría es la independencia, lo que permite proporcionar una opinión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional y actuar de acuerdo a los requisitos éticos relevantes, con integridad, objetividad y escepticismo profesional. El socio de trabajo debe asegurar el cumplimiento del requisito de independencia para el trabajo de auditoría, para esto el socio puede obtener información relevante de la firma o la red, para identificar cualquier información que amenace la independencia, o cualquier incumplimiento en los procedimientos y políticas de independencia. Debe actuar de manera apropiada para eliminar estas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Si esto no es posible, el socio de trabajo debe comunicar la amenaza a la persona relevante dentro de la firma, cuando sea el caso informar la incapacidad para resolver el asunto, y seguir los procedimientos para tomar la decisión apropiada, dicha decisión puede incluir eliminar los procesos o actividades que crean la amenaza o cuando sea posible retirarse del trabajo de auditoría.
- **Aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de los trabajos de auditoría:** Es importante que la firma obtenga la información necesaria antes de aceptar un trabajo de auditoría. Esta información le permite al socio del trabajo conocer aspectos como la integridad de los representantes de la entidad, competencia, capacidades y condiciones necesarias para que el equipo de trabajo desempeñe la auditoría, cumplimiento de los requisitos éticos y asuntos importantes derivados de trabajos anteriores; aspectos que permiten llegar a las conclusiones para tomar la decisión de la aceptación del trabajo.

El socio de trabajo debe asegurar un trabajo apropiado de auditoría que se ha desarrollado siguiendo los procedimientos necesarios respecto de la aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de los trabajos de auditoría. Cuando existe una información con anterioridad sobre la declinación de un trabajo de auditoría, el socio de trabajo debe comunicar esta información, para que junto con la firma puedan tomar las decisiones apropiadas.

- **Asignación de equipos del trabajo:** El equipo del trabajo debe ser competente y tener la experiencia y capacidades necesarias para asumir el trabajo de auditoría, aplicar juicio profesional, y entender y manejar las políticas y procedimientos del sistema de control de calidad, para desarrollar el trabajo de auditoría de acuerdo a las normas profesionales y requisitos legales y de regulación relevantes. Así mismo el equipo del trabajo debe tener la habilidad y conocimiento relevante a tecnología de información en las áreas de contabilidad y auditoría. Estas características facilitan que el auditor emita un dictamen apropiado a las circunstancias.
- **Desempeño del trabajo:** Para asegurar un desempeño adecuado del trabajo, el socio de trabajo debe asumir la responsabilidad de la dirección, supervisión y desempeño del trabajo de auditoría de acuerdo a las normas profesionales y requisitos legales y de regulación relevantes, cerciorándose que el dictamen del auditor sea apropiado a las circunstancias y que se logren los objetivos de los procedimientos de trabajo.
 - ✓ **Dirección:** La dirección del equipo de trabajo implica informar a los miembros del equipo y socios del trabajo sus responsabilidades y objetivos, como lo son el cumplimiento de los requisitos éticos, planear y desempeñar la auditoría con escepticismo profesional de acuerdo a las normas internacionales de auditoría, conocer las necesidades de la entidad, manejar asuntos de riesgo y problemas que se puedan presentar, siguiendo los procedimientos y políticas relevantes para un desempeño apropiado de la auditoría.
 - ✓ **Supervisión y desempeño:** Proceso que incluye el examen y evaluación del sistema de control de calidad de la firma, e implica un seguimiento al avance del trabajo de auditoría, considerando aspectos importantes como: el desempeño de los miembros del equipo del trabajo, realización del trabajo de acuerdo al enfoque planeado, tratamiento de los problemas importantes que se presenten durante el trabajo y modificaciones necesarias a la planeación como resultado de dichos problemas, e identificación de asuntos a consultar a miembros con mayor experiencia en el trabajo de auditoría.

Así mismo el socio de trabajo debe llevar a cabo las revisiones necesarias y oportunas de acuerdo con las políticas y procedimientos de revisión de la firma, para quedar satisfecho de que el trabajo de auditoría se ha desempeñado de acuerdo a las normas profesionales y requisitos legales y de regulación aplicables, y de que el dictamen del auditor se fundamenta en suficiente y apropiada evidencia, que soportan las conclusiones para emitir el dictamen. Durante el trabajo se deben realizar las consultas apropiadas sobre asuntos difíciles, tanto dentro del equipo del trabajo como a otros al nivel apropiado, en caso de que la firma carezca de los recursos internos apropiados. El socio de trabajo debe asegurarse de que dichas consultas y las conclusiones que resulten de estas sean implementadas. Si existen diferencias de opinión entre el equipo del trabajo, el socio del trabajo y el revisor, durante las consultas, se deben seguir las políticas y procedimientos establecidos por la firma.

Cuando se requiere una revisión de control de calidad del trabajo, el socio del trabajo debe determinar que se ha nombrado un Revisor de control de calidad del trabajo, y mantener comunicación constante con él acerca de los asuntos que se presentan durante la auditoría. El revisor de control de calidad deberá realizar una evaluación objetiva de los juicios establecidos por el equipo de trabajo y conclusiones alcanzadas para el dictamen del auditor. Para esta evaluación el revisor debe revisar los estados financieros, el dictamen propuesto por el auditor, la documentación de auditoría relevante, y determinar si son apropiados a las circunstancias de la auditoría. Una vez terminada la revisión de control de calidad del trabajo, se puede establecer las fechas para emitir el dictamen del auditor.

El revisor de control de calidad cuando hace la revisión de estados financieros para entidades que cotizan en bolsa debe evaluar la independencia de la firma en relación al trabajo de auditoría, las consultas realizadas y conclusiones que resultan de las mismas, y la documentación verificando que refleje los juicios importantes y conclusiones alcanzadas.

- **Monitoreo:** Es el proceso de seguimiento diseñado para proporcionar a la firma seguridad razonable acerca de que las políticas y procedimientos relacionados al sistema de control de calidad son adecuados, relevantes y efectivos. El socio del trabajo debe analizar los resultados del monitoreo, e identificar cualquier falencia que pueda afectar el trabajo de auditoría.
- **Documentación:** Dentro de la documentación de la auditoría, el auditor debe incluir la información y documentos que soporten:
 - Asuntos relacionados al cumplimiento de los requisitos éticos y su resolución.
 - Conclusiones relacionadas al cumplimiento del requisito de independencia.
 - Asuntos y conclusiones relacionadas a la aceptación y continuación de las relaciones de clientes y trabajos de auditoría.
 - Conclusiones alcanzadas de las consultas realizadas durante el trabajo de auditoría.

De la misma manera, el revisor debe documentar su trabajo durante la auditoría sobre la implementación de los procedimientos requeridos por las políticas de revisión de control de calidad, desarrollo de la revisión antes de emitir el dictamen del auditor, y asegurar que no existe ninguna información sobre asuntos sin resolver que puedan poner en duda los juicios y conclusiones alcanzadas.

Norma Internacional de Auditoría 230

Documentación de la Auditoría

La norma internacional de auditoría 230 presenta la responsabilidad del auditor de preparar la documentación necesaria de la auditoría de estados financieros. La documentación de la auditoría que cumple los requisitos establecidos por las normas de auditoría provee la evidencia sobre la que se basó para que el auditor emitiera su dictamen y reporte del logro de los objetivos generales, así como la evidencia de que la auditoría se planeó y desarrollo de acuerdo a las normas internacionales de auditoría, y requisitos legales y de regulación aplicables.

Con base en esta documentación, el equipo de trabajo puede planear y desempeñar la auditoría, dirigir y supervisar el trabajo de auditoría teniendo en cuenta el sistema de control de calidad realizando las revisiones e inspecciones necesarias, e inspecciones externas de acuerdo a la regulación establecida. Además la documentación le facilita la presentación del trabajo al equipo del trabajo, y le permite llevar un registro de asuntos importantes, información útil para el desarrollo de auditorías futuras.

Objetivo

El objetivo del auditor es preparar la documentación que presente la información suficiente y apropiada que sustenta el dictamen del auditor y la evidencia de que la auditoría se planeó y desarrollo apropiadamente de acuerdo a las normas internacionales de auditoría y requisitos legales y regulatorios relevantes.

Definiciones

- **Documentación de la auditoría:** Es el registro adecuado de los procedimientos llevados a cabo durante la auditoría, evidencia relevante y conclusiones a las que llegó el auditor durante su trabajo. Esta documentación soporta las representaciones del auditor, además de facilitar la planeación, desempeño y supervisión de la auditoría, y sirve como base para la revisión de la calidad del trabajo, debido a que provee al revisor la documentación escrita de la evidencia que soportan el dictamen del auditor.
- **Archivo de auditoría:** Medios de almacenamiento físico y electrónico de la documentación de la auditoría.
- **Auditor con experiencia:** Profesional con la experiencia práctica en auditoría y conocimiento y entendimiento adecuado de los procesos de auditoría y entornos en que se desarrollan de acuerdo a las entidades, las normas internacionales de auditoría y demás regulaciones pertinentes.

REQUISITOS

- **Preparación oportuna de la documentación de la auditoría:** El auditor debe preparar oportunamente la documentación de la auditoría. Documentación suficiente y apropiada que facilite la revisión y evaluación de la evidencia y conclusiones antes de la presentación del dictamen del auditor; y mejora la calidad de la auditoría.

- **Documentación de los procedimientos realizados durante la auditoría y evidencia obtenida:**
El auditor debe preparar la documentación suficiente y apropiada para que un auditor con experiencia pueda entender la naturaleza y extensión de los procedimientos de la auditoría llevados a cabo, los resultados y evidencia obtenida en la auditoría, asuntos importantes, conclusiones y juicios profesionales alcanzados; debido a que la documentación puede estar sujeta a revisiones externas, para cumplir con las normas internacionales de auditoría, y demás normas y requisitos legales relevantes. Dicha documentación debe presentar la información relacionada a el profesional que desarrollo la auditoría, fecha en que se terminó el trabajo, revisor del trabajo de auditoría y fecha en que se realizó la revisión, asuntos importantes que se presentaron en el transcurso de la auditoría y sus acciones a seguir.
Cuando el auditor establece necesario realizar procedimientos de auditoría adicionales o nuevos después de la fecha establecida para la emisión del dictamen del auditor; el auditor debe documentar las circunstancias, los procedimientos adicionales realizados, evidencia obtenida, conclusiones y su efecto en el dictamen del auditor, cuando fueron realizados y revisados los cambios y por quien.

No existe una forma, extensión y contenido establecido para la presentación de la documentación de la auditoría; esto depende de la entidad, la naturaleza de los procedimientos a realizar, el riesgo de representación errónea de importancia relativa, la evidencia obtenida, asuntos importantes tratados durante el trabajo y las conclusiones que se alcanzaron. Esta documentación es registrada en papel o medios electromagnéticos, creando así un paquete final de la auditoría donde encontramos: programas de auditoría, análisis, memorándums, resúmenes, cartas, minutas o actas de reuniones o discusiones, listas de verificación y correspondencia, y demás documentación relevante en la auditoría. Es importante que esta documentación sea suficiente y apropiada, que documente el trabajo completo de auditoría, mostrando que cumple con las normas internacionales de auditoría. El auditor para facilitar esta tarea, puede hacer un sumario, que presente los asuntos importantes identificados durante la auditoría y los procedimientos que se llevaron a cabo. Esta herramienta permite revisiones efectivas e inspecciones eficientes de la documentación.

- **Compilación del archivo final de auditoría:** El auditor debe completar y compilar el archivo final de la documentación de la auditoría de manera oportuna después del dictamen del auditor. En caso de que el auditor juzgue necesario modificar o añadir documentación después de la compilación deberá documentar sus razones específicas y cuándo y por quien se hicieron y revisaron. El tiempo establecido para la compilación de acuerdo con la NICC 1, y normas relevantes, es de 60 días después del dictamen del auditor. Este es un proceso administrativo, que no implica procedimientos de auditoría. De la misma manera se requiere que la firma retenga la documentación del trabajo, por un periodo mínimo de 5 años a partir de la fecha del dictamen del auditor.

Si el auditor juzga necesario desviarse de un requisito establecido por las normas internacionales de auditoría, debe documentar sus razones y como se logra el objetivo de dicho requisito siguiendo los procedimientos adicionales que se hayan establecido. Estos casos se pueden presentar cuando la norma internacional no es relevante, y cuando el requisito es condicional.

Norma Internacional de Auditoría 240

Responsabilidad del Auditor en Relación con el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros

La norma internacional de auditoría 240 presenta las responsabilidades del auditor con respecto al fraude en auditorías de estados financieros; y explica cómo deben aplicarse las normas de auditoría 315 y 330 para el manejo de riesgos de errores de importancia relativa, y da una guía al auditor para proceder y que procedimientos debe aplicar cuando se encuentra en situaciones que son motivo de sospecha o se determina que hay fraude. Cuando el auditor inicia el trabajo de auditoría puede encontrar representaciones erróneas en los estados financieros que pueden surgir de errores o fraude. El auditor puede determinar si la representación errónea se debe a fraude o error, si el error es intencional o no en los estados financieros.

Cuando hablamos de fraude, lo relacionamos con un concepto que tiene implicaciones legales, sin embargo el auditor no hará consideraciones legales de si ha ocurrido un fraude, el auditor lo entenderá como la causa de errores intencionales de importancia relativa en los estados financieros. De esta manera podrá establecer errores que son resultado de información financiera fraudulenta, y errores que son resultado de malversación de activos. El fraude puede presentarse como resultado de la presión que ejercen terceros sobre la administración o empleados para cumplir con metas establecidas, sobrepasando el control interno y principios y valores.

La administración y/o encargados de la entidad, tienen la responsabilidad de la prevención y detección de fraude. La administración debe considerar que existe la posibilidad de que se sobrepasen controles o haya influencias que pueden afectar el proceso de la información financiera, donde se manipule la información presentando información falsa en los estados financieros. Es por esto que la entidad debe enfocarse a la prevención del fraude, lo que puede reducir la posibilidad de que se presente, para esto debe crear controles en las diferentes áreas. Una manera efectiva es inculcar una conducta ética, actuar bajo los principios tanto personales como profesionales, creando así una cultura de honestidad e integridad en el personal.

De acuerdo con las normas internacionales de auditoría, el auditor debe obtener una seguridad razonable de que los estados financieros como un todo, estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa debidas a fraude o error, trabajando bajo los principios fundamentales del código de ética, y con juicio profesional y escepticismo profesional. Sin embargo siempre existe una posibilidad de que no se puedan detectar por completo las representaciones erróneas, y es mayor el riesgo de no detectar un error resultado de fraude, que un error por equivocación, debido a que cuando se trata de fraude que implica información financiera fraudulenta se presenta acciones más sofisticados para ocultarlo, como lo son la falsificación, no registro de transacciones, colusión, omisión intencional, alteración de registros e incluso errores intencionales dentro del fraude. Cuando se trata de malversación de activos, lo que implica robo de activos de la entidad, pueden presentarse desfalcos, robo de activos físicos o propiedad intelectual, pagos por bienes y servicios no recibidos y uso de activos para fines personales.

El auditor debe ayudarse de aspectos como la pericia del perpetrador, frecuencia y extensión de la manipulación, grado de colusión, entre otros, para detectar el fraude, además puede ayudarse de su experiencia para detectar los aspectos importantes durante la auditoría que presenten más riesgo de tener errores de importancia relativa debida a fraude. Cuando se encuentra involucrada la administración en el fraude, es más difícil para el auditor detectar el fraude, debido a que la administración tiene contacto directo con los estados financieros, y hay más riesgo de que se presente información fraudulenta y que se sobrepasen procedimientos de control, es por eso que se identifica como un riesgo de importancia relativa. En este aspecto las normas internacionales de auditoría están diseñadas para ayudar al auditor a detectar y evaluar estos riesgos.

Objetivos

El auditor de acuerdo con la Norma internacional de auditoría 240 debe identificar y evaluar los riesgos de errores de importancia relativa debidos a fraude en los estados financieros, obteniendo la evidencia suficiente y apropiada, para diseñar e implementar los procedimientos necesarios y responder de manera apropiada.

Definiciones

- **Fraude:** Acto intencional de una o más personas, relacionadas a la entidad que pueden ser de la administración, empleados o terceros, que implica el uso de engaño para obtener una ventaja injusta e ilegal, y da como resultado una representación errónea en los estados financieros y que puede implicar: manipulación y falsificación de documentos, malversación de activos, supresión u omisión de transacciones, mala aplicación de políticas contables, entre otros.
- **Factores de riesgo de fraude:** Indicios que presentan la oportunidad o posibilidad de cometer fraude. Cuando el auditor identifica estos indicios por lo general se encuentran aspectos como: un incentivo o presión para cometer fraude, oportunidad percibida para cometer fraude, y la capacidad de racionalizar la acción fraudulenta. Los factores de riesgo de fraude varían de acuerdo a la entidad y a los procedimientos y políticas que están establezcan para la prevención y detección de fraudes.

Requisitos

- **Escepticismo profesional:** Un requisito importante para que el auditor realice el trabajo de auditoría y evalúe los estados financieros, es el escepticismo profesional, un cuestionamiento continuo del auditor de la información y evidencia obtenida, reconociendo la posibilidad de la existencia de errores de importancia relativa, aunque tenga en cuenta la experiencia con la entidad. El auditor puede aceptar los documentos y registros como genuinos, excepto cuando tenga evidencia que demuestra que los documentos no son auténticos o se han modificado sin informarlo debidamente al auditor. El auditor deberá llevar a cabo investigaciones adicionales de estas inconsistencias. Aunque el auditor no debe ser un experto para identificar si un documento es auténtico o no, puede recurrir a entidades que si lo puedan establecer.
- **Discusión entre el equipo de trabajo:** El equipo de trabajo debe llevar a cabo discusiones que abordan la posibilidad de que los estados financieros de la entidad puedan presentar errores de importancia relativa debidos a fraude. Estas discusiones permiten que los miembros con mayor experiencia puedan compartir sus conocimientos, identificar aspectos que indiquen fraude, considerar aspectos externos o internos que puedan generar alguna presión ya sea a la administración o un empleado de la entidad, y demás aspectos que se puedan considerar indicio de fraude, lo que permite que el equipo de trabajo y el auditor pueda considerar las acciones y respuestas apropiadas.

- **Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas:** La administración tiene la responsabilidad de la preparación de los estados financieros y el control interno, lo que incluye las inspecciones necesarias para prevenir y detectar errores de importancia relativa debido a fraude. De esta manera el auditor debe obtener un entendimiento de la entidad, conocer su entorno y control interno, como supervisan los procesos de administración para identificar y responder a los riesgos de fraude; lo que le permite al auditor desarrollar procedimientos para obtener información del riesgo de errores de importancia relativa debido a fraude.
Esta información la obtiene de investigaciones que realiza el auditor sobre las evaluaciones de la administración del riesgo de fraude, relaciones inusuales y entrevistas a personal clave de la entidad, que le permite identificar la supervisión ejercida por las personas apropiadas dentro de la entidad, conociendo así la susceptibilidad de la entidad de presentar fraude, el manejo del control interno sobre los riesgos de fraude, riesgos de errores de importancia relativa, e identificar la competencia e integridad de la administración, determinando si la administración tiene conocimiento de fraudes o sospechas que afecten la entidad. Cuando la entidad desarrolla procesos de auditoría interna, el auditor debe hacer las investigaciones con la auditoría interna, identificando los procedimientos llevados a cabo por el auditor interno y los resultados de dichos procesos. Así mismo el auditor debe determinar si existe otra información que pueda sugerir error debido a fraude.
- **Identificación y evaluación de riesgos de errores de importancia relativa debido a fraudes:** El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de errores de importancia relativa debido a fraudes en los estados financieros. Es por esto que debe evaluar que ingresos, transacciones o aseveraciones hacen que surjan estos riesgos. Por ejemplo cuando el auditor evalúa los ingresos puede encontrar errores de importancia relativa debido a fraude en indicios de sobrestimación de los ingresos mediante el registro de ingresos ficticios. Esto puede suceder cuando existe una presión de terceros sobre la administración para cumplir metas, o hay alguna bonificación de por medio. Por esta razón el auditor debe obtener un entendimiento de los controles que realiza la administración para dichos riesgos, lo que significa que la administración reconoce que pueden existir riesgos de error debidos a fraude, además esta información es útil para que el auditor reconozca los factores de riesgo.
- **Respuestas a los riesgos evaluados de error de importancia relativa debido a fraudes:** El auditor debe generar respuestas generales a los riesgos evaluados, por lo que debe asignar y supervisar el personal competente para la evaluación de los riesgos, evaluar las políticas contables aplicadas por la entidad, y tener en cuenta la impredecibilidad de los procedimientos de auditoría, lo que reduciría el riesgo de que personas dentro de la entidad puedan manipular la información buscando una ventaja. De igual manera el auditor debe aplicar el escepticismo profesional durante la auditoría, lo que le permite tener una mayor sensibilidad al momento de examinar los documentos y soportes, y corroborar información presentada por la administración que sea de importancia relativa.
Para responder a los riesgos evaluados de error de importancia relativa debido a fraudes, el auditor debe planear y diseñar procedimientos de auditoría adicionales, que le permitan poner a prueba registros y ajustes realizados en los estados financieros y realizar las investigaciones necesarias para buscar indicios y circunstancias que presenten un riesgo. Así mismo el auditor debe evaluar los juicios y supuestos que hace la administración e influyen en las estimaciones contables importantes de los estados financieros. Así el auditor puede obtener la suficiente y apropiada evidencia, puede ayudarse de análisis detallado y programas que le permitan obtener una seguridad razonable, y tomar decisión sobre las acciones a seguir.

