

PROPUESTA DE GUÍA METODOLÓGICA PARA LA OBTENCIÓN DE
EVIDENCIA DE AUDITORÍA POR PARTE DE LAS FIRMAS DE AUDITORES
DEL MUNICIPIO DE CARTAGO, VALLE, TOMANDO COMO REFERENCIA LA
NIA 500

JUAN PABLO MONTOYA CASTILLO

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE
2016

PROPUESTA DE GUÍA METODOLÓGICA PARA LA OBTENCIÓN DE
EVIDENCIA DE AUDITORÍA POR PARTE DE LAS FIRMAS DE AUDITORES
DEL MUNICIPIO DE CARTAGO, VALLE, TOMANDO COMO REFERENCIA LA
NIA 500

JUAN PABLO MONTOYA CASTILLO

Proyecto de grado para optar al título de Contador Público

Asesor

WHILSON ALBERTO GARCÍA LEÓN
Economista Industrial

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE
2016

Nota de aceptación:

Firma del presidente del jurado

Firma del jurado

Firma del jurado

Cartago, Valle, 15 de diciembre de 2016

DEDICATORIA

Dedico este trabajo de grado a mi madre Zonia Castillo Trujillo como reconocimiento a su sacrificio y abnegación, que fue lo que me permitió alcanzar mi meta de ser un profesional y además ser el primer y hasta ahora único miembro de toda la familia que va a la universidad. Esta dedicatoria es un medio para exaltar la obra maestra de la creación: el corazón materno.

Juan Pablo Montoya Castillo

AGRADECIMIENTOS

A LA UNIVERSIDAD DEL VALLE:	Por formarme como profesional íntegro y competente
A LOS PROFESORES:	Por todos los conocimientos transmitidos
A MI FAMILIA:	Por su apoyo incondicional en los altibajos de la vida
A MI ASESOR:	El profesor Whilson Alberto García León

CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCIÓN	17
1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	19
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	24
2.1 APROXIMACIÓN AL PROBLEMA.....	24
2.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	26
2.3 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA.....	28
2.4 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA	28
3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	30
3.1 OBJETIVO GENERAL	30
3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	30
4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	31
5. MARCO DE REFERENCIA	33
5.1 MARCO TEÓRICO	33
5.1.1 Generalidades sobre auditoría	33
5.1.1.1 Concepto universal de auditoría financiera.....	33
5.1.1.2 Objetivos de una auditoría financiera	34
5.1.1.3 Características de una auditoría financiera	35
5.1.2 La evidencia en auditoría	36
5.1.2.1 Objetivo para el que se obtiene la evidencia	36
5.1.2.2 Evidencia de auditoría suficiente y adecuada.....	36
5.1.2.3 Riesgo de auditoría y pruebas de auditoría	37
5.1.2.4 Procedimientos para obtener evidencia de auditoría.....	39
5.1.2.5 Tipos de evidencia.....	41

5.1.2.6	Cualidades de la evidencia de auditoría	42
5.1.3	El control interno	43
5.1.3.1	Escuelas del control.....	44
5.1.3.2	Componentes del control interno	46
5.2	MARCO CONCEPTUAL	50
5.3	MARCO CONTEXTUAL	54
5.4	MARCO JURÍDICO.....	57
6.	DISEÑO METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN	60
6.1	TIPO DE INVESTIGACIÓN	60
6.2	MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	61
6.3	POBLACIÓN Y MUESTRA.....	61
6.4	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	62
6.5	TÉCNICAS DE PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS.....	63
6.6	FUENTES DE INFORMACIÓN.....	63
7.	ESTABLECIMIENTO DEL ESTADO ACTUAL DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA UTILIZADOS POR LOS AUDITORES PARA OBTENER EVIDENCIAS SUFICIENTES Y ADECUADAS EN SUS TRABAJOS DE AUDITORÍA.....	65
8.	IDENTIFICACIÓN DEL CURSO DE ACCIÓN QUE DEBE INTEGRARSE EN UNA GUÍA METODOLÓGICA A PARTIR DE LO PLANTEADO EN LA NIA 500, PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE, ADECUADA, RELEVANTE Y FIABLE	83
8.1	¿QUÉ ES UN CURSO DE ACCIÓN?	83
8.2	INTRODUCCIÓN A LA NIA 500	84
8.2.1	Alcance	84
8.2.2	Objetivo	84

8.3	¿PARA QUÉ SE DEBE OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA?.....	84
8.4	¿QUÉ CARACTERÍSTICAS DEBE REUNIR LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA OBTENIDA?.....	85
8.5	PRIMER COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE ...	85
8.5.1	Primer subcomponente: Determinación de la cantidad de evidencia necesaria.....	86
8.5.2	Segundo subcomponente: Los riesgos y la cantidad de evidencia	86
8.5.3	Tercer subcomponente: Valoración de los riesgos.....	88
8.6	SEGUNDO COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA ADECUADA.	88
8.7	TERCER COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA RELEVANTE...	90
8.8	CUARTO COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA FIABLE	90
8.8.1	Criterios que debe cumplir la evidencia para ser fiable	91
8.9	CONCLUIR SI SE OBTUVO EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE Y ADECUADA.....	93
9.	ESQUEMATIZACIÓN DE LOS ELEMENTOS CENTRALES QUE ORIENTEN AL AUDITOR EN SU RESPONSABILIDAD DE DISEÑAR Y APLICAR PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA	96
9.1	¿CÓMO SE OBTIENE LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA?	96
9.2	LAS AFIRMACIONES.....	97
9.3	PRUEBAS DE AUDITORÍA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	102
9.4	NATURALEZA, EXTENSIÓN Y MOMENTO DE REALIZACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.....	104
9.4.1	Naturaleza	104
9.4.2	Extensión	105
9.4.2.1	Selección de todos los elementos	105
9.4.2.2	Selección de elementos específicos.....	105

9.4.2.3	Muestreo de auditoría.....	106
9.4.3	Momento de realización	106
9.4.3.1	Periodo intermedio.....	106
9.4.3.2	Final del periodo que se audita.....	107
10.	DELINEACIÓN DE LA GUÍA METODOLÓGICA CON LOS ELEMENTOS PROCEDIMENTALES QUE ORIENTEN AL AUDITOR EN SU TRABAJO PROFESIONAL EN LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE Y ADECUADA, APLICANDO LA NIA 500	108
10.1	ESTRUCTURA DE LA GUÍA	108
10.2	INTRODUCCIÓN.....	108
10.3	OBJETIVO GENERAL.....	109
10.4	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	109
10.5	JUSTIFICACIÓN	109
10.6	DESARROLLO DE LA GUÍA METODOLÓGICA.....	110
10.6.1	Clasificación de los procedimientos de auditoría	110
10.6.2	Inspección.....	112
10.6.2.1	Ejemplos ilustrativos sobre la inspección.....	114
10.6.2.2	Limitaciones del procedimiento	115
10.6.2.3	Grado de fiabilidad del procedimiento.....	115
10.6.3	Observación.....	115
10.6.3.1	Ejemplos ilustrativos sobre la observación	116
10.6.3.2	Limitaciones del procedimiento	117
10.6.3.3	Grado de fiabilidad del procedimiento.....	117
10.6.4	Confirmación externa.....	117
10.6.4.1	Ejemplos ilustrativos sobre la confirmación externa	119

10.6.4.2	Limitaciones del procedimiento	120
10.6.4.3	Grado de fiabilidad del procedimiento	120
10.6.5	Recálculo	120
10.6.5.1	Ejemplos ilustrativos sobre el recálculo	121
10.6.5.2	Limitaciones del procedimiento	121
10.6.5.3	Grado de fiabilidad del procedimiento	121
10.6.6	Reejecución	122
10.6.6.1	Ejemplos ilustrativos sobre la reejecución	122
10.6.6.2	Limitaciones del procedimiento	123
10.6.6.3	Grado de fiabilidad del procedimiento	123
10.6.7	Procedimientos analíticos	123
10.6.7.1	Ejemplos ilustrativos sobre los procedimientos analíticos.....	124
10.6.7.2	Limitaciones del procedimiento	126
10.6.7.3	Grado de fiabilidad del procedimiento	126
10.6.8	Indagación	127
10.6.8.1	Ejemplos ilustrativos sobre la indagación	127
10.6.8.2	Limitaciones del procedimiento	128
10.6.8.3	Grado de fiabilidad del procedimiento	128
11.	CONCLUSIONES	130
12.	RECOMENDACIONES	132
13.	BIBLIOGRAFÍA	133

LISTA DE TABLAS

	pág.
Tabla 1. Presentación de los resultados.....	66
Tabla 2. Presentación de los resultados de la pregunta 1 de la encuesta.....	67
Tabla 3. Presentación de los resultados de la pregunta 2 de la encuesta.....	68
Tabla 4. Presentación de los resultados de la pregunta 3 de la encuesta.....	70
Tabla 5. Presentación de los resultados de la pregunta 4 de la encuesta.....	72
Tabla 6. Presentación de los resultados de la pregunta 5 de la encuesta.....	73
Tabla 7. Presentación de los resultados de la pregunta 6 de la encuesta.....	74
Tabla 8. Presentación de los resultados de la pregunta 7 de la encuesta.....	75
Tabla 9. Presentación de los resultados de la pregunta 8 de la encuesta.....	77
Tabla 10. Presentación de los resultados de la pregunta 9 de la encuesta.....	79
Tabla 11. Presentación de los resultados de la pregunta 10 de la encuesta.....	81
Tabla 12. Afirmaciones sobre tipos de transacciones	98
Tabla 13. Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del periodo	99
Tabla 14. Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar	100

LISTA DE FIGURAS

	pág.
Figura 1. Evidencia de auditoría suficiente y adecuada	37
Figura 2. El riesgo de auditoría	38
Figura 3. Relación entre COSO I y COSO II	49
Figura 4. Curso de acción para obtener evidencia de auditoría.....	95
Figura 5. Las pruebas de auditoría en las diferentes fases de la auditoría	102
Figura 6. Relación entre las pruebas de auditoría y los procedimientos de auditoría.....	103
Figura 7. Procedimientos de valoración de riesgos.....	104
Figura 8. Elementos centrales para diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría.....	107
Figura 9. Clasificación de los procedimientos de auditoría	111

LISTA DE GRÁFICOS

pág.

Gráfico 1. Auditores que ejecutan su trabajo de acuerdo a las NIAs	67
Gráfico 2. Auditores que implementan como referente de desarrollo la NIA 500 .	68
Gráfico 3. Principales procedimientos aplicados por el auditor según NIA 500	70
Gráfico 4. Obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada por parte de los auditores bajo NIA 500	72
Gráfico 5. Auditores que cuentan con un instructivo para obtener evidencia de auditoría	73
Gráfico 6. Auditores que aplican pruebas de controles para obtener evidencia ...	74
Gráfico 7. Auditores que aplican pruebas sustantivas para obtener evidencia	76
Gráfico 8. Factores que fijan los auditores para determinar la cantidad de evidencia necesaria	77
Gráfico 9. Factores que fijan los auditores para determinar la fiabilidad de la evidencia.....	79
Gráfico 10. Percepción de los auditores al pasar de ejecutar sus trabajos bajo Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a ser ejecutado bajo Normas Internacionales de Auditoría.	81

LISTA DE ANEXOS

pág.

Anexo A. Información suministrada por la Cámara de Comercio de Cartago para efectos de la encuesta	137
Anexo B. Encuesta aplicada a los auditores del municipio de Cartago	138

RESUMEN

El presente trabajo de grado se titula “Propuesta de guía metodológica para la obtención de evidencia de auditoría por parte de las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, tomando como referencia la NIA 500”. El objetivo de esta investigación es proponer a través de una guía metodológica, los ejes y elementos centrales que lleven paso a paso a los auditores del municipio de Cartago, Valle, a la obtención de evidencia de auditoría. Para dar cumplimiento al objetivo principal la investigación se estructura de la siguiente manera: el establecimiento del estado actual de los procedimientos de auditoría, la identificación del curso de acción para obtener evidencia suficiente y adecuada, la esquematización de los elementos centrales al diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría y la guía metodológica con los elementos procedimentales que orientan al auditor en su trabajo profesional en la obtención de evidencia. El presente estudio es de carácter explicativo y analítico y para su realización emplea el método deductivo y el analítico.

El trabajo de campo permitió evidenciar que la formación actual de los contadores públicos que actúan como auditores para las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, no está respondiendo al ritmo actual de la sociedad y del proceso de convergencia pues actualmente no aplican las Normas Internacionales de Auditoría en sus trabajos profesionales, de lo cual se deduce la pertinencia y utilidad de una propuesta de esta naturaleza al constituirse en un documento de referencia que permite entender y aplicar adecuadamente la NIA 500.

Palabras claves: Evidencia de auditoría, pruebas de controles, procedimientos sustantivos, inspección, observación, confirmación externa, recálculos, reprocesos, procedimientos analíticos, indagación.

ABSTRACT

This monograph is titled "Proposal of a methodological guide for the obtaining of audit evidence by the auditing firms of the municipality of Cartago, Valle, taking as reference the NIA 500". The objective of this research is to propose, through a methodological guide, the central axes and elements that take step by step to the auditors of the municipality of Cartago, Valle, to obtain audit evidence. To comply with the main objective the research is structured in the following way: the establishment of the current status of the audit procedures, the identification of the course of action to obtain sufficient and appropriate evidence, schematizing the core elements in designing and implementing audit procedures and the methodological guide with the procedural elements that guide the auditor in their professional work in the obtaining of evidence. The present study is of explanatory and analytical character and for its realization it uses the deductive and analytical method.

The fieldwork made it possible to show that the current training of public accountants who act as auditors for auditing firms in the municipality of Cartago, Valle, is not responding to the current rhythm of society and the convergence process because they currently do not apply International Standards on Auditing in their professional work, from which the relevance and usefulness of a proposal of this nature is inferred by being a reference document that allows to understand and apply properly the ISA 500.

Keywords: Audit evidence, tests of controls, substantive procedures, inspection, observation, external confirmation, recalculation, reperformance, analytical procedures, inquiry.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de grado es una investigación que tiene como finalidad proponer a través de una guía metodológica los ejes y elementos centrales que lleven paso a paso a los auditores del municipio de Cartago, Valle, a la obtención de evidencia de auditoría según lo planteado en la NIA 500.

La investigación se realizó debido a la necesidad que existe de contar un instructivo o guía metodológica que oriente y determine los pasos más expeditos para que las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, apliquen en toda su extensión la NIA 500, ya que no existe un documento soporte en el cual se establezca metodológicamente el cómo abordar paso a paso los procedimientos para reunir evidencia de auditoría planteados en el referido estándar.

En cuanto al diseño metodológico de la investigación, el presente estudio es de carácter explicativo y analítico y para su realización emplea el método deductivo y el analítico. La investigación estuvo acompañada de unas técnicas e instrumentos importantes como lo son el análisis de documentos y la encuesta aplicada, lo que permitió recolectar la información necesaria para desarrollar el estudio logrando dar respuesta a la pregunta central de la investigación y desarrollar como tal los objetivos previstos.

En el ámbito académico, el interés versó en que una propuesta de esta índole repose en la Universidad del Valle para propósitos de consultas.

Durante la investigación de campo, una de las limitaciones al aplicar la encuesta fue el desconocimiento de las firmas de auditores del municipio de Cartago sobre las Normas Internacionales de Auditoría y que aún siguen ceñidas a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas contenidas en el artículo 7 de la Ley 43 de 1990.

La monografía se estructura de la siguiente manera:

CAPÍTULO I “Establecimiento del estado actual de los procedimientos de auditoría utilizados por los auditores para obtener evidencias suficientes y adecuadas en sus trabajos de auditoría”. En este capítulo se hace un diagnóstico de los procedimientos aplicados para obtener evidencia de auditoría mediante una encuesta con preguntas orientadas a empresas legalmente constituidas y registradas en la Cámara de Comercio de Cartago y cuyo objeto social tiene específicamente como línea de actividad, la prestación de servicios de auditoría financiera en el municipio de Cartago y su área de influencia.

CAPÍTULO II “Identificación del curso de acción que debe integrarse en una guía metodológica a partir de lo planteado en la NIA 500 para obtener evidencia de auditoría suficiente, adecuada, relevante y fiable”. En este capítulo se descompone la NIA 500 en cada una de sus partes y se hace un estudio intensivo de sus elementos con el fin de identificar y establecer la secuencia de acciones que ha de seguir el auditor para obtener evidencia de auditoría de acuerdo a los requerimientos de este estándar.

CAPÍTULO III “Esquematización de los elementos centrales que orienten al auditor en su responsabilidad de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría”. En este capítulo se esquematizan los elementos centrales propios del proceso consistente en diseñar y aplicar procedimientos conducentes a obtener evidencia de auditoría de modo que sean guía e instructivo al profesional ejerciente permitiéndole aplicar adecuadamente la Norma Internacional de Auditoría 500.

CAPÍTULO IV “Delineación de la guía metodológica con los elementos procedimentales que orienten al auditor en su trabajo profesional en la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, aplicando la NIA 500”. En este capítulo se establece la guía metodológica que ha de orientar al auditor sobre los procedimientos de auditoría ayudándolo a conocerlos muy bien para que pueda seleccionar los más adecuados de acuerdo a las peculiaridades del ente que audita y pueda dar cumplimiento a los requerimientos del estándar.

1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

En 1880, el gobierno de Inglaterra preocupado por la disminución de los impuestos recaudados frente al crecimiento de la industria, aprueba una disposición de tipo legal que exige a todas las entidades la presentación de un informe detallado que debía estar revisado por una persona independiente de las mismas, quien con base en evidencias certificaba si el informe era correcto. De 1890 a 1900 se presenta una gran inversión inglesa en el territorio americano, lo cual genera el requerimiento de una figura que con su opinión aumentara la confianza de los inversionistas ingleses.

Posteriormente, el gobierno de Estados Unidos crea el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, agremiación que en 1936 emite directrices para realizar una auditoría, haciendo énfasis en que se debe obtener evidencia para comprobar si las afirmaciones de las entidades auditadas son ciertas.

Para 1960 se crea en Colombia la profesión del contador público mediante la ley 145, la cual consagra que el dictamen de un contador público que se desempeñe como revisor fiscal, auditor o interventor de cuentas debe ir acompañado de un documento adicional en el que exprese si obtuvo la información necesaria (evidencia) para cumplir su función. Ya en 1990 se expide la ley 43 que contiene las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las cuales en el apartado de las normas relativas a la ejecución del trabajo dispone que se debe obtener evidencia válida y suficiente que sirva para soportar la opinión dada sobre los estados financieros sujetos a revisión.

La evidencia como medio de prueba material de un hecho es de capital importancia en auditoría, pues permite formarse un juicio sobre aquello que es sometido a examen. En esta dirección, el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento ha emitido las Normas Internacionales de Auditoría, que incorporan la NIA 500, estándar que da orientaciones y proporcionan lineamientos sobre la obtención de evidencia por parte del auditor en una auditoría financiera.

En la búsqueda de la información precedente al estudio investigativo sobre la Norma Internacional de Auditoría, NIA 500 que trata sobre “Evidencia de Auditoría” se relacionan diversos escritos y trabajos de investigación, que en su contexto se aproximan a esta propuesta de investigación.

Un primer escrito corresponde a los estudiantes Iván Humberto Arredondo y Leidy Viviana Bedoya Bedoya, pertenecientes a la Universidad del Valle, Sede Cartago, quienes en el año 2015 desarrollaron la monografía titulada “Propuesta metodológica para llevar a cabo la evaluación de los procedimientos analíticos de auditoría externa, utilizando la NIA 520 a aplicar en los estados financieros de empresas medianas tipo cajas de compensación familiar de Cartago, Valle” El problema planteado en este trabajo es “¿cómo el auditor externo en un ejercicio de auditoría en las medianas empresas tipo cajas de compensación aplica mediante el uso de una guía metodológica, los procedimientos analíticos de auditoría externa, para posteriormente pronunciarse sobre los estados financieros auditados?”¹

El objetivo general de este trabajo es “proponer una guía metodológica que lleve paso a paso al auditor para realizar una auditoría a los estados financieros bajo la NIA 520, en las cajas de compensación familiar de Cartago, Valle”².

En este trabajo se concluyó que los procedimientos analíticos representan una de las herramientas más importantes incluidas en las Normas Internacionales de Auditoría, ya que estos procedimientos ayudan a agilizar el proceso de planificación, ejecución y conclusión de la auditoría, permiten identificar áreas de riesgo estratégico, evaluar el negocio en marcha y confirmar variaciones a través de pruebas analíticas sustantivas.

¹ ARREDONDO, Iván Humberto y BEDOYA BEDOYA, Leidy Viviana. Propuesta metodológica para llevar a cabo la evaluación de los procedimientos analíticos de auditoría externa, utilizando la NIA 520 a aplicar en los estados financieros de empresas medianas tipo cajas de compensación familiar de Cartago, Valle. Trabajo de Grado para optar al título de Contador Público. Cartago: Universidad del Valle. Facultad de Ciencias de la Administración. Programa Académico de Contaduría Pública. 2015. p. 23.

² Ibíd., p. 24.

Este trabajo se relaciona con la investigación en curso, ya que los procedimientos analíticos son un recurso de investigación planteado en la NIA 500 para obtener evidencia de auditoría y además hacen parte de los procedimientos sustantivos los cuales están conformados por pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

Un segundo escrito corresponde a las estudiantes Doria M, Karina D. y Zamora P, Carolina C. pertenecientes a la Universidad de Oriente, ubicada en Venezuela, quienes en el año 2009 realizaron el “Análisis de las normas internacionales de auditoría número 500 (evidencia de auditoría) - 501 (evidencia de auditoría - consideraciones adicionales para partidas específicas) y su adopción en Venezuela”. El problema planteado en este trabajo hace referencia a los efectos que enfrenta ese país si no se acoge a los estándares internacionales de auditoría y las reglas que se fijan en ese contexto, como la pérdida de oportunidades, la posibilidad de quedar aislado del mundo, sin ningún tipo de ayuda internacional y con menos posibilidades de desarrollo.

El objetivo general de este trabajo es “analizar las Normas Internacionales de Auditoría número 500 (Evidencia de Auditoría) – 501 (Evidencia de Auditoría - consideraciones adicionales para partidas específicas) y su adopción en Venezuela”³.

En dicho trabajo se concluyó que los profesionales de la Contaduría Pública en Venezuela, deben adquirir conocimientos en cuanto al marco conceptual, objetivo, alcance y definiciones de las Normas Internacionales de Auditoría, para capacitarse en la interpretación y aplicación de estas normas, a fin de fomentar la transparencia, homogeneidad y comparabilidad de la información financiera.

³ DORIA M, Karina D. y ZAMORA P, Carolina C. Análisis de las normas internacionales de auditoría número 500 (evidencia de auditoría) - 501 (evidencia de auditoría - consideraciones adicionales para partidas específicas) y su adopción en Venezuela. Trabajo de Grado para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Barcelona: Universidad de Oriente. Área de Ciencias Administrativas. Departamento de Contaduría Pública. 2009. p. 209.

Este trabajo se relaciona con la investigación en curso, ya que en él se analiza la NIA 500 en aspectos tales como la suficiencia y la confiabilidad de la evidencia de auditoría, la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos para obtener evidencia así como los procedimientos de auditoría.

Un tercer escrito corresponde a los estudiantes Irma Consuelo Arias Ortiz y William Motta Perilla pertenecientes a la Universidad de La Salle, quienes en el año 2005 realizaron un trabajo de grado consistente en el “Análisis evaluativo – comparativo de las normas nacionales e internacionales de auditoría “evidencia de auditoría y uso del trabajo de otros”” El problema formulado en este trabajo es si “¿el análisis, evaluativo y comparativo de las normas de auditoría 500 “Evidencia de Auditoría” y 600 “Uso del trabajo de Otros”, permitirá emitir un concepto sobre los beneficios e implicaciones que traerá su adopción y/o adaptación y/o armonización y aplicación en Colombia?”⁴.

