

MAESTRÍA DE AUDITORÍA Y CONTROL DE GESTIÓN

MÓDULO 11: TALLER III – AUDITORÍA PRÁCTICA CON NIAs (PLANIFICACIÓN - MPA)

Docente: M.Sc. Pedro Bejarano Velásquez



1. Presentación

Con la finalidad de que los maestrantes del módulo (Taller III: Práctica de Auditoría de Estados Financieros), puedan profundizar su actualización en la temática, presentamos este taller que se caracteriza por la actividad, la investigación operativa y el trabajo en equipo que, en su aspecto externo, se distingue por el acopio, la sistematización y el uso de material acorde con el tema que proponemos para la elaboración de un producto tangible que se resumirá en un Memorando de Planificación de Auditoría MPA.

2. Actividades iniciales de la auditoría

Antes de trabajar en el MPA, es necesario recordar que hay actividades iniciales consideradas clave en la planeación de una auditoría de estados financieros, aspectos que se citan tanto en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código de ética de IESBA)¹ relativos a la auditoría de estados financieros, así como los requerimientos nacionales que sean más restrictivos; así también, lo establecido en las NIAs, emitidas por la IFAC²; de manera resumida se citan:

1) Investigación del cliente y evaluación del riesgo para el auditor

Antes de aceptar un encargo de auditoría la firma de auditoría debe llevar a cabo una investigación suficiente de los antecedentes tanto legales como financieros del cliente. Es necesario consultar a los abogados para identificar oportunamente si la compañía está demandada y pesa sobre ella incertidumbre(s) de seguir como empresa en funcionamiento. Por otra parte, se debe investigar la situación financiera de la compañía y obtener referencias comerciales. En el caso de que la empresa sea un nuevo cliente, es necesario comunicarse con el anterior auditor y solicitarle información. También la firma o auditor independiente debería consultar la lista Clinton³ con el fin de evitar relacionarse con empresas y/o personas con vínculos con el narcotráfico.

El Apartado A15 de la NIA 200 (Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría) señala: "La parte A del Código de ética de IESBA establece los principios fundamentales de ética profesional a aplicar por el auditor en la realización de una auditoría de estados

¹ IESBA [International Ethics Standard Board for accountants' Code of Ethics for Professional Accountants (the IESBA Code)]

² IFAC (International Federation of Accountants). La Federación Internacional de Contadores (IFAC es una organización creada el 7 de octubre de 1977 en Múnich – Alemania, en el desarrollo de la versión 11° del Congreso Mundial de Contadores.

³ La Lista Clinton (oficialmente: Specially Designated Narcotics Traffickers o SDNT list) es como se le conoce a la lista negra de empresas y personas vinculadas de tener relaciones con dinero proveniente del narcotráfico en el mundo.

La lista es emitida por la Oficina de Control de Bienes Extranjeros (Office of Foreign Assets Control (OFAC) del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos y fue creada en octubre de 1995, por la Orden Ejecutiva 12978, emitida por el presidente Bill Clinton como parte de una serie de medidas en la guerra contra las drogas y el lavado de activos

financieros y proporciona un marco conceptual para la aplicación de dichos principios. Los principios fundamentales a cumplir por el auditor según el Código de ética de IESBA son: (a) integridad, (b) objetividad, (c) competencia y diligencia profesionales, (d) confidencialidad; y (e) comportamiento profesional

2) Condiciones previas a la auditoría

La firma de auditoría o auditor independiente, de acuerdo a la NIA 210 (Acuerdo de los términos del encargo de auditoría), para verificar si concurren las condiciones previas a la auditoría:

