

## ELECTIVA I: AUDITORIA I



## **TEMA II: NORMAS, PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE AUDITORIA.**

### ✓ **Definición, Características, Tipos y Técnicas de Auditoría:**

La auditoría como actividad profesional requiere de una especialización y una aceptación de responsabilidad pública. Es debido a este carácter profesional de responsabilidad que el ejercicio profesional de la Auditoría requiere que se efectúe con un alto nivel de calidad, acompañada de un juicio profesional sólido y maduro para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

En virtud de lo anterior el trabajo de Auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no dependen de la voluntad personal del profesional, sino de la misma naturaleza de la profesión de la Auditoría.

Una norma de auditoría, es la medida de actuación o criterio, que ha sido establecido por una autoridad profesional; es decir, la característica básica de una norma de auditoría se basa en que es un medio para medir los actos del auditor.

El instituto americano de contadores públicos, que es una autoridad profesional cuya sede está en Estados Unidos de Norteamérica, es la entidad que periódicamente está innovando las normas de auditoría, previas a consultas, análisis y aceptación por parte de los Contadores Públicos, para que sea considerada una norma de auditoría de general aceptación. Dichas normas son aceptadas por cada uno de los países, a través de convenciones nacionales de Contadores Públicos y obliga a que el trabajo profesional de auditoría se ejecute dentro de determinadas normas.

### ✓ **Definición de Normas de Auditoría**

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo desempeñado y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

## ✓ Tipos de Normas de Auditoría

Las normas de auditoría son los requisitos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de Auditoría y de sus características específicas ( I.M.C.P. ).

Clasificación de las normas de auditoría:

### a) *Personales*

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- Cuidado y diligencia profesionales.
- Independencia mental.

### b) *Relativas a La ejecución del trabajo*

- Planeación y supervisión.
- Estudio y evaluación del control interno.
- Obtención de la evidencia suficiente y Competente.

### c) *Dictamen e Información*

- Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.
- Aplicación y principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Consistencia en la aplicación de los principios de Contabilidad.
- Suficiencia de declaraciones informativas.
- Salvedades.
- Abstención de opinión.

## Normas personales

Se refiere a la profesión el C.P. como auditor. Este debe de ser un experto en la materia, siendo profesional en su actuación y observando siempre principios éticos.

### a) **El entrenamiento técnico:**

Es el medio indispensable para desarrollar la habilidad práctica necesaria para el ejercicio de una profesión y junto con el estudio las investigaciones constantes se

integran como fundamento de la *capacidad profesional*.

**b) El cuidado y diligencia profesional:**

La capacidad profesional como todas las actividades humanas está sujeta a la apreciación personal y, por ende, al error. El hombre es falible y consciente de ello, el profesionista debe esforzarse por reducir a un mínimo ese grado de error mediante un trabajo acucioso, es decir, con *cuidado y diligencia profesionales*.

**c) La independencia de criterio:**

Respecto a la *independencia mental* es consecuencia de la calidad de juez o arbitro que en cierto modo tiene la actividad del auditor, que su opinión no esté influenciada por nadie, es decir que su opinión sea objetiva e imparcial.

### **Normas relativas a la ejecución del trabajo**

Estas se refieren a elementos básicos en el C.P. debe realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesionales para lo cual se exigen normas mínimas a seguir en la ejecución del trabajo.

**a) Planeación y supervisión:**

Si se *planea* el trabajo a desarrollar se establece una situación que garantiza razonablemente la atención de los puntos más importantes así como la aplicación de los procedimientos mínimos para la obtención de elementos de juicio suficientes y competentes para nuestra opinión.

En la práctica el auditor se auxilia de ayudantes para ejecutar el trabajo, esto implica delegación de funciones, misma que no lo releva de su responsabilidad total; esta circunstancia hace necesaria la *supervisión* del trabajo para, de esta forma estar seguro de que el trabajo ejecutado por los ayudantes cumple su objetivo y proporcione información completa y adecuada.

**b) Estudio y evaluación del control interno.**

Al formular el programa de trabajo el auditor debe establecer los procedimientos, su alcance y su oportunidad; pero esto depende en mucho del tipo de empresa y de sus particularidades operativas, ello hace necesario el *estudio y evaluación del control interno* existente para que, basado en el resultado obtenido, se determinen claramente dichos procedimientos, su alcance y su oportunidad.

***c) Obtención de evidencia suficiente y competente.***

Los resultados que obtenga el auditor deben de dar la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar, o los criterios cuya corrección se está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados, refiriéndose a aquellos hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen importancia con lo examinado.

**Normas relativas al Informe**

Se refiere a que el profesional que presta servicios debe de apegarse a reglas mínimas que garanticen la calidad del trabajo.

a) El contador público independiente, al realizar cualquier trabajo debe expresar con claridad, en qué estriba su relación y cuál es su responsabilidad respecto a los estados financieros, esto es debe aclarar la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.