El objetivo general de este trabajo es “analizar evaluativa y comparativamente el impacto de las Normas Internacionales de Auditoría 500 “Evidencia de Auditoría” y 600 “Uso del trabajo de otros” con las Nacionales, sus efectos en los procesos de los sistemas de información contable y financiera y en los informes a los entes de control, mediante un estudio comparativo cuyo resultado genere debate en la comunidad académica y condensar en un documento los resultados obtenidos”⁵.

En este trabajo se concluyó que Colombia no debe negarse a la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría, puesto que el mundo se está globalizando y el campo de la auditoría requiere un cuerpo único de estándares que permita facilitar negociaciones transparentes entre países y que la economía nacional sea de amplia competencia en un mercado internacional.

⁴ ARIAS ORTIZ, Irma Consuelo y MOTTA PERILLA William. Análisis evaluativo – comparativo de las normas nacionales e internacionales de auditoría “evidencia de auditoría y uso del trabajo de otros”. Trabajo de Grado para optar al título de Contador Público. Bogotá D.C: Universidad de La Salle. Facultad de Contaduría Pública. Área de auditoría. 2005. p. 9.

⁵ Ibíd., p. 11.

Este trabajo se relaciona con la investigación en curso, ya que hace un análisis evaluativo y comparativo del contenido de la NIA 500 con respecto a lo que constituye evidencia de auditoría en las normas nacionales y en las SAS (Statements on Auditing Standards).

Los temas referenciados evidencian claramente que el tema propuesto de investigación no ha sido desarrollado en las especificidades que se pretenden, y que pese a que la evidencia de auditoría se menciona en cada uno de los escritos relacionados, nada tienen que ver con la propuesta de una guía metodológica para obtener evidencia de auditoría por parte de las firmas de Auditores que tienen asiento y operan en el Municipio de Cartago, Valle, y sus alrededores y que toma como referente de desarrollo la NIA 500.

2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

2.1 APROXIMACIÓN AL PROBLEMA

Según las Normas Internacionales de Auditoría, “el objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable”⁶.

Ahora bien, para expresar esa opinión sobre los estados financieros, el auditor tiene la responsabilidad de “... diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión”⁷.

No obstante, la norma de auditoría que trata sobre evidencia sólo enuncia aspectos tales como el alcance, objetivos, definiciones y requerimientos de la misma, pero no se cuenta con un documento soporte que sirva de guía, en el cual se establezca metodológicamente el cómo abordar paso a paso las técnicas y procedimientos para encontrar evidencia de auditoría según lo planteado en la NIA 500. El auditor debe acudir a su experiencia profesional en el ramo de auditoría para hacer una aproximación metódica que le permita cumplir con esa responsabilidad, en este sentido, el ejercicio profesional del auditor se ve limitado debido a que no hay unas líneas gruesas o cursos de acción que den una orientación o definan unos procedimientos claros para allegar adecuadamente a la evidencia.

Adicionalmente, la ausencia de líneas y criterios específicos sobre el cómo obtener evidencia de auditoría en cierta medida ha de limitar al auditor para alcanzar una

⁶ NIA 200, Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, apartado 3.

⁷ NIA 500, Evidencia de auditoría, apartado 4.

seguridad razonable, lo que en efecto hace que aumente el riesgo de auditoría, es decir, el riesgo de que el auditor exprese una opinión errónea sobre los estados financieros al no obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

La ausencia de una guía que establezca cómo obtener evidencia según la NIA 500 se constituye en una problemática para las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, ya que si estas para el desarrollo de su trabajo profesional no cuentan con los soportes conceptuales, procedimentales y metodológicos para abordar un buen trabajo relacionado con la evidencia de auditoría, finalmente su trabajo no tendrá los soportes y la fuerza en su opinión sobre tales evidencias.

Las firmas de auditores del municipio de Cartago prestan servicios orientados a dictaminar información financiera brindando seguridad y confiabilidad a la misma para la toma de decisiones. Sin unos métodos y fuentes debidamente definidos y establecidos que han de constituirse en el punto de partida para conformar la evidencia y que permitan generar esa confiabilidad, el trabajo del auditor queda a medias. Por lo tanto, los auditores de estas firmas no sólo se enfrenta al riesgo de que exista un error significativo y éste no sea detectado debido a que las pruebas sean selectivas o de otra naturaleza, sino que también asumen el riesgo de que la debilidad de sus métodos le conduzcan a conclusiones erróneas.

La calidad de la evidencia proporcionada por los diversos métodos depende de la afirmación contable que se está verificando, de la fiabilidad de la fuente de evidencia, así como de las circunstancias concretas del trabajo. Asimismo, la adopción de determinados métodos impone restricciones temporales en cuanto a su ejecución, cuando éstos exigen la inmediatez de las operaciones a estudiar; otros métodos sin embargo son más flexibles en este aspecto y si estos no han sido definidos adecuadamente en una guía a seguir por el auditor éste se enfrentará a situaciones de incertidumbre.

Por último, cuando una afirmación no es probada a través de diversos métodos, la fortaleza de las conclusiones no será superior a la que proporciona la simple

agregación de la evidencia. Por el contrario, si la evidencia es contradictoria, es necesario extender el trabajo inicialmente planificado y todo porque el auditor no contó con una guía que le indicara cómo llegar a esos eventos.

Es fundamental entonces, que a partir de la norma exista un instructivo o guía metodológica que oriente y determine los pasos más expeditos para que las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, apliquen en toda su extensión la NIA 500, instructivo que permita entonces abordar adecuadamente procedimientos como la inspección, la observación, la confirmación externa, el recálculo, la reejecución, los procedimientos analíticos y la indagación, en el desarrollo y ejecución de su trabajo auditor.

Sin duda alguna la “EVIDENCIA”, se constituye en la garantía de lo actuado, por lo que se deberá recoger como papeles de trabajo de auditoría, como justificación y soporte del trabajo efectuado y para que la calidad de estas evidencias sean óptimas el auditor debe guiarse por un buen instructivo de cómo realizar su trabajo y reducir el riesgo en el mismo.

2.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

En un ejercicio profesional de auditoría, el auditor debe tener un panorama claro sobre que debilidades ha de enfrentar en el momento de obtener la respectiva evidencia relacionada con un hallazgo determinado. Sin una prueba adecuada no es posible evidenciar el hallazgo, la no adecuada estructuración de la prueba se ha de constituir en limitante en el trabajo del auditor por cuanto no será posible sustentar debidamente el hallazgo en la fase de ejecución de la auditoría.

Cuando el auditor llega a la fase de estructurar el informe debe tener en sus papeles de trabajo los soportes suficientes y contundentes para argumentar su hallazgo y por ende presentar al cliente la debida evidencia de lo hallado y la necesidad que se deriva entonces de delinear las acciones de mejoramiento.

Sin un adecuado proceso de obtención de evidencia la auditoría queda simplemente como un ejercicio de verificación o listado de los diversos aspectos auditados. Saber estructurar la evidencia de auditoría y tener los elementos metodológicos y procedimentales para hacerlo debe ser un ejercicio previo de conocimiento y dominio por parte del auditor.

Le compete una gran responsabilidad al auditor si en la etapa de planeación de su trabajo auditor no establece un diseño adecuado para estructurar una buena evidencia sobre su trabajo y los hallazgos encontrados y ese no diseño le ha de implicar un inadecuado desarrollo de procedimientos en la obtención de la evidencia de auditoría. Por otro lado, si la evidencia de auditoría no es lo suficientemente fuerte en términos de los vectores de la medida cuantitativa (cantidad) y en el vector de la medida cualitativa (calidad) y a la vez no es lo suficientemente relevante y fiable, su trabajo no es apropiado y ha fallado en su ejercicio.

Finalmente, si el auditor ignora y no acude a su experiencia para diseñar y aplicar procedimientos que conduzcan a obtener una bien estructurada evidencia, y esto se le constituye en un límite para su informe, es que su experiencia no es suficiente en el ramo y no le permite marcar un curso de acción para alcanzar buenos resultados en el trabajo profesional.

Como referente entonces y propuesta central para la investigación ha de plantearse la pregunta principal que amerite el desarrollo de la monografía aplicada que se propone en este documento.

¿Cuáles son los elementos procedimentales que deben integrarse en una guía metodológica que se diseñe a partir de lo planteado en la NIA 500 y que permita a las firmas de auditores que operan en el municipio de Cartago, Valle, cumplir con su responsabilidad de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría?

2.3 SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

De la pregunta central planteada se derivan entonces unos cuestionamientos que orientan el objeto y alcance de esta investigación, siendo estos:

¿Están debidamente identificados y cuál es el estado actual de los procedimientos de auditoría utilizados en las firmas de auditores para obtener evidencia suficiente y adecuada en sus trabajos de auditoría?

¿Cuáles deben ser los elementos centrales que orienten al auditor en su responsabilidad de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría?

¿Cómo se deben esquematizar los ejes y elementos centrales que orienten al auditor en su responsabilidad de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría?

¿Al delinear una guía metodológica para orientar al auditor en la obtención de evidencias, cuáles deben ser los ejes centrales de la misma según lo establece la NIA 500?

2.4 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

El presente proyecto investigativo referente a la propuesta de guía metodológica para la obtención de evidencia de auditoría por parte de las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, tomando como referencia la NIA 500, se contextualiza a través de las siguientes delimitaciones cuyo propósito es ayudar a comprender e interpretar mejor su análisis:

- **Límites espaciales de la investigación**

Para efectos prácticos, la presente investigación fue realizada en el municipio de Cartago - Valle, Colombia que es donde se encuentra ubicada la sede de la Universidad del Valle y donde están presentes las empresas objeto de estudio.

- **Límite poblacional de la investigación**

Corresponde a las firmas de Auditores cuyo objeto social tienen específicamente como línea de actividad, la prestación de servicios profesionales de auditoría financiera en el municipio de Cartago.

- **Límites temporales de la investigación**

Con la expedición del Decreto 302 de 2015 por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información, Colombia inicia su proceso de transición hacia estándares internacionales de aseguramiento de la información dentro de los cuales se encuentran las Normas Internacionales de Auditoría que serán de aplicación obligatoria a partir del primero (1°) de enero de 2016.

- **Límite conceptual de la investigación**

La investigación se basará fundamentalmente en el tema de Normas Internacionales de Auditoría, evidencia de auditoría, NIA 500.

3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 OBJETIVO GENERAL

Proponer a través de una guía metodológica, los ejes y elementos centrales que lleven paso a paso a los auditores del municipio de Cartago, Valle, a la obtención de evidencia de auditoría, tomando como referencia la NIA 500.

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Establecer el estado actual de los procedimientos de auditoría utilizados por los auditores para obtener evidencias suficientes y adecuadas en sus trabajos de auditoría.
- Identificar el curso de acción que debe integrarse en una guía metodológica a partir de lo planteado en la NIA 500 para obtener evidencia de auditoría suficiente, adecuada, relevante y fiable.
- Esquematizar los elementos centrales que orienten al auditor en su responsabilidad de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría.
- Delinear la guía metodológica con los elementos procedimentales que orienten al auditor en su trabajo profesional en la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, aplicando la NIA 500.

4. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

La auditoría financiera es una sub-rama de la contaduría pública como disciplina principal. En el desarrollo de una auditoría y la conformación de la evidencia, el auditor debe acudir al apoyo de por lo menos dos disciplinas más en cuanto a la aplicación de sus principios o procedimientos, esto es, de las matemáticas, utiliza la fundamentación de las operaciones básicas, de las estadísticas, el apoyo para obtener la muestra y hacer los análisis de comportamiento, y finalmente, se apoya en todos los aspectos que la disciplina contable le entrega con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Además de estas disciplinas, el auditor propio de la ciudad de Cartago, Valle no cuenta con un documento soporte que sirva de guía, en el cual se establezca metodológicamente el cómo abordar paso a paso los procedimientos para reunir evidencia de auditoría según lo planteado en la NIA 500. Por lo anterior, la investigación aportará a las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, una guía metodológica para la obtención de evidencia de auditoría como documento de referencia que permite entender y aplicar adecuadamente la NIA 500, empresas objeto de estudio que por Ley deben ejecutar sus trabajos profesionales de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, pero que no cuentan con una guía que establezca como hacerlo.

El profesional contable cuando ejecuta trabajos relacionados con la auditoría debe acudir en primera instancia a los preceptos normativos que la Ley del ejercicio profesional le marca. Factores como la moralidad, la ética y la aplicación de los principios y valores propios, son los pilares que le compete aplicar al profesional dentro del marco de responsabilidad profesional y social en el ejercicio de su profesión. Los pronunciamientos y las actuaciones del auditor en búsqueda de la evidencia, deben reflejar en todo el sentido de la palabra el gran compromiso de responsabilidad ante la sociedad y de los actores económicos quienes esperan lo mejor de estos profesionales.

Puede decirse que la relación de las disciplinas y la responsabilidad social de los profesionales se empieza a formalizar cuando éste entra al claustro universitario para iniciar su proceso formativo. La comunidad académica la hacen los estudiantes, los docentes, los administrativos y la investigación.

La universidad es por excelencia el filtro de entrada para generar saberes, conocimientos y ciencia a partir de la investigación, la cual es puesta no sólo al servicio de la misma universidad, sino de la sociedad y de las disciplinas que participan en ese nuevo avanzar de conocimiento.

Por último, en un trabajo de investigación y en un trabajo de grado se piensa y se proyecta cuales han de ser los beneficios que la sociedad, los empresarios y la familia han de recibir. La sociedad en todos sus campos requiere de individuos integralmente formados, capaces de responder a los nuevos retos de la construcción social del entorno, los grupos y actores económicos esperan que a sus empresas lleguen individuos estructurados en teorías y en criterios que les permitan tomar decisiones sobre sustentos válidos, los empresarios quieren recibir en sus empresas profesionales capaces de proponer y asumir a través de sus decisiones nuevas propuestas de solución a los múltiples problemas que la actividad productiva y económica impone cada día.

Por el lado de las familias, éstas esperan que sus individuos se constituyan en motores de crecimiento y mejoramiento del entorno y que entren a aportar con su formación y producción para que la familia se mantenga y crezca en todos los subsistemas que la integran.

Con este trabajo se busca responder con el nivel que se espera en la producción de enfoques teóricos que le permitan al profesional de la auditoría avanzar en su proceso formativo y ser agente de cambio para la sociedad.

5. MARCO DE REFERENCIA

El marco referencial para la presente investigación tiene la finalidad de contar con las bases teóricas, conceptuales, de contexto y legales necesarias para apoyar el trabajo y buscar respuesta al problema que se va a investigar, motivo por el cual la propuesta de investigación tiene como alcance establecer los ejes y elementos de una guía metodológica para que en su trabajo se procure la mejor forma de obtener evidencia de auditoría por parte de las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle, tomando como referencia la NIA 500, lo cual permitirá obtener los fundamentos necesarios para la calidad final del trabajo abordado, garantizando así una respuesta al planteamiento del problema objeto de estudio.

5.1 MARCO TEÓRICO

5.1.1 Generalidades sobre auditoría

5.1.1.1 Concepto universal de auditoría financiera

“La auditoría financiera tiene como objetivo la revisión o examen (constancia o evidencia soporte dejada técnicamente en los papeles de trabajo) de los estados financieros básicos por parte de un auditor distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen mediante un dictamen u opinión, a fin de aumentar la utilidad que la información posee”⁸.

⁸ ESTUPINÁN GAITÁN, Rodrigo. Papeles de trabajo en la auditoría financiera. Con base en las normas nacionales e internacionales. 2 ed. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2004. p. 5.

5.1.1.2 Objetivos de una auditoría financiera

El objetivo principal de una auditoría es la emisión de una opinión sobre los Estados Financieros de modo tal que aumente el grado de confianza de una amplia gama de usuarios de la información financiera como la alta gerencia, juntas directivas, inversionistas, proveedores, instituciones de crédito y el público en general, brindando seguridad y confiabilidad a la misma.

Cuellar Mejía⁹ señala que en la conceptualización tradicional los objetivos de la auditoría eran tres:

- Descubrir fraudes
- Descubrir errores de principio
- Descubrir errores técnicos

Pero el avance tecnológico experimentado en los últimos tiempos, así como la emisión de las Normas Internacionales de Auditoría ha llevado a adicionar nuevos objetivos como:

- Obtener una seguridad razonable de que los Estados Financieros están libres de incorrecciones materiales debido a fraude o error.
- Determinar si existe un sistema que proporcione datos pertinentes y fiables para la planeación y el control.
- Determinar si este sistema produce resultados, es decir, planes, presupuestos, pronósticos, estados financieros, informes de control dignos de confianza, adecuados y suficientemente inteligibles por el usuario.
- Efectuar sugerencias que permitan mejorar el control interno de la entidad.

⁹ CUELLAR MEJÍA, Guillermo Adolfo. Teoría general de la auditoría y revisoría fiscal. [En línea]. 2009 [Citado 26-Nov-2015]. Disponible en internet: <ftp://ftp.unicauca.edu.co/cuentas/.cuentasbajadas29092009/gcuellar.back/docs/teoria.pdf>

5.1.1.3 Características de una auditoría financiera

La auditoría financiera se caracteriza porque debe ser realizada en forma crítica e independiente. En forma crítica porque el auditor reconoce que existen circunstancias que pueden hacer que los estados financieros contengan errores materiales y en forma independiente porque una auditoría financiera está libre de presiones administrativas, por eso el auditor actúa siempre con independencia para garantizar que su opinión tenga una verdadera imparcialidad y objetividad.

Para realizar una auditoría, el auditor debe adquirir un gran conocimiento de la entidad y su entorno así como de su control interno lo cual le permite identificar riesgos de incorrección material debido a fraude o error y en ese sentido determinar el enfoque y alcance de la auditoría.

Igualmente la auditoría se caracteriza por que debe ser técnicamente planeada de forma tal que permita ejecutar el trabajo de forma más eficaz y eficiente. La planeación se refiere a que se debe decidir con anticipación todos y cada uno de los pasos a seguir en la realización de la auditoría, lo cual permite ahorrar tiempo y dinero al conocerse con antelación las metas a alcanzar, igualmente la planeación incluye determinar el número de personas necesarias así como la naturaleza, extensión y momento de realización de los procedimientos de auditoría a aplicar.

El resultado esperado de toda auditoría es la expresión de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información financiera de referencia y si están libres de errores materiales debido a fraude o error. La opinión del auditor se restringe a los estados financieros y al sistema de control interno, por lo tanto no asegura la viabilidad futura de la entidad objeto de auditoría ni la eficacia o eficiencia con la que la dirección ha gestionado la actividad del ente.

5.1.2 La evidencia en auditoría

La evidencia en auditoría es el material de respaldo de la investigación realizada por el auditor, es la prueba que puede exhibir este para sustentar la opinión dada sobre el componente examinado y comprende tanto la información que sustenta y corrobora las afirmaciones de los administradores así como cualquier información que contradiga dichas afirmaciones.

5.1.2.1 Objetivo para el que se obtiene la evidencia

La evidencia en la auditoría se obtiene con el objetivo de servir como base para una o más de las afirmaciones que aparecen en el informe y para saber si son ciertas las afirmaciones que hacen los administradores sobre los estados financieros.

5.1.2.2 Evidencia de auditoría suficiente y adecuada

La suficiencia de la evidencia

La suficiencia de la evidencia hace referencia a la medida cuantitativa de la misma, es decir, a la cantidad.

La cantidad necesaria de evidencia depende de la valoración que hace el auditor sobre el riesgo de incorrección y de la calidad de dicha evidencia, de lo que se infiere que cuanto mayores sean los riesgos valorados, mayor será la cantidad de evidencia necesaria y que cuanto mayor sea la calidad de la evidencia menor será la cantidad necesaria.

La adecuación de la evidencia

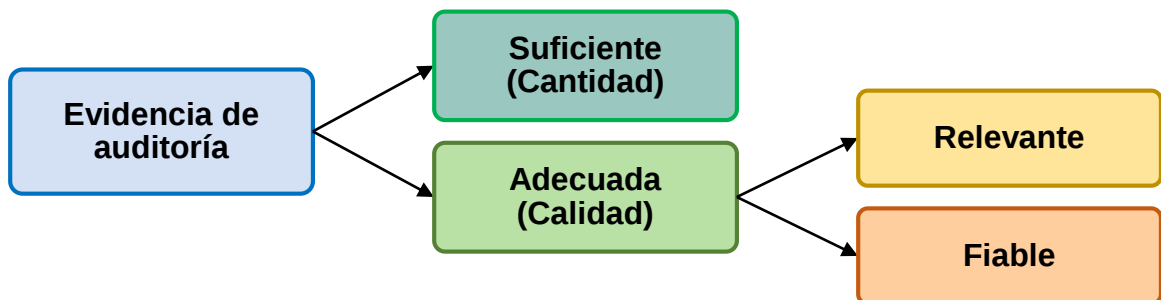
La adecuación de la evidencia hace referencia a la medida cualitativa de la misma, es decir, a la calidad. La evidencia de auditoría es de calidad cuando es relevante y fiable.

La evidencia de auditoría es relevante cuando influye en la opinión del auditor, ayudándole a alcanzar conclusiones sobre hechos pasados, presentes o futuros.

La evidencia de auditoría es fiable cuando está libre de errores que sean significativos y representa lo que pretende representar o puede esperarse que represente.

Estos componentes sobre la evidencia se ilustran a continuación:

Figura 1. Evidencia de auditoría suficiente y adecuada

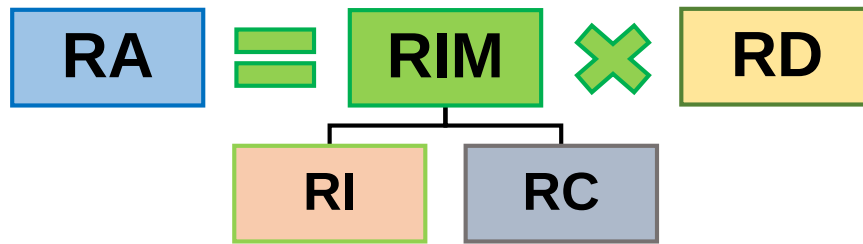


Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

5.1.2.3 Riesgo de auditoría y pruebas de auditoría

El riesgo de auditoría es la posibilidad de que el auditor exprese una opinión errónea sobre los estados financieros cuando estos contienen incorrecciones materiales debido a fraude o error y tiene los componentes que se ilustran a continuación:

Figura 2. El riesgo de auditoría



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

Donde:

RA = Riesgo de Auditoría

RC = Riesgo de Control

RIM = Riesgo de Incorrección Material

RD = Riesgo de Detección

RI = Riesgo Inherente

El **riesgo de incorrección material** es la posibilidad de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría y tiene dos componentes: el **riesgo inherente** (que se entiende como el riesgo puro o riesgo sin controles) y el **riesgo de control** (que se entiende como el riesgo de que una incorrección no sea prevenida, detectada o corregida por el sistema de control interno de la entidad). El riesgo de incorrección material es un riesgo de la entidad y existe independientemente de que se efectúe una auditoría financiera.

El **riesgo de detección** se entiende como el riesgo de que los procedimientos de auditoría diseñados y aplicados por el auditor no detecten la existencia de una incorrección material y es responsabilidad plena del auditor.

Tal y como lo dispone la NIA 330 (Respuestas del auditor a los riesgos valorados) el auditor debe obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material, lo cual se logra aplicando pruebas de controles y procedimientos sustantivos, que a su vez permiten reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

Pruebas de controles (o pruebas de cumplimiento)

El riesgo de control se reduce mediante la aplicación de pruebas de controles. Las pruebas de controles son un “procedimiento de auditoría diseñado para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones”¹⁰.