- (a) determinará si el marco de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros es aceptable; y (a efectos de las NIA, el marco de información financiera aplicable proporciona los criterios que el auditor utiliza para auditar los estados financieros, incluida, cuando proceda, su presentación fiel).
- (b) obtendrá la confirmación de la dirección de que ésta reconoce y comprende su responsabilidad (**Carta de gerencia**) en relación con: (Según la NIA 210; A13 y A14; requiere que el auditor solicite a la dirección manifestaciones escritas de que ha cumplido con determinadas responsabilidades, tal como lo señala también la NIA 580 Manifestaciones escritas. Si la dirección rehúsa reconocer sus responsabilidades o proporcionar las manifestaciones escritas, el auditor no podrá obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada; en estas circunstancias, no sería adecuado que el auditor aceptara el encargo de auditoría, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias se lo exijan).
 - (i) la preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, en su caso, su presentación fiel;
 - (ii) el control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error; y
 - (iii) la necesidad de proporcionar al auditor:
 - a. acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;
 - b. información adicional que pueda solicitar el auditor a la dirección para los fines de la auditoría; y
 - c. acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.

3) Limitación al alcance de la auditoría antes de la aceptación del encargo de auditoría

Si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad incluyen en la propuesta de los términos de un encargo de auditoría la imposición de una limitación al alcance del trabajo del auditor de tal forma que el auditor considere que tendrá que denegar la opinión sobre los estados financieros, el auditor no aceptará dicho encargo con limitaciones como encargo de auditoría, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias (Ref. NIA 210. Sec.7).

4) Acuerdo de los términos del encargo de auditoría (Carta de Encargo o Compromiso)

El auditor acordará los términos del encargo de auditoría con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda (dependiendo de la

estructura de gobierno de la entidad y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables). Ref. NIA 210, Sec.9

Los términos del encargo de auditoría acordados se harán constar en una carta de encargo (**carta de compromiso**) u otra forma adecuada de acuerdo escrito, e incluirán: (Ref: NIA 210 Apartados A22–A25, ver resumen en recuadro)

- (a) el objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros;
- (b) las responsabilidades del auditor;
- (c) las responsabilidades de la dirección; la dirección
- (d) la identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y
- (e) una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado.

(Ref. NIA 210, Sec.9)

A22. El envío por el auditor de una carta de encargo antes del comienzo de la auditoría resulta conveniente tanto para los intereses de la entidad como para los del auditor, con el fin de evitar malentendidos con respecto a la auditoría.

A23. La estructura y el contenido de la carta de encargo pueden variar de una entidad a otra. La información a incluir en la carta de encargo sobre las responsabilidades del auditor puede basarse en la NIA 200, Apartados 3-9. Una carta de encargo puede hacer referencia, por ejemplo, a:

- La definición del alcance de la auditoría, incluida una referencia a las disposiciones legales o reglamentarias y las NIA aplicables, así como a las normas de ética y otros pronunciamientos de organizaciones profesionales a los que el auditor se adhiera.
- La forma de cualquier otra comunicación de resultados del encargo de auditoría.
- El hecho de que, por las limitaciones inherentes a la auditoría y por las limitaciones inherentes al control interno, haya un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, incluso aunque la auditoría se planifique y se ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA.
- Los planes relativos a la planificación y ejecución de la auditoría, incluida la composición del equipo del encargo.
- La expectativa de que la dirección proporcione manifestaciones escritas (véase también el apartado A13).
- El acuerdo de la dirección de poner a disposición del auditor un borrador de los estados financieros y cualquier otra información complementaria con tiempo suficiente para que el auditor pueda terminar la auditoría según el calendario propuesto.
- El acuerdo de la dirección de informar al auditor sobre los hechos que puedan afectar a los estados financieros y que lleguen a conocimiento de la dirección durante el periodo que media entre la fecha del informe de auditoría y la fecha de publicación de los estados financieros.
- La base sobre la que se calculan los honorarios y cualquier posible acuerdo de facturación.

- La solicitud de que la dirección acuse recibo de la carta de encargo y apruebe los términos del encargo que se recogen en ella.