- **Evaluación de evidencia de auditoría:** El auditor debe evaluar los riesgos de error de importancia relativa debido a fraude, y establecer si es necesario aplicar procedimientos adicionales. Al momento de establecer una opinión general sobre los estados financieros, el auditor debe determinar si los procedimientos aplicados indican algún riesgo no conocido previamente, y relacionado a fraude. El auditor debe examinar este riesgo en relación a la auditoría, y establecer si la administración está involucrada, lo que pone en duda su credibilidad y la de la información presentada en los estados financieros. El auditor debe evaluar los riesgos y reconsiderar la evidencia obtenida previamente. Si como resultado de la evaluación se confirma que los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa, el auditor deberá evaluar las implicaciones sobre la auditoría.
- **Incapacidad del auditor para continuar el trabajo:** Cuando el auditor juzgue necesario retirarse del trabajo debido a la existencia de errores de importancia relativa por fraude que se presentan bajo circunstancias como cuando la entidad no toma la acción apropiada respecto al fraude, el auditor encuentra un riesgo importante de fraude o hay indicios de que la administración está involucrada en el fraude; el auditor debe determinar las responsabilidades profesionales y legales, así como si existe algún requisito que establezca comunicar o reportar las razones del retiro, e incluso determinar si el retiro es apropiado de acuerdo a las normas y regulaciones relevantes.
- **Confirmaciones escritas:** El auditor debe obtener confirmaciones escritas de la entidad donde la administración reconoce su responsabilidad de diseñar, implementar y mantener el control interno para prevenir y detectar fraude. Así mismo la administración debe presentar en forma escrita al auditor:
 - ✓ Los resultados de la valoración de la administración de riesgos de representación errónea en los estados financieros que indiquen fraude.
 - ✓ Conocimiento o sospecha de fraude que involucre la entidad.
 - ✓ Alegato de fraude que involucre los estados financieros de la entidad.
- **Comunicación a la administración y a los encargados del gobierno corporativo:** El auditor debe comunicar oportunamente la información que indique fraude, al nivel apropiado de la administración, para que se informe a los responsables de la detección y prevención de fraude. Si el auditor encuentra involucrados a la administración, empleados o terceros relacionados con la entidad, debe comunicar sus indicios a los encargados de la entidad y determinar los procedimientos necesarios para la continuación de la auditoría.
- **Comunicaciones a autoridades reguladoras y ejecutoras:** Si el auditor identifica o sospecha la existencia de fraude, debe determinar si existe la responsabilidad de reportar a partes externas de la entidad, esta responsabilidad varía de acuerdo a la entidad y al país . Aunque la confidencialidad es un principio fundamental ético que debe cumplir el auditor, se debe evaluar si las responsabilidades legales exigen que se reporte el fraude.
- **Documentación:** Dentro de la documentación que debe preparar el auditor debe incluir las decisiones importantes que se tomaron en las discusiones sobre la posibilidad de encontrar errores de importancia relativa debido a fraudes en los estados financieros, y los riesgos identificados. De la misma manera debe documentar las respuestas a los riesgos evaluados, los resultados de procedimientos de auditoría para tratar los riesgos y comunicaciones.

Norma Internacional de Auditoría 250

Consideración de Leyes y Regulaciones en una Auditoría de Estados Financieros

La norma internacional de auditoría 250 expone la responsabilidad del auditor de tener en cuenta y asumir las leyes y regulaciones relevantes en una auditoría de estados financieros. Estas leyes y regulaciones dependen de la entidad, determinando así su marco de referencia legal y regulador, que puede estar relacionado con el manejo de la entidad y los estados financieros. El incumplimiento de las leyes y regulación puede llevar a multas, sanciones o litigios que pueden afectar directamente los estados financieros.

La administración es responsable de asegurar que las operaciones de la entidad se realizan de acuerdo a las leyes y regulaciones pertinentes, para esto pueden llevar a cabo procedimientos y políticas que requiera necesarias para garantizar el cumplimiento de las leyes, como lo son monitoreo, sistemas de control y códigos de conducta. El auditor debe obtener suficiente y apropiada evidencia de que los estados financieros cumplen a cabalidad con las leyes y regulaciones, y estar atento a cualquier error material en los estados financieros que indique el incumplimiento de las leyes y regulaciones. Es importante mencionar que el auditor no es responsable de prevenir cualquier incumplimiento a las leyes o regulaciones, esto es responsabilidad de la administración, como se establece anteriormente.

De acuerdo con la norma internacional de auditoría 200, el auditor debe obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de representaciones erróneas debidas a error o fraude, y conducir la auditoría con escepticismo profesional. El auditor recurre al marco de referencia legal y de regulación aplicable, usado para la elaboración de los estados financieros, identificando así los riesgos de errores materiales que se puedan presentar por incumplimiento de las leyes y demás acciones que se deriven del mismo.

Podemos dividir las leyes y regulaciones en dos grupos según su influencia en los estados financieros. El primer grupo abarca las leyes y regulaciones que tienen un efecto directo sobre las cantidades y revelaciones de importancia relativa en los estados financieros, están son las relacionadas con impuestos y beneficios a empleados. En el segundo grupo se encuentran las leyes y regulaciones que no afectan directamente la información de los estados financieros, pero sí el funcionamiento de la entidad, como los son licencias de funcionamiento y cumplimiento de regulaciones ambientales. El auditor debe ayudarse de su experiencia y conocimiento de la entidad para determinar un acto de incumplimiento durante el desarrollo de la auditoría.

Objetivos

El objetivo del auditor es obtener suficiente evidencia relacionada al cumplimiento de las leyes y regulaciones que afectan directamente la información de los estados financieros. Para cumplir este objetivo el auditor debe desempeñar procedimientos que le permitan identificar situaciones de incumplimiento a las leyes, y responder de manera apropiada.

Definición

Incumplimiento: Es el acto de omisión o comisión por la entidad, que puede ser intencional o no, contrario a las leyes y regulaciones vigentes. Estos actos son llevados a cabo por la administración, empleados o terceros.

Requisitos

- **Consideración del auditor del cumplimiento con leyes y regulaciones:** Cuando el auditor lleva a cabo el proceso de auditoría, debe obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, para así conocer el marco de referencia legal y de regulación al que se debe sujetar la entidad. Con esta información el auditor puede establecer si la entidad está cumpliendo a cabalidad con las leyes y regulaciones aplicables que pueden afectar directamente la información presentada en los estados financieros, entonces el auditor debe obtener la suficiente evidencia respecto al cumplimiento. De la misma manera el auditor debe solicitar a la administración la información relacionada al cumplimiento de las leyes y regulaciones, quienes deben comunicarle de manera escrita si tienen algún conocimiento de incumplimiento. Cuando se presente incumplimiento, el auditor debe realizar la respectiva investigación del caso.
- **Procedimientos de auditoría cuando se identifica o sospecha incumplimiento:** Información referente a investigaciones de entidades reguladoras o pago de multas y sanciones, pagos y transacciones inusuales o pago de comisiones excesivas, y demás situaciones y circunstancias inusuales en el funcionamiento de la entidad pueden ser indicios para que el auditor establezca el incumplimiento a las leyes y regulaciones. Cuando el auditor ha encontrado incumplimiento de las leyes y regulaciones relevantes por parte de la entidad, debe analizar las circunstancias y su efecto en los estados financieros. Una vez tenga un entendimiento del acto de incumplimiento, el auditor debe comunicar a la administración o quienes estén encargados. Si la administración no proporciona la suficiente información que soporta el cumplimiento de las leyes y regulaciones, el auditor debe considerar si el acto de incumplimiento es de importancia relativa y afecta directamente los estados financieros, y decidir si existe la necesidad de obtener asesoría legal teniendo en cuenta las posibles consecuencias como lo son multas y sanciones, y las implicaciones en la auditoría que incluyen evaluación del riesgo del auditor y la confiabilidad de las representaciones escritas. Si la evidencia que obtiene el auditor sobre el incumplimiento no es suficiente, debe evaluar el efecto sobre los procedimientos de auditoría y la opinión que emita el auditor, y decidir las acciones a seguir. El auditor puede juzgar necesario retirarse del trabajo cuando no hay respuesta de la administración y encargados del gobierno corporativo ante las circunstancias, siempre cuando esto sea posible bajo la ley o regulación pertinente.
- **Reporte de incumplimiento identificado o sospecha del mismo:** El auditor debe informar oportunamente a los encargados del gobierno corporativo los asuntos relacionados al incumplimiento de las leyes y regulaciones que sean de importancia relativa y que se identifiquen durante el desarrollo de la auditoría. Si hay indicios de que la administración está involucrada o empleados, el auditor debe informar al nivel apropiado dentro de la entidad, u obtener asesoría legal si lo juzga necesario. Una vez el auditor establezca que existe incumplimiento de importancia relativa que afecta directamente la información de los estados financieros, y tiene la suficiente y apropiada evidencia debe expresarlo en la opinión de los estados financieros. Pero si no obtiene la suficiente evidencia y no puede determinar si ha ocurrido incumplimiento debe determinar el efecto en la opinión del auditor. De la misma manera el auditor debe determinar si tiene la responsabilidad de informar el incumplimiento a partes externas a la entidad de acuerdo a lo establecido por la ley o regulación pertinente. Sin embargo el auditor debe tener en cuenta el principio de confiabilidad, por lo que puede comunicar las inconsistencias a terceras partes cuando hay de por medio una responsabilidad legal, que así lo presenta.
- **Documentación:** El auditor debe incluir en la documentación el incumplimiento o sospecha a las leyes o regulaciones encontrado durante el proceso de la auditoría, además de la evidencia recolectada y comunicaciones a la administración o entes encargados dentro de la entidad, y las acciones y decisiones que se tomaron.

Norma Internacional de Auditoría 260

Comunicación con los Encargados del Gobierno Corporativo

La norma internacional de auditoría 260 relaciona la responsabilidad del auditor de mantener una comunicación con los encargados del gobierno corporativo de la entidad, y presenta un marco de referencia para el alcance de la comunicación identificando algunos asuntos específicos que el auditor debe comunicar.

La comunicación entre el auditor y los representantes de la entidad es indispensable durante el proceso de auditoría, debido a que permite que las dos partes obtengan un entendimiento de los asuntos relacionados con la auditoría y se establezca una relación constructivista que permite desarrollar la auditoría apropiadamente, sin afectar la independencia y objetividad del auditor. Una buena comunicación reduce los riesgos de errores materiales en los estados financieros, debido a que los encargados del gobierno corporativo al entender y reconocer sus responsabilidades van a supervisar los procesos de la información financiera debidamente.

Existen situaciones en que el auditor debe asumir las responsabilidades legales establecidas, situaciones que le prohíben hacer comunicaciones específicas a los encargados del gobierno corporativo cuando se están desarrollando investigaciones o procesos sobre la entidad, y se exige la confidencialidad de la información por parte del auditor.

Objetivos

El auditor debe comunicar oportuna y claramente sus responsabilidades durante el desarrollo de la auditoría, y la planeación y programación de la auditoría a los encargados del gobierno corporativo de la entidad. Quienes a su vez, deben comunicar la información relevante requerida durante la auditoría para que el auditor pueda informar sobre asuntos o situaciones que se puedan presentar.

Definiciones

- **Encargados del gobierno corporativo:** La persona o personas, u organización que se encarga de supervisar la dirección estratégica de la entidad y las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la misma. Los encargados del gobierno corporativo dependen de la jurisdicción y entidad, debido a que puede que los encargados también hagan parte de la administración. Esto varía de acuerdo a la estructura que determina cada entidad, es por esto que el auditor debe tener un entendimiento claro de la estructura, para así poder identificar las personas con quien se debe comunicar de acuerdo a los asuntos que se presenten en el trabajo de auditoría. Por ejemplo cuando se requiere comunicarse con un subgrupo de los encargados del gobierno corporativo, el auditor debe determinar si el subgrupo tiene la autoridad competente para en relación a la información dada, y si puede proporcionar la explicación e información pertinente. De la misma manera, cuando la entidad tiene un comité de auditoría, es importante que el comité y el auditor mantengan una conexión y comunicación constante.
- **Administración:** La persona o personas que tienen la responsabilidad ejecutiva de la conducción de las operaciones de la entidad.

Requisitos

- **Los encargados del gobierno corporativo:** De acuerdo a la estructura del gobierno corporativo, que puede variar de acuerdo a la entidad, el auditor debe identificar a la persona o personas apropiadas para hacer las comunicaciones relevantes.

- **Asuntos que se deben comunicar:** El auditor debe comunicar sus responsabilidades en el desarrollo de la auditoría de acuerdo con las normas internacionales de auditoría, responsabilidades que quedan registradas en la carta de compromiso que se firma al iniciar el trabajo de auditoría. Asimismo la responsabilidad de emitir una opinión sobre los estados financieros elaborados por la administración y supervisados por los encargados del gobierno corporativo. Para iniciar la auditoría el auditor deberá informar una visión general del alcance de la auditoría y programación a seguir, lo que permite que el gobierno corporativo entienda claramente el proceso de auditoría, y que el auditor entienda mejor la entidad y su entorno. Durante el desarrollo de la auditoría, el auditor deberá comunicar su opinión sobre asuntos de importancia relativa a cerca de los estados financieros, así como los asuntos y dificultades que se presentan que requieran de supervisión y análisis del gobierno corporativo de la entidad y hacer las representaciones escritas relevantes.
 - Cuando se trata de entidades que cotizan en bolsa, el auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo una declaración respecto de la independencia, identificando así cualquier amenaza a la independencia.
 - Los asuntos que se deben comunicar son:
 - Tratamiento de errores materiales por fraude o error.
 - Elementos de importancia relativa dentro del desarrollo de la auditoría.
 - Manejo de la auditoría cuando la entidad tiene una función de auditoría interna.
 - Asignación de responsabilidades.
 - Aspectos que puedan influir en el desarrollo de la auditoría.
 - Prevención y detección de fraude.
 - Resultados de la auditoría, con la suficiente y apropiada evidencia.
 - Cualquier dificultad que se pueda presentar, como los es restricciones para el acceso a la información y retrasos en los procesos.
- **El proceso de comunicación:** El auditor debe establecer la forma, oportunidad y contenido general de las comunicaciones al gobierno corporativo, para mantener una buena relación y lograr una comunicación efectiva que permita el tratamiento adecuado de los asuntos importantes. Igualmente, el auditor debe establecer los asuntos que requieran comunicaciones escritas o verbales de acuerdo a su relevancia, cumpliendo con las normas internacionales de auditoría, leyes y regulaciones aplicables.
- **Documentación:** El auditor debe incluir en la documentación los asuntos que se comuniquen, de manera verbal o escrita, a los encargados del gobierno corporativo. Esta documentación puede incluir las actas que se realicen sobre las discusiones llevadas a cabo, dando un registro apropiado de las comunicaciones entre el auditor y encargados del gobierno corporativo.

Norma Internacional de Auditoría 265

Comunicación de Deficiencias en el Control Interno a Los Encargados del Gobierno Corporativo y a la Administración

La norma internacional de auditoría 265 presenta la responsabilidad del auditor de comunicar oportuna y apropiadamente a los encargados del gobierno corporativo y administración las deficiencias encontradas en el control interno durante el desarrollo de la auditoría de estados financieros, para que ellos sigan las acciones pertinentes. Para esto el auditor debe tener un conocimiento claro del control interno de la entidad, para que al momento de evaluar los riesgos de representación errónea se apliquen los procedimientos de auditoría apropiados. Esto no significa que el auditor dará una opinión sobre la efectividad del control interno, si no que comunicara las deficiencias que se presenten durante las etapas de la auditoría.

El auditor debe informar las deficiencias al nivel apropiado de la administración, el cual se encargue del manejo del control interno; cuando existe alguna deficiencia que ponga en duda la integridad y competencia de la administración, el auditor deberá dirigirse directamente a los encargados del manejo corporativo.

Objetivo

El objetivo del auditor en la norma internacional de auditoría 265 es comunicar apropiadamente las deficiencias encontradas del control interno de la entidad durante la auditoría a los encargados del gobierno corporativo y administración.

Definiciones

- **Deficiencia en el control interno:** Son las fallas en el diseño e implementación de los sistemas de control, que afectan la capacidad de prevenir y detectar oportunamente errores en los estados financieros, que permita hacer las correcciones a tiempo.
- **Deficiencia significativa en el control interno:** Falla en el control interno de importancia significativa que requiere de la atención de los encargados del gobierno corporativo. Esta importancia depende tanto de los errores que se estén presentando como de la probabilidad de que se presenten y su efecto en los estados financieros, durante la auditoría. Indicadores de deficiencias significativas pueden ser la evidencia de poca efectividad en los controles, ausencia de procesos de evaluación del riesgo, respuestas no efectivas a los riesgos de importancia relativa identificados y la incapacidad de la administración para la preparación de los estados financieros.

Requisitos

- **Comunicación de deficiencias:** El auditor deberá determinar si se han presentado una o más deficiencias en el control interno durante el desarrollo de la auditoría, analizando así su importancia e influencia en los estados financieros. Una vez establezca las deficiencias, deberá comunicarlas por escrito oportunamente a los encargados del gobierno corporativo y administración de la entidad, incluyendo una descripción de las deficiencias y explicación de los efectos, para que se puedan tomar las acciones correctivas oportunamente. La comunicación tendrá una forma y contenido que establecerá el auditor de acuerdo a la naturaleza de la entidad, teniendo en cuenta las políticas o requisitos legales específicos de deficiencia en el control interno. Es importante aclarar que el auditor no expresara una opinión sobre la efectividad del control interno, si no que reportara las deficiencias que encuentre y que afectan los estados financieros para que la administración implemente una acción correctiva.

Norma Internacional de Auditoría 300

Planeación de una Auditoría de Estados Financieros

La norma internacional de auditoría presenta la responsabilidad del auditor de planear una auditoría de estados financieros. La planeación involucra establecer la estrategia general y desarrollar el plan de trabajo para la auditoría, lo que le permite al auditor organizar y administrar de manera apropiada el trabajo de auditoría garantizando un trabajo eficiente y efectivo. De la misma le permite seleccionar un equipo de trabajo competente y con las capacidades necesarias para el desarrollo del trabajo. Para la planeación de la auditoría, el auditor debe tener en cuenta la entidad y su entorno. Esta planeación le permite obtener un entendimiento del marco de referencia legal y determinar procedimientos de evaluación del riesgo, aspectos importantes para el desarrollo de la auditoría, teniendo en cuenta que la planeación es un proceso continuo e interactivo.

Objetivo

El auditor debe planear la auditoría para realizar un trabajo efectivo y apropiado.

Requisitos

- **Participación de miembros clave del equipo de trabajo:** El socio de trabajo y los miembros clave del equipo deben participar en la planeación de la auditoría, lo que permite un intercambio de experiencias e ideas, que pueden ser muy útiles al desarrollar la estrategia general de la auditoría.
- **Actividades preliminares del trabajo:** De acuerdo con las normas internacionales de auditoría el auditor debe desarrollar actividades preliminares al desarrollo del trabajo, que también están implícitas en la planeación. De acuerdo con la norma de auditoría 210, el auditor debe aclarar los términos de trabajo con la administración; en relación a la norma 220, debe evaluar el cumplimiento de los requisitos éticos y de independencia; y los procedimientos en relación a la continuidad del cliente y del trabajo de auditoría. Estas actividades preliminares son primordiales al momento de identificar información que pueda afectar la planeación y desarrollo de la auditoría. Igualmente, permiten que el auditor mantenga la independencia y capacidades necesarias para el trabajo, y evita cualquier malentendido con la administración debido a que se establecen claramente los términos del trabajo, como lo requieren las normas internacionales de auditoría.
- **Planeación de las actividades:** El auditor debe planear apropiadamente la auditoría, describiendo su alcance, oportunidad y dirección, basándose en una estrategia general para alcanzar los objetivos y cumplir con la programación que se establezca, así como determinar los recursos necesarios para el desarrollo de la auditoría. De la misma manera, la planeación debe tener en cuenta los procedimientos requeridos por las normas internacionales de auditoría, como lo son los procedimientos de auditoría para la evaluación del riesgo y procedimientos adicionales que se requieran. Durante el transcurso de la auditoría el auditor debe determinar si es necesario replantear la estrategia general para desarrollar la auditoría apropiadamente y hacer la respectiva supervisión del equipo de trabajo y su desempeño.
- **Documentación:** Dentro de la documentación que debe preparar el auditor, debe incluir la estrategia general de la auditoría y la planeación, así como los cambios que se le hayan realizado durante el desarrollo del trabajo. El auditor puede documentar la estrategia general mediante un registro de las decisiones tomadas respecto a la auditoría, su alcance, oportunidad y conducción. La documentación de la planeación es el registro de los procedimientos de evaluación de riesgo y adicionales.

- **Consideraciones adicionales para trabajos de auditoría de primer año:** Para empezar el trabajo de auditoría el primer año el auditor debe realizar los procedimientos establecidos en la norma de auditoría internacional 220, relacionados a la aceptación del cliente, y comunicarse con el auditor anterior, en cumplimiento con los requisitos éticos. Además de llevar a cabo procedimientos necesarios para el trabajo como comunicaciones con la administración y encargados del gobierno corporativo para iniciar el trabajo.

Norma Internacional de Auditoría 315

Identificación y Evaluación de los Riesgos de Error Material Mediante el Entendimiento de la Entidad y su Entorno

La norma internacional de auditoría 315 presenta la responsabilidad del auditor de identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros, mediante en entendimiento de la entidad, su entorno y control interno. Este entendimiento es un proceso continuo y dinámico de obtención, actualización y análisis de información durante la auditoría, que le permite al auditor planear la auditoría y evaluar los riesgos. La información obtenida puede servir como evidencia de auditoría.

Objetivo

El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de error material debido a fraude o error, que puedan existir a los niveles de estado financiero y aseveraciones. Para poder identificar estos riesgos el auditor debe tener un entendimiento de la entidad y su entorno, para así poder diseñar e implementar las respuestas apropiadas a los riesgos evaluados de error material.

Definiciones

- **Aseveraciones:** Representación que la administración incorpora en los estados financieros, y que el auditor utiliza en la identificación y evaluación de los riesgos de error material.
- **Riesgo de negocio:** Riesgo que resulta de acciones, eventos o circunstancias que puede afectar de manera adversa la capacidad de la entidad para cumplir sus objetivos y metas.
- **Control interno:** Proceso diseñado e implementado por una entidad con el fin de brindar seguridad razonable sobre el logro de objetivos y metas de la entidad en la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, y cumplimiento con leyes y regulaciones aplicables. El control interno se diseña de acuerdo a la entidad, y brinda seguridad razonable más no absoluta, debido que pueden existir limitaciones que afectan el control.
- **Procedimientos de evaluación del riesgo:** Procedimientos desarrollados por el auditor para lograr un claro entendimiento de la entidad, su entorno y control interno: lo que le permite identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa debidos a fraude o error, a nivel de los estados financieros o aseveraciones.
- **Riesgo significativo:** Riesgo de representación errónea de importancia relativa, que el auditor determina que requiere de consideración especial en el desarrollo de la auditoría. Se considerarán riesgos significativos aquellos relacionados con el riesgo de fraude, los cambios económicos y contables, las transacciones complejas, las transacciones significativas entre partes vinculadas, la información financiera con alto grado de subjetividad y las transacciones significativas realizadas fuera del curso normal de los negocios.