Procedimientos sustantivos (o pruebas sustantivas)

El riesgo de detección se reduce mediante la aplicación de pruebas sustantivas. Las pruebas sustantivas son un “procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones”¹¹. Comprenden pruebas de detalle y procedimientos analíticos sustantivos.

5.1.2.4 Procedimientos para obtener evidencia de auditoría

El auditor puede obtener evidencia mediante uno o más de los siguientes procedimientos que pueden ser utilizados como procedimientos de valoración del riesgo, como pruebas de controles o como procedimientos sustantivos.

“Estudio general o “conocimiento del negocio”: Se refiere a la apreciación lograda preliminarmente al efectuar una propuesta de servicios o encargarse de una auditoría en cuanto a la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros, de los posibles riesgos y de las partes importantes, significativas o extraordinarias. En otras palabras este procedimiento se establece mediante el estudio de las características jurídicas, operativas y de Sondeo del

¹⁰ NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados, apartado 4(b).

¹¹ Ibíd., apartado 4(a).

Control Interno y sus posibles riesgos, realizadas dentro de la planeación preliminar”¹².

“**Análisis:** Esta técnica sirve para desmenuzar o diseccionar una información dada. Con ella, se pretende clasificar y agrupar las diferentes partidas o elementos individuales de una rúbrica dada, con objeto de constituir conjuntos homogéneos y significativos”¹³.

“**Inspección:** Consiste en examinar registros, documentos, o activos tangibles. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia en la auditoría de grados variables de confiabilidad dependiendo de su naturaleza y fuente y de la efectividad de los controles internos sobre su procesamiento”¹⁴.

“**Observación:** La observación consiste en mirar un proceso o procedimiento siendo realizado por otros, por ejemplo, la observación por el auditor del conteo de inventarios por personal de la entidad o el desarrollo de procedimientos de control que no dejan rastro de auditoría”¹⁵.

“**La investigación:** Consiste en buscar información de personas dentro o fuera de la entidad. Las investigaciones pueden tener un rango desde investigaciones formales por escrito dirigidas a terceras partes hasta investigaciones orales informales dirigidas a personas dentro de la entidad. Las respuestas a investigaciones pueden dar al auditor información no poseída previamente o evidencia en la auditoría corroborativa”¹⁶.

¹² ESTUPIÑÁN GAITÁN, Op. Cit., p. 26.

¹³ ORTA PÉREZ, Manuel y SIERRA MOLINA, Guillermo J. Teoría de la auditoría financiera. 1 ed. Madrid: McGraw-Hill, 1996. p. 41.

¹⁴ ESTUPIÑÁN GAITÁN, Op. Cit.

¹⁵ Ibíd.

¹⁶ Ibíd., p. 27.

“Cálculo: El cálculo consiste en verificar la exactitud aritmética de documentos fuente y registros contables o en desarrollar cálculos independientes”¹⁷.

“Procedimientos analíticos: Los procedimientos analíticos consisten en el análisis de índices y tendencias significativas incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones y relaciones inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de los montos pronosticados”¹⁸.

“La confirmación: Se refiere a la recepción de una respuesta oral o escrita de una tercera persona independiente para verificar la precisión de la información que ha solicitado el auditor”¹⁹.

“La interrogación: Es obtener información escrita o verbal del cliente en respuesta a las preguntas del auditor”²⁰.

5.1.2.5 Tipos de evidencia

Según su naturaleza, la evidencia puede ser:

- Verbal
- Documentaria
- Física
- Técnica
- Matemática

¹⁷ Ibíd.

¹⁸ Ibíd.

¹⁹ ARENS, Alvin A.; ELDER, Randal J. y BEASLEY, Mark S. Auditoría. Un enfoque integral. Traducido por Aída Gabriela Valladares Franyuti. 11 ed. México: Pretince Hall, 2007. p. 168.

²⁰ Ibíd., p. 171.

Según la fuente de la que se obtiene, la evidencia puede ser:

EXTERNA: es aquella generada por terceros y sobre la cual no tiene manejo el ente auditado.

INTERNA: es aquella generada por el ente auditado y sobre la cual tiene manejo.

EXTERNA-INTERNA: es aquella que aunque es generada por un tercero alcanza a tener un trámite al interior del ente auditado.

INTERNA-EXTERNA: es aquella que tiene su origen en el ente auditado pero que es procesada por un tercero.

Según su calidad, la evidencia puede ser:

- **De alto valor probatorio:** son las que constituyen pruebas indiscutibles del hecho auditado.
- **De bajo valor probatorio:** son aquellas que no son relevantes ni significativas frente a la opinión del auditor, pero que se deben realizar para poder cumplir un proceso de investigación.
- **Complementarias:** sirven de respaldo al trabajo realizado perfeccionando la investigación desarrollada.

5.1.2.6 Cualidades de la evidencia de auditoría

“RELEVANCIA: es la característica de que la información tiene una relación lógica con la decisión a tomar y sobre su conclusión”²¹.

²¹ ESTUPIÑÁN GAITÁN, Op. Cit., p. 31.

“**AUTENTICIDAD:** es el registro respecto a que el asunto representa realmente lo que se supone que es y es verdadera en todas sus características”²².

“**VERIFICABILIDAD Y OBJETIVIDAD:** es la oportunidad que tiene el auditor de comprobar, cotejar y asegurarse de la razonabilidad de las cifras y operaciones bajo facilidades dadas en los procedimientos internos de una empresa que permitan establecer conclusiones similares a entes de control y administrativos que posean bases de comprobación adecuadas”²³.

“**NEUTRALIDAD:** es el registro respecto a que está libre de prejuicios identificando que el asunto en estudio no hubiere sido diseñado para apoyar intereses especiales”²⁴.

5.1.3 El control interno

El control interno es el proceso diseñado, implementado y mantenido por una entidad con el fin de proporcionar una seguridad razonable en la consecución de los siguientes objetivos:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad en la información financiera.
- Cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables.

El control interno ayuda a una entidad a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, y prevenir la pérdida de recursos. Sin embargo, algunas personas tienen expectativas mayores, considerando que el control interno asegura el éxito de una organización, cuando solo contribuye a que la misma logre sus objetivos pero no puede cambiar una administración deficiente, las acciones de los competidores ni asegurar la viabilidad futura. El control interno tampoco garantiza

²² Ibíd.

²³ Ibíd.

²⁴ Ibíd.

la confiabilidad de la información financiera, solo proporciona una seguridad razonable de que está libre de errores materiales.

El control interno es un medio que permite alcanzar un fin, no un fin en sí mismo. Es ejecutado por personas; no consiste solamente en manuales de políticas y directrices, sino personas en cada nivel de una organización. Solo proporciona una seguridad razonable (pero no absoluta) a una entidad en la consecución de sus objetivos.

La fiabilidad de la evidencia de auditoría es influenciada por el sistema de control interno de la entidad auditada, ya que la evidencia obtenida de ambientes en los que el control interno opera eficazmente es más fiable que la obtenida de ambientes con controles deficientes.

5.1.3.1 Escuelas del control

El control latino

El modelo de control latino²⁵ es un legado de la cultura proveniente del pensamiento europeo el cual era practicado dentro de instituciones del Estado. Este modelo de control estaba a cargo de funcionarios de alta investidura quienes desarrollaban actividades permanentes, practicando controles sobre las operaciones en tiempo real y simultáneo al desarrollo de las mismas, supervisaban los resultados y sus consecuencias teniendo como fin proteger el interés general. Este modelo se considera la fuente del control fiscal estatal, ya que se caracteriza porque el control lo ejerce el Estado sobre sus instituciones a través de funcionarios públicos facultados para cuestionar las actuaciones de otros.

²⁵ CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. Orientación Profesional. Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal. [Archivo PDF] Bogotá, 2008. 128 páginas.

Este modelo de control se hizo extensivo al sector privado como parte del proceso de intervención y regulación del Estado en la economía. El referido modelo evolucionó de tal forma que cuando el Estado decide intervenir las operaciones del sector privado estableció una figura de control en los entes societarios como una forma de garantizar el adecuado manejo de las operaciones, el cumplimiento de la ley y el correcto desempeño de las empresas ante terceros. De allí nace la delegación de control que hace el Estado en un determinado funcionario a quien le confiere funciones de supervisión y vigilancia en los entes societarios.

En Colombia esta modalidad de control ha sido delegada por el Estado a la Revisoría Fiscal, figura que tiene a su cargo el control de fiscalización de los entes económicos para garantizar su sano desempeño y el cumplimiento de las normas.

El control anglosajón

El modelo de control anglosajón²⁶ se remonta al siglo XV con el desarrollo de la actividad mercantil de las flotas navieras holandesas, época a partir de la cual surgen personas especializadas en la revisión de cuentas en representación de los dueños. Los riesgos que representaban los viajes marítimos tales como la inseguridad de las embarcaciones así como los ataques piratas crearon la necesidad de practicar controles sobre los reportes que presentaban los administradores al final de cada viaje para determinar los resultados finales de las operaciones desarrolladas

El modelo de control anglosajón tiene como fin principal la protección del interés privado puesto que en delegación de los propietarios se ocupa de la inspección crítica de la información financiera presentada por los administradores como parte de su gestión. Este modelo se caracteriza por ejercer una acción posterior y para

²⁶ Ibíd.

ello emplea técnicas de auditoría para verificar las afirmaciones contenidas en los reportes financieros.

5.1.3.2 Componentes del control interno

Hace más de dos décadas el Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission publicó el COSO I para facilitar a las empresas evaluar y mejorar sus sistemas de control interno. Según el COSO I, el control interno consta de cinco componentes interrelacionados entre sí, formando un sistema integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones cambiantes.

“Ambiente de control: El ambiente de control da el tono de una organización, influenciando la conciencia de control de sus empleados. Es el fundamento de todos los demás componentes del control interno, proporcionando disciplina y estructura. Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la competencia de la gente de la entidad; la filosofía y el estilo de operación de la administración”²⁷.

“Valoración de riesgos: Cada entidad enfrenta una variedad de riesgos de fuentes externas e internas que deben valorarse. La valoración de riesgos es la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, constituyendo una base para determinar cómo se deben administrar los riesgos”²⁸.

“Actividades de control: Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas administrativas se llevan a cabo. Se dan a lo largo de la organización, en todos los niveles y en todas las funciones. Incluyen un rango de actividades diversas como aprobaciones,

²⁷ COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATION OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). Control interno. Informe COSO. Traducido por Samuel Alberto Mantilla B. 4 ed. Bogotá, D.C: Ecoe Ediciones, 2005. p. 5.

²⁸ *Ibíd.*

autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de desempeño operacional, seguridad de activos y segregación de funciones”²⁹.

“Información y comunicación: Debe identificarse, capturarse y comunicarse información pertinente en una forma y en un tiempo que le permita a los empleados cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas de información producen reportes, contienen información operacional, financiera y relacionada con el cumplimiento, que hace posible operar y controlar el negocio”³⁰.

“Monitoreo: Los sistemas de control interno deben monitorearse, proceso que valora la calidad del desempeño del sistema en el tiempo. Es realizado por medio de actividades de monitoreo, evaluaciones separadas o combinación de las dos. Las deficiencias de control interno deberán reportarse a lo largo de la organización, informando a la alta gerencia y al consejo solamente los asuntos serios”³¹.

En el año 2004 como respuesta a una serie de escándalos e irregularidades que provocaron pérdidas importantes a inversionistas y una amplia gama de terceros el Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission publicó el COSO II el cual amplía el concepto de control interno. La segunda publicación no contradice a la primera, por el contrario, ambos marcos son conceptualmente compatibles pero el segundo se enfoca más en la gestión de riesgos.

El enfoque del COSO II incorpora los elementos del control interno planteados en el COSO I y adiciona los siguientes nuevos elementos:

Ambiente interno: El ambiente interno es la base sobre la que se sitúan los demás elementos, el entorno del ambiente interno proporciona la estructura de cómo la entidad debe percibir y tratar los riesgos, su filosofía para gestionarlos así como los valores éticos y el estilo de operación de la administración.

²⁹ Ibíd.

³⁰ Ibíd.

³¹ Ibíd., p. 6.

El establecimiento de objetivos: Las empresas deben tener metas claras que estén alineadas con su misión y su visión pero teniendo presente que cada decisión implica un riesgo que debe ser previsto por la entidad.

Dentro de este contexto, el modelo divide los objetivos de las entidades en cuatro categorías:

- **Objetivos estratégicos:** Corresponde a los objetivos establecidos al más alto nivel y que están alineados con la misión y la visión de la empresa.
- **Objetivos operacionales:** Hace referencia a los objetivos relacionados con la eficacia y eficiencia de las operaciones, lo cual incluye los objetivos establecidos para alcanzar un buen desempeño y rentabilidad.
- **Objetivos relacionados con el suministro de información:** Se trata de los objetivos establecidos para garantizar la confiabilidad de la información suministrada (ya sea interna o externa) y va más allá de la información estrictamente financiera.
- **Objetivos relacionados con el cumplimiento regulatorio:** Corresponde a todos los objetivos relacionados con el cumplimiento por parte de la entidad de todas las leyes y regulaciones que le son aplicables.

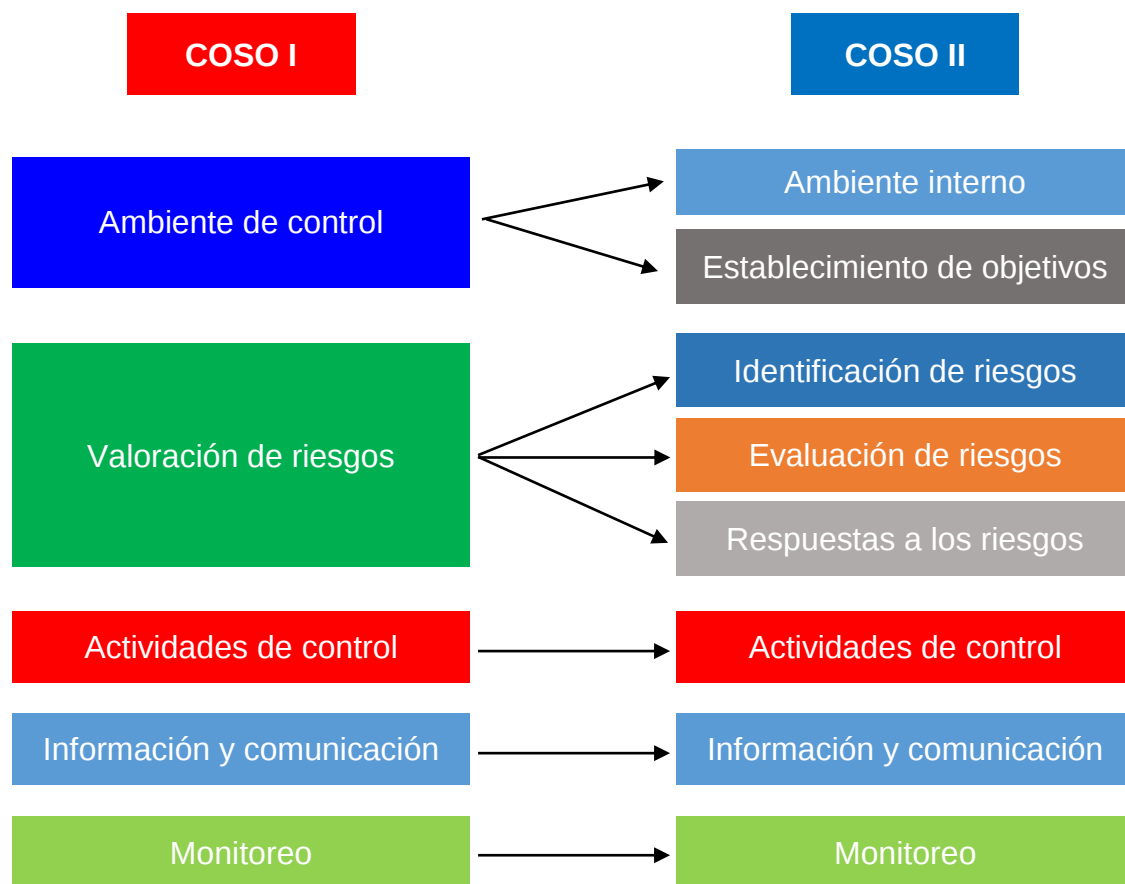
Identificación de riesgos: Las entidades deben identificar los factores internos (infraestructura, personal, tecnología, procesos) y externos (económicos, medioambientales, políticos, sociales) que afecten los objetivos de la entidad. Dichos factores pueden ser positivos o negativos, por eso se deben diferenciar entre riesgos y oportunidades. Los riesgos impiden la creación de valor mientras que las oportunidades ayudan a mitigar los riesgos, crear valor y conservarlo.

Evaluación de riesgos: Para poder determinar el efecto que pueden tener los riesgos en la consecución de los objetivos es necesario evaluarlos desde una doble perspectiva: su impacto económico y su probabilidad de ocurrencia.

La evaluación de riesgos se hace inicialmente en consideración al riesgo inherente, es decir, el riesgo que existe antes de establecer los mecanismos para mitigar los riesgos y posteriormente en consideración al riesgo residual, es decir, el riesgo existente tras los mecanismos establecidos como medidas de control.

Respuesta al riesgo: Las entidades deben responder a los riesgos evaluados en función a cuatro categorías: evitar, aceptar, reducir o compartir los riesgos. Una vez diseñada, implementada y mantenida una respuesta al riesgo se debe reevaluar el riesgo residual.

Figura 3. Relación entre COSO I y COSO II



Fuente: Esquema presentado en un documento interno elaborado por la Universidad Católica de la Santísima Concepción.

5.2 MARCO CONCEPTUAL

Si se parte del concepto global y estándar de “la evidencia de auditoría como la información que obtiene el auditor para extraer conclusiones en las cuales sustenta su opinión” se puede afirmar que esta norma de auditoría de general aceptación, es sin duda una de las más importantes relacionadas con el proceso auditor y relativa al trabajo de campo, pues como dice Bonilla Martínez³² proporciona los elementos necesarios para que el ejercicio de auditoría sea confiable, consistente, material, productivo y generador de valor agregado a la organización objeto de auditoría, traducido en acciones de mejoramiento y garantía para la empresa y la comunidad.

Es importante recordar que el resultado de un proceso auditor, conlleva a asumir una serie de responsabilidades que por sí solo posiciona o debilita la imagen de la organización frente a los resultados obtenidos, y son la calidad y suficiencia de la evidencia la que soporta el actuar igualmente responsable del grupo auditor.

Para que esta información sea valiosa, se requiere que la evidencia sea adecuada, es decir, con calidad en relación con su relevancia y fiabilidad y suficiente en términos de cantidad, al tener en cuenta los factores como: posibilidad de información errónea, importancia y costo de la evidencia.

Ordinariamente, el auditor encuentra necesario confiar en evidencia de auditoría que es persuasiva y no concluyente y a menudo buscará evidencia de auditoría de diferentes fuentes o de una naturaleza diferente para soportar la misma aseveración.

Para formar la opinión de auditoría, el auditor ordinariamente no examina toda la información disponible porque se puede llegar a conclusiones sobre un saldo de

³² Contador Marco Hernando Bonilla Martínez, consultor y Asesor en los procesos de Auditoría con enfoque integral, Auditoría interna de Calidad, ISO 9001 de 2008 y NTCGP 1000:2009.

una cuenta, clase de transacciones o control por medio del ejercicio de su juicio o de muestreo estadístico.

Por otro lado, y con base en las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por el IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) y lo dispuesto en la Ley 1314/2009 y el Decreto 302/2015 de Colombia, se considera importante y necesario esbozar los siguientes términos o definiciones que a continuación se describen para así entender y contextualizar mejor la presente propuesta de investigación:

“ADECUACIÓN (DE LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA): Medida cualitativa de la evidencia de auditoría, es decir, su relevancia y fiabilidad para respaldar las conclusiones en las que se basa la opinión del auditor”³³.

“CONFIRMACIÓN EXTERNA: Una confirmación externa constituye evidencia de auditoría obtenida por el auditor mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en papel, en soporte electrónico u otro medio”³⁴.

“EVIDENCIA DE AUDITORÍA: Información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información”³⁵.

IAASB: (International Auditing and Assurance Standards Board) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento o Junta de Estándares Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

³³ NIA 500, Op. Cit., apartado 5(b).

³⁴ Ibíd., apartado A18.

³⁵ Ibíd., apartado 5(c).

IFAC: (International Federation of Accountants) Federación Internacional de Contadores.

“INDAGACIÓN: La indagación consiste en la búsqueda de información, financiera o no financiera, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad”³⁶.

“INSPECCIÓN: La inspección implica el examen registros o de documentos, ya sean internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, o un examen físico de un activo”³⁷.

NIA: Norma Internacional de Auditoría.

“OBSERVACIÓN: La observación consiste en presenciar un proceso o un procedimiento aplicados por otras personas; por ejemplo, la observación por el auditor del recuento de existencias realizado por personal de la entidad o la observación de la ejecución de actividades de control”³⁸.

“PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS: Los procedimientos analíticos consisten en evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones que razonablemente quepa suponer que existan entre datos financieros y no financieros”³⁹.

“PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA: Son el conjunto de técnicas de investigación aplicado a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión”⁴⁰.

³⁶ *Ibíd.*, apartado A22.

³⁷ *Ibíd.*, apartado A14.

³⁸ *Ibíd.*, apartado A17.

³⁹ *Ibíd.*, apartado A21.

⁴⁰ CUELLAR MEJÍA, Op. Cit.

“RECÁLCULO: El recálculo consiste en comprobar la exactitud de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros. El recálculo se puede realizar manualmente o por medios electrónicos”⁴¹.

“REEJECUCIÓN: La reejecución implica la ejecución independiente por parte del auditor de procedimientos o de controles que en origen fueron realizados como parte del control interno de la entidad”⁴².

“RIESGO DE AUDITORÍA: Riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección”⁴³.

“RIESGO DE DETECCIÓN: Riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones”⁴⁴.

“RIESGO DE INCORRECCIÓN MATERIAL: Riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría. El riesgo comprende dos componentes, descritos del siguiente modo, en las afirmaciones:

- i. **Riesgo inherente:** susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.
- ii. **Riesgo de control:** riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de

⁴¹ NIA 500, Op. Cit., apartado A19.

⁴² Ibíd., apartado A20.

⁴³ NIA 200, Op. Cit., apartado 13(c).

⁴⁴ Ibíd., apartado 13(e).

información , y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad”⁴⁵.

“SEGURIDAD RAZONABLE: En el contexto de una auditoría de estados financieros, un grado de seguridad alto, aunque no absoluto”⁴⁶.

“SUFICIENCIA (DE LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA): Medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. La cantidad de evidencia de auditoría necesaria depende de la valoración del auditor del riesgo de incorrección material así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría”⁴⁷.

5.3 MARCO CONTEXTUAL

La nueva arquitectura financiera internacional ha requerido que el campo de la auditoría se rijan por un cuerpo único de estándares con prácticas unificadas alrededor del mundo con el fin de homogenizar el objetivo, la ejecución del trabajo, los principios, los conceptos, las técnicas, los informes, las interpretaciones y los resultados esperados de esta actividad en aras de aumentar la confianza de los usuarios de los estados financieros y facilitar negociaciones transparentes entre países.

Como respuesta a este requerimiento aparece la IFAC (Federación Internacional de Contadores), “organización que representa la profesión contable a nivel mundial y cuyo objetivo principal es servir al interés público mediante el fortalecimiento de la profesión y la contribución al desarrollo de las economías a nivel internacional. La IFAC está compuesta por 179 miembros y asociados en 130 países y jurisdicciones,

⁴⁵ Ibíd., apartado 13(n).

⁴⁶ Ibíd., apartado 13(m).