El I.M.C.P. ha recomendado una serie de criterios a lo que los profesionales se deben de apegar, con el fin de eliminar discrepancias entre los contadores, al procesar y elaborar información financiera. Esta serie de criterios se debe apegar para:

Procesar la información financiera (mecánica contable) y elaborar la información financiera (estados financieros) pero siempre aplicando en ambos casos los principios de contabilidad generalmente aceptados para obtener los estados financieros correctos.

b) Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados. Por lo que el auditor debe cerciorarse de la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.

c) Para que la información financiera pueda ser comprable con los ejercicios anteriores y posteriores, es necesario que se considere el mismo criterio y las mismas bases de aplicación de principios de contabilidad, en el caso contrario el auditor debe expresar con toda claridad la naturaleza de los cambios habidos. Esto da origen a que el C.P. se cerciore de la consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.

d) Suficiencia de las declaraciones informativas. La información que proporcionen los estados financieros debe ser razonablemente suficiente. Por lo que se debe revelar toda la información importante, de acuerdo con el principio de revelación suficiente o sea, que el auditor profesional cuidará de la suficiencia en las declaraciones informativas.

e) Salvedades, en el desarrollo del trabajo de auditoría de estados financieros es C.P. puede encontrarse con determinadas restricciones que le imposibiliten para emitir una opinión limpia con respecto a la razonabilidad de la información financiera. Restricciones que pueden tener una importante trascendencia en el conjunto universal de los estados financieros, entonces procederá a la inclusión de las excepciones en algunas informaciones genéricas de sus dictamen. Cuando esto suceda el profesional procederá a explicar con toda precisión y claridad los motivos que originaron la o las salvedades.

f) Negación de opinión, cuando el auditor, por diversas causas que modifican en su conjunto la situación financiera o los resultados de la entidad auditada, no se encuentra en condiciones de dar una opinión profesional con respecto a los estados financieros

## **2.4 Técnicas de Auditoría.**

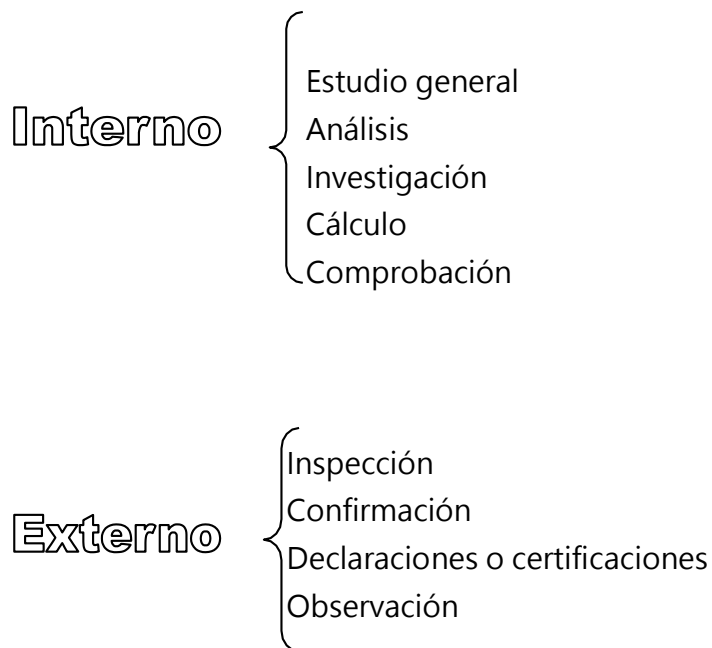
Los recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener la información que necesita y así poder comprobar la información que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido (I.M.C.P.).

### ***Clasificación de las técnicas de auditoría:***

- a) Estudio general.
- b) Análisis.
  - Análisis de saldo

- Análisis de movimiento
- c) Inspección.
- d) Confirmación.
- Confirmación positiva.
  - Confirmación negativa.
  - Confirmación en blanco.
  - Confirmación bancaria.
- e) Investigación.
- f) Declaraciones o certificaciones.
- g) Observación.
- h) Cálculo.
- i) Comprobación.

Las técnicas de auditoría las podemos clasificar de acuerdo con su naturaleza de aplicación a elementos internos y externos.



**a) Estudio General**

El C.P. al ser llamado por una entidad para que emita una opinión sobre los estados financieros, debe estudiar en forma general a la empresa, determinando cual es su giro, sus estados financieros viéndolos desde un panorama general y específico en aquellos renglones que requieran atención, etc. Estas apreciaciones las puede elaborar el auditor

o bien sus ayudantes previamente seleccionados y asegurándose que estén plenamente capacitados para lograr un trabajo eficiente.

El estudio general puede darse solamente leyendo los estados financieros, cuentas o documentos y, en estas condiciones estaría aplicando una técnica informal. Si el estudio se elabora aplicando estados comparativos o algunos otros recursos técnicos, estaríamos aplicando una técnica formal.

### ***b) Análisis***

Consiste en desglosar o descomponer un universo determinado en sus partes para su estudio y generalmente se aplica a cuentas o a rubros genéricos de los estados financieros.