A24. Cuando proceda, también pueden incluirse las siguientes cuestiones en la carta de encargo:

- Acuerdos relativos a la participación de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.
- Acuerdos referidos a la participación de auditores internos y de otros empleados de la entidad.
- Acuerdos que deban alcanzarse con el auditor predecesor, si lo hubiera, en el caso de un encargo inicial de auditoría.
- Cualquier limitación de la responsabilidad del auditor, cuando exista esta posibilidad.
- Una referencia a cualquier otro acuerdo entre el auditor y la entidad.
- Cualquier obligación de proporcionar papeles de trabajo de auditoría a otras partes.

En el anexo 1 (NIA 210) se muestra un ejemplo de carta de encargo de auditoría.

La aceptación del cliente por parte de la firma de auditoría o auditor independiente es un tema delicado, pues las responsabilidades legales y profesionales de la firma o auditor independiente son grandes y un cliente carente de integridad, por ejemplo, puede afectar negativamente a la firma de auditoría.

Asimismo se establecerán los honorarios. Estos acuerdos, preferiblemente, deben quedar consignados en la carta de compromiso. Esta carta es importante porque en caso de una disputa legal constituye una evidencia de los acuerdos hechos y de la responsabilidad de cada parte.

5) Comprensión de la entidad y su entorno

De acuerdo con la NIA 315, el auditor tiene la responsabilidad de identificar y evaluar los riesgos de errores significativos en los estados financieros a través de la comprensión de la entidad y su entorno, incluido el control interno.

La comprensión del negocio y de la industria a la que la compañía pertenece es fundamental para poder identificar los principales riesgos del negocio que afectan los estados financieros. El auditor debe entonces, en la etapa de planeación, determinar los riesgos del negocio y desarrollar procedimientos de análisis previos.

6) Selección del personal

La selección y asignación del personal adecuado para el contrato es importante para cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas NAGA y las NIAs. El primer principio de las NAGA señala que: "La auditoría debe ser realizada por una persona o personas que tengan un entrenamiento técnico adecuado y pericia como auditores", compatible con lo señalado por la NIA 200 (Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría) Apartado 15. Entonces, se debe asignar a profesionales que conozcan la industria del cliente. También, dependiendo de los requerimientos del encargo se pueden asignar especialistas externos de profesiones distintas.

6) Desarrollar un plan general de auditoría MPA

El plan general de auditoría es una guía detallada y cuantificada que incluye los objetivos y las estrategias a seguir para realizar el encargo. La naturaleza y el alcance de las

actividades a realizar varían dependiendo del tamaño y la complejidad de la entidad, la experiencia previa de los miembros clave del equipo de trabajo con la entidad, y los cambios en las circunstancias que ocurran durante el trabajo de auditoría.

3. Marco conceptual

La planificación de la auditoría como la primera fase de una auditoría (las otras fases son la Ejecución del Trabajo y la Comunicación de Resultados), comprende el desarrollo de una estrategia global para su administración, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse.

El auditor no deberá perder la perspectiva de lo expresado en la NIA 300 (Planificación de la auditoría de estados financieros).

El proceso de la planificación permite al auditor identificar las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el control interno, como así mismo evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para examinar los distintos componentes de la entidad auditada. El auditor planifica para determinar de manera efectiva y eficiente la forma de obtener los datos necesarios e informar acerca de la gestión de la entidad, la planificación puede variar según el tamaño de la entidad, el volumen de sus operaciones, la experiencia del auditor y el nivel organizacional.

De su concepción dependerá la eficiencia y efectividad en el logro de los objetivos propuestos, permitirá que el equipo de auditoría pueda hacer uso apropiado del potencial humano disponible y utilizar los recursos estrictamente necesarios. Por tanto, la planificación será cuidadosa y creativa, positiva e imaginativa, considerará alternativas y seleccionará los métodos más apropiados para realizar las tareas.

Generalmente, la planificación es vista como una secuencia de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos sustantivos de auditoría; sin embargo, este proceso debe proseguir en forma continua durante el curso de la auditoría, por tanto, se puede decir que la planificación consta de dos etapas.