⁴⁷ NIA 500, Op. Cit., apartado 5(e).

que representan aproximadamente 2,5 millones de contadores en la práctica pública, educación, servicios gubernamentales, industria y comercio”⁴⁸.

Dentro de la IFAC se encuentra el IAASB (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento) comité especializado que se encarga de la emisión de estándares de auditoría y aseguramiento de la información. El objetivo principal de este consejo “... es servir al interés público mediante la emisión de estándares de auditoría, aseguramiento y otros estándares relacionados de alta calidad y facilitar la convergencia de estándares de auditoría y aseguramiento a nivel internacional ..., mejorando la calidad y coherencia de la práctica alrededor del mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento ...”⁴⁹.

En cumplimiento con este objetivo, el IAASB desarrolla y emite los siguientes estándares:

- 36 Normas Internacionales de Auditoría, NIA (ISA por sus siglas en inglés).
- 1 Norma Internacional de Control de Calidad, NICC (ISQC por sus siglas en inglés).
- 2 Normas Internacionales de Trabajos de Revisión, NITR (ISRE por sus siglas en inglés).
- 3 Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar, NITA (ISAE por sus siglas en inglés).
- 2 Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados, NISR (ISRS por sus siglas en inglés).

⁴⁸ CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. Propuesta de normas de aseguramiento de la información financiera para la convergencia hacia estándares internacionales. Párrafo 3. [Diapositivas]. Bogotá, 2014. 11 diapositivas.

⁴⁹ Ibíd.

Colombia adoptó estos estándares (y más de 100 países ya lo han hecho) mediante el Decreto 302 de 2015 por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información.

Este Decreto ordena que a partir del primero de enero de 2016 las auditorías se deben realizar con sujeción y cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría. En este sentido, las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle deben aplicar estas normas en sus trabajos profesionales como servicios orientados a dictaminar información financiera brindando seguridad y confiabilidad a la misma para la toma de decisiones.

Las Normas Internacionales de Auditoría contenidas dentro de las Normas de Aseguramiento de la Información se pueden definir como un compendio de estándares de alta calidad que deben aplicarse desde la aceptación de un trabajo de auditoría hasta la emisión del informe. Dichos estándares están distribuidos de la siguiente manera:

- NIA 200 – 265 Principios y responsabilidades generales
- NIA 300 – 450 Evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos evaluados
- NIA 500 – 580 Evidencia de auditoría
- NIA 600 – 620 Auditoría de grupos y uso del trabajo de otros
- NIA 700 – 720 Conclusiones de auditoría y presentación de informes
- NIA 800 – 810 Áreas especializadas

Como lo expresan Arenas Torres y Moreno Aguayo⁵⁰ así como la contabilidad tiene las NIIF emitidas por el IASB la auditoría tiene las NIA emitidas por el IAASB, por lo que se puede afirmar que las NIA son a la auditoría lo que las NIIF son a la contabilidad.

⁵⁰ ARENAS TORRES, Pablo y MORENO AGUAYO, Alonso. Introducción a la auditoría financiera. Teoría y casos prácticos. 1 ed. Madrid: McGraw-Hill, 2008. p. 49.

En el marco de desarrollo de la investigación se ha de precisar el complemento de la NIA 500 con otros postulados planteados en normas de auditoría a saber:

- NIA 501 Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para determinadas áreas.
- NIA 505 Confirmaciones externas.
- NIA 520 Procedimientos analíticos.

5.4 MARCO JURÍDICO

Constituye el fundamento jurídico pertinente desde la Constitución Política Colombiana, normas, decretos, circulares, etc. que se hacen indispensables para que las entidades objeto de estudio tengan como referente la normatividad que la rige y los constantes cambios que se presentan.

El cumplimiento de las mismas le brinda orden y una mejor toma de decisiones; en este sentido, se debe tener en cuenta la siguiente normatividad:

LEY 43 DE 1990 POR LA CUAL SE ADICIONA LA LEY 145 DE 1960, REGLAMENTARIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADOR PÚBLICO Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES

“Artículo 7o. De las normas de auditoría generalmente aceptadas. Las normas de auditoría generalmente aceptadas, se relacionan con las cualidades profesionales del Contador Público, con el empleo de su buen juicio en la ejecución de su examen y en su informe referente al mismo. Las normas de auditoría son las siguientes:

1. Normas Personales.

2. Normas relativas a la ejecución del trabajo.

3. Normas relativas a la rendición de informes”⁵¹.

“Artículo 8o. De las normas que deben observar los Contadores Públicos y las obligaciones”⁵².

LEY 1314 DE 2009 POR LA CUAL SE REGULAN LOS PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD E INFORMACIÓN FINANCIERA Y DE ASEGURAMIENTO DE INFORMACIÓN ACEPTADOS EN COLOMBIA, SE SEÑALAN LAS AUTORIDADES COMPETENTES, EL PROCEDIMIENTO PARA SU EXPEDICIÓN Y SE DETERMINAN LAS ENTIDADES RESPONSABLES DE VIGILAR SU CUMPLIMIENTO

“Artículo 5º. De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior”⁵³. Así como los párrafos 1 y 2 de este artículo.

DECRETO 302 DE 2015 POR EL CUAL SE REGLAMENTA LA LEY 1314 DE 2009 SOBRE EL MARCO TÉCNICO NORMATIVO PARA LAS NORMAS DE ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

⁵¹ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 43 (13, diciembre, 1990). Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Diario oficial. Bogotá, D.C., 1990. No. 39602.

⁵² Ibíd.

⁵³ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 1314 (13, julio, 2009). Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. Diario oficial. Bogotá D.C., 2009. No 47.409.

“Artículo 1º. Expídase el Marco Técnico normativo de las Normas de Aseguramiento de la Información (NAI), que contiene: las Normas internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC); las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR); las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés); las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría, conforme se dispone en el anexo que hace parte integral del presente decreto”⁵⁴.

“Artículo 2º. El presente decreto será de aplicación obligatoria por los revisores fiscales que presten sus servicios a entidades del Grupo 1, y a las entidades del Grupo 2 que tengan más de 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) de activos o, más de 200 trabajadores, en los términos establecidos para tales efectos en los Decretos números 2784 de 2012 y 3022 de 2013 y normas posteriores que los modifiquen, adicionen o sustituyan, así como a los revisores fiscales que dictaminen estados financieros consolidados de estas entidades. Las entidades que no pertenezcan al Grupo 1 y que voluntariamente se acogieron a emplear al marco técnico normativo de dicho Grupo, les será aplicable lo dispuesto en el presente artículo”⁵⁵.

NIA 501 Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para determinadas áreas.

NIA 505 Confirmaciones externas.

NIA 520 Procedimientos analíticos.

NIA 580 Manifestaciones escritas.

⁵⁴ COLOMBIA. MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 302 (20, febrero, 2015) Por el cual se reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información. Diario oficial. Bogotá, D.C., 2015. No 49.431.

⁵⁵ Ibíd.

6. DISEÑO METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación a realizar bajo la modalidad de Monografía Aplicada, estará fundamentada en la formulación de una pregunta central y causal, que conjuga variables cualitativas/cuantitativas, explicativas e independientes, por lo tanto, dicha propuesta investigativa conducirá a aplicar los diferentes PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA que servirán de argumento y base para el desarrollo de la PROPUESTA DE GUÍA METODOLÓGICA PARA LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA DE AUDITORÍA de modo que sea de utilidad en las diferentes empresas objeto de estudio, basado en un análisis documental que contribuirá a dar respuesta a la pregunta y a los objetivos planteados.

En este sentido, se hace necesario contextualizar los siguientes aspectos que representan un valor agregado y complementario para el desarrollo de esta investigación:

6.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El presente estudio, establece una investigación primero de carácter **EXPLICATIVO** dado que explica características, elementos, componentes y los ejes centrales presentes en el proceso de diseño y aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría y segundo de carácter **ANALÍTICO** dado que identifica características del universo de investigación, señala formas de conducta, establece comportamientos concretos, descubre y comprueba asociación entre variables. Para este caso en particular se analizarán datos propios de las empresas dedicadas a esta actividad con el propósito de evaluarlos y emitir conclusiones pertinentes, además, la investigación incluye la identificación de los diferentes conceptos utilizados acerca del tema.

6.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método más propio para la realización de ésta investigación corresponde al **MÉTODO DEDUCTIVO** y el **MÉTODO ANALÍTICO**, dado que a partir de observaciones particulares, como es el caso de los procedimientos para obtener evidencia de auditoría empleados por las firmas de auditores, además de la experimentación, comparación y abstracción se llegan a Conclusiones Generales.

6.3 POBLACIÓN Y MUESTRA

POBLACIÓN

La población referida en la presente investigación la conforma inicialmente las 13 firmas de contadores públicos (VER ANEXO A) que prestan sus servicios profesionales en el municipio de Cartago, Valle del Cauca – Colombia.

MUESTRA

Para el desarrollo de esta investigación fue necesario apoyarse en el registro oficial de firmas de contadores que aparecen en la Cámara de Comercio de la ciudad de Cartago de la cuales para el presente trabajo es necesario realizar previamente un análisis para seleccionar las empresas que efectivamente se dedican al desarrollo del ejercicio profesional de auditoría como tal.

De un total de trece (13) firmas de contadores públicos afiliadas a la Cámara de Comercio (VER ANEXO A), las cuales están debidamente constituidas como empresas, de este universo, y mediante un ejercicio interno del investigador se descartaron aquellas empresas que efectivamente no ejercen directamente labores de auditoría, y el resto son la muestra válida para el presente ejercicio investigativo, por cuanto cumplen el requisito de ser empresas que prestan de manera autónoma

e independientes servicios especializados de auditoría y que se extienden a diversas actividades productivas y sectores económicos del municipio.

Por lo tanto, confrontada la información e ir a cada establecimiento se pudo establecer que no todas las trece (13) firmas de contadores públicos prestan servicios de auditoría financiera, quedando un saldo de solo siete (7) entes que si contemplan dentro de su objeto social la prestación del servicio de auditoría financiera y las cuales se constituyeron en la población muestra de la investigación. En este sentido, la muestra a la cual se le aplicará el instrumento de investigación es de siete (7) empresas.

6.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

TÉCNICAS

- Análisis de documentos
- Encuesta
- Observación

INSTRUMENTOS

- Guía de análisis
- Hoja de encuesta
- Guía de observación

La importancia de haber implementado estas técnicas e instrumentos de investigación es que permitieron recolectar la información necesaria para desarrollar el estudio logrando dar respuesta a la pregunta central de la investigación y desarrollar como tal los objetivos previstos.

6.5 TÉCNICAS DE PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS

Para analizar los datos recolectados en la encuesta aplicada, así como los obtenidos de manera documental mediante el análisis de los datos propios en las empresas objeto de estudio, se hará uso de herramientas estadísticas descriptivas tales como la obtención de la media de respuestas del grupo sujeto a estudio y el análisis gráfico de cada una de las preguntas, ya que, tal como se definió en este apartado, el tipo de estudio será analítico y se pretende determinar el grado de correlación de las variables a analizar, para lo cual se utilizará el siguiente programa:

- Microsoft Office.
- Catálogo en línea OPAC, División de Bibliotecas Universidad del Valle.
- Google, motor de búsqueda de contenido en internet.

6.6 FUENTES DE INFORMACIÓN

Durante el proceso de consolidación de datos para la presente investigación serán proveedores primarios y secundarios los siguientes aspectos:

FUENTES PRIMARIAS:

Son los datos recogidos directamente y de primera mano sobre las empresas objeto de estudio, así como Libros, Monografías, Tesis, Informes Técnicos y de Investigación de Instituciones Públicas o Privadas, Normas Técnicas, Páginas web, entre otros, todos relacionados con evidencia de auditoría, con el fin de desarrollar y solucionar la ausencia de una guía metodológica y así mejorar la obtención de material de respaldo de la investigación.

FUENTES SECUNDARIAS:

Son aquellos documentos que contienen información preparada a partir de fuentes primarias, dentro de los cuales cabe citar un Comentario o Análisis de una Fuente Primaria, Compilaciones, Revistas de Resúmenes, Normas Internas y todo tipo de publicación que haga referencia al tema y que contribuya a la investigación documental, etc.

7. ESTABLECIMIENTO DEL ESTADO ACTUAL DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA UTILIZADOS POR LOS AUDITORES PARA OBTENER EVIDENCIAS SUFICIENTES Y ADECUADAS EN SUS TRABAJOS DE AUDITORÍA

Para el desarrollo de la monografía aplicada, dar cumplimiento al primer objetivo trazado y responder a la pregunta central de la investigación, se procede a diseñar una encuesta con preguntas cerradas (VER ANEXO B) las cuales se enfocan a un grupo de sujetos dentro de una población conformada por empresas legalmente constituidas y registradas en la Cámara de Comercio de Cartago y cuyo objeto social tenga específicamente como línea de actividad, la prestación de servicios de auditoría financiera en el municipio de Cartago y su área de influencia.

La información obtenida fue suministrada por la Cámara de Comercio de Cartago, con un total de 13 registros o matriculas vigentes donde aparecen los entes económicos que operan bajo la Clasificación de Actividad Económica - CIIU M6920 Actividades de contabilidad, teneduría de libros, auditoría financiera y asesoría tributaria. Una vez revisada y confrontada la información obtenida, se encuentra para la investigación que solo siete (7) entes económicos tienen como objeto social la prestación de servicios de auditoría financiera y el resto se enfocan a otro tipo de actividades y prestación de servicios contables y tributarios.

Por lo tanto, la investigación se enfoca sobre los resultados obtenidos de la muestra real, resultados del trabajo de campo que se detallan a continuación y los cuales se acompañan de tablas, gráficos, análisis e interpretaciones de los hallazgos y se presentan de manera narrativa para su mejor entendimiento.

GENERALIDADES DE LA ENCUESTA

La primera parte de la encuesta (VER ANEXO B) determina si efectivamente la persona encuestada es un profesional que se dedica de tiempo completo a su actividad de auditor independiente o auditor vinculado laboralmente a un ente económico. Como se puede apreciar en la tabla 1, el 100% de los entrevistados son auditores independientes y ejercen su actividad en el municipio de Cartago.

Tabla 1. Presentación de los resultados

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	7	100%
No	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

En cuanto a la alternativa de si era auditor vinculado a un ente económico, se pudo establecer que ninguno de los encuestados tiene actualmente algún vínculo laboral, esto se desprende de las respuestas obtenidas en la primera pregunta por cuanto los entrevistados manifestaron que actuaban como profesionales independientes.

ESPECIFICIDADES DE LA ENCUESTA

PREGUNTA 1.

Objetivo: Determinar si los auditores prestan sus servicios profesionales de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría.

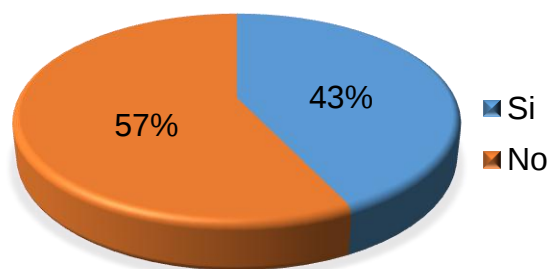
A los auditores se les preguntó sí ¿Al desarrollar su trabajo profesional como auditor actúa con sujeción y cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría?

Tabla 2. Presentación de los resultados de la pregunta 1 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	3	43%
No	4	57%
No sabe / No responde	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 1. Auditores que ejecutan su trabajo de acuerdo a las NIAs



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: De acuerdo a los resultados, el 43% de los auditores encuestados manifiestan que desarrollan sus trabajos profesionales de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría, mientras que el 57% no ejecuta su trabajo con sujeción a estas normas, de lo que se infiere que aún actúan bajo las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (Artículo 7, Ley 43 de 1990).

Interpretación: El artículo 2 del Decreto 302 de 2015, dispone que las Normas Internacionales de Auditoría son de aplicación obligatoria por aquellos profesionales que presten sus servicios a entidades del grupo 1 y 2. El artículo 10 del mismo decreto ordena la aplicación de estos estándares internacionales a partir del 1 de enero de 2016. Sin embargo, acorde a lo anterior y dado el resultado obtenido de la encuesta se puede evidenciar que hasta el momento tan solo el 43% de los auditores encuestados actúan bajo estas normas, de lo que se puede inferir dos

cosas: el 57% de los auditores restantes no cumplen la norma o prestan sus servicios a entidades diferentes del grupo 1 y 2.

PREGUNTA 2.

Objetivo: Precisar si es de aplicación específica la Norma Internacional de Auditoría 500 en el proceso auditor de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría.

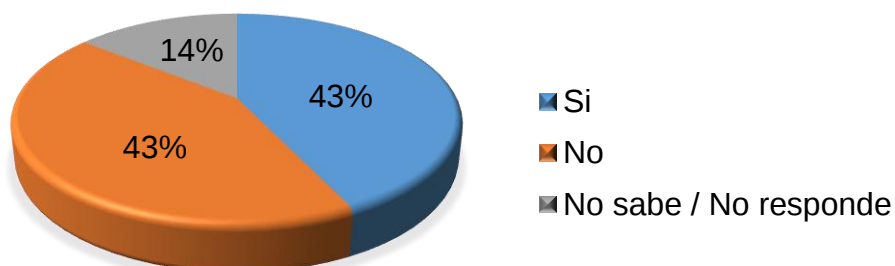
A los auditores se les preguntó si ¿Al realizar una auditoría ha implementado como referente de desarrollo la Norma Internacional de Auditoría, NIA 500 (Evidencia de auditoría)?

Tabla 3. Presentación de los resultados de la pregunta 2 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	3	43%
No	3	43%
No sabe / No responde	1	14%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 2. Auditores que implementan como referente de desarrollo la NIA 500



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: Según los resultados, el 43% de los auditores encuestados aplica específicamente la Norma Internacional de Auditoría 500 como referente de desarrollo, mientras que el 43% no aplica esta NIA en sus trabajos profesionales, de lo que se deduce que aún aplican las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y el 14% restante, no sabe / no responde sobre la implementación de la NIA 500 como referente de desarrollo, esto implica que aún no han adelantado un análisis y estudio juicioso de la norma y su alcance en la aplicabilidad en su ejercicio profesional de auditor.

Interpretación: : Hasta el momento (año 2016) se puede afirmar que entre los auditores encuestados y que operan en el municipio de Cartago, Valle, no es de mucha aplicación la NIA 500 como referente de desarrollo. Los auditores encuestados continúan ejecutando su trabajo ceñidos a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas contenidas en la Ley 43 de 1990. Sin embargo hay que tener presente un comentario muy pertinente hecho por uno de los encuestados, en el que manifiesta que aunque no emplea específicamente la NIA 500; si aplica varios de los procedimientos planteados en esta Norma Internacional como la inspección, observación e interrogación, puesto que también son procedimientos incluidos en la Ley 43 de 1990.

PREGUNTA 3.

Objetivo: Conocer cuáles son los procedimientos más utilizados por los auditores para obtener evidencia de auditoría.

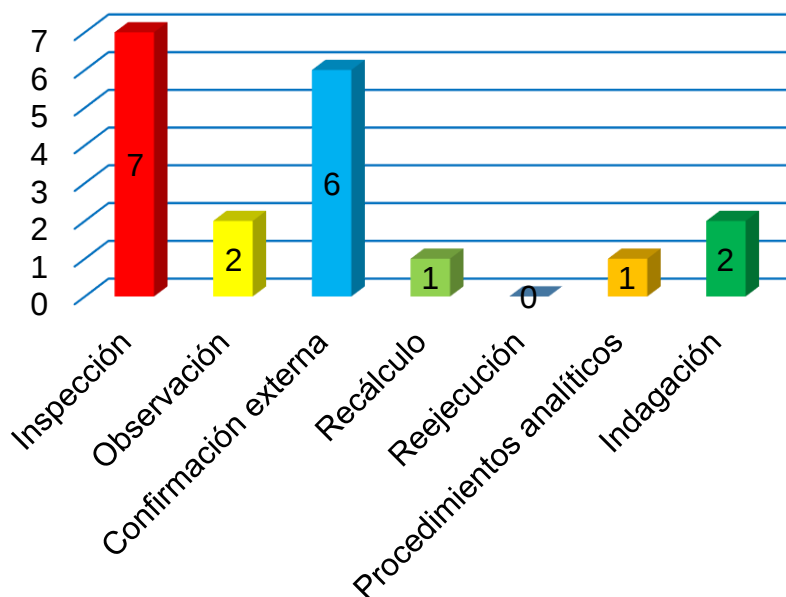
Se le pidió al encuestado que a partir de una selección alterna de respuestas indicara cuáles de los procedimientos planteados en la NIA 500 ha aplicado para obtener evidencia de auditoría (se le manifestó que señalara más de una opción).

Tabla 4. Presentación de los resultados de la pregunta 3 de la encuesta

OPCIONES	ENCUESTADO 1	ENCUESTADO 2	ENCUESTADO 3	ENCUESTADO 4	ENCUESTADO 5	ENCUESTADO 6	ENCUESTADO 7	TOTAL GENERAL
Inspección	X	X	X	X	X	X	X	7
Observación			X		X			2
Confirmación externa	X	X	X	X		X	X	6
Recálculo		X						1
Reejecución								0
Procedimientos analíticos	X							1
Indagación				X		X		2
TOTAL POR ENCUESTADO	3	3	3	3	2	3	2	

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 3. Principales procedimientos aplicados por el auditor según NIA 500



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: Los procedimientos más empleados por los auditores encuestados para obtener evidencia de auditoría, dan como resultado que la inspección es el de mayor aplicación, seguido en segundo lugar de la confirmación externa, y los de menos uso, corresponde a el recálculo, la reejecución y los procedimientos analíticos.

Interpretación: Se puede afirmar que los procedimientos más aplicados para obtener evidencia por parte de los auditores que operan en el municipio de Cartago, Valle, son la inspección, seguido de la confirmación y la observación ya que son técnicas incluidas tanto en las Normas Internacionales de Auditoría como en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, mientras que los procedimientos menos aplicados como la reejecución y el recálculo solo se encuentran en las NIAs, aún de poca aplicación.

Esto también muestra que los auditores del entorno no han explorado en todo su contexto conceptual y aplicativo los criterios que le plantea la NIA 500 para llevar a cabo un ejercicio de auditoría implementando en toda su amplitud la norma internacional. Esto en el mercado puede ser una oportunidad para que el futuro profesional se prepare mucho más en las normas internacionales y dar un mayor valor agregado en su trabajo profesional.

PREGUNTA 4.

Objetivo: Establecer si los procedimientos planteados en la NIA 500 permiten al auditor alcanzar evidencia de auditoría tanto en la medida cuantitativa (cantidad) como en la medida cualitativa (calidad).

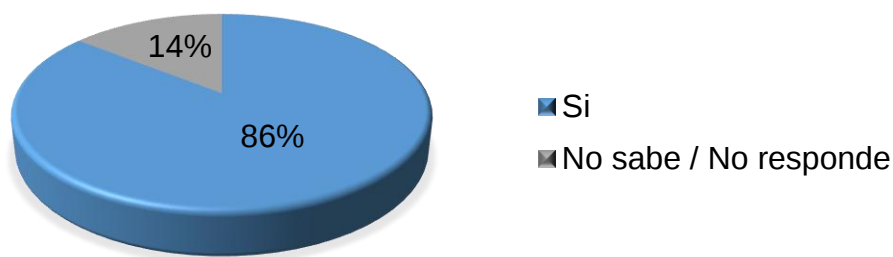
Otra de las preguntas planteadas a los encuestados hace relación a si ¿Los procedimientos de la pregunta anterior le han permitido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada?

Tabla 5. Presentación de los resultados de la pregunta 4 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	6	86%
No	0	0%
No sabe / No responde	1	14%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 4. Obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada por parte de los auditores bajo NIA 500



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: El 86% de los auditores encuestados afirman que los procedimientos para obtener evidencia de auditoría planteados en la NIA 500 les permite alcanzar evidencia suficiente y adecuada, mientras que el 14% no sabe / no responde.