Ejemplo:

La cuenta de gastos generales tiene un saldo de \$ 100,00.00. Esta

cuenta incluye:

Rentas	\$ 10,000.00
Luz	11,000.00
Sueldos	50,000.00
Previsión social	10,000.00
Honorarios pagados	19,000.00
<b>TOTAL</b>	<b>\$100,000.00</b>

### ***Análisis de Saldo***

Consiste en analizar el saldo de una cuenta, mediante eliminaciones de asientos y determinado las partidas que forman el saldo.

Ejemplo.

1. Vendemos al cliente Sr. Luis Lara mercancías a crédito por \$ 200.00. Costo \$ 100.00
2. El Sr. Lara nos devuelve mercancías defectuosas por \$ 20.00. Costo \$ 10.00
3. Concedemos una bonificación por \$ 30.00
4. El Sr. Lara nos paga \$ 100.00 depositando en Bancomer

5. Vendemos al cliente Sr. Raúl Piña mercancías a crédito por \$ 500.00 Costo \$ 250.00

Se pide analizar el saldo de la cuenta de clientes

*Análisis del saldo de la cuenta de clientes*

Saldo de la cuenta de clientes					\$ 550.00
Sr. Luis Lara				50.00	
Sr. Raúl Piña				500.00	
Eliminaciones					
Sr. Luis Lara Factura No. X			200.00		
Devolución sobre ventas Cargo a ventas	20.00				
Bonificación sobre ventas Cargo a ventas	30.00	50.00			
Ventas Netas			150.00		
Menos:					
Pago efectuado Cargo a bancos			100.00		
Saldo al ...				50.00	
Sr. Raúl Piña Factura No. Z		500.00			
Saldo al ...			500.00		
Saldo de la cuenta de clientes					\$ 550.00

**Observaciones:**

Los movimientos de abono que se registraron en la cuenta de clientes (devoluciones, bonificaciones y pagos) son compensaciones de los cargos efectuados a ventas (devoluciones y bonificaciones) y a bancos (pagos).

Consecuentemente la diferencia de movimientos de la cuenta de clientes nos da el saldo.

De acuerdo con el ejemplo anterior solamente hemos analizado las partidas que quedaron formando parte del saldo.

El I.M.C.P. dice que cuando éste es el caso, el análisis de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el **análisis de saldo**.

**Análisis de Movimientos**

Consiste en analizar cada cargo o abono que forme el movimiento deudor o acreedor de una cuenta.

Ejemplo:

Depreciación acumulada

Gastos de Administración Sueldos por pagar de equipo de oficina

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left; padding: 5px;">Gastos de Administración</th> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">1) 10</td> <td style="border-right: none;"></td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">0</td> <td style="border-right: none;"></td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">2) 50</td> <td style="border-right: none;"></td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">3) 10</td> <td style="border-right: none;"></td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">4) 20</td> <td style="border-right: none;"></td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">5) 5</td> <td style="border-right: none;"></td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">s)</td> <td style="border-right: none; text-align: right; vertical-align: bottom;">185</td> </tr> </table>	Gastos de Administración		1) 10		0		2) 50		3) 10		4) 20		5) 5		s)	185	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left; padding: 5px;">Sueldos por pagar</th> </tr> <tr> <td style="border-right: none;"></td> <td style="text-align: right; vertical-align: bottom;">100 (1)</td> </tr> </table>	Sueldos por pagar			100 (1)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left; padding: 5px;">Depreciación Acumulada de Equipo de Oficina</th> </tr> <tr> <td style="border-right: none;"></td> <td style="text-align: right; vertical-align: bottom;">50 (2)</td> </tr> </table>	Depreciación Acumulada de Equipo de Oficina			50 (2)
Gastos de Administración																										
1) 10																										
0																										
2) 50																										
3) 10																										
4) 20																										
5) 5																										
s)	185																									
Sueldos por pagar																										
	100 (1)																									
Depreciación Acumulada de Equipo de Oficina																										
	50 (2)																									
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left; padding: 5px;">Acreedores diversos</th> </tr> <tr> <td style="border-right: none;"></td> <td style="text-align: right; vertical-align: bottom;">10 (3)</td> </tr> </table>	Acreedores diversos			10 (3)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left; padding: 5px;">Almacén de papelería</th> </tr> <tr> <td style="border-right: none;"></td> <td style="text-align: right; vertical-align: bottom;">20 (4)</td> </tr> </table>	Almacén de papelería			20 (4)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left; padding: 5px;">Bancos</th> </tr> <tr> <td style="border-right: none;"></td> <td style="text-align: right; vertical-align: bottom;">5 (5)</td> </tr> </table>	Bancos			5 (5)												
Acreedores diversos																										
	10 (3)																									
Almacén de papelería																										
	20 (4)																									
Bancos																										
	5 (5)																									

### **Análisis de la cuenta de Gastos de Administración**

- Sueldos del departamento administrativo de la quincena "X" \$ 100.00.
- Depreciación mensual del equipo de oficina 50.00.
- Consumo de luz eléctrica del mes "X" 10.00.
- Consumo de papelería del mes "X" 20.00.
- Compra de material de limpieza del mes "X" 5.00.
- Saldo de la cuenta al ... de ..... \$ 185.00.