Requisitos

- **Procedimientos para la evaluación del riesgo y actividades relacionadas:** El auditor debe aplicar procedimientos de evaluación del riesgo, generando así información pertinente para la identificación y valoración de riesgos de representación errónea que puedan presentarse a nivel de los estados financieros y aseveraciones. Estos procedimientos no presentan la suficiente evidencia de auditoría pero permiten reconocer la susceptibilidad de los estados financieros a incluir errores materiales, por esta razón estos procedimientos deben implicar cuestionamientos con la administración y personal de la entidad que proporcionan información relevante para el auditor relacionadas con la elaboración de los estados financieros, efectividad del control interno y asuntos legales de importancia. Los procedimientos analíticos le ayudaran al auditor a identificar aspectos de los cuales no era consciente y que generan riesgo de error material. Igualmente la observación e inspección, y demás procesos necesarios que proporcionen información relevante de la entidad y su entorno para la identificación de riesgo de error material.
- **Entendimiento de la entidad, su entorno y control interno:** Las normas internacionales de auditoría requieren que el auditor obtenga un entendimiento de la entidad, su entorno y control interno para el desarrollo de la auditoría. Conocer y entender la entidad implica conocer la naturaleza de la entidad, sus operaciones, estructura de gobierno y propiedad, campo de acción, clientes y proveedores, objetivos y estrategias, marco de referencia de información financiera aplicable, entorno legal y políticas contables. Esta información le permite conocer al auditor tipos de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que esperan incluir en los estados financieros. De la misma manera el auditor debe conocer y entender el control interno de la entidad, y los procesos relacionados a la auditoría de los estados financieros, evaluando así el diseño y eficacia de los controles relevantes en la auditoría. Como parte del conocimiento del control interno el auditor debe entender sus componentes.
 - ✓ **En primer lugar el ambiente de control,** donde el auditor evalúa si la entidad lleva a cabo una cultura de honestidad, integridad, conducta ética y capacidad. Si el auditor encuentra debilidades en este componente, esas debilidades pueden afectar el control interno en conjunto, debido a que da la base y estructura del control interno.
 - ✓ **Procesos de evaluación del riesgo de la entidad.** El auditor debe determinar si la entidad lleva a cabo procesos relevantes para la identificación de los riesgos de negocios, estimación de la importancia de los riesgos y acciones a seguir para hacer frente a los riesgos. Igualmente el auditor debe entender dichos procesos, lo que le ayuda a reconocer si existen riesgos que el control interno no ha identificado, y si estos riesgos presentan una debilidad importante al proceso de evaluación del riesgo de la entidad.
 - ✓ **Sistema de información y comunicación:** Los sistemas de información consisten en infraestructura de software, personas, procedimientos y datos. El sistema de información produce reportes, contiene información operacional, financiera y relacionada con el cumplimiento, que hace posible operar y controlar el negocio. Tiene que ver no solamente con los datos generados internamente, sino también con la información sobre eventos, actividades y condiciones externas necesarias para la toma de decisiones, informe de los negocios y reportes externos. El auditor debe entender el sistema de información de la entidad, lo que implica conocer clases de transacciones, procedimientos electrónicos y manuales, registros contables y procesos de información financiera para la elaboración de los estados financieros. En cuanto a la comunicación, el auditor debe conocer los procesos de comunicación relacionados a la información financiera determinando obligaciones y responsabilidades, como lo son las comunicaciones entre la administración y encargados del gobierno corporativo, y comunicaciones externas relacionadas con entidades regulatorias, evaluando si son comunicaciones pertinentes y apropiadas.

- ✓ **Actividades de control:** Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas administrativas se lleven a cabo. Ayudan a asegurar que se tomen las acciones necesarias para orientar los riesgos hacia la consecución de los objetivos de la entidad. El auditor debe entender las actividades de control que juzgue relevantes para la identificación y evaluación de riesgos de representación errónea de importancia relativa, dentro del desarrollo de la auditoría. Las actividades de control pueden estar relacionadas a autorización, revisiones de desempeño, procesamiento de información y controles físicos.
- ✓ **Monitoreo de controles:** Los sistemas de control interno deben monitorearse, proceso que valora la calidad del desempeño del sistema en el tiempo y es realizado por medio de actividades de monitoreo en el curso de las operaciones y evaluaciones separadas, para tomar las acciones pertinentes. El auditor debe conocer y entender los procesos de monitoreo de los controles sobre la información financiera y las acciones correctivas que desempeña la entidad. Cuando la entidad lleva a cabo auditoría interna, el auditor debe conocer sus procedimientos y si están acorde a la entidad.
- **Identificación y evaluación de los riesgos de error material:** El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de error material a nivel de estado financiero y aseveraciones, para diseñar y aplicar los procedimientos necesarios de auditoría. A través del entendimiento y conocimiento de la entidad el auditor puede identificar y evaluar estos riesgos, y así determinar las acciones a seguir. De la misma manera el auditor debe establecer la importancia del riesgo, esto implica juzgar si el riesgo se debe a fraude, si está relacionado con eventos económicos de atención específica, analizar la complejidad de las transacciones y subjetividad en la información financiera.
- **Documentación:** El auditor debe incluir en la documentación las discusiones llevadas a cabo con el equipo de trabajo y las conclusiones a las que se llegaron, entendimiento de la entidad, su entorno y control interno, y riesgos identificados y evaluados.

Norma Internacional de Auditoría 320

Importancia Relativa en la Planeación y Realización de una Auditoría

La norma internacional de auditoría 320 aborda la responsabilidad del auditor de aplicar el concepto de importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría de estados financieros. Al momento de que el auditor emita su opinión sobre los estados financieros, debe evaluar la importancia relativa de representaciones erróneas y asuntos que afecten los estados financieros en conjunto. La determinación de la importancia relativa depende del juicio profesional del auditor, quien puede basarse en el marco de referencia de información aplicable.

Objetivo

El auditor debe apropiarse el concepto de importancia relativa durante la planeación y desarrollo del trabajo de auditoría.

Definición

- **Importancia relativa del desempeño:** Es la cifra que el auditor establece para la importancia relativa en los estados financieros, para reducir la probabilidad de que existan representaciones erróneas sin corregir y detectar que excedan la importancia relativa.

Requisitos

- **Determinación de la importancia relativa e importancia del desempeño al planear la auditoría:** El auditor debe determinar la importancia relativa para los estados financieros como un todo. De la misma manera debe establecer un nivel de importancia relativa para aplicar a representaciones erróneas que puedan no presentar importancia relativa pero que afectan las decisiones que toman los usuarios de los estados financieros. El auditor debe determinar la importancia relativa del desempeño para evaluar los riesgos de declaraciones erróneas y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría necesarios.
- **Revisión al avanzar la auditoría:** El auditor debe analizar la cifra que establece para determinar la importancia relativa de representaciones erróneas durante el desarrollo de la auditoría, y debe determinar si es necesario cambiarla a un nivel más bajo de acuerdo a las circunstancias y revisar la importancia relativa del desempeño y si los procedimientos de auditoría siguen siendo apropiados, o si es relevante cambiarlos.
- **Documentación:** Dentro de la documentación de la auditoría el auditor debe incluir las cifras y factores considerados para determinar la importancia relativa de los estados financieros como un todo, los niveles de importancia relativa para situaciones específicas, importancia relativa del desempeño y las revisiones pertinentes que se desarrollen durante la auditoría.

Norma Internacional de Auditoría 330

Respuestas del Auditor a los Riesgos Evaluados

La norma internacional de auditoría 330 presenta la responsabilidad del auditor de planear e implementar respuestas a los riesgos de representación errónea de importancia relativa identificados y evaluados durante la auditoría de estados financieros.

Objetivo

El auditor debe obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa, a través de la planeación e implementación de respuestas apropiadas a los riesgos.

Definiciones

- **Procedimiento sustantivo:** Procedimientos de auditoría desarrollados para identificar representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración. Dentro de estos procedimientos están pruebas de detalles y procedimientos analíticos sustantivos.
- **Pruebas de control:** Procedimientos desarrollados para evaluar la efectividad operativa de los controles para prevenir, detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa a nivel aseveración.

Requisitos

- **Respuestas generales:** El auditor debe planear e implementar respuestas generales a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa a nivel estado financiero. Estas respuestas pueden incluir el uso del escepticismo profesional, asignación de personal con la experiencia y las capacidades necesarias para asumir el trabajo de auditoría, y diseñar procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría relevante.
- **Procedimientos de auditoría para responder a los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel aseveración:** El auditor debe diseñar e implementar procedimientos de auditoría adicionales que respondan a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa a nivel de aseveración. La evaluación del auditor de los riesgos identificados, le permiten considerar el enfoque apropiado para la conducción de la auditoría, este enfoque implica controles y procedimientos sustantivos. La implementación de los procedimientos debe estar de acuerdo con las características particulares de la transacción, saldo de cuenta y revelación que presenta la representación errónea. De la misma manera debe obtener evidencia para determinar que los controles están operando efectivamente, y así poder trabajar en base a ellos. Para obtener esta evidencia puede recurrir a auditorías previas que le brinden suficiente y apropiada información relevante a los controles. Cuando el auditor encuentra que existe un riesgo de representación errónea de importancia relativa, el auditor debe desempeñar los procedimientos sustantivos apropiados.
- **Presentación y revelación:** El auditor debe evaluar si la presentación de los estados financieros están de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable.
- **Evaluación de la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría:** El auditor debe evaluar si las evaluaciones a los riesgos de representación errónea de importancia relativa son apropiadas, y si ha obtenido la suficiente y apropiada evidencia para soportar la opinión de los estados financieros. Si no se obtiene la suficiente evidencia, el auditor debe expresar e la opinión las circunstancias, o si es necesario abstenerse de dar su opinión sobre los estados financieros.

- **Documentación:** El auditor debe documentar las respuestas generales a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa a nivel de estados financieros y los procedimientos relacionados a los riesgos evaluados a nivel aseveración. Igualmente debe presentar los resultados de los procedimientos de auditoría llevados a cabo., dando cuenta de que los estados financieros concuerdan con los registros contables fundamentales.

Norma Internacional de Auditoría 402

Consideraciones de Auditoría Relativas a una Entidad que usa una Organización de Servicios

La norma internacional de auditoría 402 expone la responsabilidad del auditor del usuario de obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría cuando la entidad usuaria emplea los servicios de una o más organizaciones de servicios. Muchas entidades contratan los servicios de organizaciones para la realización de tareas específicas a las operaciones de negocios de la entidad. El auditor debe determinar qué servicios prestados son relevantes para la auditoría de estados financieros, estos son los que hacen parte del sistema de información de la entidad y son relevantes a la información financiera. Ejemplos de estos servicios son mantenimiento de los registros contables de la entidad usuaria, administración de activos y manejo de transacciones como agente de la entidad usuaria.

Objetivo

El auditor debe obtener un entendimiento de la naturaleza e importancia de los servicios prestados por organizaciones y su efecto en el control interno de la entidad relevante a la auditoría, que permita identificar y evaluar riesgos de importancia relativa, para diseñar e implementar los procedimientos que respondan a dichos riesgos. El auditor puede recurrir a manuales, contratos o acuerdos entre la entidad y la organización de servicios, reportes y su experiencia para adquirir la información necesaria para el entendimiento.

Definiciones

- **Controles complementarios de la entidad usuaria:** Son los controles que las organizaciones suponen que implementarían las entidades usuarias para lograr los objetivos de control.
- **Reporte de controles en una organización de servicios:** Son los reportes sobre la descripción y diseño de controles en una organización de servicios. En primera medida está el reporte I, compuesto por la descripción y reporte del auditor de servicios. La descripción es preparada por la administración de la organización de servicios e incluye objetivos de control y controles diseñados e implementados. El reporte del auditor del servicio, expresando una opinión sobre el sistema de la organización de servicios y dando una seguridad razonable sobre lo apropiado de los objetivos de control y controles. Finalmente, el reporte II, que presenta la descripción, diseño y efectividad operativa de los controles en la organización de servicios. La descripción, elaborada por la administración de la organización, contiene los objetivos de control y controles y su efectividad en un periodo determinado. Y el reporte del auditor del servicio, emitiendo una opinión sobre el sistema de la organización, objetivos de control y controles y su efectividad, dando una seguridad razonable y un informe de las pruebas y resultados que obtuvo el auditor del servicio.
- **Auditor del servicio:** Auditor que emite un reporte sobre el sistema y controles de una organización de servicios.
- **Organización de servicios:** Organización que presta un servicio a entidades usuarias.
- **Sistema de organización de servicios:** Políticas y procedimientos diseñados e implementados por la organización de servicios, para prestar el servicio a entidades usuarias.
- **Organización de sub-servicios:** Organización de servicios contratada por otra organización de servicios para prestar el servicio a entidades usuarias.
- **Auditor del usuario:** Auditor que lleva a cabo la auditoría y emite una opinión sobre los estados financieros de una entidad usuaria.

- **Entidad usuaria:** Entidad que contrata una organización de servicios, y en la cual se está llevando a cabo una auditoría de estados financieros.

Requisitos

- **Obtener un entendimiento de los servicios prestados por una organización de servicios y el control interno:** Parte del trabajo del auditor es tener un entendimiento de la entidad, su entorno y control interno, esto incluye conocer si la entidad tiene contratos con organizaciones de servicios, cuando es así el auditor del usuario debe entender cómo y cuáles son los servicios prestados por la organización de servicios a la entidad. De la misma manera el auditor debe conocer la naturaleza de los servicios, importancia, efecto en el control interno de la entidad, interacción y relación entre la entidad y la organización de servicios, teniendo en cuenta las actividades y procedimientos relevantes.
Dentro del conocimiento de la entidad, está el entendimiento del control interno, lo que implica conocer los controles relevantes que se relacionan con los servicios prestados por la organización. Con el entendimiento suficiente, el auditor puede tener una base para la identificación y evaluación de los riesgos significativos. El auditor del usuario debe obtener ese entendimiento siguiendo los procedimientos que sean necesarios, como lo son recurrir a los reportes I y II o contactar la organización de servicios, para quedar satisfecho sobre la competencia profesional e independencia del auditor de servicios que presenta el reporte. Estos reportes pueden ser usados como evidencia del entendimiento de los servicios prestados por la organización de servicios a la entidad usuaria, durante la auditoría.
- **Responder a los riesgos significativos evaluados:** El auditor debe determinar si existe suficiente evidencia de las aseveraciones presentadas en los estados financieros. Cuando determina que la evidencia no es suficiente, debe aplicar los procedimientos necesarios para la obtención de la suficiente evidencia. Dichos procedimientos implican obtener evidencia sobre la efectividad operativa de los controles en la organización de servicios, evidencia pertinente para la evaluación de riesgos. Esta evidencia puede encontrarse en el reporte II que presenta el auditor de servicios y desarrollando pruebas a los controles en la organización de servicios.
- **Reportes tipo I y II que excluyen los servicios de una organización de subservicios:** Cuando el auditor usa un reporte I o II, que excluye los servicios prestados por una organización de subservicios que sean relevantes a la auditoría, debe aplicar los requisitos presentados en esta norma 402 a la organización de subservicios.
- **Fraude, incumplimiento con leyes y regulaciones y representaciones erróneas sin corregir en relación con actividades en la organización de servicios:** El auditor debe investigar con la entidad si tienen conocimiento o existe algún indicio de que la organización de servicios haya presentado o reportado fraude, incumplimiento a las leyes y regulaciones, o representaciones erróneas sin corregir que afecten los estados financieros. Igualmente el auditor del usuario debe evaluar el efecto de dichas circunstancias en los estados financieros, para planear procedimientos pertinentes durante la auditoría.
- **Reporte del auditor del usuario:** El auditor del usuario debe emitir su opinión sobre los estados financieros; cuando no existe la suficiente evidencia sobre los servicios prestados por la organización de servicios, el auditor debe modificar su opinión y hacer la referencia correspondiente. Solo si es necesario y requerido por las leyes o regulaciones pertinentes, el auditor del usuario puede referirse al auditor del servicio, sin afectar la responsabilidad del auditor del usuario sobre la opinión y dictamen.

Norma Internacional de Auditoría 450

Evaluación de las Representaciones Erróneas Identificadas Durante la Auditoría

La norma Internacional de auditoría 450 presenta la responsabilidad del auditor de evaluar el efecto de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría, incluyendo las no corregidas, en los estados financieros.

Objetivo

El auditor debe evaluar el efecto de las representaciones erróneas, incluyendo las no corregidas, identificadas durante la auditoría de estados financieros, para determinar si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa.

Definiciones

- **Representación errónea:** Diferencia entre un rubro o partida presentada en los estados financieros y el rubro o partida requerida por el marco de referencia de información financiera aplicable. Estas representaciones erróneas pueden originarse por fraude o error, pueden ser resultado de falta de exactitud en la compilación y procesamiento de los datos, omisión de registros contables o estimaciones incorrectas.
- **Representaciones erróneas no corregidas:** Son las representaciones erróneas que el auditor ha identificado y reportado durante el trabajo de auditoría, pero que no han sido corregidas por la administración de la entidad.

Requisitos

- **Acumulación de las representaciones erróneas identificadas:** El auditor debe recopilar todas las representaciones erróneas que se presenten durante la auditoría. Al momento de acumular las representaciones erróneas, el auditor debe descartar aquellas que sean triviales e inconsecuentes para los estados financieros. Para hacer esto, deberá determinar un monto por debajo del monto que estima representaciones erróneas de importancia relativa. Así mismo el auditor puede dividir las representaciones erróneas no triviales en objetivas, por juicio y proyectadas, lo que le permite la evaluación apropiada de su importancia relativa y efecto. Las representaciones erróneas objetivas son de las que no se tiene duda, las de juicio son de las que hay diferencia de juicios entre la administración, auditor, y políticas contables establecidas; y las proyectadas son las relacionadas con la proyección de las representaciones erróneas identificadas en muestras de auditoría.
- **Consideración sobre las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría:** Cuando las representaciones erróneas y su naturaleza indican que son de importancia relativa y su efecto sobre la auditoría es de importancia relativa, el auditor debe determinar si la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría necesitan revisión. De la misma manera, el auditor debe solicitar a la administración la revisión y corrección de las representaciones erróneas que se presentaron, y realizar procedimientos de auditoría necesarios para evaluar los efectos de las representaciones erróneas que no sean corregidas.

- **Comunicación y corrección de las representaciones erróneas:** El auditor debe comunicar oportunamente al nivel apropiado de la administración las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría y solicitar su corrección apropiada, cuando sea posible de acuerdo a las leyes y regulaciones aplicables. En el caso en que la administración se niegue a realizar las correcciones, el auditor deberá considerar las razones de la administración para no realizar las correcciones, y determinar su efecto en los estados financieros verificando que los estados financieros estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa.
- **Evaluación del efecto de las representaciones erróneas no corregidas:** El auditor debe evaluar si las representaciones erróneas no corregidas son de importancia relativa, teniendo en cuenta la importancia relativa establecida en la norma internacional de Auditoría 320 y los resultados financieros reales de la entidad; una vez establezca esta importancia relativa, debe determinar su efecto en los estados financieros como un todo. Entonces, el auditor debe comunicar estas representaciones erróneas de importancia relativa a los encargados del gobierno corporativo, comunicando también su efecto en los estados financieros como un todo y solicitando su corrección.
- **Representación escrita:** El auditor debe solicitar representación escrita de la administración o encargados del gobierno corporativo sobre su opinión acerca del efecto de las representaciones erróneas, y si ellos lo establecen de importancia relativa o no sobre los estados financieros como un todo. Se debe incluir un resumen de las partidas.
- **Documentación:** Dentro de la documentación, el auditor debe incluir el monto para considerar las representaciones erróneas triviales, todas las representaciones erróneas corregidas y no durante la auditoría, y la conclusión del auditor sobre las representaciones erróneas no corregidas y de importancia relativa y su efecto sobre los estados financieros como un todo.

Norma Internacional de Auditoría 500

Evidencia de Auditoría

La norma internacional de Auditoría 500 presenta la responsabilidad del auditor de diseñar y realizar procedimientos de auditoría para obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría, explicando lo que constituye la evidencia de auditoría de estados financieros. Esta norma trata de toda la evidencia de la auditoría, a diferencia de las normas 200, 230, 315, 520, y 570 que presentan aspectos específicos relacionados con la evidencia de auditoría.

Objetivo

El auditor debe diseñar y realizar los procedimientos de auditoría necesarios para obtener la suficiente y apropiada evidencia, que le permitan obtener conclusiones razonables que soportan su opinión sobre los estados financieros.

Definiciones

- **Registros contables:** Registros de los asientos contables iniciales y registros continuos/permanentes de la documentación soporte en los libros de contabilidad, tales como: cheques, registros de transferencias electrónicas, facturas, contratos, libros mayor, diarios y auxiliares; asientos de diario, hojas de trabajo, hojas de cálculo y demás documentos que reflejen las transacciones de la entidad.
- **Lo apropiado:** Se refiere a la calidad de la evidencia de auditoría, teniendo en cuenta su relevancia y confiabilidad para soportar la conclusiones en las que se basa el auditor para emitir su opinión sobre los estados financieros. Para determinar la calidad de la evidencia es importante conocer su fuente, naturaleza y circunstancias en que se obtiene.
- **Evidencia de auditoría:** Es la información que obtiene el auditor de los procedimientos desarrollados durante la auditoría, para emitir sus conclusiones, que a su vez son la base para construir su opinión sobre los estados financieros. Esta evidencia está compuesta por los registros contables y demás información utilizada para la elaboración de los estados financieros.
- **Experto de la administración:** Persona u organización con experiencia y capacidad en un área diferente al de contabilidad, y que hace parte de la preparación de los estados financieros.
- **Suficiencia:** Es la cantidad de evidencia recolectada en la auditoría de los estados financieros. Esta cantidad es definida por el auditor al momento de evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa, debido a que entre mayores sean los riesgos mayor es la evidencia que se debe obtener. El auditor debe tener en cuenta la calidad de la evidencia, porque no puede obtener toda la evidencia existente, sino aquella que sea relevante y que soporten sus conclusiones.