Interpretación: Los auditores que prestan su servicio profesional ceñidos a la Norma Internacional de Auditoría 500 manifiestan que los procedimientos planteados en este documento les permiten obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Es importante tener presente que es cuestión de juicio profesional determinar si se obtuvo evidencia suficiente y adecuada en la medida que se desarrolle apropiadamente los procedimientos y se evalúe cada factor auditado.

PREGUNTA 5.

Objetivo: Saber si los auditores cuentan con un instructivo o guía metodológica con procedimientos detallados para obtener evidencia.

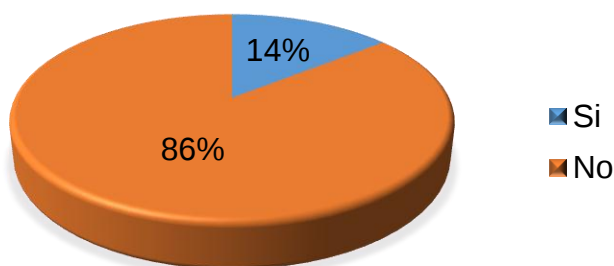
Otra de las preguntas planteadas a los auditores en la encuesta corresponde a si ¿Cuándo realiza una auditoría financiera cuenta con una guía o instructivo con procedimientos detallados para obtener evidencia de auditoría?

Tabla 6. Presentación de los resultados de la pregunta 5 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	1	14%
No	6	86%
No sabe / No responde	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 5. Auditores que cuentan con un instructivo para obtener evidencia de auditoría



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: Según los resultados, el 86% de los encuestados no cuenta con un instructivo con procedimientos detallados para obtener evidencia de auditoría y solo el 14% afirma que efectivamente si cuenta con un documento de esta naturaleza.

Interpretación: La mayoría de los auditores no cuentan con un documento en el cual que se establezca metodológicamente como obtener evidencia. Solo cuentan con su experiencia como curso de acción para allegar a la evidencia.

PREGUNTA 6.

Objetivo: Determinar si los auditores obtienen evidencia sobre la eficacia operativa del sistema de control interno en la prevención, detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones.

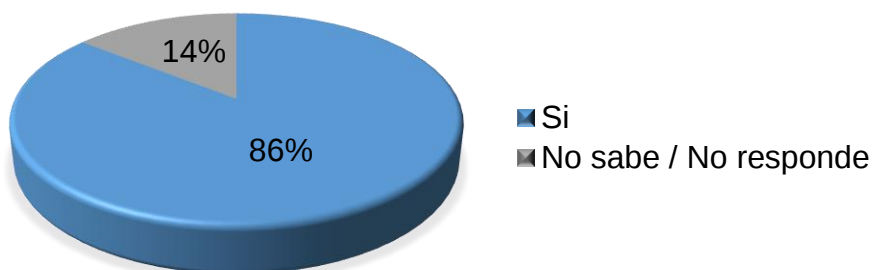
Se le pregunta a los auditores si ¿Al realizar una auditoría aplica pruebas de controles (o pruebas de cumplimiento) para obtener evidencia?

Tabla 7. Presentación de los resultados de la pregunta 6 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	6	86%
No	0	0%
No sabe / No responde	1	14%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 6. Auditores que aplican pruebas de controles para obtener evidencia



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: De acuerdo a los resultados, el 86% de los auditores encuestados si aplican pruebas de controles (también llamadas pruebas de cumplimiento en el contexto nacional) en el ejercicio de su servicio profesional, mientras que el 14% no sabe / no responde sobre la aplicación de estas pruebas.

Interpretación: Es responsabilidad del auditor identificar y valorar el riesgo de incorrección material que se pueda presentar en los estados financieros y en las afirmaciones ya sea debido a fraude o error; mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, así como del control interno de la misma. Una vez identificados y valorados los riesgos el auditor debe responder a estos aplicando pruebas de controles. Acorde a lo anterior, se aprecia buen conocimiento y aplicación de pruebas de controles como procedimiento para obtener evidencia sobre la eficacia operativa del sistema de control interno en la prevención de incorrecciones.

PREGUNTA 7.

Objetivo: Establecer si los auditores obtienen evidencia mediante la aplicación de pruebas sustantivas que permitan detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones.

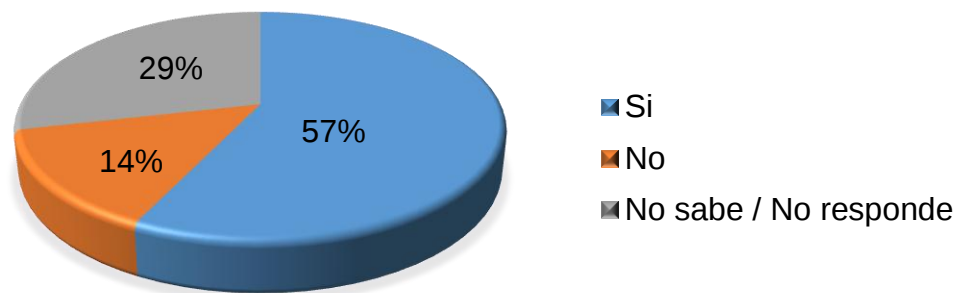
Del trabajo de campo se quiso conocer del auditor si ¿Al realizar una auditoría aplica procedimientos sustantivos (o pruebas sustantivas) para obtener evidencia?

Tabla 8. Presentación de los resultados de la pregunta 7 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	4	57%
No	1	14%
No sabe / No responde	2	29%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 7. Auditores que aplican pruebas sustantivas para obtener evidencia



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: De acuerdo a las respuestas obtenidas, se pudo establecer que solo el 57% de los auditores encuestados aplican pruebas sustantivas, en tanto que el 14% no las aplica y el 29% no sabe / no responde sobre la aplicación de estas pruebas, lo cual puede ser síntoma de desconocimiento o aún no se han comprometido con el alcance de la NIA 500.

Interpretación: No son de mucha aplicación las pruebas sustantivas por los auditores, lo cual es punto de alarma o de oportunidad para los profesionales recién egresados, porque es a través de la aplicación de este tipo de pruebas que se obtiene evidencia sobre la integridad, existencia, exactitud, corte y valuación de las afirmaciones, reduciendo así el riesgo de detección. Las pruebas sustantivas tal como lo establece la norma, se han de procurar en el trabajo auditor para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones hechas por los administradores y así alcanzar una seguridad razonable que reduzca el riesgo de auditoría.

PREGUNTA 8.

Objetivo: Conocer los factores que fijan los auditores para determinar la cantidad de evidencia necesaria en sus trabajos profesionales.

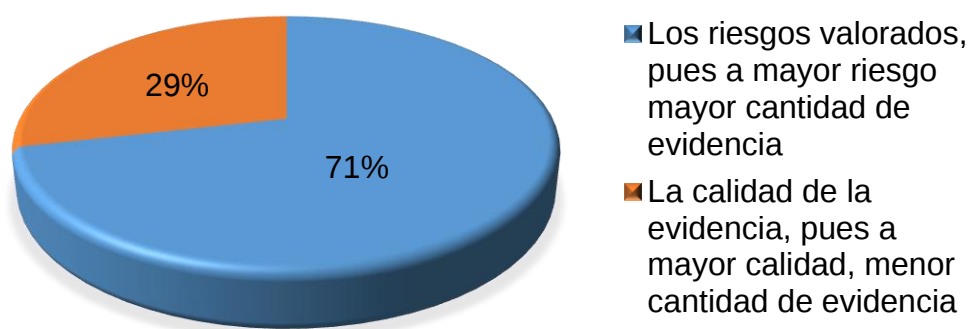
Otra de las preguntas planteadas al auditor en la encuesta corresponde a ¿Qué criterios tiene en cuenta usted para determinar la suficiencia (cantidad) en la evidencia en una auditoría?

Tabla 9. Presentación de los resultados de la pregunta 8 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Los riesgos valorados, pues a mayor riesgo mayor cantidad de evidencia	5	71%
La calidad de la evidencia, pues a mayor calidad, menor cantidad de evidencia	2	29%
El costo de obtener la evidencia, pues a mayor cantidad, mayor costo	0	0%
Otros, ¿cuáles?	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 8. Factores que fijan los auditores para determinar la cantidad de evidencia necesaria



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: Según los resultados de la encuesta aplicada, para el 71% de los auditores encuestados el factor que determina la cantidad de evidencia necesaria son los riesgos valorados, mientras que para el 29% de los auditores restantes es la calidad de la evidencia el factor que determina la cantidad de evidencia necesaria para alcanzar conclusiones en las cuales basar su opinión.

Interpretación: Si se tiene presente que la valoración del riesgo y la respuesta del auditor frente al riesgo valorado constituye uno de los pilares fundamentales de las Normas Internacionales de Auditoría, se puede afirmar que los auditores actúan en armonía con las NIAs, ya que para la mayoría de los encuestados la cantidad de evidencia necesaria para extraer conclusiones en las cuales basar la opinión dada en el informe o dictamen depende de los riesgos valorados. En tanto que para el 29% restante es la calidad de la evidencia la que para ellos determina la cantidad de evidencia necesaria.

Para ninguno de los auditores encuestados el costo de obtener la evidencia es un factor que determina la cantidad de evidencia necesaria, aún cuando la NIA 200 y la NIA 500 hacen referencia al equilibrio entre el beneficio y el costo de la evidencia, en el entendido de que el costo de obtener la evidencia no debe exceder los beneficios derivados de la misma.

PREGUNTA 9.

Objetivo: Conocer los factores que fijan los auditores para determinar la fiabilidad de evidencia de auditoría obtenida en sus trabajos profesionales.

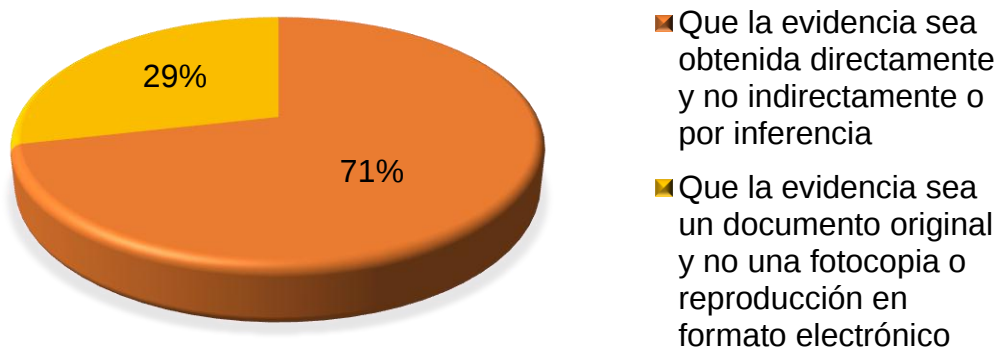
Para determinar la percepción del auditor se le plantea que la evidencia es adecuada (de calidad) cuando es fiable, para lo que se procede a preguntar ¿Cuáles de los siguientes criterios tiene en cuenta al determinar la fiabilidad de la evidencia de auditoría?

Tabla 10. Presentación de los resultados de la pregunta 9 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Que la evidencia sea obtenida de fuentes externas	0	0%
Que la evidencia sea obtenida directamente y no indirectamente o por inferencia	5	71%
Que la evidencia sea física y no verbal	0	0%
Que la evidencia sea un documento original y no una fotocopia o reproducción en formato electrónico	2	29%
Otra referencia, ¿cuál?	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 9. Factores que fijan los auditores para determinar la fiabilidad de la evidencia



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: Para el 71% de los auditores encuestados la evidencia de auditoría es más fiable cuando es obtenida directamente por ellos y no indirectamente o por inferencia. Para el 29% de los auditores restantes la evidencia es más fiable cuando

es un documento original y no una fotocopia o reproducción en formato electrónico a través de escaneo, microfilmación, facsímiles, entre otros.

Interpretación: Todas las opciones de respuesta planteadas en la pregunta son válidas, es cuestión de criterio y juicio profesional elegir un factor que determine si la evidencia obtenida es fiable. Se dice que la evidencia es fiable cuando representa fielmente lo que es o se espera que represente y está libre de errores materiales y sesgo.

La fiabilidad de la evidencia de auditoría se ve afectada tanto por su origen y naturaleza así como por las circunstancias en las que se obtiene. Algunos de los criterios planteados en la pregunta como opción de respuesta tienen excepciones; y puede ser que los auditores encuestados conozcan esas excepciones, ya que por ejemplo el criterio de que la evidencia es más fiable cuando es obtenida de fuentes externas no fue elegido por nadie y puede ser debido a la excepción de que aunque la evidencia se haya obtenido de una fuente externa su fiabilidad se ve afectada cuando la fuente externa no está bien informada o carece de objetividad.

PREGUNTA 10.

Objetivo: Conocer la percepción de los auditores al pasar de ejecutar sus trabajos bajo Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a ser ejecutado bajo Normas Internacionales de Auditoría.

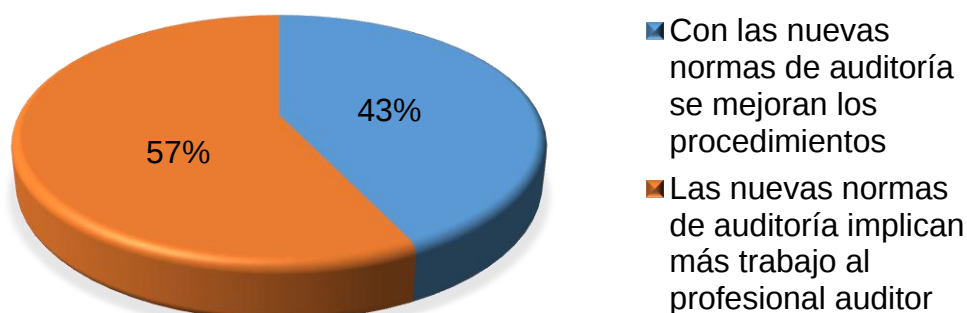
La percepción del auditor es de vital importancia frente a temas específicos relacionados con la NIA 500, por esta razón se le plantea si ¿Considera que cambia o va a cambiar la forma de hacer el trabajo auditor al pasar de ser ejecutado bajo las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (Artículo 7, Ley 43 de 1990) a ser ejecutado bajo las Normas Internacionales de Auditoría (adoptadas por gobierno nacional mediante el Decreto 302 de 2015)?

Tabla 11. Presentación de los resultados de la pregunta 10 de la encuesta

OPCIONES	FRECUENCIA	PORCENTAJE
A mi juicio no cambia nada	0	0%
Con las nuevas normas de auditoría se mejoran los procedimientos	3	43%
Las nuevas normas de auditoría implican más trabajo al profesional auditor	4	57%
Las nuevas normas de auditoría facilitan mucho más el trabajo del auditor	0	0%
Otras situaciones, ¿cuáles?	0	0%
TOTAL	7	100%

Fuente: Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los auditores que prestan sus servicios en la ciudad de Cartago, Valle.

Gráfico 10. Percepción de los auditores al pasar de ejecutar sus trabajos bajo Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas a ser ejecutado bajo Normas Internacionales de Auditoría



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de gráficos de Excel.

Análisis: De acuerdo a los resultados, el 57% de los auditores encuestados perciben que las nuevas normas de auditoría (NIAs) implican más trabajo al

profesional auditor, mientras que el 43% restante percibe que con las nuevas normas se mejoran los procedimientos.

Interpretación: La precepción que prima en los auditores es que las Normas Internacionales de Auditoría implican más trabajo, razón por la cual aún no ejecutan sus trabajos bajo estos estándares y siguen sujetos a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

El trabajo de campo permitió evidenciar que la formación actual de los contadores públicos que actúan como auditores y que prestan sus servicios en el municipio de Cartago, no está respondiendo al ritmo actual de la sociedad y del proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Auditoría, pues menos del 50% de los profesionales ejercientes aplican estos estándares y se percibe cierta resistencia hacia estos, pues según los resultados de la encuesta aplicada los consideran como mucho más complejos y trabajosos. En este mismo sentido, los procedimientos de auditoría aplicados por los profesionales en sus trabajos para obtener evidencia son débiles debido a que se ejecutan de acuerdo a lo planteado en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptada contenidas en artículo 7 de la Ley 43 de 1990, ley que tiene un desarrollo muy limitado, ya que no incorpora elementos de la práctica internacional como la identificación y valoración de riesgos, factor que es crucial en cuanto a la evidencia, pues de este dependen los procedimientos que se van a aplicar así como la cantidad de evidencia que deberá ser reunida.

8. IDENTIFICACIÓN DEL CURSO DE ACCIÓN QUE DEBE INTEGRARSE EN UNA GUÍA METODOLÓGICA A PARTIR DE LO PLANTEADO EN LA NIA 500, PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE, ADECUADA, RELEVANTE Y FIABLE

Para alcanzar el segundo objetivo trazado se procede a descomponer la NIA 500 en cada una de sus partes para hacer un estudio intensivo de sus elementos con el fin de identificar el curso de acción que debe integrarse en una guía metodológica para obtener evidencia de auditoría de acuerdo a los requerimientos de esta NIA.

Téngase presente que esta monografía se realiza bajo un tipo de investigación explicativa, la cual se caracteriza entre otros aspectos, por establecer y explicar relaciones entre variables. En este orden de ideas, el presente capítulo está orientado a realizar y explicar las relaciones entre las variables que determinan la suficiencia y adecuación de la evidencia.

8.1 ¿QUÉ ES UN CURSO DE ACCIÓN?

Antes de avanzar en el desarrollo del capítulo se parte de comprender que es curso de acción. Para este trabajo, entiéndase por curso de acción, la secuencia de acciones que debe seguirse para alcanzar un objetivo o propósito, en este caso se ha de referir a la secuencia que ha de seguir el auditor con el fin de integrar en su trabajo todos los aspectos de la auditoría llevada de una manera entendible bajo una guía metodológica tomando como base lo establecido en la NIA 500, lo cual debe conducir al auditor a la obtención de la evidencia del ejercicio auditor, la cual debe cumplir con cuatro elementos: ser suficiente, adecuada, relevante y finalmente fiable.

A partir de este momento se han de presentar los principales aspectos, componentes, elementos y criterios fijados por la NIA 500 que sean guía e instructivo al auditor en el desarrollo del proceso para obtener la evidencia.

8.2 INTRODUCCIÓN A LA NIA 500

8.2.1 Alcance

La Norma Internacional de Auditoría 500 explica << lo que constituye evidencia de auditoría>> así como la responsabilidad que tiene el auditor de <<diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada>> de la cual se pueda extraer conclusiones razonables para expresar y soportar su opinión.

8.2.2 Objetivo

Esta Norma Internacional dispone que: << El objetivo del auditor es diseñar y aplicar procedimientos de auditoría que le permitan obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la cual basar su opinión>>.

8.3 ¿PARA QUÉ SE DEBE OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA?

Para saber si son ciertas las afirmaciones que hacen los administradores sobre los diversos eventos reflejados en los Estados Financieros y si los mismos están libres de incorrección material. En esta dirección, si dichas afirmaciones son de alguna manera ciertas, esto se evidenciará en la medida que se ajusten a la base de contabilidad usada como marco de referencia para emitir los estados financieros.

8.4 ¿QUÉ CARACTERÍSTICAS DEBE REUNIR LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA OBTENIDA?

La NIA 500 requiere que la evidencia de auditoría obtenida sea:

- a) suficiente y
- b) adecuada. A su vez, la evidencia es adecuada cuando posee dos cualidades: es relevante y es fiable.

Nótese entonces, que la NIA 500 plantea requerimientos de carácter enunciativo en lo que tiene que ver con la evidencia. Lo que se pretende en este desarrollo temático es ampliar estos requerimientos a un nivel superior de modo que se pueda identificar los criterios que debe atender el auditor para que la evidencia sea *suficiente* y *adecuada*, permitiéndole alcanzar una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrección material y un mayor valor agregado al servicio que presta teniendo en cuenta su responsabilidad como fedatario.

8.5 PRIMER COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE

El criterio de suficiencia es entendido como la medida cuantitativa de la evidencia, dicho de otro modo, la suficiencia es la cantidad de evidencia necesaria para respaldar la opinión de auditor. Entiéndase que la evidencia debe ser suficiente más no absoluta, es decir, no se espera que el auditor examine exhaustivamente toda la información disponible ya que no sería algo económico, pues el costo de obtener la evidencia es proporcional al número de partidas revisadas; adicionalmente, un examen de toda la información no permitiría una auditoría oportuna ya que se gastaría mucho tiempo examinándola y en consecuencia tardaría más en términos del cronograma establecido generar la opinión del auditor.

El auditor trabaja dentro de límites económicos y temporales por lo cual debe tener muy presente que <<a mayor cantidad de evidencia, más costo y más tiempo se ha

de reflejar en su ejercicio>>. Siempre debe haber un equilibrio entre el costo y el beneficio de la evidencia. No obstante, el costo, tiempo o dificultad no son justificación para omitir un procedimiento de auditoría necesario.

8.5.1 Primer subcomponente: Determinación de la cantidad de evidencia necesaria

La cantidad de evidencia necesaria depende de los riesgos valorados, así como de la calidad de la misma, por eso se puede hacer las siguientes generalizaciones:

- Existe una relación directamente proporcional entre la cantidad de la evidencia y los riesgos valorados: A mayor riesgo valorado, mayor será la cantidad de evidencia necesaria.
- Existe una relación inversamente proporcional entre la cantidad de la evidencia y la calidad de la misma: A mayor calidad en la evidencia, menor será la cantidad de evidencia necesaria.

8.5.2 Segundo subcomponente: Los riesgos y la cantidad de evidencia

En la primera generalización se afirma que la cantidad de evidencia necesaria depende de los riesgos valorados, por lo tanto, el auditor debe preguntarse ¿Cuáles son esos riesgos? La respuesta se encuentra en los dos tipos de riesgos ya establecidos a saber; el riesgo de incorrección material y el riesgo de detección. A continuación se conceptualizan cada uno de ellos en virtud del trabajo del auditor en la fase de planificación del proyecto auditor.

Riesgo de incorrección material: es la posibilidad de que los estados financieros y las afirmaciones relativas a tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar contengan incorrecciones materiales debido a fraude o error antes de la realización de la auditoría y comprende los siguientes componentes:

Riesgo inherente: es la posibilidad de que existan incorrecciones materiales sin considerar el efecto los controles que pudieran existir.

Riesgo de control: es el riesgo de que una incorrección no sea prevenida, detectada o corregida por el sistema de control interno de la entidad.

Nótese que las NIAs no se refieren por separado al riesgo inherente y al riesgo de detección sino al “riesgo de incorrección material” que los combina a ambos.

El riesgo de incorrección material es un riesgo de la entidad y existe independientemente de que se efectúe una auditoría financiera.

Riesgo de detección: es el riesgo de que los procedimientos de auditoría diseñados y aplicados por el auditor no detecten la existencia de una incorrección material y es responsabilidad plena del auditor.

Riesgo de auditoría: es una función del riesgo de incorrección material y el riesgo de detección, y se entiende como la posibilidad de que el auditor exprese una opinión errónea sobre los estados financieros cuando estos están materialmente incorrectos.

En el marco teórico de la investigación se hizo una referenciación más gráfica y amplia acerca del riesgo de auditoría, sin embargo se recuerda brevemente que:

Riesgo de Auditoría = Riesgo de Incorrección Material x Riesgo de Detección
--

Por otro lado, se debe tomar como referente la NIA 200 donde se plantea que, <<es un objetivo global del auditor obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrección material, lo cual se logra obteniendo evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría>>

8.5.3 Tercer subcomponente: Valoración de los riesgos

Es responsabilidad del auditor identificar y valorar los riesgos de incorrección material debido a fraude o error que se pueda presentar tanto en los estados financieros como en las afirmaciones. Dicha identificación y valoración se hace mediante “procedimientos de valoración del riesgo” que incluyen:

- El conocimiento de la entidad y su entorno
- El conocimiento del control interno de la entidad

Los procedimientos de valoración de riesgos no proporcionan por sí solos evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la cual basar la opinión de auditoría. La finalidad de estos procedimientos es proporcionar una base para determinar el enfoque de la auditoría y saber si se deben diseñar y aplicar pruebas de controles o procedimientos sustantivos como respuesta a los riesgos valorados.