### **Observaciones:**

El análisis de la cuenta se llevó a cabo determinando cada cargo que constituye el saldo de la cuenta (asientos del 1 al 5 en la cuenta de gastos de administración), en este caso se analizó el movimiento deudor, sin considerar las contrapartidas (abonos a otras cuentas).

Cuando el análisis se hace por esta técnica, se dice que es análisis de movimiento.

### **c) Inspección**

Es el examen físico de bienes materiales o documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

Ejemplo:

Contar el efectivo y valores en poder del cajero

Presenciar o tomar el inventario físico

Presenciar o tomar el inventario físico de: Inmuebles Maquinaria y equipo

Así como inspeccionar facturas y documentos que amparan dichos activos, etc.

### **d) Confirmación**

Esta técnica consiste en que el auditor debe cerciorarse de la autenticidad de los activos, operaciones, etc. De la entidad sujeta a examen por medio de escritos de persona o personas ajenas a la organización y que conocen las operaciones efectuadas con la misma, así como las condiciones en que fueron pactadas, de tal manera que esa información sea "válida".

Se le envía a la persona (física o moral) a quien se le solicita la información una hoja que se llama confirmación, se le pide que conteste por escrito al auditor si está o no de acuerdo con la misma.

### ***Confirmación negativa***

Si al confirmante se le pide que conteste por escrito si está o no de acuerdo con el dato solicitado.

### ***Confirmación negativa***

Si al confirmante se le pide que conteste en caso de no estar conforme con los datos.

### ***Confirmación en blanco***

Si al confirmante no se le proporcionan datos y le solicitan informes sobre saldos y movimientos.

### ***e) Investigación***

Esta técnica la utiliza el C.P. al obtener información de funcionarios o de empleados de la entidad auditada, que le sirva para complementar su trabajo. Dependiendo de la manera en que la realice y los recursos que aplique para considerarla como investigación formal o informal.

#### **Ejemplo:**

El C.P. puede formarse una opinión sobre la cobrabilidad de las cuentas por cobrar mediante informaciones que obtenga de los funcionarios y empleados de crédito y cobranzas.

### ***f) Declaraciones o certificaciones***

Son documentos o cartas que firman al C.P. las personas que han participado en las investigaciones realizadas por el auditor y que incluyen hechos relevantes.

Es de vital importancia que el auditor tome en cuenta que estas declaraciones pueden ser limitadas en cuanto a su validez, por la injerencia que han tenido las personas que los firman por haber participado en las operaciones realizadas.

### ***g) Observación***

Es la forma que el auditor se cerciora de modo abierto o discreto, de determinados hechos o circunstancias y de las operaciones que realiza el personal de la entidad auditada.

### ***h) Cálculo:***

Técnica que aplica el C.P. para cerciorarse de la corrección numérica de las partidas específicas, mediante el cálculo independiente de las mismas.

#### **Ejemplo:**

Cerciorarse de que la aplicación por concepto de depreciaciones y amortizaciones es<sup>3</sup> correcta, de acuerdo con el método empleado.

### ***i) Comprobación***

Esta técnica consiste en la revisión de documentos comprobatorios o representativos de las operaciones que se han realizado en la entidad sujeta a examen.

Nos sirve para determinar la legitimidad y para darle la adecuada interpretación contable.

#### **Ejemplo:**

Facturas, recibos, escrituras, actas, contratos, etc. De preferencia debemos solicitar que estos comprobantes sean los originales. Identificar la extensión y alcance de los procedimientos por medio de un ejemplo.

#### **Ejemplo:**

Una entidad mercantil tuvo en un periodo determinado 100 operaciones de venta; o bien 20 operaciones de gastos por concepto de sueldos, etc.

Por lo anterior, generalmente no es posible examinar todas y cada una de las partidas individuales que forman una partida global, sino que el auditor examina una muestra parcial de partidas individuales, a esto se le llama: método de pruebas selectivas y sirve al auditor para fundamentar su opinión general sobre la partida global.

Elementos que se deben tomar en cuenta para determinar el alcance de los procedimientos de Auditoría.

- Grado de eficiencia del Control Interno
- El número de partidas que forman el universo
- El número de errores encontrados en el examen, etc.

Por lo anterior, no se puede fijar reglas rígidas para determinar la extensión, sino que el criterio profesional del auditor juega un papel importante en la determinación de la extensión de los procedimientos de auditoría que le otorguen la suficiente certeza moral para fundamentar su opinión, objetiva y profesional.

#### ***Identificar cuando se consideran oportunos los procedimientos de auditoría.***

El trabajo de auditoría puede desarrollarse antes del cierre del ejercicio o después del mismo, dependiendo del examen concreto que se trate a juicio del propio auditor.