3.1 Planificación Preliminar

La planificación preliminar tiene el propósito de obtener o actualizar la información general sobre la entidad y las principales actividades sustantivas y adjetivas, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría, cumpliendo los estándares definidos para el efecto. La planificación preliminar es un proceso que se inicia con la emisión de la orden o memorando de trabajo para el auditor o los auditores, se elabora una guía para la visita previa para obtener información sobre la entidad a ser examinada, continúa con la aplicación de un programa general de esta etapa y culmina con la emisión de un reporte para conocimiento de la Gerencia de auditoría, en el que se validan los estándares definidos en la orden de trabajo (memorando) y se determinan los componentes a ser evaluados en la siguiente fase de la auditoría.

3.2 Planificación Específica

En esta fase se define la estrategia a seguir en el trabajo de campo. Tiene incidencia en la eficiente utilización de los recursos y en el logro de las metas y objetivos definidos para la auditoría. Se fundamenta en la información obtenida inicialmente durante la planificación preliminar.

La planificación específica tiene como propósito principal evaluar el control interno, para obtener información adicional, evaluar y calificar los riesgos de la auditoría y seleccionar los procedimientos de auditoría a ser aplicados a cada componente en la fase de ejecución, mediante los programas respectivos. Esta etapa culmina con la emisión de un Memorando de Planificación de Auditoría MPA.

4. Información

4.1. Información Específica:

Analizar detenidamente los siguientes documentos guía que se encuentran en el Blog del Docente, Portafolio Documentos (Postgrado Auditoria 2018-Modulo Taller III):

Memorándum de Planificación (MPA) de Auditoría Financiera

Del Sitio Web (Blog del Docente)

<https://pedrobejarano.jimdo.com/portafolio-documentos/postgrado-auditoria-2018-mod-taller-iii/>

Bajar y leer los siguientes documentos

1. Guía para la Elaboración del MPA, con la aplicación de NIAs (Archivo: Taller III-5-Guía MPA con NIAs Cía. Escorpio)
2. Estados Financieros Cía. Escorpio (Archivo: Taller III-3-Estados Financieros-vers2018)
3. Antecedentes de la entidad – Cía. Escorpio (Archivo: Taller III-4-PL-Antecedentes de la entidad.
4. Cuestionarios del Ambiente de Control (Archivo: Taller III-10-PL-Cuestionarios ambiente de Control
5. Anexos a Considerar:
 - Anexo 1: Propuesta de Servicios Profesionales (Arch: Taller III-6-Anexo 1)
 - Anexo 2: Contrato de Auditoría (Arch: Taller III-7-Anexo 2)
 - Anexo 3: Carta de Compromiso - Modelo según NIA 210 (Arch: Taller III-8-Anexo 3)
 - Anexo 4: Carta de Gerencia (Arch: Taller III-9-Anexo 4)

3.1. Otra Información:

Leer y analizar documentos complementarios de ayuda que se encuentran en el Blog Del Sitio Web (Blog del Docente), en la Asignatura de Auditoría I

<https://pedrobejarano.jimdo.com/portafolio-documentos/auditor%C3%ADa-i/>

Planificación de Auditoría – Lecturas Recomendadas

1. Planificación de Auditoría
2. Evaluación del Control Interno
3. Evaluación de Riesgos
4. Materialidad
5. Papeles de Trabajo

5. Instrucciones (Tareas a Realizar)

1. Elaborar el Contrato de Prestación de Servicios
2. Redactar la Carta de Gerencia
3. Redactar la Carta de Compromiso
4. Aplicar el Cuestionario del Ambiente de Control
5. Elaborar y aplicar el Cuestionario de Control Interno (General)
6. Elaborar el Cuestionario de Control Interno para los Rubros o Cuentas Específicas (que serán asignados por el Docente)
7. Determinar el Nivel de Materialidad
8. Elaborar la Revisión Analítica (Procedimientos Analíticos)
9. Preparar El Memorando de Planificación de Auditoría (con todos los elementos consignados en el MPA Guía, Anexos y EEFF).
10. Defensa

Tarija, 20 de agosto de 2018

M.Sc. Pedro Bejarano Velásquez
DOCENTE POSGRADO DE AUDITORIA