Requisitos

- **Evidencia suficiente y apropiada de auditoría:** El auditor debe diseñar y realizar los procedimientos de auditoría necesarios para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría. Dentro de los procedimientos de auditoría que el auditor puede preparar podemos encontrar:
 - ✓ **Inspección:** Examinar registros o documentos tanto internos como externos, que se presenta en papel, forma electrónica u otros medios.
 - ✓ **Observación y revisión:** Observación de un proceso o procedimiento desarrollado en la entidad.

- ✓ **Recalculo y reproceso:** El recalculo es la verificación matemática de documentos y registros, y el reproceso la ejecución del auditor de procesos o procedimientos que se realizan en la entidad.
- ✓ **Confirmación:** confirmación de terceros escrita o por medios electrónicos de aseveraciones, acuerdos o transacciones que presente la entidad.
- ✓ **Procedimientos analíticos:** Evaluación de la información financiera mediante un análisis de los datos.

Además se pueden incluir procedimientos que hagan parte de la investigación que se realizan para la evaluación del riesgo, pruebas a controles, detalles y procedimientos analíticos sustantivos, que le puedan brindar al auditor información relevante.

Durante el desarrollo de la auditoría, el auditor va obteniendo la evidencia que se va acumulando, de los registros contables y trabajo realizado por un experto de la administración; además puede recurrir a otras fuentes relevantes como los son auditorías previas y procedimientos de control de calidad que le puedan brindar evidencia suficiente y apropiada.

- **Información que se va a usar como evidencia de auditoría:** Al momento de que el auditor diseña y aplica los procedimientos para la recolección de evidencia, debe garantizar que la evidencia obtenida sea relevante y confiable. Es por esto que debe entender el proceso de la elaboración de los estados financieros, lo que implica conocer la experiencia y capacidad del experto de la administración y evaluar lo apropiado de su trabajo. De la misma manera, cuando utiliza información de la entidad debe evaluar su exactitud e integridad, lo que le permite garantizar la confiabilidad y relevancia de la evidencia de auditoría que va obteniendo y de la cual emite conclusiones. La confiabilidad de la evidencia de auditoría depende de su naturaleza y fuente, así como de las circunstancias bajo las que se obtiene, es por esto que la evidencia de auditoría es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes de la entidad, cuando el auditor la obtiene directamente y cuando existe en forma de documento, ya sea en papel, en forma electrónica u otro documento.
- **Selección de las partidas para realizar pruebas y obtener evidencia de auditoría:** El auditor debe seleccionar las partidas a las que le aplicara las pruebas y procedimientos de auditoría, que sean efectivas y le permitan obtener la evidencia necesaria para cumplir con los objetivos de los procedimientos de auditoría. El auditor puede seleccionar todas las partidas, partidas específicas o mediante un muestreo de auditoría; esta selección depende de las circunstancias en que se está desarrollando la auditoría.
- **Inconsistencia en o dudas sobre la confiabilidad de la evidencia de auditoría:** Cuando el auditor determina que la evidencia obtenida es inconsistente en relación a otra evidencia o tiene dudas sobre su confiabilidad, debe realizar las modificaciones pertinentes en los procedimientos de auditoría para resolver las dudas, y revisar los efectos que pudieran existir de esta evidencia.

Norma Internacional de Auditoría 501

Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para Partidas Seleccionadas

La norma internacional de Auditoría 501 expone las consideraciones específicas del auditor para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría relacionada a los inventarios, litigios y reclamaciones, e información por segmentos, de acuerdo con las normas internacionales de auditoría 330, 500 y demás que sean relevantes.

Objetivo

El auditor debe obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a existencia y condición del inventario, integridad de los litigios y reclamaciones que afecten la entidad, y presentación y revelación de la información por segmentos.

Requisitos

- **Inventario:** Cuando el inventario es un rubro de importancia relativa con los estados financieros, el auditor debe obtener la suficiente y apropiada evidencia con relación a la existencia y condición del inventario. Esta evidencia puede obtenerse de la revisión y presencia en los conteos físicos, evaluación de los procedimientos implementados para controlar y registrar los resultados de los conteos físicos e inspeccionar el inventario. Si el auditor no puede estar presente en los conteos físicos debe utilizar procedimientos adicionales que le aseguren obtener la evidencia necesaria relacionada con el inventario, por ejemplo puede inspeccionar documentación de la venta posterior de partidas específicas del inventario adquirido o comprado antes del conteo físico del inventario. De la misma manera cuando el inventario es responsabilidad de un tercero, el auditor debe solicitar confirmación del tercero en cuanto a la existencia y condición del inventario y realizar la inspección y procedimientos necesarios.
- **Litigios y reclamaciones:** El auditor debe diseñar e implementar los procedimientos necesarios para la identificación de litigios y reclamaciones que involucren a la entidad, y que representen riesgo de representación errónea de importancia relativa. Estos procedimientos implican una investigación con la administración, revisión de minutas y correspondencia relevante, y comprobación de gastos legales pagados/devengados. Asimismo el auditor debe solicitar representaciones escritas a la administración o encargados del gobierno corporativo acerca de los litigios y reclamaciones conocidos revelándolos en su totalidad para el desarrollo de la auditoría. Cuando el auditor determina que los litigios y reclamaciones son un riesgo de representación errónea de importancia relativa, debe realizar una comunicación mediante una petición escrita al consejero legal de la entidad, siempre y cuando sea posible de acuerdo a las leyes y regulaciones pertinentes, si no es posible el auditor debe aplicar los procedimientos de auditoría adicionales. Si la administración o el consejero legal se niegan a responder la petición del auditor, y no se puede obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría, el auditor debe modificar su opinión en el dictamen sobre los estados financieros.
- **Información por segmentos:** El auditor debe obtener la suficiente y apropiada evidencia sobre la presentación y revelación de la información por segmentos, mediante el entendimiento de los métodos que utiliza la administración para determinar la información por segmentos, y demás procedimientos analíticos y de auditoría acordes a las circunstancias.

Norma Internacional de Auditoría 505

Confirmaciones Externas

La norma Internacional de auditoría 505 trata del uso de procedimientos de confirmación externa que debe hacer el auditor para obtener evidencia de auditoría acorde a las normas internacionales de auditoría 330 y 500.

El auditor debe diseñar e implementar procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría relevante y confiable. Esta evidencia en forma de confirmaciones externas puede ser más confiable que la evidencia generada internamente en la entidad y permite obtener un alto nivel de confiabilidad y seguridad que requiere el auditor para responder a los riesgos significativos debidos a fraude o error.

Objetivo

El auditor debe diseñar e implementar procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría relevante y confiable.

Definiciones

- **Confirmación externa:** Evidencia de auditoría que obtiene el auditor directamente de un tercero de forma escrita, en un medio electrónico u otro medio.
- **Solicitud de confirmación positiva:** Solicitud de respuesta directamente al auditor, donde la tercera parte indica que está de acuerdo o en desacuerdo con la solicitud, o proporciona la información solicitada.
- **Solicitud de confirmación negativa:** Solicitud de respuesta directamente al auditor que se genera cuando la tercera parte está en desacuerdo con la información de la solicitud.
- **No respuesta:** Falta de respuesta de la tercera parte a una solicitud de confirmación, o solicitud de confirmación que se devuelve sin entregar.
- **Excepción:** Respuesta que presenta un diferencia entre la información que se solicita que se confirme, la que está en los registros de la entidad y la información proporcionada por la tercera parte.

Requisitos

- **Procedimientos de confirmación externa:** Los procedimientos de confirmación externa usualmente se utilizan para confirmar o solicitar información referente a saldo de cuentas, términos de acuerdos, contratos o transacciones. Cuando el auditor decide usar procedimientos de confirmación externa debe mantener el control sobre las solicitudes de confirmación externa teniendo en cuenta que se va a confirmar o solicitar, la selección de la parte confirmante y que las solicitudes se dirijan apropiadamente para que las respuestas sean directas al auditor. La solicitud debe incluir las aseveraciones que se tratan, riesgos significativos específicos, planteamiento y presentación de la solicitud, experiencia previa en la auditoría, método de comunicación, autorización de la administración y capacidad de la parte confirmante para proporcionar la información solicitada.
Entonces, el auditor debe llevar un seguimiento de la solicitud, y si es el caso de que no se ha recibido respuesta enviar una solicitud adicional.

- **Negativa de la administración a permitir que el auditor envíe una solicitud de confirmación:** Cuando la administración se niega a permitir que el auditor envíe una confirmación externa, esta deberá explicar sus razones y el auditor investigar sobre la validez de dichas razones, debido a que la administración está limitando el trabajo de auditoría para obtener evidencia. De la misma manera el auditor deberá evaluar las implicaciones que tiene la negativa de la administración para la evaluación de los riesgos y la auditoría. Como consecuencia de esa negativa el auditor debe diseñar e implementar procedimientos de auditoría alternos para obtener evidencia relevante y confiable. Cuando esto no es posible o la negativa de la administración no es razonable, el auditor deberá comunicarse con los encargados del gobierno corporativo y determinar las implicaciones para la auditoría y su dictamen.
- **Resultados de los procedimientos de confirmación externa:** Aunque se obtenga evidencia de en fuentes externas, siempre existen circunstancias que puedan alterar la confiabilidad de la evidencia, ya que puede existir intercepción, alteración o fraude. Si el auditor identifica factores que le generen dudas sobre la confiabilidad de la respuesta a una solicitud de confirmación externa, el auditor debe obtener mayor evidencia que le permita solucionar sus dudas. Si luego de obtener dicha evidencia, el auditor determina que la respuesta a la solicitud no es confiable, debe evaluar las implicaciones sobre la evaluación de los riesgos significativos. De la misma manera cuando no hay respuesta a la solicitud de confirmación, el auditor debe obtener evidencia a través de procedimientos alternativos; y cuando hay excepciones, debe investigar para determinar si las excepciones indican representación errónea.
- **Confirmaciones negativas:** Las confirmaciones negativas son menos persuasivas que las positivas, por lo tanto el auditor no deberá usarlas como único procedimiento sustantivo de auditoría para tratar un riesgo a nivel aseveración, a menos que se haya evaluado el riesgo significativo como bajo y que se haya obtenido suficiente evidencia respecto a la efectividad operativa de los controles, se espera una baja tasa de excepciones y el auditor no tiene conocimiento de circunstancias que hagan que las solicitudes de confirmación sean desechadas.
- **Evaluación de la evidencia obtenida:** Una vez implementados los procedimientos de confirmación externa, el auditor debe evaluar los resultados y si la evidencia es relevante y confiable, o si es necesaria mayor evidencia de auditoría. Entonces, el auditor puede clasificar los resultados en respuesta de la parte confirmante indicando acuerdo o proporcionando la información solicitada, respuesta no confiable, no respuesta y excepción.

Norma Internacional de Auditoría 510

Trabajos Iniciales de Auditoría – Saldos Iniciales

La norma internacional de auditoría 510 presenta las responsabilidades del auditor con relación a la revisión de los saldos iniciales en los trabajos iniciales de auditoría, incluyendo contingencias y compromisos.

Objetivo

Cuando el auditor conduce un trabajo de auditoría inicial su objetivo es obtener suficiente evidencia apropiada sobre si los saldos iniciales contienen errores significativos que puedan afectar los estados financieros actuales, y si las políticas contables se han aplicado apropiadamente y los cambios se han registrado apropiadamente de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

Definiciones

- **Trabajo de auditoría inicial:** Trabajo de auditoría donde los estados financieros anteriores no se auditaron o fueron auditados por un auditor predecesor.
- **Saldos iniciales:** Son los saldos de cuentas que existen al principio del ejercicio, se basan en los balances de cierre del ejercicio anterior y reflejan transacciones, hechos de periodos anteriores y políticas contables aplicadas, incluyendo contingencias y compromisos cuando son requeridos.
- **Auditor predecesor:** Auditor de una firma diferente que audito los estados financieros del ejercicio anterior de la entidad, y que ha sido remplazado por el auditor actual.

Requisitos

- **Procedimientos de auditoría:** Al iniciar su trabajo de auditoría, el auditor debe leer los estados financieros anteriores y el dictamen del auditor predecesor, cuando los hay. De esta manera, el auditor debe obtener la suficiente y apropiada evidencia sobre si los saldos iniciales contienen errores significativos que afecten los estados financieros, analizando si los balances del cierre del ejercicio anterior se han traspasado correctamente al ejercicio actual, y si se han aplicado las políticas contables apropiadamente. Asimismo el auditor puede obtener evidencia de los papeles de trabajo del auditor predecesor, si esa evidencia obtenida determina que los saldos iniciales contienen errores significativos que afectan los estados financieros actuales, el auditor debe implementar procedimientos de auditoría adicionales y evaluar las implicaciones sobre los estados financieros. Si la conclusión del auditor es que existen errores significativos en los estados financieros actuales, el auditor debe comunicarlo al nivel apropiado de la administración y a los encargados del gobierno corporativo. Cuando se trata de entidades del sector público, el auditor puede encontrar limitaciones legales para acceder a los documentos de la auditoría anterior, en estos casos el auditor debe desarrollar otros procedimientos que le permitan obtener la suficiente y apropiada evidencia, si esto no es posible, esta situación debe reflejarse en la opinión del auditor.
- **Conclusiones y dictamen de auditoría:** El auditor debe expresar una opinión con salvedades o negativa, y si es el caso abstenerse de dar opinión sobre los estados financieros según sea apropiado, cuando el auditor no puede obtener suficiente y apropiada evidencia en relación a los saldos iniciales, si el auditor determina que los saldos iniciales contienen errores significativos que afectan los estados financieros actuales, y el error no se presenta o contabiliza apropiadamente, y cuando las políticas o cambios en ellas no se aplican correctamente de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. De igual manera si el dictamen del auditor predecesor es relevante, el auditor debe incluirlos en sus conclusiones y dictamen.

Norma Internacional de Auditoría 520

Procedimientos Analíticos

La norma internacional de auditoría 520 expone la responsabilidad del auditor de efectuar procedimientos analíticos sustantivos durante la auditoría y al final de la auditoría para ayudar a formar la conclusión general sobre los estados financieros.

Objetivo

El auditor debe utilizar procedimientos analíticos para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría, y ayudar a formar una conclusión general sobre los estados financieros, determinando si son consistentes.

Definición

- **Procedimientos analíticos:** La aplicación de procedimientos analíticos planeados se basa en la expectativa de que existen y continúan relaciones entre la información, a menos de que exista condiciones contrarias. Los procedimientos analíticos son aplicables a grandes volúmenes de transacciones que tienden a ser predecibles en el tiempo. De esta manera, los procedimientos analíticos son las evaluaciones de la información financiera mediante análisis de relaciones factibles entre datos, tanto financieros como no financieros. Estas evaluaciones implican investigaciones de fluctuaciones o relaciones identificadas que sean inconsistentes. Además estas evaluaciones a los estados financieros consisten en realizar comparaciones sobre lo registrado y las expectativas del auditor e incluso efectuar análisis complejo usando técnicas estadísticas. En estas comparaciones el auditor puede ayudarse de ejercicios anteriores, presupuestos, coeficiente de ventas, entre otra información pertinente.

Requisitos

- **Procedimientos analíticos sustantivos:** El auditor debe diseñar e implementar procedimientos analíticos sustantivos, determinando lo adecuado de los procedimientos para las aseveraciones, teniendo en cuenta los riesgos significativos evaluados y las pruebas de detalle cuando éstas sean necesarias, siempre buscando efectividad y eficiencia de los procedimientos analíticos. De igual manera el auditor debe evaluar la confiabilidad de los datos analizando su naturaleza, fuente, relevancia, y controles sobre la preparación de la información y su efectividad. Entonces el auditor debe determinar una expectativa para los montos registrados, y realizar una comparación para identificar cualquier error significativo que pueda afectar la presentación de los estados financieros. Los procedimientos analíticos pueden dividirse en tres grupos de acuerdo al nivel de seguridad obtenida:

- ✓ **Efectividad alta:** Los procedimientos analíticos son el principal medio de obtener suficiente y apropiada evidencia para una aseveración, estos efectivamente prueban la cantidad registrada. Sin embargo si hay un riesgo significativo, se pueden aplicar procedimientos adicionales.
- ✓ **Efectividad moderada:** El procedimiento analítico es usado para corroborar evidencia obtenida durante el desarrollo de la auditoría, y se obtiene un nivel moderado de seguridad.
- ✓ **Efectividad limitada:** Cuando se involucran procedimientos básicos, como comparación de cantidades con ejercicios anteriores. Generan un nivel de seguridad limitado.

Dentro de los procedimientos analíticos el auditor puede utilizar diferentes técnicas como lo son: relación de análisis, análisis de tendencias y equilibrio, patrón de análisis y análisis de regresión.

- **Procedimientos analíticos que ayudan al formar una conclusión general:** Al final de la auditoría el auditor deberá aplicar procedimientos analíticos que le ayuden a formar una conclusión general sobre la consistencia de los estados financieros, y a corroborar las conclusiones formadas durante la auditoría. Los procedimientos analíticos ayudan a obtener conclusiones razonables para que el auditor base su opinión sobre los estados financieros.
- **Investigación de los resultados de los procedimientos analíticos:** De acuerdo a los resultados de la aplicación de los procedimientos analíticos, el auditor deberá determinar si existen fluctuaciones o relaciones que son inconsistentes con información relevante o difieren de los montos esperados. Entonces el auditor deberá investigar con la administración y obtener la suficiente y apropiada evidencia relevante a la respuesta de la administración, y efectuar los procedimientos de auditoría necesarios según las circunstancias.

Norma Internacional de Auditoría 530

Muestreo de Auditoría

La norma internacional de auditoría 530 trata del uso del muestreo de auditoría estadístico y no estadístico cuando el auditor ha decidido usar muestreo de auditoría. Esto implica el diseño y selección de la muestra de auditoría, desarrollando pruebas de control y pruebas de detalle, evaluando los resultados de la muestra.

Objetivo

Cuando el auditor decide usar muestreo de auditoría, su objetivo es proporcionar una base razonable para extraer conclusiones sobre la población de la que se selecciona la muestra.

Definiciones

- **Muestreo de auditoría:** Aplicación de procedimientos de auditoría a un porcentaje de las partidas dentro de una población de relevancia dentro de la auditoría, para dar al auditor una base razonable de la cual obtener conclusiones sobre la población entera.
- **Población:** Conjunto de datos, de los que el auditor selecciona una muestra para extraer conclusiones.
- **Riesgo de muestreo:** Es el riesgo de que los resultados y conclusiones obtenidas de la muestra de auditoría difieran de las conclusiones que se generarían sobre la población completa. Estas diferencias pueden alterar los resultados y generar conclusiones erróneas que pueden afectar la efectividad de la auditoría, llegando a opiniones de auditoría inapropiadas o requerimiento de trabajo de auditoría adicional para establecer que las conclusiones iniciales fueron incorrectas. Por ejemplo las conclusiones del muestreo pueden presentar que una prueba de control es más efectiva de lo que realmente es, o por el contrario determinar que es menos efectiva de lo que es, y generar así conclusiones erróneas en las que se basa el auditor.
- **Riesgo de no muestreo:** El riesgo de que se alcancen conclusiones erróneas por razones diferentes al muestreo. Esto puede ocurrir cuando se usan procedimientos inapropiados de auditoría, o se hace una interpretación inapropiada de la evidencia, lo que genera que se falle en el reconocimiento de un error o desviación.
- **Anomalía:** Error o desviación que no es representativa de errores o desviaciones en una población.
- **Unidad de muestreo:** Partidas individuales que conforman una población. Estas pueden ser por ejemplo cheques, listados en talones de depósito, asientos de crédito en estados financieros facturas, entre otras.
- **Muestreo estadístico:** Muestreo que se realiza mediante selección aleatoria de las partidas, evaluación de los resultados de la muestra y medición del riesgo de muestreo con base en la teoría de probabilidades.
- **Estratificación:** División de la población en subpoblaciones con características similares, para mejorar la eficacia de la auditoría y reducir la variabilidad de las partidas, lo que permite reducir el tamaño de la muestra sin incrementar el riesgo de muestreo.

- **Error tolerable:** Monto monetario que fija el auditor para obtener seguridad de que el monto no es excedido por un error en la población. El auditor establece el error tolerable para evitar el riesgo de se presenten errores que afecten los estados financieros, y hagan que estos se presenten en un modo erróneo.
- **Tasa tolerable de desviación:** Tasa de desviación de los procedimientos de control interno que fija el auditor, para obtener un nivel apropiado de seguridad de que la tasa de desviación en la población no excede la que fija el auditor.