Muchos procedimientos de auditoría son más útiles y mejor aplicados si se realizan épocas anteriores al cierre del ejercicio y otros deben ser utilizados en épocas posteriores a esa fecha. A la época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se les llama su oportunidad.

Nuestro enfoque de la auditoría requiere que ganemos seguridad o evidencia al realizar los procedimientos sustantivos. Existen dos tipos de procedimientos sustantivos:

- Los procedimientos analíticos sustantivos
- Las pruebas de detalle

**Los procedimientos analíticos** son evaluaciones de saldos de cuentas, transacciones y revelaciones a través del uso de comparaciones, proporciones, tendencias, etc. Así como de la investigación de tendencias y relaciones que son inconsistentes con la expectativa desarrollada por el auditor.

**Las pruebas de detalle** son pruebas que involucran el examen que soporta partidas individuales que forman una cuenta de balance o de resultados.

La cantidad de procedimientos sustantivos que realicemos depende de cuánta evidencia sustantiva de auditoría necesitamos obtener. Y esto se basa en cuánta seguridad seamos capaces de obtener de los controles que probamos.

Si somos capaces de obtener una cantidad significativa de confort en los controles del cliente, es decir, si fuimos capaces de evaluar los controles cómo efectivos, entonces sólo será requerida una limitada cantidad de evidencia sustantiva.

Aplica lo contrario si sólo somos capaces de obtener una cantidad limitada de seguridad de las pruebas de controles. Necesitaremos obtener más evidencia sustantiva de auditoría.

A continuación se muestra un ejemplo de un cubo el cual la base son los controles, seguidos de los procedimientos analíticos y llenado por los procedimientos de detalle, este ordenamiento es que se utiliza en la auditoría de acuerdo al orden de importancia y de seguridad.

Si somos capaces de obtener mucha seguridad de los controles, entonces, solo necesitamos llenar el cubo de la evidencia sustantiva limitada y viceversa si ganamos la seguridad limitada en los controles.

Regresando al diagrama del Proceso de auditoría, hay diferentes tipos de evidencia sustantiva que podemos obtener (podemos realizar los procedimientos analíticos sustantivos o pruebas de detalle). Si tenemos confort significativo de los controles, entonces puedes obtener evidencia sustantiva de auditoría con analíticos sustantivos.

Si tenemos confort limitado o nulo de los controles, entonces, realizaremos principalmente pruebas de detalle.

Durante este capítulo discutiremos qué analíticos y pruebas de detalle existen y aprenderás cómo hacer esta clase de pruebas.

### ***Procedimientos Analíticos.***

El propósito de las International Standard of Auditing (ISA) también conocidas como NIA por sus siglas en español, es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre la aplicación de procedimientos analíticos durante una auditoría.

El auditor deberá aplicar los procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación de riesgo para obtener una comprensión de la entidad y su entorno y en la evaluación final de la auditoría. Los procedimientos analíticos también se pueden aplicar como procedimientos sustantivos.

“Los procedimientos analíticos” es el análisis de ratios y tendencias significativas, incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones y relaciones que son inconsistentes con otra información pertinente, o apartarse de los importes previstos.

Los procedimientos analíticos son utilizados para los fines siguientes:

- Puesto que los procedimientos de evaluación de riesgos para obtener una comprensión de la entidad y su entorno.
- Como procedimientos sustantivos cuando su uso puede ser más eficaz o eficiente que las pruebas de detalles para reducir el riesgo de errores materiales en el nivel de aseveración a un nivel aceptablemente bajo.
- Como una revisión general de los estados financieros al final de la auditoría.

### ***Analíticos Preliminares.***

El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación de riesgo para obtener una comprensión de la entidad y su entorno.

La aplicación de los procedimientos analíticos puede indicar o dejar ver aspectos de la entidad las cuales el auditor no estaba al tanto y ayudará en la evaluación de los riesgos de errores materiales con el fin de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría adicionales.

Los procedimientos analíticos aplicados a los procedimientos de evaluación de riesgo son usados tanto en información financiera y no-financiera, por ejemplo, la relación entre las ventas y el volumen de las mercancías vendidas.

riesgos de errores materiales" contiene orientación adicional sobre la aplicación de procedimientos analíticos como los procedimientos de evaluación de riesgos.

### ***Analíticos sustantivos***

El auditor diseña y realiza los procedimientos sustantivos para responder a la correspondiente evaluación del riesgo de errores materiales en el nivel de aseveración. Los procedimientos sustantivos de auditoría para cubrir el nivel de aseveración pueden ser derivados de las pruebas de detalles, de procedimientos analíticos sustantivos, o de una combinación de ambos. La decisión sobre cuáles procedimientos de auditoría hay que utilizar para alcanzar un objetivo de auditoría específico se basa en la opinión del auditor acerca de la efectividad esperada y la eficiencia de los procedimientos de auditoría disponibles en la reducción del riesgo evaluado de errores significativos en el nivel de aseveración a un nivel aceptablemente bajo.