Es necesario precisar que la obtención de conocimiento y la evaluación del diseño e implementación de los controles (procedimientos de valoración de riesgo) no es lo mismo que la realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles (pruebas de controles); pues suelen confundirse los unos con los otros.

8.6 SEGUNDO COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA ADECUADA

La adecuación es entendida como la medida cualitativa de la evidencia, esto es, su calidad. Según la NIA 500, la evidencia es de calidad cuando es relevante y fiable.

Ahora bien, para que la evidencia de auditoría sea adecuada no solo debe ser fiable y relevante sino que además debe integrar los siguientes atributos como ser:

VERIFICABLE: la evidencia es verificable cuando permite a dos o más auditores llegar por separado a las mismas conclusiones en circunstancias semejantes.

NEUTRA: la evidencia es neutra cuando no ha sido diseñada para apoyar intereses especiales de la dirección o de distintos niveles de autoridad de la empresa para conseguir un resultado predeterminado.

AUTÉNTICA: la evidencia es auténtica cuando es verdadera en todos sus aspectos y representa aquello que quiere demostrar.

AUTOR CONOCIDO: no se aceptan anónimos, debe tenerse la certeza de quien o quienes fueron los responsables de preparar la información que se está usando como evidencia para que en caso de una incorrección material debida a fraude o error se pueda identificar al responsable de la misma.

MATERIAL: el alcance del trabajo del auditor se restringe a aspectos que sean materiales, en consecuencia la evidencia debe ser material. Algo es material cuando su omisión o presentación errónea influye en las decisiones económicas que toma los usuarios a partir de la información financiera.

OPORTUNA: la evidencia de auditoría es oportuna cuando está disponible dentro del periodo que se audita.

OBJETIVA: la información usada como evidencia de auditoría es objetiva cuando ha sido preparada y presentada con sujeción a los principios, normas técnicas y reglas del marco de referencia usado para elaborar la información financiera.

RAZONABLE: la información usada como evidencia de auditoría es razonable cuando refleja la situación financiera de la entidad auditada de manera ajustada a la realidad.

COMPENSIBLE: la información usada como evidencia es comprensible si permite al auditor formarse un juicio objetivo sobre aquello que es sometido a su examen.

8.7 TERCER COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA RELEVANTE

En términos generales la evidencia de auditoría es relevante cuando permite al auditor alcanzar conclusiones sobre hechos pasados, presentes o futuros. En esta misma dirección, la evidencia es relevante cuando tiene una conexión lógica o contribuye para el cumplimiento del objetivo de auditor.

Un procedimiento puede proporcionar evidencia de auditoría que sea relevante para un objetivo pero no para otro. Por ejemplo, una factura por concepto de compra es relevante si lo que se desea es conocer el costo del inventario, pero si lo que se desea es comprobar las existencias físicas del inventario, la factura ya no sería relevante porque no demuestra las existencias físicas, como si lo haría un conteo físico del inventario.

Entonces surge la pregunta ¿Cuándo es relevante la evidencia?, y la respuesta lógica es, cuando se tienen identificadas las pruebas de controles o los procedimientos sustantivos que se van a realizar para demostrar aquello que se quiere probar.

8.8 CUARTO COMPONENTE: EVIDENCIA DE AUDITORÍA FIABLE

Por evidencia fiable se entiende aquella información que representa fielmente lo que es o se espera que represente y está libre de errores materiales. En este mismo sentido, la información es fiable cuando ha sido preparada con sujeción a los principios, normas técnicas y procedimientos del marco de referencia usado para preparar la información financiera.

La evidencia fiable posee tres características: es completa, neutral y libre de error. La evidencia es completa cuando incluye toda la información necesaria para comprender aquello que está siendo sometido a examen. Es neutral cuando no ha

sido diseñada para apoyar intereses especiales y es libre de error cuando no hay errores u omisiones en la descripción de aquello que está siendo representado.

8.8.1 Criterios que debe cumplir la evidencia para ser fiable

La <<fiabilidad de la evidencia>> se ve afectada por su naturaleza, (esto es, si es documental o verbal), por la procedencia (interna o externa) y también por las circunstancias de las que se obtiene (si es obtenida directa o indirectamente o de ambientes en los que el control interno opera eficazmente).

Caracterizada la cualidad referente a la fiabilidad de la evidencia y atendiendo a los criterios definidos se presentan los siguientes postulados sobre la fiabilidad de la evidencia:

1. La evidencia de auditoría es más fiable cuando es obtenida de fuentes externas.

La evidencia de auditoría que se pueda obtener de fuentes internas es menos fiable debido a que quienes suministran información dentro de una organización pueden ocultar o minimizar hechos que según ellos daría lugar a que se les considere infractores de sus deberes y responsabilidades. También puede suceder que una fuente interna sobreestime o magnifique hechos para persuadir al auditor de emitir una opinión favorable en su informe respecto al componente examinado.

Es por esta razón, que se considera más fiable la evidencia obtenida de fuentes externas, porque los terceros son veraces, independientes y objetivos a la hora de suministrar información, ya que estos lo hacen desinteresadamente y no se ven sometidos a ciertas presiones como si sucede con las fuentes internas de una empresa. La independencia entre la fuente de evidencia y la entidad auditada siempre hará que la información sea más fiable.

2. La evidencia de auditoría es más fiable cuando el control interno de la entidad auditada opera eficazmente.

El control interno es diseñado, implementado y mantenido por una entidad para prevenir, detectar o corregir incorrecciones materiales en la información financiera así como para procurar una seguridad razonable en la consecución de sus objetivos.

La evidencia de auditoría obtenida de ambientes en los que el control interno opera eficazmente es más fiable que aquella que se obtiene de ambientes con ausencia de controles internos o con controles internos que no son efectivos.

3. La evidencia de auditoría obtenida directamente es más fiable que la obtenida indirectamente o por inferencia.

La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más fiable que aquella que se obtiene a través de un medio o haciendo inferencias. Cuando la evidencia es proporcionada por el auditado esta puede estar distorsionada de modo que se sobreestimen o subestimen hechos para persuadir al auditor de emitir una opinión favorable.

Por ejemplo, la evidencia obtenida por el auditor observando directamente la aplicación de un control es más fiable que la evidencia obtenida indirectamente indagando sobre la aplicación de un control.

4. La evidencia documental es más fiable que la evidencia verbal.

Es más exacta y específica la información que contiene un documento que la manifestación verbal que pueda suministrar una fuente que solo relata lo que recuerda. Además los documentos son cuidadosamente elaborados, revisados, aprobados y conservados por diferentes personas, controles o segregación de funciones que hacen que aumente la fiabilidad de la evidencia documental frente a una manifestación verbal.

Un documento no es solamente un escrito o impresión sino que también incluye videos, fotografías, grabaciones de audios, discos y en general cualquier objeto que contenga un mensaje.

5. La evidencia proporcionada por documentos originales es más fiable que la evidencia proporcionada por fotocopias o reproducciones en formato electrónico.

Los documentos originales son auténticos y no han sido alterados mientras que las fotocopias o reproducciones de documentos originales en formato electrónico a través de escaneo, microfilmación, facsímiles o cualquier sistema de procesamiento de imágenes pueden ser imperfectos o manipulados sofisticadamente para engañar al auditor, además éste no es un experto en autenticación de documentos ni se espera que lo sea, y puede ser engañado.

Todo esto aunado a la limitación de que cierta información en formato electrónico puede estar disponible en periodos de tiempo determinados y no ser recuperable, limitación que no presentan los documentos originales, por lo cual son más fiables.

8.9 CONCLUIR SI SE OBTUVO EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE Y ADECUADA

Las NIAs requieren que el auditor determine si obtuvo evidencia de auditoría suficiente y adecuada para respaldar su opinión. Hacer esa determinación es cuestión de juicio profesional y no algo que pueda medirse con precisión; pero en dicho juicio influyen los siguientes factores:

- “Significatividad de la incorrección potencial en la afirmación y probabilidad de que tenga un efecto material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones potenciales, sobre los estados financieros”⁵⁶.
- “Eficacia de las respuestas y los controles de la dirección para hacer frente a los riesgos”⁵⁷. Toda entidad es responsable de un proceso de valoración de riesgos que incluye identificar los riesgos para la preparación y presentación de la información financiera, valorar su probabilidad de ocurrencia y responder con eficacia a los mismos mediante controles que les hagan frente o los mitiguen.
- “Experiencia obtenida durante auditorías anteriores con respecto a incorrecciones potenciales similares”⁵⁸. Cuando se trate de una auditoría recurrente, influye la experiencia obtenida de auditorías anteriores con respecto a incorrecciones similares a la de la auditoría actual.
- “Resultados de procedimientos de auditoría aplicados, incluido si dichos procedimientos de auditoría permitieron identificar casos específicos de fraude o error”⁵⁹.
- “Fuentes y fiabilidad de la información disponible”⁶⁰.
- “Carácter convincente de la evidencia de auditoría”⁶¹.
- “Conocimiento de la entidad y su entorno, incluido el control interno de la misma”⁶².

⁵⁶ NIA 330, Op. Cit., apartado A62.

⁵⁷ *Ibíd.*

⁵⁸ *Ibíd.*

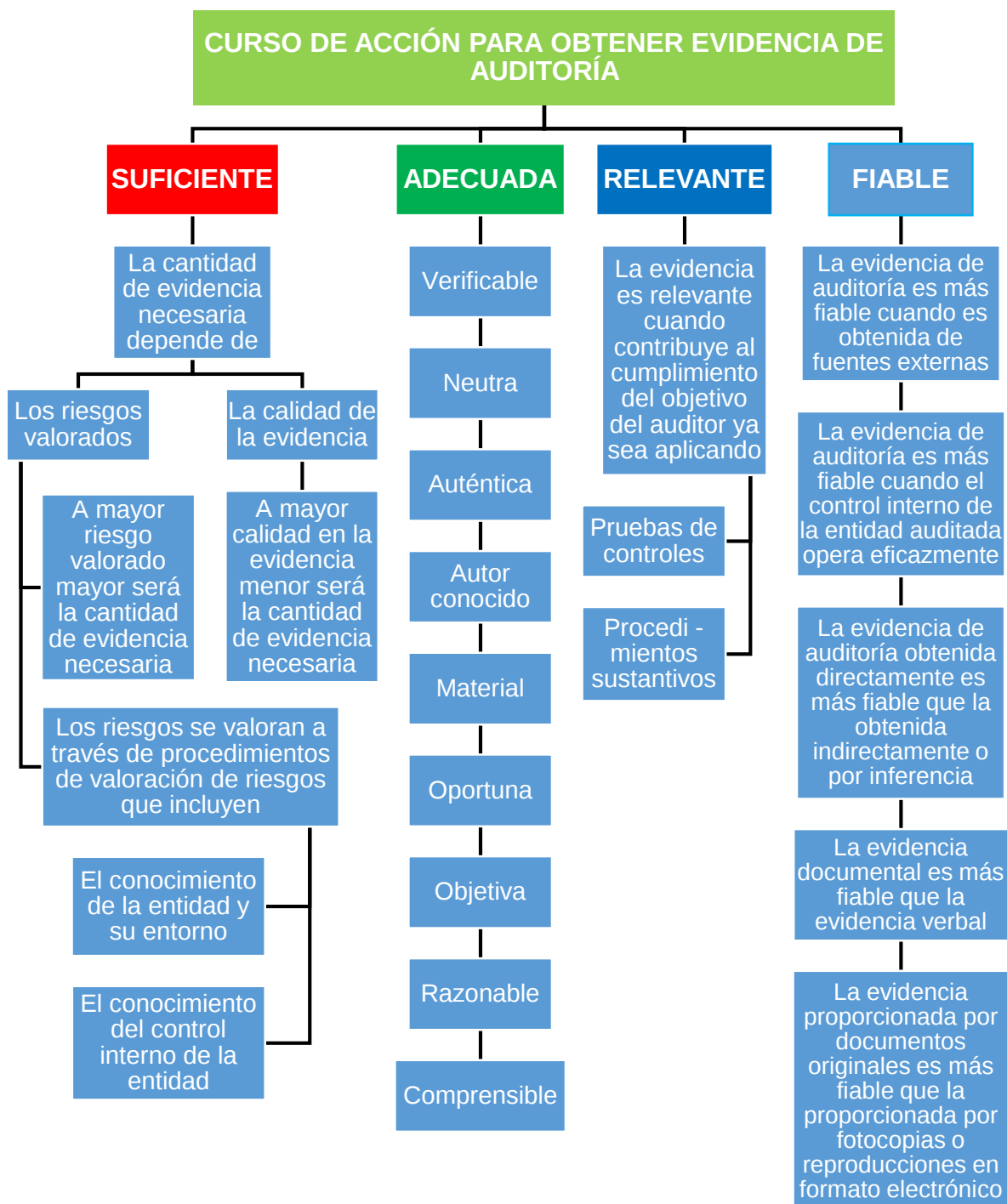
⁵⁹ *Ibíd.*

⁶⁰ *Ibíd.*

⁶¹ *Ibíd.*

⁶² *Ibíd.*

Figura 4. Curso de acción para obtener evidencia de auditoría



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

9. ESQUEMATIZACIÓN DE LOS ELEMENTOS CENTRALES QUE ORIENTEN AL AUDITOR EN SU RESPONSABILIDAD DE DISEÑAR Y APLICAR PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA

La mayor parte del trabajo del auditor consiste en obtener evidencia de auditoría que permita expresar una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados de conformidad con un marco de información financiera aplicable y si están libres de errores materiales debidos a fraude o error.

En este capítulo se esquematizan los elementos centrales propios del proceso consistente en diseñar y aplicar procedimientos conducentes a obtener evidencia de auditoría de modo que sean guía al profesional ejerciente y que le permita entender y aplicar adecuadamente la Norma Internacional de Auditoría 500.

9.1 ¿CÓMO SE OBTIENE LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA?

La evidencia de auditoría se obtiene mediante la aplicación de pruebas de controles y procedimientos sustantivos. A continuación se explica cada uno de los elementos mencionados, esto es, prueba de controles y procedimientos sustantivos.

Pruebas de controles: el auditor lo ha de entender como el procedimiento de auditoría diseñado y aplicado para obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles para prevenir, detectar y corregir incorrecciones materiales en las afirmaciones.

Procedimientos sustantivos: procedimiento de auditoría diseñado y aplicado por el auditor para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones. Los procedimientos sustantivos incluyen:

Pruebas de detalles: como se explica más adelante, las pruebas de detalles se aplican sobre afirmaciones relativas a:

- a) tipos de transacciones
- b) saldos contables e
- c) información a revelar

Procedimientos analíticos: son “evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos financieros y no financieros”⁶³. Entiéndase por datos no financieros información no numérica como por ejemplo planes estratégicos, objetivos, misión, visión, entre otros.

Pruebas de doble propósito: aunque el objetivo de las pruebas de controles difiere del de los procedimientos sustantivos ambos pueden aplicarse simultáneamente sobre la misma partida con el fin de obtener evidencia.

La relación entre los dos tipos de pruebas es inversamente proporcional:

- Si los resultados de las pruebas de controles fueron positivos y se determina que el control interno de la entidad es eficaz menos procedimientos sustantivos se deben aplicar.
- Si los resultados de las pruebas de controles fueron negativos y se determina que el control interno de la entidad no es eficaz, mayor debe ser el alcance de los procedimientos sustantivos.

La aplicación de las pruebas, ya sea de control o sustantivas se efectúa a través de los procedimientos de auditoría, como se explica más adelante.

9.2 LAS AFIRMACIONES

Las afirmaciones son las manifestaciones de los preparadores de la información financiera, explícitas o no, incluidas en los estados financieros y que se refieren al

⁶³ NIA 520, Procedimientos analíticos, apartado 4.

reconocimiento, medición, presentación y revelación de diversas partidas. Las pruebas de detalles están destinadas a verificar las afirmaciones, las cuales se pueden clasificar en las tres categorías siguientes y adoptar las siguientes formas:

Tabla 12. Afirmaciones sobre tipos de transacciones

Afirmaciones sobre tipos de transacciones y hechos durante el periodo objeto de auditoría	AFIRMACIONES	DESCRIPCIÓN
	OCURRENCIA	Las transacciones y hechos registrados han ocurrido y corresponden a la entidad
	INTEGRIDAD	Se han registrado todos los hechos y transacciones que tenían que registrarse
	EXACTITUD	Las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y hechos se han registrado adecuadamente
	CORTE DE OPERACIONES	Las transacciones y los hechos se han registrado en el periodo correcto
	CLASIFICACIÓN	Las transacciones y los hechos se han registrado en las cuentas apropiadas

Fuente: NIA 315, apartado A111 (a).

Tabla 13. Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del periodo

Afirmaciones sobre saldos contables al cierre del periodo	AFIRMACIONES	DESCRIPCIÓN
	EXISTENCIA	Los activos, pasivos y el patrimonio neto existen
	DERECHOS Y OBLIGACIONES	La entidad posee o controla los derechos de los activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad
	INTEGRIDAD	Se han registrado todos los activos, pasivos e instrumentos de patrimonio neto que tenían que registrarse
	VALORACIÓN E IMPUTACIÓN	Los activos, pasivos y el patrimonio neto figuran en los estados financieros por importes apropiados y cualquier ajuste de valoración o imputación resultante ha sido adecuadamente registrado

Fuente: NIA 315, apartado A111 (b).

Tabla 14. Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar

Afirmaciones sobre la presentación e información a revelar	AFIRMACIONES	DESCRIPCIÓN
	OCURRENCIA Y DERECHOS Y OBLIGACIONES	Los hechos, transacciones y otras cuestiones revelados han ocurrido y corresponden a la entidad
	INTEGRIDAD	Se ha incluido en los estados financieros toda la información a revelar que tenía que incluirse
	CLASIFICACIÓN Y COMPRENSIBILIDAD	La información financiera se presenta y describe adecuadamente, y la información a revelar se expresa con claridad
	EXACTITUD Y VALORACIÓN	La información financiera y la otra información se muestran fielmente y por las cantidades adecuadas

Fuente: NIA 315, apartado A111 (c).

Por su parte, el Decreto 2649 de 1993 se refiere a las afirmaciones de la siguiente manera:

ARTICULO 57. VERIFICACIÓN DE LAS AFIRMACIONES: Antes de emitir estados financieros, la administración del ente económico debe cerciorarse que se cumplen satisfactoriamente las afirmaciones, explícitas e implícitas, en cada uno de sus elementos.

Las afirmaciones, que se derivan de las normas básicas y de las normas técnicas, son las siguientes:

Existencia - los activos y pasivos del ente económico existen en la fecha de corte y las transacciones registradas se han realizado durante el período.

Integridad - todos los hechos económicos realizados han sido reconocidos. Derechos y obligaciones - los activos representan probables beneficios económicos futuros (derechos) y los pasivos representan probables sacrificios económicos futuros (obligaciones), obtenidos o a cargo del ente económico en la fecha de corte.

Valuación - todos los elementos han sido reconocidos por los importes apropiados.

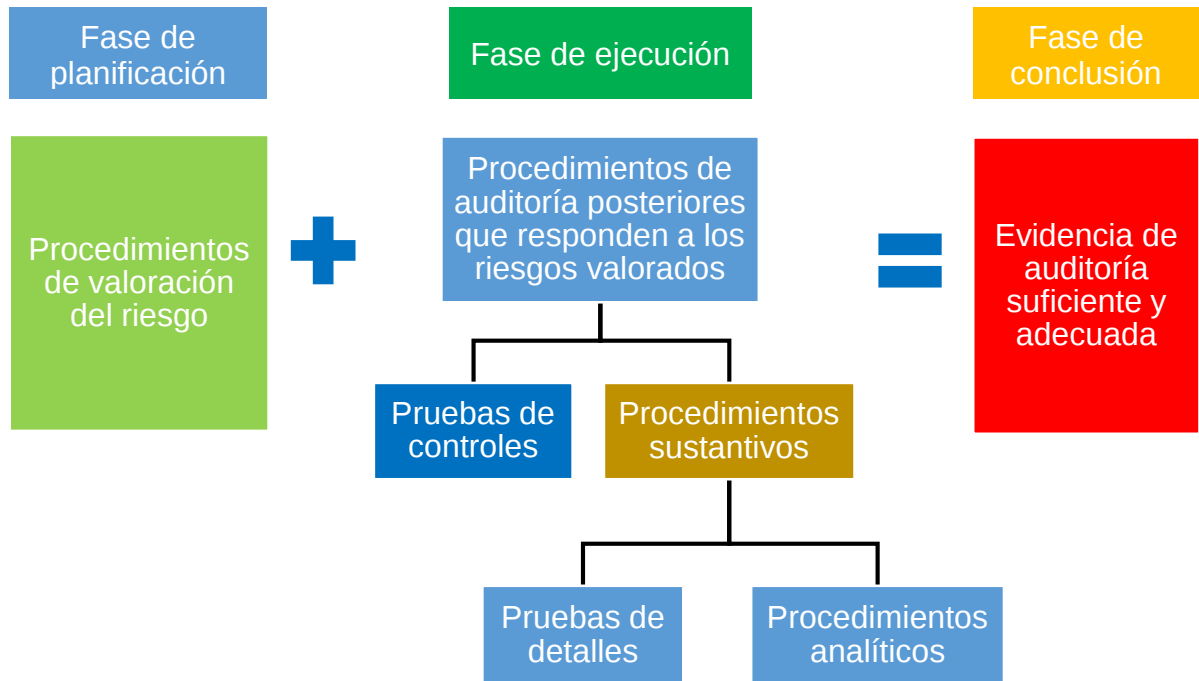
Presentación y revelación - los hechos económicos han sido correctamente clasificados, descritos y revelados.⁶⁴

Como se explicó en el capítulo anterior, el auditor también aplica Procedimientos de Valoración de Riesgos que implican el conocimiento de la entidad, de su entorno y de su control interno, pero que dichos procedimientos no proporcionan por sí solos evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la cual basar la opinión, sino que la finalidad de estos procedimientos es proporcionar una base para determinar el enfoque de la auditoría y saber si se deben diseñar y aplicar pruebas de controles o procedimientos sustantivos como respuesta a los riesgos valorados.

La evidencia de auditoría suficiente y adecuada es más bien la sumatoria de los Procedimientos de Valoración de Riesgos propios de la fase de planificación con los procedimientos de auditoría posteriores que responden a los riesgos valorados y que son propios de la fase de ejecución que incluyen las Pruebas de Controles y los Procedimientos Sustantivos.

⁶⁴ COLOMBIA. MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 2649 (29, diciembre, 1993) Por el cual se reglamenta la contabilidad y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Diario oficial. Bogotá D.C., 1993. No 41.156.

Figura 5. Las pruebas de auditoría en las diferentes fases de la auditoría



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

9.3 PRUEBAS DE AUDITORÍA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Los procedimientos de auditoría son los recursos de investigación que dispone el auditor para obtener la información necesaria que permita demostrar aquello que quiere probar. Los procedimientos de auditoría que plantea la NIA 500 son:

- a. Inspección
- b. Observación
- c. Confirmación externa
- d. Recálculo
- e. Reejecución
- f. Procedimientos analíticos
- g. Indagación

Por su parte, las pruebas de auditoría son la reconstrucción convincente de un hecho, y se obtienen efectuando los procedimientos de auditoría.