Requisitos

- **Diseño de la muestra, tamaño y selección de partidas para prueba:** El auditor debe establecer el propósito del procedimiento de auditoría cuando diseña una muestra de auditoría, teniendo en cuenta las características de la población, y el uso de enfoques estadísticos y no estadísticos. Igualmente el auditor debe determinar el tamaño de la muestra, reduciendo el riesgo de muestreo a un nivel aceptable bajo; y seleccionar las partidas que le permitan representar la población entera; entre menor sea el riesgo que el auditor determine aceptar, mayor debe ser el tamaño de la muestra... El auditor puede determinar apropiado la estratificación de la población de acuerdo a las características de la misma.
Existen varios métodos que el auditor puede utilizar para la selección de la muestra, como son:
Selección aleatoria: Selección mediante generadores de números aleatorios.
Selección sistemática: El número de unidades de muestreo en la población se divide entre el tamaño de la muestra para dar un intervalo de muestreo.
Muestreo por unidad monetaria: Selección por valor ponderado, en la cual el tamaño de la muestra, selección y evaluación den como resultado una conclusión en montos monetarios.
Selección fortuita o casual: El auditor selecciona una muestra sin seguir una técnica estructurada.
Selección en bloque: Selección de uno o más bloques de partidas contiguas de la población.
- **Desarrollo de procedimientos de auditoría:** Los procedimientos de auditoría deben estar acordes al propósito sobre cada partida seleccionada. Cuando estos no son apropiados, el auditor deberá desarrollar el procedimiento en una partida de remplazo. Y si esto no es posible, el auditor deberá determinar dicha partida como una desviación del control establecido o un error.
- **Naturaleza y causa de desviación y errores:** Cuando el auditor ha identificado cualquier desviación o error, debe investigar su naturaleza y evaluar su efecto en el propósito del procedimiento de auditoría y en la auditoría en conjunto. Así mismo en el caso en que el auditor establece que el error o desviación es una anomalía, el auditor debe obtener un alto grado de certeza de que esto no es representativa de la población, a través de procedimientos adicionales que le permitan obtener apropiada y suficiente evidencia de que no se afecta al resto de la población.
- **Proyección de errores:** El auditor debe proyectar los errores encontrados en la muestra a la población, para obtener una visión amplia de la escala de los errores.
- **Evaluación de resultados del muestreo de auditoría:** El auditor debe evaluar los resultados de la muestra, y si esto proporcionan una base razonable para establecer conclusiones sobre la población. Además esta información ayuda al auditor a evaluar el riesgo de que errores reales excedan al error tolerable. En el caso en que el auditor determine que los resultados obtenidos no proporcionan una base razonable para conclusiones sobre la población, el auditor puede solicitar a la administración que investigue los errores identificados y que se realicen los ajustes necesarios. También, el auditor puede ajustar los procedimientos para lograr la seguridad requerida.

Norma Internacional de Auditoría 540

Auditoría de Estimaciones Contables, Incluyendo Estimaciones Contables del Valor Razonable, y Revelaciones Relacionadas

La norma internacional de auditoría 540 presenta la responsabilidad del auditor con relación a las estimaciones contables, aquellas partidas de los estados financieros que no pueden medirse en forma precisa sino solo estimarse; incluidas las estimaciones contables del valor razonable y las revelaciones relacionadas a la auditoría de estados financieros. De la misma manera, la norma 540 presenta los requisitos y lineamientos sobre representaciones erróneas de estimaciones contables individuales e indicadores de posible sesgo de la administración.

El grado de falta de certeza de las estimaciones es afectado por la naturaleza y confiabilidad de la información disponible a la administración para soportar una estimación contable, lo que puede implicar riesgos de representación errónea y la susceptibilidad a sesgo de la administración, sea intencional o no. La medición de las estimaciones contables varía de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable y la partida. Estas estimaciones contables que implican una falta de certeza pueden ser las estimaciones contables que:

- ✓ Surgen en entidades que participan en actividades de negocios que no son complejas.
- ✓ Se actualizan constantemente porque se relacionan con transacciones de rutina.
- ✓ Derivadas de datos fácilmente disponibles
- ✓ Relativas al resultado de litigios.
- ✓ Estimaciones para las que se usa un modelo de medición especializado.

Objetivo

El auditor debe obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre si las estimaciones contables son razonables en los estados financieros, y si las revelaciones relacionadas son adecuadas, de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable.

Definiciones

- **Estimación contable:** Aproximación de un monto monetario a falta de una posible medición precisa. Además este término se usa para un monto medido a valor razonable cuando hay falta de certeza de la estimación.
- **Estimación por puntos del auditor o escala del auditor:** Monto o escala de montos usados para evaluar la estimación por puntos de la administración, y se deriva de la evidencia de auditoría que obtiene el auditor.
- **Falta de certeza de la estimación:** Susceptibilidad de una estimación contable y revelaciones relacionadas, a una imprecisión inherente en su medición.
- **Sesgo de la administración:** Falta de neutralidad en la administración en la preparación de la información. Establecer las estimaciones contables puede implicar sesgo de la administración, que puede ser intencional o no, debido a que implica subjetividad al momento de hacer las estimaciones.
- **Estimación por puntos de la administración:** Monto establecido por la administración para el reconocimiento y revelación en los estados financieros como una estimación contable.
- **Resultado de una estimación contable:** Monto monetario real que resulta de la resolución de transacciones, hechos o condiciones fundamentales a que se refiere la estimación contable.

Requisitos

- **Procedimientos de evaluación del riesgo y actividades relacionadas:** El auditor deberá obtener un entendimiento de, en primera medida, los requisitos establecidos por el marco de referencia de información financiera aplicable relevantes a las estimaciones contables y revelaciones relacionadas para entender su aplicación en los estados financieros en relación a las estimaciones contables; segundo, identificación de la administración de transacciones, hechos y condiciones que dan origen al reconocimiento o revelación de estimaciones contables en los estados financieros; y finalmente de cómo la administración hace las estimaciones contables y la información en la que se basa. A partir de este entendimiento, el auditor puede proporcionar una base para la identificación y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa para las estimaciones contables.
- Asimismo, el auditor puede revisar las estimaciones contables del ejercicio anterior, evaluando si la información obtenida es relevante para la identificación y evaluación de los riesgos de representación errónea en las estimaciones contables del ejercicio actual, así como indicios de posibles sesgos de la administración.
- **Identificación y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa:** Cuando el auditor identifica y evalúa los riesgos de representación errónea de importancia relativa, debe evaluar el grado de falta de certeza de la estimación asociada a una estimación contable, determinando si se da origen a riesgos importantes.
- **Respuestas a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa:** De acuerdo a los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa, el auditor debe determinar si la administración ha aplicado apropiadamente los requisitos establecidos por el marco de referencia de información financiera aplicable relevantes a las estimaciones contables, así como si los métodos que aplica la administración para establecer las estimaciones contables son apropiados y se han aplicado consistentemente.
- También, al responder a los riesgos evaluados, el auditor debe determinar si los hechos proporcionan evidencia de auditoría en relación a las estimaciones contables, probar como hizo la administración la estimación contable y la información en la que se basó, y la efectividad de los controles sobre las estimaciones contables de la administración. Para esto, el auditor debe desarrollar una estimación por puntos o a escala para evaluar la estimación por puntos de la administración, obteniendo un entendimiento de los supuestos o métodos usados por la administración para establecer las estimaciones contables. En este proceso el auditor debe determinar si se requieren habilidades o conocimientos especiales en relación a algún aspecto de las estimaciones contables.
- **Procedimientos sustantivos adicionales para responder a los riesgos importantes:** Cuando el auditor ha determinado que hay estimaciones contables que dan origen a riesgos importantes, el auditor debe desempeñar los procedimientos de auditoría de acuerdo a la norma internacional de auditoría 330, y evaluar la respuesta de la administración en cuanto a los supuestos y resultados, la falta de certeza de la estimación y aplicación del marco de referencia de información financiera aplicable. Igualmente, el auditor debe obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría, sobre la decisión de la administración de reconocer o no las estimaciones contables, y si las bases de medición para las estimaciones contables están de acuerdo al marco de referencia.
- **Evaluación de lo razonable en las estimaciones contables, y determinación de las representaciones erróneas:** El auditor con base en la evidencia que ha obtenido, debe evaluar si las estimaciones contables son razonables en relación al marco de referencia de información financiera aplicable y si están representadas de manera errónea.

- **Revelaciones relacionadas con las estimaciones contables:** El auditor debe obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre si las revelaciones relacionadas a las estimaciones contables están de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. De la misma manera si las estimaciones generan riesgo importantes, el auditor debe evaluar lo adecuado de la revelación de la falta de certeza,
- **Indicadores de posible sesgo de la administración:** El auditor debe evaluar los juicios y decisiones en las que se basa la administración para hacer las estimaciones contables, e identificar cualquier indicio de posible sesgo de la administración, teniendo en cuenta que esos indicadores de posible sesgo no constituyen por sí mismo representaciones erróneas.
- **Representaciones escritas:** El auditor debe obtener representaciones escritas de la administración o de los encargados del gobierno corporativo sobre si creen razonables los supuestos para hacer las estimaciones contables.
- **Documentación:** El auditor debe incluir en la documentación de la auditoría la base para las conclusiones del auditor sobre lo razonable de las estimaciones contables y revelaciones relacionadas; y los indicadores del posible sesgo de la administración.

Norma Internacional de Auditoría 550

Partes Relacionadas

La norma internacional de auditoría 550 presenta las responsabilidades del auditor frente a las relaciones y transacciones entre partes relacionadas en una auditoría de estados financieros. Las transacciones de partes relacionadas pueden implicar mayores riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros que las transacciones con partes independientes, debido a que las partes relacionadas pueden operar mediante complejas estructuras y transacciones.

El auditor tiene la obligación de llevar a cabo procedimientos de auditoría para identificar, evaluar y responder a los riesgos de representación errónea de importancia relativa que surjan cuando la entidad no pueda explicar o revelar adecuadamente las relaciones, transacciones o saldos de las partes relacionadas, de acuerdo con los requisitos del marco de referencia, permitiendo que los usuarios de los estados financieros puedan entender su efecto sobre los estados financieros. El comprender claramente las relaciones y las transacciones de la entidad con sus partes relacionadas, permite que el auditor detecte los factores de riesgo de fraude que se puedan estar presentando, así como poder llegar a la conclusión de si los estados financieros siendo afectados por dichas relaciones, se presentan razonablemente y no contienen errores, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

Debido a que siempre existen limitaciones inherentes de una auditoría, puede haber riesgos inevitables de que se presenten representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros. Por esta razón es importante que exista claridad por parte de la administración frente a las relaciones y transacciones respecto a las partes relacionadas, para que no se posibilite oportunidad para la complicidad, encubrimiento o manipulación de ninguna de las partes relacionadas. Es por esto que la auditoría, debe ser planificada y realizada con escepticismo profesional.

Objetivos

El auditor debe comprender las relaciones y transacciones entre partes relacionadas para reconocer los factores de riesgo de fraude producto de las relaciones y transacciones entre las partes relacionadas, y así identificar y evaluar los posibles riesgos de representación errónea de importancia relativa. Además el auditor, teniendo en cuenta las relaciones y la conclusión con base en la evidencia obtenida de la auditoría en relación a si las relaciones y transacciones entre las partes han sido identificadas y reveladas adecuadamente, debe determinar si los estados financieros logran una representación razonable o no inducen a error de acuerdo a marco de referencia.

Definiciones

- **Transacción de plena competencia:** Transacción realizada entre un comprador y un vendedor bajo términos y condiciones, y actuando de buena fe e independientemente.
- **Parte relacionada:** Persona o entidad que tiene control o influencia importante, ya sea directa o indirectamente, sobre la entidad; otra entidad sobre la cual la entidad que informa tiene control o influencia, directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios; o entidad que está bajo el control común con la entidad que informa, debido a que tienen tenencia controladora común, propietarios que son familiares o administración común.

Requisitos

- **Procedimientos y actividades relacionadas con la valoración del riesgo:** El auditor deberá investigar con la administración la identidad de las partes relacionadas con la entidad y la naturaleza de las relaciones. De la misma manera el auditor deberá investigar con la administración y otras personas dentro de la entidad, y realizar otros procedimientos para identificar el riesgo, contabilizar y divulgar relaciones y transacciones de las partes relacionadas para aprobar y autorizar otras transacciones y esquemas positivos que estén fuera de lo establecido durante el negocio, para obtener información relevante que identifique los riesgos de representación errónea de importancia relativa asociados las relaciones y transacciones de las partes relacionadas.
También, el auditor deberá estar en completa alerta a la información de las partes relacionadas al revisar los registros y los documentos, debido a que pueden existir posibles indicios de relaciones o transacciones que la administración no identificó o reveló al auditor con anterioridad. Esta información la puede corroborar mediante la revisión de documentos como confirmaciones bancarias, minutas de asambleas, y demás registro que el auditor considere relevantes. Si el auditor identifica mediante los procedimientos de auditoría transacciones significativas que no fueron reveladas, el auditor debe investigar con la administración la naturaleza de las transacciones, si las partes están involucradas, y deberá compartir la información importante que surgen de las partes relacionadas de la entidad con los demás miembros del equipo de trabajo.
- **Identificación y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa asociados con relaciones y transacciones de partes relacionadas:** El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa relacionados con las transacciones y relaciones entre partes relacionadas, y determinar si estas implican riesgos significativos que pueden deberse a fraude.
- **Respuestas a los riesgos de representación errónea de importancia relativa asociados con relaciones y transacciones de partes relacionadas:** El auditor deberá diseñar e implementar procedimientos de auditoría para obtener suficiente y apropiada evidencia sobre los riesgos evaluados de representación errónea de importancia relativa relacionados a las relaciones y transacciones entre partes relacionadas. Algunos procedimientos pueden ser confirmación o discusión sobre transacciones con terceros como lo son bancos o firmas de abogados, confirmación de fines o acuerdos con las partes relacionadas, y demás procedimientos que permitan que el auditor obtenga la evidencia necesaria. Cuando el auditor identifica relaciones que no fueron reveladas por la administración, e implican riesgos significativos, el auditor debe comunicarlo a los miembros del equipo de trabajo, solicitar a la administración la identificación de todas las transacciones con partes relacionadas, e investigar por qué los controles de la entidad no identificaron o revelaron las relaciones entre partes relacionadas, y evaluar las implicaciones para la auditoría, cuando la no revelación por parte de la administración es intencional. Cuando la entidad tiene transacciones con partes relacionadas fuera del curso normal del negocio, el auditor debe verificar los contratos o acuerdos para conocer la razón del negocio, términos de las transacciones y determinar si esta información es consistente con las explicaciones de la administración y obtener la suficiente y apropiada evidencia.
- **Evaluación de la confiabilidad y de la revelación de las relaciones y transacciones entre partes relacionadas identificadas:** Para que el auditor pueda formar su opinión sobre los estados financieros, el auditor debe evaluar que las relaciones y transacciones entre partes relacionadas han sido identificadas, contabilizadas y reveladas de acuerdo al marco de referencia aplicable, y si las relaciones impiden que los estados financieros sean presentados razonablemente o induzcan a algún error.

- **Declaraciones escritas:** Cuando el marco de referencia de información aplicable lo exige, el auditor debe obtener declaraciones escritas de la administración con relación a la identificación, contabilización y revelación de las transacciones y relaciones entre partes relacionadas.
- **Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo:** El auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo los asuntos que sean relevantes a las transacciones y relaciones entre partes relacionadas.
- **Documentación:** Dentro de la documentación de la auditoría, el auditor debe incluir la información relevante a las partes relacionadas.

Norma Internacional de Auditoría 560

Hechos Posteriores

La norma internacional de auditoría 560 presenta las responsabilidades que tiene el auditor con los hechos sucedidos después de realizada la auditoría de estados financieros, ya que los estados financieros pueden ser afectados no solo por la evidencias que surgen a la fecha de los estados financieros, sino también por aquellos hechos que se manifiestan después de su desarrollo.

Se distinguen tres momentos en los cuales se deben tratar los hechos significativos, los cuales se caracterizan por lo acontecido hasta la fecha del informe o dictamen del auditor, lo descubierto después de la fecha del informe, sin que aún se hayan emitido los estados contables, para este momento se verifica si se necesita corrección, además de discutir el asunto con los administradores y tomar así decisiones apropiadas. Y por último los descubiertos después de emitidos los estados contables, para lo cual se puede compartir la propuesta con la administración para que estén al tanto de un nuevo informe, o el auditor puede directamente comunicar la situación a las máximas autoridades de la entidad.

Objetivos

El auditor deberá obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría de los hechos posteriores que se presenten desde la fecha de los estados financieros a la fecha del dictamen del auditor, y verificar si están reflejados de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Sumado a esto se debe tener claridad de los procedimientos que se han establecido para reconocer que los hechos posteriores se han identificado, estar alerta a cualquier suceso que pudiera afectar los estados financieros, incluso leer las minutas de las juntas directivas, que se han llevado a cabo después de la fecha de los estados financieros. Además, el auditor debe responder de manera adecuada a aquellos hechos que se descubran después de la fecha del dictamen del auditor y que pudieron haber ocasionado una modificación al dictamen.

Definiciones

- **Fecha de los estados financieros:** Fecha del final del último periodo cubierto por los estados financieros.
- **Fecha de aprobación de los estados financieros:** Fecha en la cual todos los estados que comprenden los estados financieros han sido preparados incluyendo las notas relacionadas y autorizados por las autoridades pertinentes dentro de la entidad, quienes se responsabilizan de los mismos.
- **Fecha del dictamen del auditor:** Fecha en la cual el auditor define el dictamen de los estados financieros. Esta fecha debe ser posterior a la fecha establecida para la aprobación de los estados financieros.
- **Fecha en que se emiten los estados financieros:** Fecha en que el dictamen del auditor y los estados financieros auditados están disponibles a terceros.
- **Hechos posteriores:** Sucesos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del dictamen del auditor, incluyendo los hechos que llegan a ser del conocimiento del auditor después de la fecha del dictamen.

Requisitos

- **Hechos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del dictamen del auditor:** El auditor debe diseñar y aplicar los procedimientos necesarios de auditoría, que le permitan identificar los hechos que necesiten ajustes o deban ser revelados en los estados financieros, que se presenten entre la fecha de los estados financieros y el dictamen del auditor. Al desarrollar los procedimientos de auditoría, el auditor debe tener en cuenta la valoración del riesgo de auditoría, para determinar la naturaleza y extensión de los mismos. Para esto el auditor puede investigar sobre cualquier hecho posterior que pueda afectar los estados financieros con la administración o los encargados del gobierno corporativo, y solicitar una declaración escrita donde se evidencie el ajuste o revelación de los hechos que se hayan presentado. Dentro de estas investigaciones el auditor puede leer últimos presupuestos, proyecciones de flujo de efectivo, averiguar información con respecto a litigios y reclamaciones, y recurrir a demás información que sea pertinente para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría.
- **Hechos descubiertos por el auditor después de la fecha del dictamen del auditor, pero antes de la fecha en que se emitan los estados financieros:** La administración debe informar al auditor cualquier hecho que pueda afectar los estados financieros que se conozcan durante la auditoría y el periodo entre la fecha del dictamen del auditor y la fecha en que se emiten los estados financieros. De esta manera, el auditor deberá estar alerta a comprender junto con la administración todos aquellos sucesos que ocurran en fechas posteriores al dictamen del auditor, hechos que puedan afectar los estados financieros y que se presenten antes de la emisión de los estados financieros. Además el auditor debe determinar si son necesarias modificaciones en los estados financieros, y determinar cómo la administración abordara el asunto. El auditor también deberá realizar un nuevo dictamen, siempre y cuando esto sea posible de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable, haciendo las aclaraciones pertinentes respecto a las circunstancias. Si el auditor ha comunicado a la administración que los estados financieros no se debe emitir a terceros, y la administración ha hecho caso omiso y los ha presentado, el auditor podrá recurrir a sus derechos y obligaciones legales para que no se use su dictamen como soporte de los estados financieros.
- **Hechos descubiertos por el auditor después de que se han emitido los estados financieros:** Es importante saber que el auditor una vez sean emitidos los estados financieros no está obligado a realizar ningún procedimiento de auditoría relacionado con ellos, pero dado el caso en que después de emitidos los estados financieros se descubran hechos que fueron del conocimiento del auditor en la fecha del dictamen, el auditor deberá discutir el asunto con la administración y si es apropiado con los encargados del gobierno corporativo. Luego de esto determinar si es necesario realizar una modificación de los estados financieros, y como la administración va a abordar la situación. Cuando se establece modificar los estados financieros, el auditor deberá realizar un nuevo dictamen de los estados financieros, donde de manera muy clara manifestara la razón por la cual se hace dicha modificación. Si por tal razón la administración no decide seguir los pasos para la modificación de los estados financieros, cuando el auditor crea que sea necesario, el auditor deberá notificar a la administración y a todos aquellos que estén involucrados con el gobierno corporativo de la entidad, para que el dictamen del auditor no sea usado como soporte futuro.

Norma Internacional de Auditoría 570

Negocio en Marcha

La norma internacional de auditoría 570 se refiere a la responsabilidad del auditor en la auditoría de los estados financieros en relación al uso por la administración del supuesto de negocio en marcha como un supuesto para la preparación de los estados financieros. Este supuesto de negocio en marcha considera que la entidad continúa en negocios por el futuro predecible. De esta manera, algunos marcos de referencia de información financiera requieren que la entidad elabore los estados financieros sobre la base de negocio en marcha, para lo cual la entidad debe evaluar la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha. Siendo este también un requisito para la elaboración de los estados financieros.

La evaluación que debe realizar la administración implica hacer un juicio sobre los resultados que se pueden alcanzar en un periodo de tiempo, basándose en la información disponible al momento de hacer el juicio, teniendo en cuenta factores como el tamaño y complejidad de la entidad, y naturaleza y condición de su negocio.

Por consiguiente, el auditor tiene la responsabilidad de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre el uso de la administración del supuesto de negocio en marcha para la elaboración y presentación de los estados financieros, y concluir si existe cualquier incertidumbre de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha. Es importante aclarar que así el auditor no presente ninguna duda con relación a la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, esto no significa que el dictamen del auditor pueda interpretarse como una garantía en cuanto a esta capacidad, el dictamen expresa la opinión del auditor sobre los estados financieros.

Objetivos

El objetivo del auditor es obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría con respecto al uso de la administración del supuesto de negocio en marcha en la elaboración y presentación de los estados financieros. En base a esta evidencia el auditor debe determinar si existe alguna incertidumbre de importancia relativa en relación a la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha, identificando también las implicaciones en el dictamen del auditor.