El auditor recabará de la administración en cuanto a la disponibilidad y fiabilidad de la información necesaria para aplicar procedimientos sustantivos de análisis y los resultados de los procedimientos realizados al respecto por la entidad. Se puede ser eficiente para utilizar los datos analíticos preparados por la entidad, siempre que el auditor está satisfecho de que estos datos está debidamente preparado.

Al diseñar y realizar los procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos, el auditor tendrá que considerar una serie de factores como los siguientes:

#### ***a) Adecuación del uso de procedimientos analíticos sustantivos teniendo en cuenta las afirmaciones***

Para determinar la adecuación del uso de procedimientos analíticos sustantivos teniendo en cuenta las afirmaciones, el auditor considera:

La evaluación del riesgo de errores significativos. El auditor considera la comprensión de la entidad y su control interno, la materialidad y la probabilidad de errores de los elementos involucrados, y la naturaleza de la afirmación contenida en determinar los procedimientos sustantivos analíticos adecuados.

Por ejemplo, si los controles sobre las ventas de procesamiento de pedidos sondébiles, el auditor puede poner más confianza en las pruebas de detalles más que los procedimientos sustantivos analíticos de las afirmaciones relacionadas con cuentas por cobrar. ISA 330, "El Auditor de Procedimientos en respuesta a evaluado los riesgos", indica que cuando el enfoque a un fuerte riesgo consiste sólo de los procedimientos

sustantivos, los procedimientos de auditoría apropiados para hacer frente a tales riesgos significativos consisten en pruebas de detalles solamente, o una combinación de pruebas de detalles y procedimientos de análisis de fondo.

***b) La fiabilidad de los datos, desarrollo de la expectativa con los importes registrados o ratios***

Para determinar si los datos son fiables a efectos de diseñar procedimientos sustantivos analíticos, el auditor considera:

- Fuente de la información disponible. Por ejemplo, la información es de ordinario más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad.
- La comparabilidad de la información disponible. Por ejemplo, los datos generales de la industria puede necesitar ser complementado para ser comparable a la de una entidad que produce y vende productos especializados.
- La naturaleza y la pertinencia de la información disponible. Por ejemplo, si los presupuestos han sido establecidos como resultados que cabe esperar más que como metas a ser alcanzadas.
- Controles de la preparación de la información. Por ejemplo, los controles sobre la preparación, revisión y mantenimiento de los presupuestos.

***c) Si la expectativa es suficientemente precisa para identificar una inexactitud importante en el nivel deseado de fiabilidad también llamado umbral.***

Al evaluar si la expectativa se pueden desarrollar suficientemente precisa para identificar a una inexactitud importante en el nivel deseado de fiabilidad, el auditor considera factores tales como:

- La precisión con que los resultados esperados de los procedimientos sustantivos analíticos se pueden predecir. Por ejemplo, el auditor ordinariamente esperará mayor consistencia en la comparación de los márgenes brutos de beneficio de un ejercicio a otro que en la comparación de gastos discrecionales, como la investigación o la publicidad.
- El grado en que la información puede ser desagregada. Por ejemplo, los procedimientos sustantivos analíticos pueden ser más eficaces cuando se aplican a la información financiera en las secciones individuales de una operación o de los estados financieros de los componentes de una entidad diversificada, que cuando se aplica a los estados financieros de la entidad en su conjunto.
- La disponibilidad de la información, tanto financiera como no financiera. Por ejemplo, el auditor considera si la información financiera, tales como los presupuestos o previsiones, y la información no financiera, tales como el

número de unidades producidas o vendidas, está disponible para diseñar procedimientos sustantivos analíticos.

**d) La diferencia de los importes registrados con los valores esperados que es aceptable.**

Esta consideración está influenciada principalmente por la materialidad y la coherencia con el nivel de seguridad deseado. La determinación de este importe supone considerar la posibilidad de que una combinación de errores en el saldo de la cuenta específica, la clase de transacciones, o de la divulgación pueden agregarse a una cantidad inaceptable.

Para desarrollar los procedimientos analíticos sustantivos requerimos de cuatro pasos:

- Desarrollar una expectativa independiente
- Definir una diferencia significativa o umbral
- Calcular la diferencia
- Investigar las diferencias significativas y obtener conclusiones.

***Analíticos finales***

El auditor deberá aplicar procedimientos analíticos en o cerca del final de la auditoría al formarse una conclusión global sobre si los estados financieros en su conjunto son compatibles con la comprensión del auditor de la entidad. Las conclusiones extraídas de los resultados de los procedimientos de auditoría estén destinadas a corroborar las conclusiones de forma durante la auditoría de los componentes o elementos de los estados financieros y ayudar a llegar a la conclusión global sobre la razonabilidad de los estados financieros. Sin embargo, también puede identificar un riesgo previamente no reconocido de errores significativos. En tales circunstancias, el auditor puede necesitar para volver a evaluar los procedimientos de auditoría planificada, basada en la consideración de revisión de los riesgos evaluados para todas o algunas de las clases de transacciones, saldos de cuentas, o revelaciones y afirmaciones relacionadas.