En resumen, el auditor dispone de 7 procedimientos de auditoría para ser utilizados como procedimientos de valoración de riesgos, pruebas de controles o pruebas de detalles, como se ilustra en la siguiente figura:

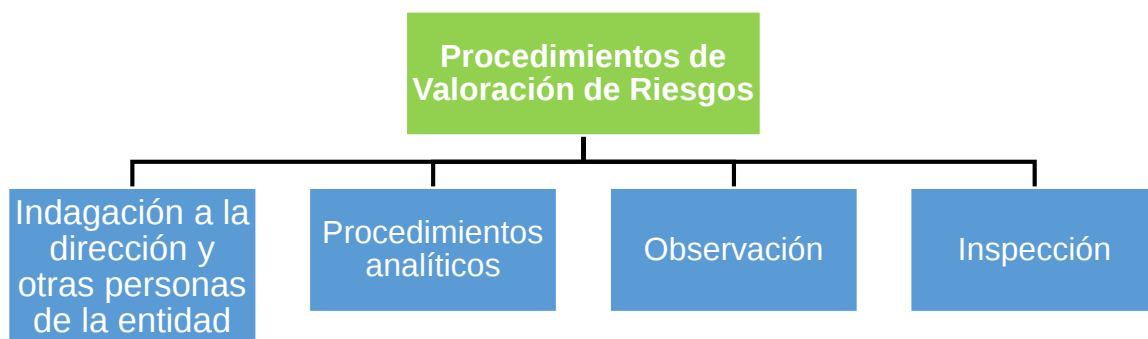
Figura 6. Relación entre las pruebas de auditoría y los procedimientos de auditoría



Fuente: Elaboración propia tomando como referencia las NIAs 315, 330, 500 y utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

Como se esquematizó en la figura 4, los procedimientos de valoración de riesgos se realizan durante la etapa de planificación. La NIA 315 establece que estos procedimientos incluyen: indagación, procedimientos analíticos, observación e inspección como se ilustra en la siguiente figura:

Figura 7. Procedimientos de valoración de riesgos



Fuente: Elaboración propia tomando como referencia la NIA 315 y utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

Aunque esta monografía se realiza tomando como referencia la NIA 500 no se pueden eludir los Procedimientos de Valoración de Riesgos planteados en la NIA 315 puesto que se llevan a cabo ejecutando los procedimientos de auditoría.

9.4 NATURALEZA, EXTENSIÓN Y MOMENTO DE REALIZACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Dado el panorama presentado en este capítulo sobre las pruebas y los procedimientos de auditoría se procede a explicar y esquematizar los elementos centrales sobre los que el auditor debe decidir al momento de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría y que son su naturaleza, extensión y momento de realización, como se detalla a continuación.

9.4.1 Naturaleza

La naturaleza de un procedimiento de auditoría se refiere a su objeto, es decir, si es una prueba de control o un procedimiento sustantivo y a su tipo, esto es, si el auditor

emplea inspección, observación, confirmación externa, recálculo, reejecución, procedimientos analíticos o indagación.

9.4.2 Extensión

La extensión de un procedimiento de auditoría se refiere a la cantidad de lo que ha de realizarse. La extensión debe asociarse con el criterio de suficiencia planteado en el capítulo anterior, donde se explicó que la cantidad de evidencia necesaria depende de los riesgos valorados, pues a mayor riesgo mayor cantidad de evidencia, y a mayor cantidad de evidencia mayor extensión de los procedimientos de auditoría. En cuanto a la extensión de un procedimiento de auditoría se pueden presentar los tres escenarios que se detallan a continuación, donde se deja explícito el alcance de cada uno para una mejor comprensión.

9.4.2.1 Selección de todos los elementos

Solo aplica para poblaciones formadas por un número reducido de elementos. Seleccionar todos los elementos es adecuado cuando a juicio del auditor se considere que es necesario e indispensable examinar todos los elementos que integran una población debido a su alto valor probatorio.

9.4.2.2 Selección de elementos específicos

Una auditoría se centra en aspectos materiales y no en todo detalle, en este orden de ideas, el auditor puede decidir solo seleccionar elementos específicos que superen el importe fijado como materialidad, o también el auditor puede optar por solo seleccionar elementos específicos, como partidas sospechosas o inusuales.

9.4.2.3 Muestreo de auditoría

La NIA 530 define el muestreo de auditoría como la “aplicación de los procedimientos de auditoría a un porcentaje inferior al 100% de los elementos de una población relevante para la auditoría, de forma que todas las unidades de muestreo tengan posibilidad de ser seleccionadas con el fin de proporcionar al auditor una base razonable a partir de la cual alcanzar conclusiones sobre toda la población”⁶⁵. El muestreo de auditoría es tratado con gran amplitud en la NIA 530, y el auditor se ha de referenciar en ella en el desarrollo de su trabajo.

9.4.3 Momento de realización

El momento de realización de un procedimiento de auditoría se refiere al momento o periodo en el que se aplica. Existen dos momentos de realización de los procedimientos de auditoría como se detalla a continuación.

9.4.3.1 Periodo intermedio

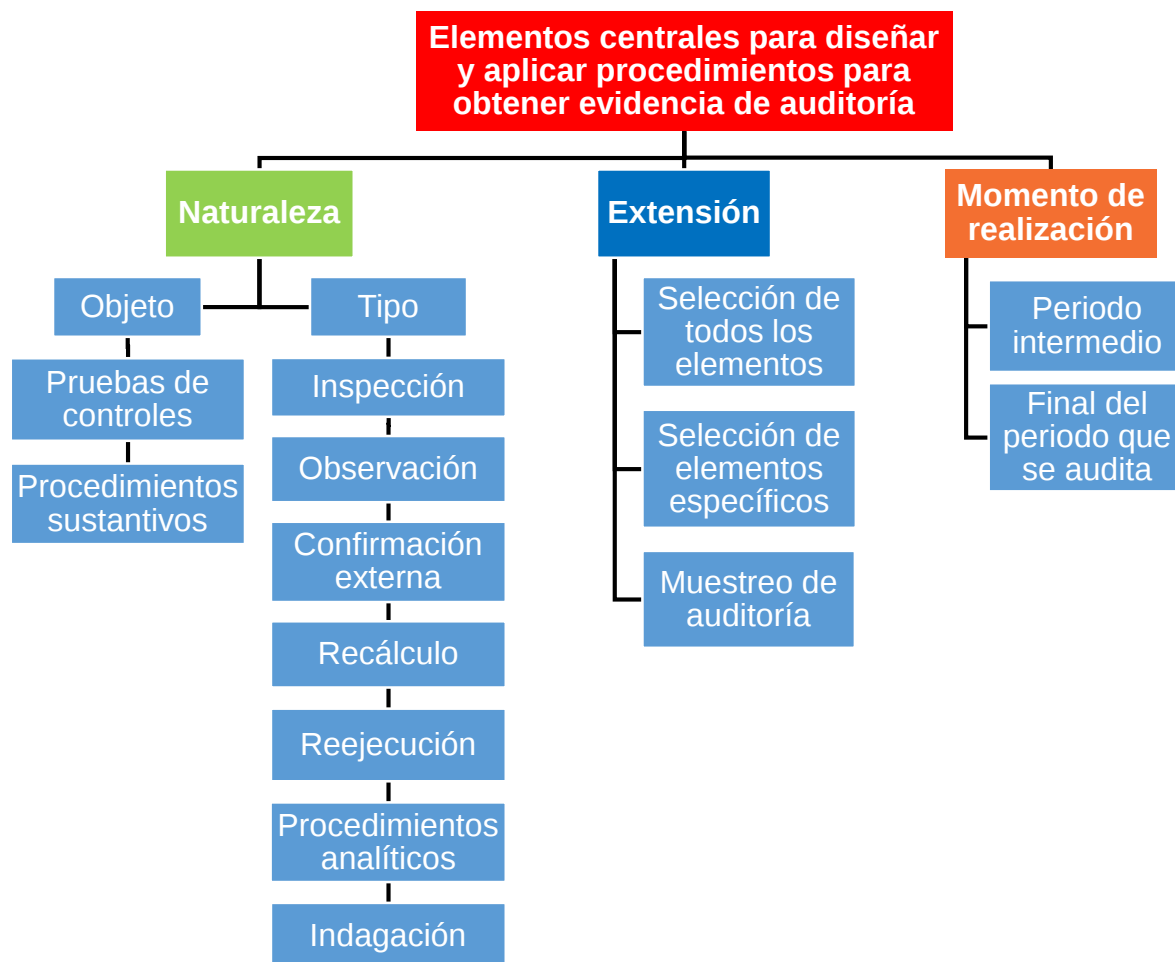
Un periodo intermedio es un periodo contable menor al periodo contable completo. Aplicar un procedimiento de auditoría en un periodo intermedio tiene ventajas y desventajas. Una ventaja es que permite al auditor detectar cuestiones significativas en una fase temprana de la auditoría y comunicárselas a la entidad para su resolución; y la gran desventaja de aplicar los procedimientos en un periodo intermedio es que los errores materiales pueden aparecer en el periodo restante, lo cual aumenta el riesgo de detección. Para compensar esto, el auditor debe realizar más procedimientos en el periodo restante lo cual implica mucho más trabajo.

⁶⁵ NIA 530, Muestreo de auditoría, Apartado 5 (a).

9.4.3.2 Final del periodo que se audita

Usualmente una auditoría abarca un periodo de un año y se concluye semanas o meses después de dicho periodo. Es más fácil para el auditor alcanzar una seguridad razonable aplicando los procedimientos de auditoría al final del periodo que se audita que en un periodo intermedio, pues comprobar la concordancia entre los estados financieros y los registros contables es algo que solo se puede lograr al final del periodo que se audita.

Figura 8. Elementos centrales para diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

10. DELINEACIÓN DE LA GUÍA METODOLÓGICA CON LOS ELEMENTOS PROCEDIMENTALES QUE ORIENTEN AL AUDITOR EN SU TRABAJO PROFESIONAL EN LA OBTENCIÓN DE EVIDENCIA DE AUDITORÍA SUFICIENTE Y ADECUADA, APLICANDO LA NIA 500

10.1 ESTRUCTURA DE LA GUÍA

- Introducción
- Objetivo general
- Objetivos específicos
- Justificación
- Desarrollo de la guía metodológica

10.2 INTRODUCCIÓN

Como lo señala el Decreto 302 de 2015, a partir del primero de enero de 2016 los auditores deben actuar con sujeción y cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría en sus trabajos profesionales. Para dar cumplimiento a la NIA 500 el auditor debe diseñar y aplicar procedimientos de auditoría que le permitan obtener la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre los estados financieros sujetos a revisión. En esta dirección, esta guía pretende constituir un documento de referencia que ayuda al auditor a entender el estándar y procurar la correcta aplicación de dichos procedimientos.

En los capítulos precedentes se abordaron temas como la suficiencia, adecuación, relevancia y fiabilidad de la evidencia así como la naturaleza, extensión y momento de realización de los procedimientos. En esta guía se tratan los elementos procedimentales como tal. Los procedimientos de auditoría son la caja de herramientas del auditor, son los recursos de investigación que este dispone para

ser usados como pruebas de controles o procedimientos sustantivos según su juicio profesional y acorde a las circunstancias de la auditoría que lleva a cabo.

Esta guía no es un sustituto de la Norma Internacional de Auditoría 500, es más bien un complemento de la misma y se da por sentado que el auditor conoce el texto completo de la NIA.

Por cada procedimiento se presentan algunos ejemplos, los cuales son enunciativos y no exhaustivos, es decir, simplemente se mencionan las pruebas más usuales sin pretender hacer un compendio extenso de todos los ejemplos posibles.

10.3 OBJETIVO GENERAL

Ayudar a los profesionales ejercientes a entender y aplicar adecuadamente la Norma Internacional de Auditoría 500, explicando los siete procedimientos para obtener evidencia de auditoría planteados en el estándar.

10.4 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Explicar cada procedimiento de auditoría
- Precisar las limitaciones de cada procedimiento de auditoría
- Determinar el grado de fiabilidad que proporciona cada procedimiento

10.5 JUSTIFICACIÓN

A parte de las disposiciones normativas sobre evidencia de auditoría, no existe un documento soporte que sirva de referencia y permita una mayor comprensión de la NIA 500, en este sentido, esta guía ha de ser de gran utilidad al profesional ejerciente como auditor al servirle como una herramienta de trabajo que aporta claridad sobre los procedimientos de auditoría, ayudándolo a conocerlos muy bien

para que pueda seleccionar los más adecuados de acuerdo a las peculiaridades del ente que audita.

10.6 DESARROLLO DE LA GUÍA METODOLÓGICA

La guía metodológica presenta para el auditor los siguientes ejes temáticos que le han de servir para ejecutar su trabajo de una manera ordenada y secuencial, para eso se han definido los elementos procedimentales en los siguientes apartes:

- a. Inspección
- b. Observación
- c. Confirmación externa
- d. Recálculo
- e. Reejecución
- f. Procedimientos analíticos
- g. Indagación

A continuación se explican cada uno de los procedimientos, de la siguiente manera: primero una clasificación de los procedimientos de acuerdo a su naturaleza, luego una explicación general de cada procedimiento según la Norma, se acompaña de algunos ejemplos ilustrativos, le sigue la identificación de las limitaciones y por último se establece el grado de fiabilidad que proporciona cada procedimiento.

10.6.1 Clasificación de los procedimientos de auditoría

Procedimientos de auditoría físicos

Los procedimientos de auditoría físicos son aquellos en los que auditor verifica o realiza de forma directa y a través de sus sentidos aquello que quiere revisar.

Procedimientos de auditoría verbales

Consisten en la recepción de una respuesta verbal por parte del personal de la entidad auditada sobre una amplia gama de temas.

Procedimientos de auditoría escritos

Consisten en la recepción de una respuesta escrita por parte de un tercero, con el fin de confirmar si un saldo es cierto.

Procedimientos de auditoría matemáticos

Son aquellos que implican la realización de cálculos para verificar la exactitud aritmética de los saldos o para evaluar relaciones entre datos financieros.

Figura 9. Clasificación de los procedimientos de auditoría



Fuente: Elaboración propia utilizando la herramienta de ilustraciones de Word.

10.6.2 Inspección

La inspección consiste en el examen de registros contables, documentos o activos tangibles, por consiguiente existen dos tipos de inspecciones:

Inspección documental: consiste en el examen de los registros contables internos y de documentos tanto de procedencia interna como externa, ya sean en papel, formato electrónico u otro sustrato material.

Inspección física: consiste en el examen de activos tangibles para verificar que en realidad existen y cuál es su condición o estado.

Cuando el auditor desee verificar la concordancia entre los registros y los activos la inspección se puede trazar en ambos sentidos, esto es, se puede partir del registro al activo o del activo al registro como se dilucida a continuación:

- Si el objetivo es constatar la existencia de un activo se empieza inspeccionando los registros y luego se comprueba la realidad física del activo registrado, lo cual permite verificar la afirmación de existencia.
- Si el objetivo es detectar activos ocultos se inicia inspeccionando los activos tangibles y luego se comprueba si la partida se encuentra reconocida en los registros.

La inspección solo se aplica sobre bienes inanimados y no sobre personas o procedimientos porque para eso está la observación, y a propósito de la observación, mientras se inspecciona se observa, es decir, que en simultáneo se aplican dos procedimientos de auditoría diferentes, combinación de procedimientos que permiten reunir evidencia mucho más convincente.

En cuanto a la evidencia documentaria existen tres tipos de documentos que el auditor debe inspeccionar, los cuales dependiendo de su procedencia tienen diferentes grados de fiabilidad:

Documentos generados por terceros y enviados directamente al auditor

Este tipo de documentos tienen un alto grado de fiabilidad ya que son enviados directamente al auditor sin intermediación alguna y como se explicó en un capítulo anterior, la independencia entre la fuente de evidencia y la entidad auditada siempre hará que la información sea más fiable.

Los documentos recibidos de terceros deben ser examinados por el auditor y cotejados con los registros internos del ente auditado. Son ejemplos de estos documentos las confirmaciones de cuentas por cobrar a clientes o las confirmaciones bancarias. Este tipo de documentos serán tratados con mayor amplitud más adelante en el procedimiento de auditoría denominado confirmación externa.

Documentos generados por terceros y conservados por el ente auditado

Su grado de fiabilidad es media, ya que aunque el documento fue generado por un tercero es conservado finalmente por el cliente, el cual puede alterar la información para obtener un resultado deseado. Son ejemplos de estos documentos las facturas expedidas por los proveedores, contratos, órdenes de compra de los clientes, pólizas de seguros, entre otros.

Documentos generados y conservados por el ente auditado

Son los documentos preparados y utilizados dentro del ente auditado y que se conservan al interior de la empresa sin que tengan un trámite externo. La fiabilidad de este tipo de documentos depende de la eficacia operativa de los controles para prevenir, detectar o corregir incorrecciones materiales en la información debidas a fraude o error. Son ejemplos de estos documentos los cheques, los duplicados de las facturas de ventas, contratos o actas de las juntas o asambleas.

10.6.2.1 Ejemplos ilustrativos sobre la inspección

- Inspeccionar documentos en busca de autorizaciones y revisiones.
- Inspeccionar que todas las facturas lleven numeración consecutiva y que todos los números de la serie se encuentren registrados.
- Inspeccionar los documentos relativos al proceso de compra de inventarios, esto es:
 - Cotización
 - Pedido
 - Orden de entrada
 - Factura de compra
- Inspeccionar los documentos relativos al proceso de venta de inventarios, esto es:
 - Factura de venta
 - Orden de salida
 - Remisión de la mercancía vendida
- Examinar los estatutos para tener una visión panorámica de todo el sistema a auditar.
- Examinar los manuales de procedimientos y funciones.
- Inspeccionar planes de negocios, estrategias, objetivos y propuestas.
- Inspeccionar la correspondencia entre el ente auditado y las entidades de control y supervisión.
- Inspeccionar la correspondencia entre el ente auditado y el asesor legal externo.
- Inspeccionar facturas de ventas para verificar que las ventas a crédito no superen el límite de crédito autorizado.
- Inspeccionar los manuales de control interno si existieren.
- Inspeccionar facturas por concepto de compras y cotejarlas contra las entradas en los registros de inventarios.
- Inspeccionar facturas por concepto de ventas y cotejarlas contra las salidas en los registros del inventario.

- Revisar los registros sobre propiedad, planta y equipo y comprobar su existencia física mediante la observación directa del activo.
- Hacer arqueo de caja y cotejar el saldo del conteo con el saldo en libros.
- Inspeccionar los inventarios para determinar su realidad y determinar si existen elementos dañados u obsoletos.

10.6.2.2 Limitaciones del procedimiento

La inspección proporciona evidencia sobre la existencia de un activo, pero no sobre su propiedad, correcta valuación o sobre los derechos u obligaciones que recaen sobre estos.

10.6.2.3 Grado de fiabilidad del procedimiento

Diferentes grados de fiabilidad dependiendo de la fuente que suministra la información.

10.6.3 Observación

La observación consiste en presenciar procesos o procedimientos aplicados por el personal de la entidad, por lo tanto, este método proporciona evidencia directa, ya que son los sentidos del auditor los que captan la información. Como se explicó anteriormente, la evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más fiable que la obtenida de manera indirecta, en este sentido, la evidencia obtenida mediante observación proporciona un alto grado de fiabilidad.

El auditor ha de tener presente que no se auditan personas, se auditan actuaciones y que la observación no proporciona por si sola evidencia de auditoría suficiente y

adecuada, sino que debe combinarse con otros procedimientos de auditoría como la inspección o la indagación.

La presencia del auditor observando a quienes desempeñan un proceso, influye en la forma como aquello que se observa es desarrollado, pues no es un secreto que cuando alguien es observado en su trabajo tiende a desempeñar su labor de la mejor manera, por eso el auditor debe procurar en todo momento llevar a cabo una observación discreta.

En cuanto a la observación, la NIA 500 remite al auditor a la NIA 501, donde se indica que este debe presenciar el recuento físico de las existencias, por cuanto para la mayoría de las entidades el inventario es una partida significativa de los estados financieros. Dicha observación hará posible al auditor:

- “la inspección de las existencias para determinar su realidad y evaluar su estado, así como la realización de pruebas de recuento;”⁶⁶
- “la observación del cumplimiento de las instrucciones de la dirección y la aplicación de procedimientos para el registro y control de los resultados del recuento físico de existencias; y”⁶⁷
- “la obtención de evidencia de auditoría con respecto a la fiabilidad de los procedimientos de recuento de la dirección”⁶⁸

10.6.3.1 Ejemplos ilustrativos sobre la observación

- Observar los inventarios para identificar partidas de lenta rotación, obsoletas o dañadas.
- Observar si existe segregación de funciones en cuanto al registro, custodia, compra, recepción y despacho de inventarios.

⁶⁶ NIA 501, Evidencia de auditoría - Consideraciones específicas para determinadas áreas, Apartado A2.

⁶⁷ Ibíd.

⁶⁸ Ibíd.

- Observar si las mercancías recibidas en consignación y que no pertenecen a la empresa han sido excluidas de su inventario.
- Observar si se permite el ingreso a la bodega de personal no autorizado.
- Observar las instalaciones donde se almacenan los inventarios para determinar si cuentan con medidas de conservación o seguridad contra daños, robos, mermas, pérdidas, deterioros, incendios y otros siniestros.
- Observar cómo opera y está organizado el ente auditado.
- Observar si el personal tiene la capacidad y el entrenamiento necesario para el nivel de responsabilidad asignado.
- Observar si existen activos fijos dañados por falta de mantenimiento preventivo.
- Observar a los empleados para determinar si efectúan las instrucciones impartidas como parte del control interno.
- Observar si los ingresos se registran en forma inmediata.

10.6.3.2 Limitaciones del procedimiento

La observación no proporciona evidencia de auditoría por sí sola, debe combinarse con otros procedimientos como la inspección o la indagación, adicionalmente la observación se limita al momento en que tiene lugar aquello que va a ser observado.

10.6.3.3 Grado de fiabilidad del procedimiento

Alto, por cuanto son los sentidos del auditor los que captan directamente la información.

10.6.4 Confirmación externa

Consiste en la recepción de una confirmación mediante una respuesta directa escrita por un tercero y dirigida sin intermediación alguna al auditor. La confirmación

externa es exclusivamente una prueba de detalle, pues le permite al auditor ratificar si los saldos contables corresponden a hechos ciertos, verificando así la afirmación de exactitud. En el contexto nacional las confirmaciones externas se conocen como circularizaciones.

Este tipo de evidencia documentaria hace parte de los documentos generados por terceros y enviados directamente al auditor que fueron explicados en el procedimiento de inspección.

Usualmente, las confirmaciones externas son enviadas por la entidad auditada a un tercero o parte confirmante, la cual solicita que la respuesta escrita sea enviada directamente al auditor; pero el auditor también puede solicitar la confirmación externa directamente, esto es, sin acudir a la empresa, lo cual garantiza el control de la confirmación desde que se prepara hasta que se recibe, y por consiguiente tener la certeza de que la información es fiable.

En cuanto a las confirmaciones externas, se pueden presentar los siguientes escenarios:

“Solicitud de confirmación positiva: solicitud a la parte confirmante para que responda directamente al auditor, indicando si está o no de acuerdo con la información incluida en la solicitud, o facilite la información solicitada”⁶⁹. Una confirmación positiva puede requerir al receptor que proporcione la información (confirmación en blanco) o la confirmación puede incluir la información y solicitar al receptor si está de acuerdo o no con la información.

“Solicitud de confirmación negativa: solicitud a la parte confirmante para que responda directamente al auditor únicamente en caso de no estar de acuerdo con la información incluida en la solicitud”⁷⁰.

⁶⁹ NIA 505, Confirmaciones externas, Apartado 6(b).