Requisitos

- **Procedimientos y actividades relacionadas con la evaluación del riesgo:** Al realizar la evaluación del riesgo de acuerdo a la norma internacional de auditoría 315, el auditor debe determinar si existen sucesos o condiciones ya sea financieros, operativos, u otros, que indiquen dudas importantes sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha. Para esto el auditor deberá obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría, analizar si la administración ha realizado la evaluación pertinente sobre la capacidad de la entidad y discutir con ellos sobre los resultados alcanzados, y si han identificado alguna condición que afecte la capacidad de la entidad, y cuáles serán las acciones a seguir.
- **Conclusión sobre la evaluación de la administración:** El auditor debe reevaluar la evaluación de la administración sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha, teniendo en cuenta el mismo periodo que la administración, el cual debe ser de al menos doce meses o el indicado por el marco de referencia de información financiera aplicable. Al concluir la evaluación, el auditor debe determinar si la evaluación de la administración ha incluido toda la información relevante.
- **Periodo más allá de la evaluación de la administración:** El auditor junto con la administración deberán analizar condiciones o sucesos más allá del periodo de evaluación que puedan determinar dudas importantes sobre la capacidad de la entidad de continuar con el negocio en marcha.

- **Procedimientos adicionales de auditoría cuando se identifican sucesos o condiciones:** Si el auditor ha identificado sucesos o condiciones que presenten dudas de importancia sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha, el auditor deberá diseñar e implementar procedimientos de auditoría para obtener la suficiente y apropiada evidencia sobre si las dudas son de importancia relativa. Estos procedimientos pueden incluir la solicitud a la administración para la realización de la evaluación de la capacidad de la entidad cuando no la han realizado, revisión de los planes y acciones a seguir por parte de la administración, evaluación de las proyecciones cuando la entidad la ha elaborado, y solicitud de representaciones escritas con respecto a los planes y acciones de la administración.
- **Conclusiones y dictamen de auditoría:** En base a la evidencia que el auditor pueda obtener, el auditor deberá establecer si existe una incertidumbre de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha, y que afecte la presentación razonable de los estados financieros o que puedan inducir a error.
- **Uso apropiado del supuesto de negocio en marcha pero existe una incertidumbre de negocio en marcha:** Si la administración usa apropiadamente el supuesto de negocio en marcha, pero existe la incertidumbre sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha, el auditor debe determinar si los estados financieros describen apropiadamente los sucesos o condiciones que determinan esa incertidumbre y los planes de la administración para tratar esos sucesos y condiciones. De la misma manera, el auditor debe determinar si los estados financieros revelan claramente la incertidumbre de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad de continuar con el negocio en marcha y tal vez su capacidad para realizar sus activos y descargar sus pasivos.
Cuando los estados financieros cumplen con estas condiciones el auditor deberá expresar esta situación en el dictamen sobre los estados financieros resaltando la incertidumbre y su revelación en los estados financieros. Si los estados financieros no revelan la incertidumbre, el auditor deberá presentarlo en su dictamen con sus implicaciones.
- **Uso inapropiado de supuesto de negocio en marcha:** Si el auditor determina que el supuesto de negocio en marcha por parte de la administración para la elaboración de los estados financieros es inapropiado, deberá expresar una opinión adversa en su dictamen.
- **Falta de disposición de la administración para hacer o extender su evaluación:** El auditor deberá determinar en su dictamen las implicaciones de que la administración se niegue a realizar o extender su evaluación sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha. O abstenerse de dar su opinión si no puede obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría.
- **Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo:** El auditor debe comunicar a los encargados del gobierno corporativo los sucesos o condiciones que indiquen una incertidumbre de importancia relativa sobre la capacidad de la entidad para continuar con el negocio en marcha, determinando si es conveniente el uso del supuesto de negocio en marcha para la elaboración de los estados financieros y las adecuaciones pertinentes en los estados financieros.
- **Retraso importante en la aprobación de los estados financieros:** Si se presenta un retraso en la aprobación de los estados financieros por parte de la administración o encargados del gobierno corporativo, el auditor deberá determinar las causas de este retraso y establecer si se relaciona con la evaluación del negocio en marcha. Así, el auditor deberá implementar procedimientos de auditoría adicionales para determinar si se genera una incertidumbre de importancia relativa.

Norma Internacional de Auditoría 580

Declaraciones Escritas

La norma internacional de auditoría 580 se refiere a la responsabilidad que tiene el auditor para obtener declaraciones escritas de la administración o encargados del gobierno corporativo durante la auditoría de estados financieros. Las declaraciones escritas son información que el auditor requiere de la entidad, y que puede utilizar para soportar la evidencia de auditoría. Estas declaraciones escritas deben ser dirigidas en cartas de representación al auditor por la administración. Además estas deben ser de fechas cercanas pero no posteriores al dictamen del auditor de los estados financieros. Es importante que estas declaraciones se presenten de manera escrita ya que con esto reduce las posibilidades de que hayan malos entendidos entre la administración o el gobierno corporativo de la entidad y el auditor. La comunicación entre estos es muy importante ya que pueden existir problemas que tienen importancia relativa y que pueden afectar la razonabilidad de los estados financieros de manera directa y es a partir de estas comunicaciones donde se pueden hacer evidentes y de la misma manera intervenir adecuadamente sobre ellos.

Es claro que el hecho que el auditor cuente con las declaraciones escritas no garantiza que proporcionen evidencia por sí solas, estas son parte esencial en el desarrollo de la auditoría de estados financieros y le permiten al auditor argumentar su opinión, además como una evidencia de auditoría.

Objetivos

El auditor debe obtener las declaraciones escritas de la administración y del gobierno corporativo, manifestándose así que se cumple responsablemente con la elaboración de los estados financieros de manera apropiada y con la integridad de la información proporcionada al auditor, además de corroborar información y evidencias importantes de auditoría en los estados financieros. Asimismo el auditor debe responder las declaraciones escritas de la administración o encargados del gobierno corporativo cuando sea pertinente.

Definiciones

- **Declaración Escrita:** Documentos que se da al auditor para confirmar ciertos asuntos o soportar otra evidencia de auditoría. Las representaciones por escrito en este contexto no incluyen los estados financieros, las aseveraciones correspondientes ni los libros y registros de soporte.
- **Administración:** Organismo encargado de la dirección, o de acuerdo a las circunstancias los encargados del gobierno corporativo, quienes son los responsables de la elaboración y presentación razonable de los estados financieros de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

Requisitos

- **Administración a la que se le solicita declaraciones escritas:** El auditor deberá solicitar declaraciones escritas a los encargados de la elaboración de los estados financieros, ya sea la administración o los encargados del gobierno corporativo, quienes tienen responsabilidades por la manera como están descritos y plasmados los estados financieros y deben tener pleno conocimiento de asuntos relacionados.

- **Declaraciones escritas sobre las responsabilidades de la administración:** El auditor debe solicitarle a la administración que le proporcione una declaración escrita en la cual se manifiesta claramente que ha cumplido con su responsabilidad de la realización de los estados financieros, estos descritos de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Asimismo la administración debe manifestar mediante una declaración escrita que le ha dado o no al auditor toda información relevante y acceso, y si todas las transacciones están registradas en los estados financieros, así como se expone en los términos de trabajo puntualizados en el proceso de auditoría.
- **Otras declaraciones escritas:** Si el auditor necesita en cierto momento que le proporcionen otras declaraciones escritas por parte de la administración para corroborar otra evidencia de auditoría importante para los estados financieros, deberá solicitar esas declaraciones escritas para apoyar el proceso de auditoría de manera pertinente y apropiada.
- **Fecha de y periodo cubierto por declaraciones escritas:** La fecha de las declaraciones escritas debe ser anterior a la fecha del dictamen del auditor.
- **Forma de declaraciones escritas:** Las declaraciones escritas deberán estar en forma de una carta de representación dirigida al auditor y con las características requeridas por las normas y regulaciones pertinentes.
- **Duda sobre la confiabilidad de las declaraciones escritas y declaraciones escritas solicitadas, no proporcionadas:** Si el auditor encuentra inconvenientes que pongan en duda la confiabilidad de las declaraciones escritas con relación a la competencia, integridad, valores éticos o diligencias de la administración, procederá a resolver dichas preocupaciones con la realización de procedimientos de auditoría y si definitivamente concluye que las declaraciones no son confiables deberá comenzar con acciones apropiadas como evaluar el posible efecto en las representaciones y evidencia durante la auditoría, y que tendría para la opinión en el dictamen del auditor.
Cuando la administración no proporciona las declaraciones solicitadas, el auditor debe discutir el tema con la administración y reevaluar su integridad y la confiabilidad de las representaciones, y establecer las acciones a seguir teniendo en cuenta el efecto que habrá sobre el dictamen del auditor, o determinar abstención de opinión sobre los estados financieros, cuando sea pertinente.

Norma Internacional de Auditoría 600

Consideraciones Especiales – Auditorías de Estados Financieros (Incluido el Trabajo de los Auditores de Componentes)

La norma internacional de auditoría 600 presenta las consideraciones relacionadas a las auditorías de grupo que involucran auditores de componentes o situaciones en las que el auditor involucra a otro auditor en algún proceso dentro del desarrollo de la auditoría. Asimismo se refiere a la posibilidad del auditor de usar el trabajo de otros auditores en la información financiera de uno o más componentes que hacen parte de los estados financieros del grupo. Es importante saber que cuando el auditor principal usa el trabajo de otros auditores, el auditor principal tiene la responsabilidad de determinar cómo afectara a la auditoría la intervención del otro, o los otros auditores.

El auditor principal está encargado de informar sobre los estados financieros de una entidad cuando estos estados financieros manejan información financiera de uno o más componentes de la entidad, abordados por los otros auditores quienes tienen la responsabilidad del manejo de la información financiera de un componente que está siendo incluida en los estados financieros auditados por el auditor principal, es decir entre ellos tiene que existir una excelente comunicación ya que la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos dependerá de las circunstancias del trabajo y del conocimiento del auditor principal y de la competencia profesional de los otros auditores.

El auditor principal puede discutir con los otros auditores sobre los procedimientos de auditoría aplicados, además de revisar distintos documentos de trabajo de los otros auditores, ya que lo que se busca con esta participación es obtener suficiente evidencia de auditoría apropiada sobre la cual se pueda contener la opinión de auditoría sobre los estados financieros de un grupo y sus componentes.

Objetivos

Lo primero que tiene que hacer el auditor es definir si actuara o no como el auditor de los estados financieros de un grupo. Sumado a esto, el auditor debe tener una comunicación clara y precisa con el otro, u otros auditores de los componentes en relación al alcance y oportunidad del trabajo conjunto en la información financiera de los componentes y sus hallazgos. Por consiguiente es necesario que el auditor principal obtenga suficiente evidencia de auditoría apropiada respecto a la información financiera de los componentes, además de manifestar una opinión acerca de los estados financieros del grupo, anunciando si están o no preparados adecuadamente de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

Definiciones

- **Componentes:** Hace referencia a una entidad o actividad empresarial para la cual la administración del grupo o del componente prepara la información financiera que debe ser tenida en cuenta en los estados financieros del grupo. La organización del grupo determina la identificación de sus componentes, y su importancia en cuanto a la información financiera que abarca. Además esta importancia permite establecer los riesgos de representación errónea de importancia relativa.
- **Auditor del componente:** Auditor quien realiza el trabajo sobre la información financiera relacionada con un componente para la auditoría del grupo.
- **Administración del componente:** Se refiere a la administración responsable de preparar la información financiera de un componente.
- **Importancia relativa de un componente:** Importancia relativa de un componente determinado por el equipo de trabajo de un grupo.

- **Grupo:** Todos los componentes cuya información financiera se incluye en los estados financieros del grupo.
- **Auditoría del grupo:** Auditoría de los estados financieros del grupo.
- **Opinión de auditoría del grupo:** Opinión de los estados financieros del grupo.
- **Socio del trabajo del grupo:** Responsable del trabajo de auditoría del grupo y su ejecución, y del dictamen del auditor sobre los estados financieros del grupo que se emiten a nombre de la firma.
- **Equipo de trabajo del grupo:** Socios y personal asistente, que establecen la estrategia general de auditoría del grupo, se comunican con los auditores de los componentes, para el trabajo en el proceso de consolidación, además de evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría como base para formar una opinión sobre los estados financieros del grupo.
- **Estados financieros del grupo:** Estados financieros donde se incluye información financiera de más de un componente.
- **Administración del grupo:** Administración responsable de elaborar y presentar los estados financieros del grupo.
- **Controles de todo el grupo:** Controles diseñados, implementados y mantenidos por la administración del grupo sobre la información financiera del grupo.
- **Componente importante:** Componente de importancia financiera, que debido a su naturaleza o circunstancias específicas, puede presentar riesgos importantes de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros del grupo.

Requisitos

- **Responsabilidad:** El socio de trabajo del grupo es responsable de la dirección, supervisión y ejecución del trabajo de auditoría del grupo, y de que el dictamen del auditor sea apropiado a las circunstancias.
- **Aceptación y aplazamiento:** El equipo de trabajo debe tener un entendimiento del grupo, sus componentes y entornos, y determinar si es necesario esperar a que se obtenga suficiente y apropiada evidencia de auditoría en relación al proceso de consolidación e información financiera de los componentes. Este entendimiento puede obtenerse de la información proporcionada por la administración del grupo y comunicaciones. Si el socio del trabajo determina que no es posible obtener la suficiente y apropiada evidencia debe evaluar el efecto sobre el dictamen o la abstención de opinión sobre los estados financieros, y si es necesario el retiro del trabajo siempre y cuando sea posible de acuerdo a las normas y regulaciones pertinentes.
El equipo de trabajo puede no obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría debido a:
Cambios en la estructura del grupo.
Cambio en las actividades de negocios de los componentes.
Acceso restringido a la información.
- **Estrategia de auditoría general y plan de auditoría:** El equipo de trabajo del grupo tiene la responsabilidad de planear una estrategia general de auditoría del grupo y desarrollarla teniendo en cuenta la norma internacional de auditoría 300. Luego de esto el socio del trabajo del grupo deberá revisar la estrategia general de auditoría propuesta por el grupo y de la misma manera el plan a desarrollar, cumpliendo con su responsabilidad de dirigir el trabajo de auditoría del grupo.

- **Entendimiento del grupo, sus componentes y sus entornos:** Debe existir una excelente comunicación entre los miembros del equipo de trabajo del grupo facilitando así el entendimiento de la entidad y su entorno, para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa debidos a fraude o error.
- **Entendimiento del auditor del componente:** Cuando el equipo de trabajo solicita al auditor de un componente que trabaje sobre la información financiera de un componente, el grupo debe determinar y conocer si el auditor del componente entiende y cumple con los requisitos éticos para la auditoría del grupo, si es independiente, su capacidad profesional para el trabajo de auditoría, y si el equipo de trabajo puede obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría del trabajo del auditor de un componente. El equipo de trabajo puede ayudarse de las normas y regulaciones pertinentes para el entendimiento del auditor del componente.
- **Importancia relativa:** El equipo de trabajo debe determinar la importancia relativa para los estados financieros del grupo y la información financiera de los componentes, al establecer la estrategia general de auditoría del grupo. De esta manera, el equipo de trabajo debe identificar si hay transacciones, saldos de cuentas o revelaciones para los cuales las representaciones erróneas puedan influenciar las decisiones económicas tomadas por los usuarios en base a los estados financieros del grupo. Asimismo el grupo debe reducir a un nivel razonablemente bajo las representaciones erróneas no corregidas o no detectadas en los estados financieros.
- **Respuesta a los riesgos evaluados:** El auditor debe diseñar e implementar respuestas apropiadas a los riesgos de representación errónea de importancia relativa. El equipo de trabajo determinará el tipo de trabajo que desarrollaran los auditores de componentes sobre la información financiera del componente e involucrarse al momento de la valoración del riesgo del auditor del componente, para evaluar que procedimientos de auditoría adicionales son pertinentes para responder a los riesgos de importancia relativa identificados en los estados financieros. Para decidir el tipo del trabajo a realizar en cada componente, el equipo de trabajo tiene en cuenta la importancia del componente debido a que puede incluir riesgos importantes de representación errónea por la naturaleza de la información financiera manejada en el componente.
- **Proceso de consolidación:** El equipo de trabajo debe implementar los procedimientos de auditoría adicionales para responder a los riesgos de representación errónea de importancia relativa que se identifiquen durante el proceso de consolidación. Evaluando así la integridad, exactitud y lo apropiado de los ajustes realizados en la consolidación, para determinar si existe algún riesgo de fraude o posible sesgo de la administración.
- **Hechos posteriores:** El equipo de trabajo debe determinar los sucesos de los componentes que se presenten entre las fechas de la información financiera y el dictamen del auditor de los estados financieros del grupo, y establecer si se requieren ajustes o revelaciones en los estados financieros. Por consiguiente, si los auditores de los componentes identifican cualquier suceso posterior a las fechas mencionadas y que requieren ajustes o revelaciones, deberán comunicarlo al equipo de trabajo del grupo.

- **Comunicaciones con el auditor del componente:** El equipo de trabajo del grupo deberá comunicar oportunamente sus requisitos al auditor del componente, una comunicación clara y oportuna permitirá obtener mejores resultados durante el desarrollo de la auditoría. Tiene que quedar explícitos el trabajo que será realizado, el uso que se le dará a ese trabajo, la forma y el contenido de la comunicación del auditor del componente con el equipo de trabajo del grupo. Esta información es comunicada a través de una carta de instrucción, debido a que es importante que el auditor del componente entienda y cumpla con los requisitos éticos que son de suma importancia para la auditoría del grupo, de lo contrario y si el equipo de trabajo del grupo tiene dudas serias deberán obtener suficiente evidencia de auditoría apropiada y relacionada con la información financiera del componente, todo esto sin pedirle al auditor del componente que trabaje sobre la información financiera del mismo. Así mismo el auditor debe comunicar oportunamente al equipo de trabajo los riesgos importantes identificados de representación errónea de importancia relativa y las respuestas a dichos riesgos. De la misma manera el auditor debe comunicar todos los asuntos importantes al equipo de trabajo para las conclusiones del grupo incluyendo el cumplimiento de los requisitos éticos y demás establecidos por el equipo de trabajo, identificación de la información financiera, información sobre incumplimiento de las leyes o regulaciones pertinentes que puedan indicar representaciones erróneas de importancia relativa o sesgo de la administración, y demás asuntos que requieran de la atención del equipo de trabajo.
- **Evaluación de lo suficiente y apropiado de la evidencia de auditoría obtenida:** El equipo de trabajo deberá evaluar la comunicación del auditor del componente, discutiendo los asuntos que se presenten como resultado de dicha evaluación. Si la evaluación determina insuficiente el trabajo del auditor del componente, deberá establecer que procedimientos de auditoría son necesarios y quien los implementara. Igualmente, el equipo de trabajo debe determinar si se ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría durante el trabajo de auditoría, para sustentar la opinión de auditoría del grupo.
- **Comunicaciones con la administración del grupo y los encargados del gobierno corporativo del grupo:** El equipo de trabajo del grupo deberá comunicar oportunamente al gobierno corporativo y administración:
 - Las deficiencias identificadas en control interno.
 - Identificación de fraude o información que indique que puede existir un fraude.
 - Cualquier asunto que el equipo de trabajo considere importante con relación a los estados financieros y que sea desconocido por la administración y encargados del gobierno corporativo.
 - Trabajo que se realizara sobre la información financiera de los componentes.
 - Casos que pongan en duda la calidad del trabajo de un auditor.
- **Documentación:** En la documentación de la auditoría se debe incluir un análisis de los componentes que señale los que son importantes para el trabajo de auditoría y el trabajo que se realizara.

Norma Internacional de Auditoría 610

Uso del Trabajo de Auditores Internos

La norma internacional de auditoría 610 manifiesta que de acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 315 el auditor externo puede determinar si es necesaria e importante la función de auditoría interna para el proceso de la auditoría en general. Por tal motivo se evidencia en esta norma la responsabilidad del auditor externo respecto al trabajo del auditor interno, sin que esto tenga que entenderse que el trabajo del auditor interno es una ayuda directa en los procedimientos de auditoría del auditor externo, ya que los objetivos de la función de auditoría de ambos son diferentes, dado que los objetivos de la función de auditoría interna son determinados por la administración y el gobierno corporativo. Sin embargo los medios por los cuales el auditor externo e interno buscan lograr sus objetivos en la función de auditoría pueden ser similares.

Es importante aclarar que la función de auditoría interna no es independiente de la entidad por el hecho de tener un cierto grado de autonomía y objetividad, y de la misma manera el auditor externo tiene la responsabilidad de expresar su opinión sobre los estados financieros sin que sea opacada por que la entidad lleva a cabo una auditoría interna.

La función de auditoría interna depende de la organización y estructura de la entidad, y se ocupa del monitoreo del control interno, examinar la información financiera y de operación, revisión de operaciones y cumplimiento de las leyes y regulaciones pertinentes.

Objetivos

El principal objetivo del auditor es determinar si es necesaria y pertinente la utilización del trabajo de la auditoría interna y si este trabajo esta acorde a los objetivos de la auditoría.

Definiciones

- **Función de auditoría interna:** Es un servicio de evaluación a la entidad, que examina, evalúa y monitorea la adecuación y efectividad del control interno. La auditoría interna permite un control permanente y eficaz sobre el control interno para proteger el activo, minimizar las posibilidades de fraude, incrementar la eficiencia operativa y optimizar la calidad de la información financiera.
- **Auditores interno:** Son las personas encargadas de realizar las actividades de la función de auditoría interna, y tienen como objetivo principal verificar la confiabilidad o grado de razonabilidad de la información contable y vigilar el buen funcionamiento del sistema de control interno.

Requisitos

- **Determinar si se usara el trabajo de los auditores internos:** Para abordar un poco más a profundidad el tema sobre cuando y como el auditor externo determina el uso del trabajo de los auditores internos, es necesario empezar por definir si es adecuado y pertinente realizar este proceso para lo que son los fines de la auditoría, de ser así el auditor externo deberá evaluar la objetividad y la competencia técnica de la función de auditoría interna y de los auditores internos. Además de que el trabajo se desarrolle con el cuidado profesional requerido y que exista una comunicación efectiva y apropiada entre los auditores internos y el auditor externo. De esta manera, el auditor externo deberá considerar la naturaleza y el alcance de trabajo específico que realizaran los auditores internos, además de los riesgos importantes que se presentan en transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que pueden estar directamente relacionado con el grado de subjetividad en el proceso evaluativo de la evidencia reunida por los auditores internos para sustentar lo que se está presentando de carácter significativo.