***Pruebas sustantivas a detalle***

Las pruebas de detalle se utilizan para obtener seguridad en la auditoría cuando necesitamos esa seguridad de una aseveración de los estados financieros más allá de lo que proporcionan las pruebas de controles y los procedimientos analíticos sustantivos. De hecho realizamos pruebas de detalle donde es más eficiente que desarrollar cualquier otra prueba de control o procedimientos analíticos sustantivos

Las pruebas de detalle implican cuatro tareas generales:

- Escoger el tipo de procedimiento.
- Escoger las partidas de la prueba.

- Probar realmente las partidas seleccionados.
- Evaluar los resultados.

Los tipos de pruebas de detalle incluyen:

- Examen físico.
- Indagar.
- Observar.
- Recalcular.
- Conciliar.
- Confirmar.
- Comprobar contra documentación.
- Pruebas de corte.
- Examinar.
- Usar del trabajo de especialistas.
- Diseñar.

Los tipos de pruebas se diseñan para ser dirigidos a distintos objetivos. Por ejemplo, si queremos ver que existió realmente un edificio ¡iríamos a verlo físicamente.

Realizamos pruebas de detalle en la mayor parte de nuestras auditorías.

Has visto que los diferentes tipos de pruebas se parecen. Sería ineficaz o quizá imposible aplicar una prueba de detalle al 100% al saldo de una cuenta, por lo que necesitamos comprender como podemos lograr la suficiente seguridad sin tener que probar el 100% del balance.

Además de estas pruebas también tenemos:

1. **Confirmaciones externas.** Existen muchos tipos de confirmaciones externas que necesitamos considerar cuando realizamos una auditoría. Algunos ejemplos de confirmaciones externas son las siguientes:

- Saldo bancario y otra información de los agentes.
- Saldo de las cuentas por cobrar.
- Inventarios que crearon terceras partes en el almacén para procesar una tarea.
- Los títulos de propiedad en manos de abogados o financieros para la custodia en lugar seguro o como garantía.
- Prestamos.
- Saldo de las cuentas por pagar.

Ahora vamos a concentrar nuestra atención en dos tipos de confirmaciones, bancarias y de las cuentas por cobrar.

**2. Confirmaciones de las cuentas por cobrar.** Las confirmaciones de las cuentas por cobrar pueden ser recursos fuertes de evidencia de auditoría respecto a las aseveraciones de los estados financieros.

Por lo tanto, el uso de confirmaciones es un procedimiento que se realizará en casi todas las auditorías.

Existen tres condiciones donde puede ser apropiado no enviar confirmaciones de las cuentas por cobrar:

- Las cuentas por cobrar a clientes son inmateriales respecto a los estados financieros.
- El uso de las confirmaciones no es efectivo (por ejemplo, cuando no es probable que tengamos un número adecuado de respuestas a nuestras solicitudes de confirmaciones).

Debemos contar con la experiencia de auditorías anteriores para concluir que la respuesta a las confirmaciones puede ser inadecuada, o que pueden ser poco fiables, y en ambos casos, podemos determinar que el uso de Confirmaciones puede ser ineficaz. No es válido determinar la ineffectividad de las confirmaciones en el primer año de una auditoría.

Con base en nuestra evaluación de riesgos y confort derivado de las pruebas a los controles, el riesgo relativo a las cuentas por cobrar se ha reducido a un nivel aceptablemente bajo para permitirnos realizar procedimientos supletorios.

**3. Confirmaciones bancarias.** El proceso de obtener o recibir confirmaciones bancarias las realizan los miembros con menos experiencia del equipo. Se darán cuenta que estarán dirigiendo a los nuevos miembros de su equipo de auditoría a cómo realizar las tareas.

Existe una "presunción irrefutable" de que las confirmaciones bancarias se mandarían a todas las instituciones financieras en donde exista una relación bancaria. Una relación existe cuando el cliente tiene una cuenta o una facilidad con el banco o la institución bancaria.

### **Pruebas dirigidas**

Como sabrás, las pruebas dirigidas son nuestro método de selección de las pruebas de detalle, ya que nos da la oportunidad de ejercer juicio suficiente sobre las partidas que

deben someterse a la prueba.

Tal y como hablamos en el tema anterior, las pruebas de detalle implican la selección de temas que deben analizarse sobre la base de algunas características en lugar de seleccionar al azar. Al seleccionar las partidas, los dos métodos de selección que son utilizados más comúnmente son cobertura y basado en el riesgo de selección. En la práctica, estas se usan con frecuencia.

**Cobertura:** Se trata de probar un número limitado de partidas monetarias, con el fin de obtener una cobertura significativa como porcentaje del valor total de la población.

Un ejemplo para seleccionar las partidas de cobertura es donde seleccionamos las 10 partidas mayores, ya que representan el 85% del valor total de la población.

**Basado en el riesgo de selección:** Se trata de un subconjunto de elementos que tienen una particular característica asociada con mayor riesgo.

Ejemplo basado en el riesgo considera incluir temas de selección que tienen un historial de error, ajustes al final del período y transacciones con partes vinculadas.

Vamos a imaginarnos que hemos realizado algunas pruebas dirigidas para los saldos de clientes. Muy parecido en el ejemplo que ya utilizamos, seleccionamos las 10 partidas mayores. Estas 10 partidas representan el 85% del valor de la población. Las probaste y no se observaron errores.

Pero además debemos de considerar el saldo no probado, si el saldo no probado es menor que la materialidad de planeación, entonces generalmente no necesitaríamos hacer mayor trabajo. Sin embargo, si el saldo no probado es mayor que la materialidad de planeación, necesitaremos:

- Comprender las características del resto de la población.
- Uso del juicio profesional para evaluar el riesgo de una inexactitud en la afirmación del nivel.
- Considerar si es suficiente la evidencia de auditoría que se ha obtenido (es decir, a través de nuestras pruebas de los controles, los procedimientos analíticos sustantivos y pruebas específicas). En caso de que no haya, tendremos que obtener más *confort* a través de procedimientos de auditoría.

Hay una serie de factores que debemos considerar para determinar si es suficiente la evidencia de auditoría que se ha obtenido:

- Importancia de los posibles errores en las afirmaciones relevantes y la probabilidad de que tengan un efecto material, en forma individual o agregada con otras posibles inexactitudes, sobre los estados financieros.

- Eficacia de la gestión de las respuestas y los controles para hacer frente a los riesgos.
- La experiencia adquirida en anteriores auditorías en relación con un error potencial.
- Los resultados de los procedimientos de auditoría realizados, incluso si tales procedimientos de auditoría se determinaron los casos de fraude o error.
- Origen y la fiabilidad de la información disponible.
- Capacidad de persuasión de las pruebas de auditoría.
- Comprensión de la entidad y su entorno, incluido su control interno.

Como el riesgo de errores materiales del saldo de la cuenta no sometidos a pruebas específicas aumenta, mayor es la probabilidad de que debemos obtener pruebas adicionales de auditoría relacionadas con el saldo de la cuenta no sometidos a pruebas específicas.

Las partidas probadas, bajo el método de pruebas dirigidas, no son representativas de toda la población, sino que corresponden a partidas que tienen características particulares, ya sea importe o riesgo. Si bien no podemos proyectar los resultados, generalmente utilizamos nuestro juicio para inferir el efecto de las excepciones en el resto de la población. Nuestra habilidad para hacer esto dependerá de la naturaleza de las pruebas y de la población probada. Por ejemplo, si utilizamos el método de cobertura y todas las transacciones utilizan el mismo proceso, podríamos obtener de las partidas probadas cierta información que le es aplicable a las partidas no probadas.

Después de completar las pruebas de detalle y la identificación de un saldo restante, es necesario utilizar muestreo no estadístico de auditoría para comprobar el saldo restante.

Si la prueba dirigida abarca un porcentaje significativo de los saldos que conforman una cuenta y hemos realizado los procedimientos analíticos sustantivos sobre las aseveraciones relevantes de la cuenta, sería inusual no aplicar el muestreo no estadístico para el saldo restante después de las pruebas dirigidas - incluso si no tenemos confianza en controles.

Por ejemplo, si queremos:

- Lograr 60% de cobertura de activos fijos añadidos de pruebas específicas sin excepciones.
- Someter a prueba todas las adiciones por encima de la materialidad de planeación.
- Realiza los procedimientos analíticos sustantivos sobre las afirmaciones relacionadas con las adiciones y/ o activos fijos.

Puede no ser necesario hacer más trabajo, aunque no tengamos confianza en los controles y el saldo restante que no están sujetas a determinadas pruebas es superior a la materialidad de planeación. Sin embargo, si no tenemos confianza en los controles la solidez de los análisis de fondo puede ser puesto en tela de juicio por lo que se debería explicar más la base sobre la cual concluimos.

## 2.7 Diferencias entre Normas y Procedimientos de Auditoría.

	<b>NORMAS</b>	<b>PROCEDIMIENTOS</b>
1	Son principios básicos que gobiernan la naturaleza y extensión del trabajo de investigación necesario en cada examen.	Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o grupos de hechos o circunstancias examinadas, con la finalidad de obtener las bases necesarias para fundamentar su Opinión.
2	No varían de una empresa a otra, es decir, deben ser uniformes.	Pueden adaptarse según las Circunstancias.
3	Se mencionan en el dictamen ó informe.	No se mencionan en el dictamen ó Informe.
4	Se refieren a las cualidades personales del auditor, al ejercicio de su juicio en el desarrollo de su examen y a la información relativa a él.	Se refiere a la obtención de información y obtención de información y corroboración de datos registrados en el sistema contable.
5	Se refiere a la calidad del trabajo y a los objetivos que se persiguen en el empleo de los procedimientos llevados a cabo.	Se refiere a los actos o pasos detallados que integran el trabajo de investigación.