- **Uso del trabajo específico de los auditores internos:** Cuando el auditor externo usa el trabajo específico de los auditores internos deberá realizar una rigurosa revisión y evaluación de los procedimientos de auditoría internos, para determinar su adecuación para la consecución de los objetivos del auditor externo. Para esto, el auditor puede evaluar si los auditores internos tienen la capacitación técnica y competencias adecuadas, si el trabajo fue supervisado y revisado y se desarrolló de tal manera que se obtuvo la suficiente y apropiada evidencia, Además de incluir en la documentación de auditoría las conclusiones alcanzadas sobre la evaluación del trabajo de los auditores internos y los procedimientos de auditoría realizados por el auditor externo sobre ese trabajo.
- **Documentación:** El auditor externo debe documentar lo adecuado del uso del trabajo específico de los auditores internos, cuyo trabajo debe ser documentado, revisado y supervisado de forma pertinente, y así demostrar si la evidencia de auditoría fue suficiente para permitir que los auditores internos saquen conclusiones razonables, además de la coherencia que exista entre los informes de los auditores internos con los resultados del trabajo realizado por los mismos, y más aún tener claridad si los asuntos inusuales detectados por los auditores internos fueron resueltos de manera adecuada.

Norma Internacional de Auditoría 620

Uso del Trabajo de un Experto

La norma internacional de auditoría 620 básicamente define las responsabilidades del auditor cuando se encuentra haciendo la auditoría de los estados financieros y encuentra ciertas áreas en las cuales no tiene la capacidad de dictaminar, debido a las limitaciones en conocimientos específicos detectados, para lo cual vincula el trabajo de una persona u organización especialista en un campo diferente al de la contabilidad y auditoría, es decir el trabajo de un experto que se caracteriza por tener habilidad, conocimiento y experiencia suficiente en dicho campo y que de alguna manera este procedimiento busque ayudar al auditor a obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría. Es importante aclarar que esta norma se refiere al trabajo de una persona u organización de un área diferente a la contabilidad que ayuda al auditor a obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre situaciones específicas que se presenten durante la auditoría, y no incluye la persona u organización que ayuda a la entidad a la realización de los estados financieros.

Cuando el auditor apoya su trabajo con el uso del trabajo de un experto no significa que cuando expresa una opinión de auditoría disminuya la responsabilidad de la misma, sin embargo el auditor puede llegar a la conclusión de que el trabajo del experto es adecuado para sus propósitos de auditoría, y así mismo aceptar los hallazgos o conclusiones en el campo de especialidad del experto como un argumento válido en la auditoría para soporte como evidencia.

Objetivos

El auditor debe definir si es necesario e importante el uso del trabajo de un experto, para complementar el proceso de auditoría de los estados financieros de una entidad, y determinar si el uso del trabajo del experto es adecuado, pertinente y coherente con los propósitos que tiene el auditor para el desarrollo de la auditoría.

Definiciones

- **Experto (del auditor):** Es una persona u organización con habilidad y experiencia en un campo distinto al de la contabilidad o la auditoría. Un experto puede ser un experto interno del auditor quien es un socio o personal asistente que esta sujeto a las políticas y procedimientos de control de calidad de la empresa; o un experto externo del auditor que no hace parte del equipo del trabajo, que tenga conocimiento como por ejemplo en valuación de instrumentos financieros, terrenos y edificios, calculo actuarial de pasivos asociados a seguros o planes de prestaciones, estimación de reservas de petróleo y gas, e interpretación de contratos, leyes y reglamentos. Para que el auditor pueda distinguir las áreas que no estén relacionadas con la contabilidad y auditoría, algunas veces será necesario su juicio profesional
- **Pericia:** Habilidades, conocimientos y experiencia en un campo particular que permite dar una opinión objetiva con respecto a un tema específico.
- **Experto de la administración:** Una persona u organización que posee pericia en un campo distinto al de la contabilidad o la auditoría, cuyo trabajo en ese campo es usado por la entidad para ayudarse a preparar los estados financieros.

Requisitos

- **Determinación de la necesidad de un experto:** Es importante que el auditor determine si usara o no el trabajo de un experto, cuando se hace necesario que exista pericia en un campo específico y distinto al de la contabilidad o la auditoría, y que permita obtener claridad y entendimiento de la entidad y su entorno de la misma manera que se puedan identificar y evaluar los riesgos significativos para diseñar y realizar otros procedimientos de auditoría que respondan a los riesgos identificados obteniendo así suficiente evidencia apropiada de auditoría para la formación de la opinión sobre los estados financieros.
Cuando la administración ha hecho uso del trabajo de un experto para la preparación de los estados financieros, el auditor puede como se ha manifestado anteriormente determinar si requiere del uso del trabajo de un experto o no, pero esto no anula que pueda existir algún tipo de influencia por los procedimientos realizados por el experto de la administración, sus alcances, objetivos, capacidades, competencias y demás respecto al auditor, permitiendo así que el auditor tome decisiones acertadas de acuerdo a los referentes consultados anteriormente.
- **Naturaleza, oportunidad y alcance de los procesos de auditoría:** Cuando se usa el trabajo de un experto es posible que el riesgo de detectar riesgos significativos pueda aumentar, ya que pueden existir limitaciones de los conocimientos en ciertos campos particulares distintos a la contabilidad o al de auditoría que la administración o el auditor no puedan desentrañar de manera sencilla. Aunque el auditor que no es un experto en un campo relevante diferente al de la contabilidad y/o la auditoría puede obtener una formación suficiente, que puede ser producto de la experiencia en otras entidades de auditoría que hayan requerido de pericia en un campo particular en el proceso de los estados financieros, o de igual manera esa formación el auditor la puede obtener con educación, cursos u otros momentos que le hayan permitido tener entendimiento en un campo particular, y que así el auditor pueda realizar la auditoría sin el uso de un experto.
Sin embargo, cuando el auditor decide usar el trabajo de un experto en un área diferente se debe determinar la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo del experto. Asimismo el auditor debe identificar los riesgos significativos relacionados al trabajo, teniendo en cuenta la importancia del trabajo, la pericia del experto, y si esta está sujeto a las políticas y procedimientos de calidad de la empresa del auditor.
- **Competencia, capacidades y objetividad del experto:** El auditor debe evaluar si el experto tiene la capacidad, competencia y objetividad para el desarrollo del trabajo y cumplir con los propósitos del auditor. Es importante mencionar que estos factores pueden afectar de manera significativa el trabajo del experto mismo y de igual manera los propósitos del auditor. Vale la pena aclarar que la competencia hace referencia a la naturaleza y el nivel de pericia del experto. La capacidad se refiere básicamente a la habilidad del experto para ejercer esa pericia y la naturaleza, en el contexto del trabajo, por último la objetividad tiene relación con un posible conflicto de intereses o influencia de otros en el juicio profesional del experto. La manera como se presenten estos tres factores en el proceso puede provenir de situaciones como la experiencia personal y las discusiones que se tenga con el trabajo previo de ese experto, artículos o libros publicados escritos, así mismo que las discusiones que se presenten con otros auditores u otras personas que tengan relación directa con el trabajo de ese experto. Además es importante tener conocimiento que ese experto está sujeto a normas de desempeño técnico u otros requisitos profesionales o de la industria, normas de acreditación de un organismo que otorgue licencias, o requisitos impuestos por la legislación o normatividad. Sumado a esto el auditor deberá estar al tanto si ese experto tiene elementos que lo hagan competitivo en relación a requisitos importantes de contabilidad y auditoría. Cuando el experto es externo, el auditor debe investigar intereses o relaciones que puedan afectar la objetividad del experto.

- **Obtención de un entendimiento del campo de especialidad del experto:** Es necesario que el auditor obtenga un entendimiento suficiente del campo específico del experto, para que pueda determinar la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del mismo, además de evaluar la pertinencia del trabajo del experto para los propósitos del auditor en el desarrollo de la auditoría. A través de discusiones con el experto se generan posibilidades para que el auditor pueda obtener dicho entendimiento, es importante que se tenga claridad si el campo específico del experto tiene áreas importantes para el desarrollo de la auditoría, si aplica alguna norma profesional o de otro tipo, si presentan requisitos legales o normativos. Además de los procedimientos en los supuestos y métodos que utiliza el experto, conocer si son generalmente aceptados en su campo y pertinentes para los fines de la auditoría, incluyendo la naturaleza de los datos internos y externos o la información que utiliza el experto.
- **Convenio con el experto:** El auditor deberá convenir con el experto por escrito ciertos asuntos, entre los cuales están la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto, donde a menudo puede ser importante discutir cualquier norma relevante de desempeño técnico u otros requisitos profesionales que seguirá el experto. También asuntos como los roles y las responsabilidades de ambos, que establece si el auditor realizara pruebas detalladas a las fuentes de información o que el auditor acepte discutir los hallazgos y conclusiones del experto con la entidad y otros. El convenio en asuntos como la naturaleza, alcance y objetivos de la comunicación que se presente entre el auditor y el experto teniendo en cuenta la manera como se presentaran los informes que emita el experto las cuales pueden variar de acuerdo a las circunstancias en las que se presenten, las cuales pueden afectar el nivel del detalle y formalidad del convenio entre el auditor y el experto, por esto se puede manifestar este con memorandos de planeación o todos aquellos papeles relacionados con el proceso de auditoría. Debido a que el experto tendrá acceso a la información y procesos de la entidad el convenio debe incluir el principio de confidencialidad y demás principios éticos pertinentes.
- **Evaluación de la adecuación del trabajo del experto:** Es importante que el auditor evalúe la adecuación del trabajo del experto para conocer los alcances y si estos están acorde a los propósitos del auditor. Para esto el auditor deberá tener en cuenta la relevancia y racionalidad de los hallazgos o conclusiones de ese experto, donde pueden aparecer investigaciones, revisión de papeles de trabajo e informes, procedimientos de comprobación, donde se debe referenciar las fuentes evaluando su origen, integridad, relevancia y exactitud. Si el auditor determina que los hallazgos y conclusiones no sean consistentes con otra evidencia de auditoría y el trabajo no es adecuado para los propósitos del auditor, se deberá propiciar discusiones con otro experto y acordar la naturaleza y el alcance del trabajo adicional del experto para cumplir con los propósitos del auditor, o el auditor deberá desarrollar los procedimientos adicionales necesarios.
- **Referencia al experto en el dictamen del auditor:** El auditor no deberá referirse al trabajo de un experto en un dictamen del auditor donde contenga una opinión no calificada, si lo exige la legislación o regulación el auditor tendrá que especificar en el dictamen de auditoría que dicha referencia no afecta o cambia su responsabilidad por la opinión del auditor, al igual que cuando el auditor hace referencia al trabajo de un experto en el dictamen de auditoría con la justificación de que es importante para entender una modificación a la opinión del auditor.

Norma Internacional de Auditoría 700

Formación de una Opinión y Dictamen sobre los Estados Financieros

La norma internacional de auditoría 700 define las responsabilidades que tiene el auditor para constituir una opinión sobre los estados financieros, incluyendo parámetros como la forma y el contenido del dictamen que emite producto del resultado de una auditoría de los estados financieros de propósito general de una entidad, basados en las normas internacionales de auditoría, las cuales presentan una guía para lograr una consistencia en el dictamen, lo que implica credibilidad y fácil entendimiento por parte del lector.

Por tal motivo el auditor deberá analizar y evaluar los hallazgos y conclusiones extraídas de la evidencia que se obtuvo de la auditoría como eje fundamental para lo que puede ser la expresión de la opinión de los estados financieros. Vale la pena aclarar que este análisis y evaluación implica considerar si estos estados financieros han sido organizados y preparados con base en un marco de referencia de información financiera aplicable para informes financieros, además de considerar si los estados financieros cumplen con los requisitos reglamentarios.

Es importante que el auditor tenga claridad sobre la expresión de opinión donde debe considerar los estados financieros como un todo respecto al dictamen del auditor.

Objetivos

El auditor debe establecer una opinión sobre los estados financieros con base en una evaluación de las conclusiones generadas a partir de la evidencia obtenida durante el desarrollo de la auditoría. Una vez establecida la opinión, el auditor deberá expresarla con claridad medio de un dictamen escrito que manifiesta la base y el sustento para dicha opinión.

Definiciones

- **Estados financieros de propósito general:** Estados financieros elaborados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera de propósito general.
- **Marco de referencia de propósito general:** Información financiera diseñada para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuario, el cual puede ser de presentación razonable o de cumplimiento. 0
- **Opinión sin salvedades:** Hace referencia a la opinión expresada por el auditor cuando define y concluye que los estados financieros están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.

Requisitos

- **Formación de una opinión sobre los estados financieros:** El auditor deberá formarse una opinión sobre si los estados financieros están preparados y presentados, en todos sus aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Para lo cual el auditor debe concluir si se ha obtenido una seguridad razonable de que el juego completo de los estados financieros está libre de representaciones erróneas de importancia relativa, debida a fraude o error. Para formar su opinión el auditor debe determinar si ha obtenido suficiente y apropiada evidencia, si las representaciones erróneas no corregidas no son de importancia relativa, si los estados financieros están preparados acorde a las políticas contables pertinentes, verificar si estas son consistentes con el marco de referencia financiera aplicable y así mismo si son apropiadas.

Es importante también que el auditor determine si la información presentada en los estados financieros proporcione las revelaciones adecuadas, confiables, comparables y entendibles que permitan que los usuarios comprendan el efecto de las transacciones y hechos de importancia relativa, de acuerdo con la información comunicada y reflejada en dichos estados financieros.

- **Formación de una opinión:** El auditor expresa una opinión sin salvedades cuando concluye que los estados financieros están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. En dado caso que el auditor concluya que la evidencia obtenida no es suficiente y puede existir riesgos de representación errónea, no se logra una presentación razonable, se deberá discutir con la administración y de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable resolver el asunto y determinar si es necesario modificar la opinión en el dictamen del auditor.
- **Dictamen del auditor:** El auditor deberá presentar su dictamen por escrito. El dictamen de acuerdo a las normas internacionales de auditoría deberá contener los siguientes requisitos:
 - ✓ **Título:** El título deberá presentar claramente que es un dictamen de un auditor independiente, cumpliendo así con los requisitos relacionados a la independencia.

Ej. "Dictamen del auditor Independiente"

- ✓ **Destinatario:** El dictamen debe ser dirigido según las circunstancias del trabajo de auditoría. La mayoría de los casos el dictamen va dirigido para los usuarios de los estados financieros, que a menudo son los accionistas y encargados del gobierno corporativo.
- ✓ **Párrafo introductorio:** El párrafo introductorio en el dictamen del auditor debe iniciar incluyendo a la entidad cuyos estados financieros han sido auditados, el periodo que abarca los estados financieros, expresando así que se ha desarrollado la auditoría a los estados financieros, presentando el título de los estados financieros que componen el juego completo. El juego completo esta compuesto por un balance general, un estado de resultados, un estado de variaciones en capital contable, un estado de flujo de efectivo, y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

"Dictamen sobre los estados financieros"

Hemos auditado los estados financieros adjuntos de la Compañía ABC, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 20X1, y el estado de resultados, el de variaciones en el capital contable y el de flujos de efectivo, que les son relativos por el año que terminó en esa fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otras notas aclaratorias."

- ✓ **Responsabilidad de la administración por los estados financieros:** Esta sección del dictamen describe las responsabilidades de los responsables en la entidad de la preparación de los estados financieros. De esta manera debe presentarse específicamente la responsabilidad de preparar los estados financieros de acuerdo a un marco de referencia de información financiera aplicable y control interno, para permitir que los estados financieros estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, debido a fraude o error. Así mismo cuando los estados financieros están preparados de acuerdo a un marco de referencia razonable se debe especificar en el dictamen la preparación y presentación razonable de los estados o la preparación de estados financieros que presentan un punto de vista verdadero y razonable.

"La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera, y del control interno que la Administración determinó necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de errores significativos, debido a fraude o error."

- ✓ **Responsabilidad del auditor:** El dictamen del auditor debe declarar que es responsabilidad del auditor expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría, exponiendo que la auditoría se desarrolló de acuerdo a las normas Internacionales de Auditoría, las cuales requieren que el auditor desarrolle la auditoría de acuerdo a los principios éticos y razonables, planeando la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de errores significativos. Además el dictamen debe describir que el desarrollo de la auditoría incluye el diseño e implementación de procedimientos para obtener la suficiente y apropiada evidencia, la evaluación del riesgo de representación errónea y la respuesta a los riesgos evaluados, y la evaluación de lo apropiado de las políticas contables usadas para la elaboración de los estados financieros.
En la opinión el auditor deberá definir si la evidencia obtenida es apropiada y suficiente para sustentar una base razonable para la opinión.

“Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría, la cual fue realizada de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con requerimientos éticos, así como que planifiquemos y llevemos a cabo la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de errores significativos.”

- ✓ **Opinión del auditor:** Cuando el auditor expresa una opinión sin salvedades sobre los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable, la opinión del auditor debe incluir alguna de las siguientes frase, a menos que la legislación o normatividad establezcan algo distinto:

“Los estados financieros están presentados razonablemente, en todos sus aspectos importantes, ... de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable”

“Los estados financieros presentan un punto de vista verdadero y razonable de ... de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable”.

Si la opinión que expresa el auditor sobre los estados financieros de acuerdo con un marco de referencia de cumplimiento, esta deberá ser:

“Los estados financieros están preparados, en todos los aspectos de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable”

En caso de que los estados financieros están elaborados de acuerdo a un marco de referencia de información aplicable que no esta acorde las normas internacionales de auditoría, el auditor deberá incluir en su opinión la jurisdicción de origen del marco de referencia.

“En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, (o dan una certeza razonable de) la situación financiera de la Compañía ABC al 31 de diciembre de 20X1, y (de) los resultados de sus operaciones, y sus flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera.”

- ✓ **Otras responsabilidades de informar:** Cuando el auditor tiene además de la responsabilidad de dictaminar sobre los estados financieros, la de informar sobre los mismos, deberá hacerlo en un subtítulo aparte denominado “Informe sobre otros requisitos legales y normativos”
- ✓ **Firma del auditor**

- ✓ **Fecha del dictamen del auditor:** El dictamen del auditor deberá fecharse luego de que el auditor ha obtenido la suficiente y apropiada evidencia para soportar su opinión sobre los estados financieros.
- ✓ **Dirección del auditor:** Se debe presentar el nombre del lugar de la jurisdicción donde el auditor ejerce su práctica.
- **Información complementaria presentada con los estados financieros:** Cuando se presenta información complementaria con los estados financieros no requerida en el marco de referencia, el auditor deberá evaluar si dicha información se diferencia claramente en los estados financieros, de no ser así, el auditor debe solicitar a la administración que cambie la presentación de la información. Si esto no es posible, se debe expresar adecuadamente en la opinión de los estados financieros.

Norma Internacional de Auditoría 705

Modificaciones a la Opinión en el Dictamen del Auditor Independiente

La norma internacional de auditoría 705 presenta las responsabilidades del auditor para emitir un dictamen apropiado cuando el auditor determina que luego de formarse una opinión sobre los estados financieros se necesita una modificación a esta.

De acuerdo a esta modificación el auditor puede distinguir tres tipos de opiniones, opinión con salvedad, opinión negativa y abstención de opinión. El auditor define cual tipo de opinión presentar de acuerdo a las circunstancias de la modificación, por ejemplo si los estados financieros presentan representaciones erróneas de importancia relativa, si no se obtuvo la suficiente y apropiada evidencia, y cuales son los efectos de esas circunstancias sobre los estados financieros, según el juicio del auditor.

Las representaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros pueden surgir en asuntos relacionados a lo apropiado de las políticas contables, la aplicación de las políticas contables, o lo apropiado o adecuado de las revelaciones en los estados financieros.

Objetivo

El objetivo del auditor es presentar una opinión modificada sobre los estados financieros cuando determina que los estados financieros como un todo no están libres de representaciones erróneas de importancia relativa o cuando el auditor no puede obtener la suficiente y apropiada evidencia a cerca de que los estados financieros como un todo están libres de representaciones erróneas.

Definiciones

- **Penetrante:** Termino utilizado para describir el efecto de las representaciones erróneas sobre los estados financieros como un todo, o el efecto de no haber detectado esas representaciones erróneas por no obtener la suficiente y apropiada evidencia. Estos efectos a juicio del auditor pueden no limitarse a elementos, cuentas o partidas específicas, están limitado y representan o pueden representar una parte importante de los estados financieros, y en relación a las revelaciones son fundamentales para que los usuarios entiendan los estados financieros.
- **Opinión modificada:** Opinión del auditor que puede ser opinión con salvedad, opinión negativa o abstención de opinión.

Requisitos

- **Circunstancias en que se requiere una modificación a la opinión del auditor:** El auditor debe modificar su opinión cuando determina que de acuerdo a la evidencia obtenida concluye que los estados financieros no están libres de representaciones erróneas de importancia relativa, o cuando no puede obtener la suficiente y apropiada evidencia para concluir que los estados financieros están libres de representaciones erróneas.
- **Determinación del tipo de modificación a la opinión del auditor:** El auditor de acuerdo a su juicio determinara el tipo de modificación a realizar a la opinión sobre los estados financieros como un. De esa manera se pueden definir tres tipos de opinión:
 - ✓ **Opinión con salvedad:** El auditor presentara una opinión con salvedad cuando determina que los estados financieros como un todo no están libres de representación erróneas de importancia relativa que no son penetrantes para los estados financieros. De la misma manera cuando no se obtiene la suficiente y apropiada evidencia a cerca de que los estados financieros como un todo no están libres de representaciones erróneas de importancia relativa, pero sus efectos sobre los estados financieros no son penetrantes.

- ✓ **Opinión negativa:** El auditor presentara una opinión negativa cuando a partir de la evidencia obtenida concluye que los estados financieros como un todo no están libres de representaciones erróneas y están son penetrantes para los estados financieros.
- ✓ **Abstención de opinión:** El auditor debe abstenerse de presentar su opinión cuando no puede obtener la suficiente y apropiada evidencia de que los estados financieros puedan presentar representaciones erróneas que podrían ser de importancia relativa y penetrantes para los estados financieros. Así mismo, cuando el auditor determina que existen faltas de seguridad y a pesar de haber obtenido la suficiente y apropiada evidencia sobre las faltas, no puede formar una opinión sobre los estados financieros debido a los efectos de estas faltas sobre los estados.

La incapacidad del auditor para obtener la suficiente y apropiada evidencia puede representar una limitación en el alcance de la auditoría y puede deberse a circunstancias fuera del control de la entidad, circunstancias relacionadas con la naturaleza u oportunidad del trabajo del auditor o limitaciones impuestas por la administración. Si el auditor determina que existe una limitación impuesta por la administración, que genera la necesidad de presentar una opinión con salvedad o abstención de opinión, el auditor deberá solicitar a la administración que elimine dicha limitación. En caso de que la administración se niegue a realizar esa eliminación, el auditor deberá informarlo a los encargados del gobierno corporativo cuando sea posible, o realizar procedimientos adicionales para obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría. Si esto no es posible el auditor deberá analizar las implicaciones y establecer que procedimientos a seguir, los cuales podría ser la presentación de una opinión con salvedad, o de acuerdo a la gravedad de la situación determinar si se abstiene de presentar su opinión o se retira del trabajo si es posible de acuerdo a las circunstancias.

- **Formas y contenido del dictamen del auditor cuando se modifica la opinión:** Cuando el auditor determina que es necesaria una modificación al dictamen, el auditor deberá incluir en su dictamen un párrafo que presente la descripción de las circunstancias de la modificación y especificar los casos en que se presente representaciones erróneas de importancia relativa relacionadas a montos específicos, revelaciones narrativas o no revelaciones en los estados financieros. Este párrafo tendrá como título *“Base para opinión con salvedad”*, *“Base para opinión negativa”* o *“Base para abstención de opinión”* según sea el caso.

“Base para una opinión con salvedad”

“Los inventarios de la empresa se contabilizan en el balance general a xxx. La administración no ha declarado los inventarios a un menor costo y valor neto de realización, sino que solo los ha declarado al costo, lo que constituye una desviación de las Normas Internacionales de Información Financiera. Los registros de la compañía indican que si la administración hubiera declarado los inventarios a un menor costo, el valor neto realizable habría sido necesario un monto de xxx para asentar los inventarios...”

“Por esta razón nuestra opinión exceptuando lo descrito anteriormente, determina que los estados financieros están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia aplicable de información financiera, al informar de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable...”

“Los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia aplicable de información financiera, al informar de acuerdo con un marco de referencia de cumplimiento...”

“Base para una opinión negativa”

“Como se explicó en la nota x la compañía no ha consolidado los estados financieros de la compañía subsidiaria XYZ que adquirió durante el 201X, porque no ha podido determinar los valores razonables de algunos activos y pasivos. De acuerdo con las Normas internacionales de información financiera...”

“Los estados financieros no están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia aplicable de información financiera, al informar de acuerdo con un marco de referencia de presentación razonable...”

“Los estados financieros no han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia aplicable de información financiera, al informar de acuerdo con un marco de referencia de cumplimiento...”

“Base para abstención de opinión”

“La inversión de la compañía en su empresa conjunta no se contabiliza en xxx, en los estados financieros, lo que representa mas de X% de los activos de la compañía a 31 de Diciembre de 201X. No se nos permitió el acceso a la administración ni a los auditores, incluida la documentación. Por lo cual no pudimos determinar si era necesario algún ajuste...”

“Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría conducida de acuerdo con las normas internacionales de auditoría. Sin embargo debido a los asuntos descritos no pudimos obtener suficiente y apropiada evidencia para proporcionar una base para una opinión de auditoría...”

- **Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo:** Cuando el auditor determina que es necesario hacer una modificación a la opinión sobre los estados financieros, deberá comunicarlo a los encargados del gobierno corporativo describiendo las circunstancias y razones para la modificación.

Norma Internacional de Auditoría 706

Párrafos de Énfasis y Párrafos de otros Asuntos en el Dictamen del Auditor Independiente

La norma internacional de auditoría 706 habla de la comunicación adicional en el dictamen del auditor cuando el auditor determina necesario llamar la atención sobre un asunto o asuntos específicos en los estados financieros que son de importancia y fundamentales para que usuarios puedan entender la presentación de los estados financieros, la auditoría, las responsabilidades del auditor o su dictamen.

Objetivo

Una vez el auditor ha formado su opinión sobre los estados financieros, debe llamar la atención de los usuarios haciendo énfasis sobre asuntos que a su juicio son de tal importancia y que son fundamentales para que los usuarios entiendan los estados financieros, la auditoría, las responsabilidades del auditor o su dictamen.

Definiciones

- **Párrafo de énfasis:** Párrafo que se incluye en el dictamen del auditor para hacer énfasis en un asunto que el auditor considera necesario de importancia para que los usuarios entiendan los estados financieros, la auditoría, las responsabilidades del auditor y su dictamen.
- **Párrafo de otro asunto:** Párrafo que se incluye en el dictamen del auditor que referencia un asunto diferente a los presentados en los estados financieros, pero que es de importancia y pertinente para que los usuarios entiendan los estados financieros, la auditoría, las responsabilidades del auditor y su dictamen.

Requisitos

- **Párrafos de énfasis en el dictamen del auditor:** Cuando el auditor considera necesario llamar la atención sobre un asunto específico presentado en los estados financieros que es de importancia y pertinente para que los usuarios entiendan los estados financieros, la auditoría, las responsabilidades del auditor y su dictamen; el auditor debe incluir un párrafo de énfasis en el dictamen teniendo en cuenta que ha obtenido la suficiente y apropiada evidencia para soportarlo. Este párrafo no afecta la opinión del auditor y debe incluirse después del párrafo de opinión en el dictamen, presentado con el título “Énfasis de asunto” y describir claramente la referencia al asunto indicando que no hay ninguna modificación a la opinión del auditor.

“Énfasis de asunto

Queremos llamar la atención a la nota x de los estados financieros que describe la falta de seguridad relacionada con el resultado de la demanda legal, presentada contra la compañía por la compañía XYZ. Nuestra opinión no incluye salvedad en relación con este asunto.”

- **Párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor:** Si el auditor considera necesario comunicar un asunto adicional y este es importante y pertinente para que los usuarios de los estados financieros entiendan los estados financieros, la auditoría, las responsabilidades del auditor o su dictamen; siempre y cuando sea posible de acuerdo a las normas y regulaciones pertinentes, el auditor deberá incluir un párrafo en el dictamen del auditor titulado “otro asunto”, y deberá estar después del párrafo de la opinión y cualquier párrafo de énfasis, si los hay.
- **Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo:** Si el auditor determina necesario incluir un párrafo de énfasis o de otros asuntos, deberá comunicarlo oportunamente y claramente a los encargados del gobierno corporativo de la entidad.

Norma Internacional de Auditoría 710

Información Comparativa – Cifras Correspondientes y Estados Financieros Comparativos

La norma internacional de auditoría 710 presenta las responsabilidades del auditor en relación a la información comparativa en una auditoría de estados financieros. La naturaleza de la información comparativa depende del marco de referencia de información financiera aplicable, y el auditor puede distinguir dos formas de esta responsabilidad de informar, las cifras correspondientes y estados financieros comparativos. Esta diferencia se hace evidente en los dictámenes de auditoría; para las cifras correspondientes la opinión de los estados financieros se refiere al periodo actual, mientras que para los estados financieros comparativo la opinión debe referirse a cada periodo por el cual se presentan los estados financieros.

Objetivo

El auditor debe obtener la suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre si la información comparativa incluida en los estados financieros esta presentada de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable y cumple con los requisitos pertinentes. Por consiguiente el auditor debe presentar su dictamen de acuerdo a las responsabilidades de dictaminar del auditor.

Definiciones

- **Información comparativa:** Hace referencia a los montos y revelaciones incluidos en los estados financieros que se relacionan con ejercicios anteriores.
- **Cifras correspondientes:** Información comparativa que incluye montos y revelaciones del ejercicio anterior, que hacen parte integral de los estados financieros del ejercicio actual, y que deben ser leídos solo para el ejercicio actual.
- **Estados financieros comparativos:** Información comparativa donde se incluyen montos y otras revelaciones del ejercicio anterior para especificaciones del ejercicio actual. Si esta información es auditada, debe incluirse en el dictamen del auditor.

Requisitos

- **Procedimientos de auditoría:** El auditor debe determinar si los estados financieros incluyen información comparativa de ejercicios anteriores y si esta información esta organizada adecuadamente. Para esto el auditor debe evaluar si los montos y revelaciones presentados concuerdo con los establecidos en ejercicio anterior, y si están acorde a las políticas contables aplicables. En caso de que se haya realizado algún cambio en las políticas, el auditor debe determinar si se llevaron a cabo los cambios pertinentes.
De la misma manera el auditor deberá llevar a cabo los procedimientos de auditoría necesarios para obtener la suficiente y apropiada evidencia sobre si existen representaciones erróneas de representación errónea en la información comparativa.
- **Dictamen de auditoría:** Cuando se presentan cifras correspondientes, el auditor deberá incluirla en su opinión si el dictamen del auditor del ejercicio anterior incluye una opinión con salvedad, una opinión negativa o una abstención de opinión, y el asunto especificado no fue resuelto. Así mismo cuando los estados financieros presentaron representaciones erróneas de importancia relativa y la opinión o fue previamente modificada y las cifras correspondientes no fueron debidamente corregidas.

Si los estados financieros del ejercicio anterior fueron auditados por otro auditor, el auditor puede referirse al dictamen del auditor, siempre y cuando sea posible de acuerdo a las normas y regulaciones aplicables. Para esto el auditor deberá presentarlo en un párrafo de otro asunto en el dictamen que los estados financieros fueron auditados por otro auditor, su tipo de opinión y si se realizó alguna modificación las razones para hacerlo, y fecha del dictamen.

Cuando los estados financieros del ejercicio anterior no fueron auditados, también el auditor deberá declararlo en el dictamen en un párrafo de otro asunto.

“Otro asunto

Los estados financieros de la compañía ABC para el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20X0, fueron auditados por otro auditor que expresó una opinión no modificada sobre esos estados financieros el 31 de Marzo de 20X1”

Igualmente cuando se presentan estados financieros comparativos la opinión del auditor debe referirse a cada periodo, y determinar si existen diferencias en la opinión que se presente con la opinión previamente expresada, dando cuenta de las razones de esta diferencia.

“Como parte de nuestra auditoría de los estados financieros de 20X2, también auditados los ajustes descritos en la nota X que fueron aplicados para reformular los estados financieros de 20X1. En nuestra opinión, dichos ajustes son apropiados y han sido aplicados adecuadamente. No fuimos contratados para auditar, revisar ni aplicar ningún procedimiento a los estados financieros de 20X1 de la compañía, excepto por los ajustes y, por lo tanto, no expresamos una opinión ni ninguna otra forma de atestiguamiento sobre los estados financieros de 20X1 tomados en su conjunto”.

Norma Internacional de Auditoría 720

Responsabilidades del Auditor Relacionadas con otra Información en Documentos que Contienen Estados Financieros Auditados

La norma internacional de auditoría 720 aborda las responsabilidades del auditor en relación a otra información en documentos que contienen estados financieros auditados y el dictamen correspondiente del auditor. Aunque el auditor no tiene la responsabilidad de considerar otra información ni determinar si es apropiada y pertinente para la formación de su opinión; el auditor puede determinar necesario considerar otra información para soportar la credibilidad de los estados financieros.

Objetivo

El auditor debe responder oportunamente y apropiadamente cuando los documentos que contienen los estados financieros auditados y el dictamen del auditor incluyen otra información que puede afectar su credibilidad.

Definiciones

- **Otra información:** Información financiera y no financiera que es incluida en el documento de los estados financieros y el dictamen del auditor, de acuerdo a las normas o regulaciones pertinentes, cuando así lo exigen. Esta información puede ser: informes sobre las operaciones, resúmenes financieros, datos de empleo, desembolsos de capital planeados, índices financieros, nombres de funcionarios y directores y datos trimestrales seleccionados.
- **Inconsistencia:** Otra información que contradice la información contenida en los estados financieros, y que puede afectar las conclusiones alcanzadas de la auditoría, así como de la evidencia obtenida y los soportes en los que se basa el auditor para formar su opinión.
- **Errores de hecho:** Otra información presentada en forma incorrecta, que no esta relacionada con los asuntos presentados en los estados financieros y que puede afectar la credibilidad del documento que contiene los estados financieros.

Requisitos

- **Consideración de otra información:** El auditor debe leer toda la otra información para determinar si existe alguna inconsistencia de importancia relativa con los estados financieros. Para esto, el auditor en lo posible debe tener acceso a esta otra información antes de la presentación del dictamen, y así poder responder adecuadamente a las posibles inconsistencias materiales y errores de hecho.
- **Inconsistencias materiales:** Si el auditor, al revisar la otra información encuentra inconsistencias materiales, deberá determina si es necesaria una revisión a los estados financieros auditados o a la otra información. Cuando esa revisión es necesaria y la administración se niega a hacerla el auditor deberá modificar la opinión, así como lo establecen las normas internacionales de auditoría, comunicarlo a los encargados del gobierno corporativo cuando sea posible, y describir la situación en un párrafo de otro asunto en el dictamen. Si la situación lo exige el auditor podrá retener el dictamen o retirarse del trabajo, cuando sea posible de acuerdo a las normas y regulaciones pertinentes.
- **Errores materiales de hecho:** Cuando el auditor encuentra errores materiales de hecho durante su revisión de la otra información, debe comunicarlo y discutirlo con la administración, y si es necesario la administración puede consultar a una tercera parte calificada, para tomar las decisiones adecuadas.

Norma Internacional de Auditoría 800

Consideraciones Especiales – Auditorías de Estados Financieros Preparados de Acuerdo con Marcos de Referencia de Propósito Especial

La norma internacional de auditoría 800 presenta las consideraciones especiales para auditorías de un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de propósito especial.

Objetivo

El auditor al aplicar las normas internacionales de auditoría, debe tener en cuenta las consideraciones especiales en una auditoría de estados financieros preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial. Consideraciones importantes para la aceptación del trabajo, la planeación y ejecución de la auditoría, y la formación de una opinión y presentación del dictamen de los estados financieros.

Definiciones

- **Estados financieros de propósito especial:** Estados financieros preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito principal. Para esta norma internacional, los estados financieros se entiende como un juego completo de estados financieros de propósito especial.
- **Marco de referencia de propósito especial:** Es el marco de referencia diseñado para cumplir con las necesidades de información de usuarios específicos. Este marco puede ser de presentación razonable o de cumplimiento.

Requisitos

- **Consideraciones al aceptar el trabajo:** Para la aceptar el trabajo el auditor debe obtener un entendimiento del propósito para el que están preparados los estados financieros, usuarios previstos y las medidas tomadas por la administración para determinar que el marco de referencia de propósito especial esta acorde a las circunstancias.
- **Consideraciones al planear y realizar la auditoría:** Cuando el auditor va a planear y realizar la auditoría de estados financieros de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial, debe determinar si la aplicación de las normas internacionales requieren consideraciones especiales de acuerdo a las circunstancias en que se desarrolla el trabajo. Por esta razón el auditor debe entender cualquier interpretación importante referente a contratos que la administración haya considerado para para la elaboración de los estados financieros.
- **Opinión y consideraciones del dictamen:** Para la formación de su opinión y dictaminar sobre los estados financieros, el auditor debe tener en cuenta la norma internacional de auditoría 700, la cual establece que el auditor debe evaluar si los estados financieros describen apropiadamente el marco de referencia de información financiera aplicable, y en el caso de los estados preparados de acuerdo con las disposiciones de un contrato, deben incluirse las interpretaciones importantes del mismo.
De la misma manera el marco de referencia establece la forma y contenido del dictamen del auditor, el cual debe presentar el propósito de la preparación de los estados financieros y referenciar los usuarios previstos, responsabilidad de la administración, y un párrafo de énfasis exponiendo a los usuarios que los estados financieros estas preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial.

“Opinión

En nuestra opinión los estados financieros de la Compañía ABC, para el ejercicio que termino el 3 de diciembre de 20X están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con las disposiciones de información financiera de la sección Z del contrato.”

Base de Contabilidad y restricción de la distribución y el uso

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la nota X en los estados financieros, que describe la base de contabilidad. Los estados financieros están presentados para ayudar a la Compañía ABC a que cumpla con las disposiciones de información financiera del contrato antes mencionado...”

Norma Internacional de Auditoría 805

Consideraciones Especiales – Auditorías de Estados Financieros Únicos y Elementos, Cuentas o Partidas Específicas de un Estado Financiero

La norma internacional de auditoría 805 trata las consideraciones especiales para la aplicación de las normas internacionales de auditoría en una auditoría de un estado financiero, que puede estar preparado de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial o general.

Objetivo

El auditor debe atender las consideraciones especiales para una auditoría de un estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financieros, cuando aplica las normas internacionales de auditoría. Al atender estas consideraciones, el auditor debe tenerlas en cuenta para la aceptación del trabajo, la planeación y ejecución de la auditoría, y formación y dictamen del estado financiero, o un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero.

Definiciones

- **Elemento de un estado financiero:** Elemento, cuenta o partida de un estado financiero.
- **Normas internacionales de información financiera:** Normas internacionales de información financiera emitidas por el consejo de normas Internacionales de Contabilidad.
- **Estado financiero único o un elemento específico de un estado financiero:** El estado financiero o elemento incluye las notas relacionadas, las cuales contienen información sobre las políticas contables y demás aclaraciones importantes.

Requisitos

- **Consideraciones al aceptar el trabajo:** El trabajo de auditoría de un estado financiero, o un elemento del estado financiero, el trabajo es independiente del trabajo de auditoría del juego completo de los estados financieros, si el auditor es contratado para los dos trabajos. Si el auditor no está contratado para la auditoría del juego completo de los estados, debe determinar factible la auditoría de un estado financiero o uno de sus elementos.
El auditor debe determinar si la aplicación del marco de referencia de información financiera es adecuada y permite a los usuarios entender la información presentada en el estado financiero o su elemento. Así mismo determinar si la forma de la opinión es apropiada a las circunstancias.
- **Consideraciones al aplicar y realizar la auditoría:** Al realizar una auditoría de un estado financiero o uno de sus elementos, el auditor deberá aplicar las normas internacionales de auditoría de acuerdo a las circunstancias en que se desarrolle el trabajo de auditoría.
- **Formación de una opinión y consideraciones del dictamen:** El auditor deberá aplicar la norma internacional de auditoría 700 para la formación de su opinión y la presentación del dictamen, teniendo en cuenta las circunstancias del trabajo.
Entonces, cuando el auditor está encargado del desarrollo de la auditoría del juego completo de estados financieros y de uno de los estados financieros o uno de sus elementos, debe expresar la opinión por separado. Cuando el dictamen del juego completo de los estados financieros contiene una opinión modificada, un párrafo de énfasis, u otro asunto, el auditor debe determinar los efectos sobre el dictamen del estado financiero uno de sus elementos.

Norma Internacional de Auditoría 810

Trabajos para Dictaminar sobre Estados Financieros Resumidos

La norma internacional de auditoría 810 presenta las responsabilidades del auditor relacionadas con un trabajo para dictaminar estados financieros resumidos derivados de los estados financieros auditados.

Objetivos

El auditor debe determinar si es apropiado aceptar el trabajo para dictaminar los estados financieros resumidos. Cuando determine que si realiza el trabajo, el auditor debe formarse una opinión sobre los estados financieros resumidos a través de la evaluación de la evidencia obtenida y presentar el dictamen.

Definiciones

- **Criterios aplicados:** Los criterios usados por la administración para la elaboración de los estados financieros resumidos.
- **Estados financieros auditados:** Estados financieros que audita el auditor de acuerdo a las normas internacionales de auditoría, y de los cuales se derivan los estados financieros resumidos,
- **Estados financieros resumidos:** Representación estructurada de la información financiera histórica relacionada con los estados financieros, referente a un periodo específico.

Requisitos

- **Aceptación del trabajo:** El auditor deberá aceptar el trabajo de de los estados financieros resumidos cuando sea contratado para auditar también los estados financieros de los cuales se derivan. Cuando va a aceptar el trabajo, el auditor deberá determinar si es adecuada la aplicación de los criterios, obtener el acuerdo con la administración para la conducción de la auditoría reconociendo sus responsabilidades, y dictaminar sobre los estados financieros resumidos.
- **Naturaleza de los procedimientos:** El auditor deberá realizar los procedimientos de auditoría que determine necesarios para la auditoría como: evaluar si los estados financieros resumidos identifican adecuadamente los estados financieros auditados y la información presentada concuerda.
- **Forma de la opinión:** Cuando el auditor ha concluido que puede utiliza una opinión no modificada, deberá expresar que los estados financieros resumidos son consistentes y presentan un resumen razonable de los estados financieros auditados. La fecha del dictamen debe determinarse luego de haber obtenido la suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre la cual soportar su opinión. En su dictamen el auditor deberá informar si la opinión presentada es calificada, adversa o una abstención de opinión, y las razones para estas opiniones.
- **Restricción de la distribución o el uso alerta para los lectores sobre la base de contabilidad:** Si los estados financieros auditados tienen restricciones sobre su uso o presentan una alerta para los usuarios a cerca que los estados financieros auditados están preparados de acuerdo a un marco de referencia de propósito especial, el auditor debe incluir esta información en su opinión sobre los estados financieros resumidos.
- **Comparativos:** cuando los estados financieros auditados contienen comparativos, pero los estados financieros resumidos no, el auditor debe determinar las implicaciones de esta omisión.

- **Información complementaria no auditada, presentada con estados financieros resumidos:** El auditor debe evaluar si cualquier información complementaria no auditada esta claramente diferenciada de los estados financieros resumidos, si no lo eta el auditor debe solicitar a la administración que cambie la presentación de la información.
- **Otra información en documentos que contienen estados financieros resumidos:** El auditor debe leer otra información contenida en el documento de los estados financieros para identificar cualquier inconsistencia de importancia relativa.
- **Asociación del auditor:** El auditor debe solicitar a la administración que incluya el dictamen del auditor sobre los estados financieros resumidos, si a administración se niega a realizarlo, el auditor debe tomar las medidas apropiadas.