⁷⁰ Ibíd., Apartado 6(c).

“Sin contestación: falta de respuesta, o respuesta parcial, de la parte confirmante, a una solicitud de confirmación positiva, o una solicitud de confirmación devuelta sin entregar”⁷¹. Cuando una confirmación no sea contestada, el auditor debe buscar procedimientos alternativos, como enviar una segunda o tercera solicitud.

“Contestación en disconformidad: respuesta que pone de manifiesto una discrepancia entre la información sobre la que se solicitó confirmación a la parte confirmante, o aquella contenida en los registros de la entidad, y la información facilitada por la parte confirmante”⁷². Cuando se presente una contestación en disconformidad, el auditor debe profundizar en el tema para determinar si es un indicio de fraude o error.

10.6.4.1 Ejemplos ilustrativos sobre la confirmación externa

- Confirmar la existencia de mercancías de la entidad en poder de terceros como depósitos o mercancías en consignación.
- Confirmar sobre las inversiones custodiadas por terceros, o compradas a agentes bursátiles pero no entregadas a la fecha de cierre del balance.
- Confirmar saldos bancarios y otra información importante de las relaciones con bancos.
- Confirmar saldos de cuentas por pagar.
- Confirmar saldos de cuentas por cobrar.
- Confirmar condiciones de acuerdos pactados entre el ente auditado y terceros.
- Confirmar el importe de ventas extremadamente cuantiosas.
- Confirmar los anticipos hechos por clientes.
- Confirmar hipotecas por pagar.
- Confirmar bonos por pagar.
- Confirmar sobre la cobertura de las pólizas de seguros.

⁷¹ Ibíd., Apartado 6(d).

⁷² Ibíd., Apartado 6(e).

- Confirmar el importe adeudado por concepto de honorarios a abogados.
- Confirmar el porcentaje de participación en subsidiarias.

10.6.4.2 Limitaciones del procedimiento

Las confirmaciones externas no siempre son respondidas e implican un costo mayor que otros procedimientos de auditoría y no garantizan la cobrabilidad de una cuenta por cobrar.

10.6.4.3 Grado de fiabilidad del procedimiento

Como se explicó en un capítulo anterior, la evidencia de auditoría obtenida de fuentes externas es más fiable que la obtenida de fuentes internas, y que la evidencia documental es más fiable que la verbal, en este orden de ideas, las confirmaciones externas proporcionan un alto grado de fiabilidad.

10.6.5 Recálculo

Como su nombre lo indica, consiste en volver a calcular para verificar la exactitud aritmética de los saldos y sus elementos, ya sea que hagan parte de registros contables o de documentos.

El recálculo puede ser manual o por medios electrónicos. Cuando es manual, se hace generalmente sobre muestras; pero si se hace por medios electrónico resulta más sencillo hacer una revisión completa de cálculos gracias a las Técnicas de Auditoría Asistidas por Ordenador (TAAO) que permiten exportar la información financiera del ente auditado a un programa especializado que se encarga de verificar la exactitud matemática de las partidas a gran velocidad.

En algunos casos, es posible que el auditor deba acudir a personas especializadas en campos diferentes a la contabilidad o la auditoría como por ejemplo actuarios, para que le ayuden a hacer recálculos complejos como los cálculos actuariales por pensiones de jubilación.

10.6.5.1 Ejemplos ilustrativos sobre el recálculo

- Recalcular las provisiones de prestaciones sociales y los aportes parafiscales.
- Recalcular el impuesto de renta.
- Recalcular el gasto por depreciación.
- Recalcular las ganancias por acción.
- Recalcular los ingresos provenientes de instrumentos financieros tales como dividendos, participaciones o intereses.
- Recalcular los gastos.
- Recalcular los saldos de facturas seleccionadas al azar.
- Recalcular la reserva legal o estatutaria.
- Recalcular ajustes, reclasificaciones o conciliaciones.
- Recalcular los fondos de caja menor.
- Recalcular el pasivo por impuestos diferidos.

10.6.5.2 Limitaciones del procedimiento

Depende de la disponibilidad de la información y su costo puede ser desproporcionado para el nivel de evidencia aportado.

10.6.5.3 Grado de fiabilidad del procedimiento

Alto, por cuanto es evidencia obtenida de manera directa e independiente por parte del auditor.

10.6.6 Reejecución

Mediante este procedimiento de auditoría el auditor repite operaciones con la finalidad de conocer y evaluar las acciones definidas como parte del control interno del ente auditado, es decir, este procedimiento es una prueba de control.

10.6.6.1 Ejemplos ilustrativos sobre la reejecución

- Reejecutar operaciones de caja para determinar si como parte del control interno la empresa separa el manejo de efectivo del mantenimiento de registros contables.
- Reejecutar operaciones de caja para constatar controles que impidan que los empleados manejen una operación desde su inicio hasta su conclusión.
- Reejecutar operaciones de caja para verificar si existe un control que establezca un límite para pagos en efectivo.
- Reejecutar el proceso de nómina para verificar si como parte del control existe separación de funciones entre quien elabora la nómina y quien paga los sueldos.
- Reejecutar operaciones de pago para determinar si como parte del control se destruyen los cheques dañados o anulados a fin de evitar su uso.
- Reejecutar operaciones de pago para determinar si los comprobantes de egreso se preparan de modo que no permitan alteraciones como escribir la cantidad en números y letras.
- Reejecutar operaciones de compra para determinar si existen controles que impiden que se realicen compras por personal no autorizado.
- Reejecutar operaciones de compra para determinar si existen controles que impiden que se realicen compras por encima del límite autorizado.
- Reejecutar procesos para constatar la existencia de políticas y procedimientos apropiados para la autorización y aprobación por parte del nivel jerárquico adecuado sobre las operaciones y actividades que desarrolla la entidad.

- Reejecutar procedimientos para determinar si presentan una adecuada segregación de funciones.

10.6.6.2 Limitaciones del procedimiento

Mediante este procedimiento el auditor puede establecer la eficacia operativa de un control; pero no puede establecer si la actividad de control se produjo en el pasado o se repetirá en el futuro.

10.6.6.3 Grado de fiabilidad del procedimiento

Alto, por cuanto es evidencia de auditoría obtenida directamente.

10.6.7 Procedimientos analíticos

Los procedimientos analíticos consisten en realizar comparaciones y relaciones entre información financiera y/o no financiera para tener una mejor comprensión del ente, identificar áreas de riesgos potenciales y detectar cambios de comportamientos, tendencias, fluctuaciones, inconsistencias o desviaciones. Los procedimientos analíticos hacen parte de los procedimientos sustantivos y los más usuales son el análisis vertical y horizontal de los estados financieros. Los procedimientos analíticos tienen las siguientes tipologías:

Comparación de los datos del ente auditado y la industria

Consiste en procedimientos analíticos que realiza el auditor con el fin de comparar la información financiera de la entidad auditada con información de la industria en donde esta desarrolla su objeto social, con el fin de obtener evidencia sobre el desempeño de la misma.

Comparación de los datos del ente auditado con datos del periodo anterior

Consiste en realizar comparaciones entre la información de dos o más periodos para analizar los cambios que ocurren y evaluar la gestión y el grado de éxito alcanzado por la empresa.

Comparación de los datos del ente auditado con los resultados esperados por el ente

Este procedimiento analítico consiste en comparar la información financiera con las expectativas que prepara el ente auditado en forma de pronósticos o presupuestos. Antes de ejecutar este tipo de procedimiento analítico el auditor debe cerciorarse que dichos pronósticos sean fiables y realistas.

Comparación de los datos del ente auditado con los resultados esperados mediante el uso de datos no financieros

Consiste en comparar lo planeado con lo ejecutado pero en términos de datos no financieros como objetivos y estrategias.

10.6.7.1 Ejemplos ilustrativos sobre los procedimientos analíticos

Comparación de los datos del ente auditado y la industria

- Comparar los indicadores financieros (liquidez, endeudamiento, actividad y rendimiento) de la entidad auditada con los indicadores de la industria en la que opera el cliente o empresas similares.
- Comparar el porcentaje de retención de clientes del ente auditado con el porcentaje de retención de clientes de la industria o empresas similares.

- Comparar la rotación de inventarios del ente auditado con la rotación de inventarios que presenta la industria o empresas similares.
- Comparar el margen bruto de utilidad con el margen que presenta la industria en la que la empresa auditada desarrolla su objeto social.
- Comparar las ventas en pesos por zonas geográficas del ente auditado con las ventas en pesos por zonas geográficas de empresas similares.
- Comparar la rotación de cartera del ente auditado con la rotación que presenta la industria o empresas similares.
- Comparar la facturación promedio por cliente del ente auditado con la facturación promedio que presenta la industria o empresas similares.
- Comparar el índice de devoluciones que presenta el ente auditado con el índice de devoluciones de la industria.

Comparación de los datos del ente auditado con datos del periodo anterior

- Efectuar análisis horizontal y revisar la tendencia mensual de los gastos del año corriente con la tendencia mensual de los gastos del año anterior.
- Efectuar análisis horizontal y revisar la tendencia mensual de los ingresos del año corriente con la tendencia mensual de los ingresos del año anterior.
- Comparar la utilidad bruta del año corriente con la del año anterior.
- Comparar el porcentaje de rentabilidad por línea de productos del año corriente con el porcentaje de rentabilidad del año anterior.
- Mediante la aplicación de procedimientos analíticos se puede evaluar la hipótesis de negocio en marcha, ya que si el resultado de los procedimientos arroja tendencias negativas como pérdidas recurrentes, tendencia creciente en las deudas a corto y largo plazo o flujos de efectivo negativos se puede inferir que la empresa tiene problemas que le impiden continuar funcionando en el futuro.

Comparación de los datos del ente auditado con los resultados esperados por el ente

- Comparar los gastos presupuestados contra los gastos ejecutados y evaluar las desviaciones.
- Comparar el presupuesto de ventas tanto en cantidades como en pesos con las ventas reales.
- Comparar el presupuesto de consumo de materia prima con el consumo real.

Comparación de los datos del ente auditado con los resultados esperados mediante el uso de datos no financieros

- Comparar los objetivos y estrategias definidas inicialmente por el ente auditado con los objetivos alcanzados.
- Comparar lo alcanzado con lo esperado como producto de estrategias de sostenimiento.
- Comparar lo alcanzado con lo esperado como producto de estrategias de crecimiento.

10.6.7.2 Limitaciones del procedimiento

Depende de la disponibilidad y la fiabilidad de información, pues a veces es difícil conseguir información sobre la industria en la que desarrolla su objeto social la empresa auditada y no todos los entes preparan presupuestos o pronósticos.

10.6.7.3 Grado de fiabilidad del procedimiento

Alto, ya que es evidencia de auditoría obtenida de manera directa.

10.6.8 Indagación

La indagación consiste en la recepción de una respuesta verbal a las preguntas que formula el auditor. Las preguntas se pueden formular a personas tanto de dentro como de fuera de la entidad, lo importante es que estén bien informadas sobre el tema a cuestionar.

Las indagaciones pueden adoptar las siguientes formas:

Entrevistas: consiste en obtener evidencia mediante la recepción de una respuesta a una pregunta abierta y formulada verbalmente a fuentes internas y/o externas, siempre y cuando guarden relación con las operaciones del ente auditado. El auditor debe diseñar previamente un guión y estar listo para hacer preguntas en función de las respuestas del entrevistado.

Encuestas y cuestionarios: se plantea por escrito una serie de preguntas cerradas las cuales deben ser respondidas verbalmente por el encuestado. Las mismas preguntas se plantean a varias personas para que la información pueda ser tabulada, cuantificada y analizada.

10.6.8.1 Ejemplos ilustrativos sobre la indagación

- Indagar si un documento fue autorizado y luego inspeccionar el documento en busca de la firma de quien impartió la autorización.
- Indagar ante el ente auditado y los asesores jurídicos sobre la existencia de litigios y reclamos, ya que estos conceptos pueden tener un efecto material en los estados financieros.
- Indagar si ha habido cambios de personal que puedan afectar de forma significativa la aplicación de un control.
- Indagar si los instrumentos financieros tales como acciones, bonos, cédulas y otros instrumentos negociables se guardan en una caja o bóveda de seguridad

para prevenir pérdidas, robos, hurtos u otros siniestros, y que niveles de seguridad se tiene sobre los mismos.

- Indagar si los archivos informáticos tienen acceso restringido exclusivamente a los funcionarios correspondientes mediante contraseñas asignadas y cuales son los niveles de seguridad y jerarquía de acceso.
- Indagar al personal responsable del área contable si a la fecha de cierre del balance existían pasivos contingentes o compromisos importantes.

10.6.8.2 Limitaciones del procedimiento

La indagación no proporciona evidencia de auditoría por sí sola, debe combinarse con otros procedimientos como la inspección o la observación.

10.6.8.3 Grado de fiabilidad del procedimiento

Medio, ya que aunque la información es obtenida directamente, esta proviene del ente auditado y no de una fuente independiente y puede estar sesgada a favor de la empresa.

Las firmas de auditores del municipio de Cartago, Valle son empresas que prestan servicios de auditoría orientados a dictaminar información financiera para el uso de la alta gerencia, juntas directivas, inversionistas, proveedores, instituciones de crédito y el público en general, brindando seguridad y confiabilidad a la información financiera para la toma de decisiones.

La responsabilidad que tienen los auditores de estas firmas al emitir su opinión les exige tener un resultado muy satisfactorio sobre la auditoría que practiquen. Para obtener ese resultado satisfactorio deben reunir evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita sustentar su opinión así como alcanzar una seguridad

razonable de que los estados financieros sujetos a revisión están libres de errores materiales debido a fraude o error.

En auditoría la evidencia ocupa un central, y adquiere mayor relevancia gracias a las Normas Internacionales de Auditoría que incorporan la NIA 500, estándar que establece que el objetivo del auditor es diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría.

Para cumplir con el objetivo de la NIA 500 las firmas de auditoría pueden apoyarse en esta propuesta de guía metodológica ya que les permita entender y aplicar adecuadamente el referido estándar y abordar correctamente procedimientos como la inspección, la observación, la confirmación externa, el recálculo, la reejecución, los procedimientos analíticos y la indagación.

11. CONCLUSIONES

- Al diseñar una guía metodológica con los ejes y elementos centrales que orienten al auditor en su responsabilidad de diseñar y aplicar procedimientos para obtener evidencia de auditoría, se deben integrar en dicha guía criterios que permitan una mayor comprensión de la suficiencia, adecuación, relevancia y fiabilidad de la evidencia así como de la naturaleza, extensión y momento de realización de los procedimientos de auditoría.
- El trabajo de campo permitió evidenciar que la formación actual de los contadores públicos que actúan como auditores y que prestan sus servicios en el municipio de Cartago, no está respondiendo al ritmo actual de la sociedad y del proceso de convergencia a las Normas Internacionales de Auditoría, pues menos del 50% de los profesionales ejercientes aplican estos estándares y se percibe cierta resistencia hacia estos, al considerarlos como mucho más trabajosos.
- Los procedimientos de auditoría aplicados por los profesionales en sus trabajos para obtener evidencia son débiles debido a que se ejecutan de acuerdo a lo planteado en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptada contenidas en artículo 7 de la Ley 43 de 1990, ley que tiene un desarrollo muy limitado, ya que no incorpora elementos de la práctica internacional como la identificación y valoración de riesgos, factor que es crucial en cuanto a la evidencia, pues de este dependen las pruebas y los procedimientos que se van a aplicar así como la cantidad de evidencia que deberá ser reunida.
- Al establecer el curso de acción que debe seguir el auditor para obtener evidencia de auditoría suficiente, adecuada, relevante y fiable, se determinó que la suficiencia depende de los riesgos valorados así como de la calidad de la evidencia, y que la evidencia es adecuada cuando es verificable, neutra, auténtica, material, oportuna, objetiva, razonable, comprensible y tiene un autor

conocido. En este mismo sentido, la evidencia es relevante cuando contribuye a cumplir el objetivo del auditor y es fiable cuando procede de fuentes externas, el control interno es eficaz, es de carácter documental y se obtiene directamente.

- La evidencia de auditoría se obtiene mediante la aplicación de pruebas de controles y procedimientos sustantivos. El objetivo de las primeras es evaluar la eficacia operativa de los controles y reducir el riesgo de control, mientras que el objetivo de los segundos es detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones y reducir el riesgo de detección. Dichas pruebas se efectúan a través de los procedimientos de auditoría que son los recursos de investigación que dispone el auditor para ser aplicados sobre los estados financieros sujetos a revisión y obtener las bases en las que fundamenta su opinión. Al diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría el auditor debe decidir sobre su naturaleza, extensión y momento de realización, de acuerdo a las peculiaridades del ente que audita.
- No existe un conjunto predeterminado de procedimientos de auditoría que sean aplicables a toda auditoría, ya que esto depende de factores como los riesgos identificados y valorados, la eficacia operativa del control interno y otras peculiaridades del ente auditado.

12. RECOMENDACIONES

- Se recomienda a las firmas de auditores que se localizan en el municipio de Cartago, Valle, consultar y retomar los criterios y procedimientos que de manera estándar han sido desarrollados en la NIA 500 y los cuales sirven de apoyo para el desarrollo de trabajos profesionales de auditoría. Las Normas Internacionales de Auditoría, son de reconocimiento general por las diversas firmas de auditores y establecen de manera expedita los procedimientos de auditoría, por cuanto son técnicas acordes a la práctica internacional, además pueden consultar toda la literatura publicada sobre la misma materia, incluida la presente guía.
- Igualmente se recomienda a los profesionales contables y quienes ejercen labores propias de auditoría emprender un recorrido de capacitación continuada en los diversos campos de las ciencias contables y en la línea de auditoría, por cuanto según los resultados de la encuesta aplicada menos del 50% de estas firmas cuentan con la actualización profesional que responda al ritmo de la sociedad y del proceso de convergencia.

13. BIBLIOGRAFÍA

ARENAS TORRES, Pablo y MORENO AGUAYO, Alonso. Introducción a la auditoría financiera. Teoría y casos prácticos. 1 ed. Madrid: McGraw-Hill, 2008. 356 p.

ARENS, Alvin A.; ELDER, Randal J. y BEASLEY, Mark S. Auditoría. Un enfoque integral. Traducido por Aída Gabriela Valladares Franyuti. 11 ed. México: Pretince Hall, 2007. 832 p.

ARIAS ORTIZ, Irma Consuelo y MOTTA PERILLA William. Análisis evaluativo – comparativo de las normas nacionales e internacionales de auditoría “evidencia de auditoría y uso del trabajo de otros”. Trabajo de Grado para optar al título de Contador Público. Bogotá D.C: Universidad de La Salle. Facultad de Contaduría Pública. Área de auditoría. 2005. 104 p.

ARREDONDO, Iván Humberto y BEDOYA BEDOYA, Leidy Viviana. Propuesta metodológica para llevar a cabo la evaluación de los procedimientos analíticos de auditoría externa, utilizando la NIA 520 a aplicar en los estados financieros de empresas medianas tipo cajas de compensación familiar de Cartago, Valle. Trabajo de Grado para optar al título de Contador Público. Cartago: Universidad del Valle. Facultad de Ciencias de la Administración. Programa Académico de Contaduría Pública. 2015. 169 p.

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 1314 (13, julio, 2009). Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. Diario oficial. Bogotá D.C., 2009. No 47.409.

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 43 (13, diciembre, 1990). Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Diario oficial. Bogotá, D.C., 1990. No. 39602.

COLOMBIA. MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 302 (20, febrero, 2015) Por el cual se reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información. Diario oficial. Bogotá, D.C., 2015. No 49.431.

COLOMBIA. MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. Decreto 2649 (29, diciembre, 1993) Por el cual se reglamenta la contabilidad y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Diario oficial. Bogotá D.C., 1993. No 41.156.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATION OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). Control interno. Informe COSO. Traducido por Samuel Alberto Mantilla B. 4 ed. Bogotá, D.C: Ecoe Ediciones, 2005. 342 p.

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. Orientación Profesional. Ejercicio profesional de la Revisoría Fiscal. [Archivo PDF] Bogotá, 2008. 128 páginas.

CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA. Propuesta de normas de aseguramiento de la información financiera para la convergencia hacia estándares internacionales. [Diapositivas]. Bogotá, 2014. 11 diapositivas.

DORIA M, Karina D. y ZAMORA P, Carolina C. Análisis de las normas internacionales de auditoría número 500 (evidencia de auditoría) - 501 (evidencia de auditoría - consideraciones adicionales para partidas específicas) y su adopción en Venezuela. Trabajo de Grado para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Barcelona: Universidad de Oriente. Área de Ciencias Administrativas. Departamento de Contaduría Pública. 2009. 358 p.

ESTUPINÁN GAITÁN, Rodrigo. Papeles de trabajo en la auditoría financiera. Con base en las normas nacionales e internacionales. 2 ed. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2004. 331 p.

ESTUPINÁN GAITÁN, Rodrigo. Pruebas selectivas en la auditoría. Aplicaciones son base en: las normas internacionales de auditoría. 2 ed. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2007. 224 p.

NIA 200, Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

NIA 330, Respuestas del auditor a los riesgos valorados.

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

NIA 500, Evidencia de auditoría.

NIA 501, Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para determinadas áreas.

NIA 505, Confirmaciones externas.

NIA 520, Procedimientos analíticos.

NIA 530, Muestreo de auditoría.

ORTA PÉREZ, Manuel y SIERRA MOLINA, Guillermo J. Teoría de la auditoría financiera. 1 ed. Madrid: McGraw-Hill, 1996. 303 p.

PANY, Kurt y WHITTINGTON, O. Ray. Principios de auditoría. Traducido por Joaquín Ramos Santalla y José C. Pecina Hernández. 14 ed. México: McGraw-Hill, 2005. 736 p.

CIBERGRAFÍA

<ftp://ftp.unicauca.edu.co/cuentas/.cuentasbajadas29092009/gcuellar.back/docs/teoria.pdf>

ANEXOS

Anexo A. Información suministrada por la Cámara de Comercio de Cartago para efectos de la encuesta

MATRICULA	RAZON SOCIAL	NIT	DIRECCIÓN COMERCIAL
31836	ARIAS SALAZAR SANDRA PATRICIA	314206321	CL 15 NRO. 5-44
33535	ROJAS GIL CESAR AUGUSTO	162302531	CL 14 Nro. 1N-71
33887	GOMEZ GIRALDO JAIME	162013314	CR 5 NRO. 14-08
34952	GALLEGO AGUIRRE HERNAN DE JESUS	162065891	CL 14 NRO. 1-44 N
60980	LOZANO ACEVEDO FABIO	162302936	CL 2AE-316 VILLA ESPERANZA
67200	CONTADORES INTEGRALES LIMITADA	9002777610	CR 1 NRO. 15-22
73104	GUTIERREZ ISAZA ALEJANDRO	97343584	CL 23 NRO. 3DN-64
73575	BEDOYA RAMIREZ ALBERTO	192718419	CR 13 NRO. 10-22
73710	BARRERO PRADA NELSON DAVID	1112761162	CR 2AN Nro. 47-08
75060	HURTADO VARGAS HUGO NELSON	145660659	CC TORRE DE SAN FRANCISCO OF 205
76269	VELEZ EVER ALEJANDRO	145697327	CL 5A NRO. 11A-51
77985	CUERVO NARANJO SANDRA BEATRIZ	252349593	CR 12A NRO. 12-105
79939	A.B. ASESORIAS CONTABLES S.A.S.	9007633225	CR 13 NRO. 10-22

Anexo B. Encuesta aplicada a los auditores del municipio de Cartago



**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
CARTAGO, VALLE
2016**

ENCUESTA

OBJETIVO: Encuesta aplicada para establecer el estado actual de los procedimientos de auditoría utilizados por los auditores para obtener evidencia suficiente y adecuada en su trabajo de auditoría.

Cordial saludo.

Solicito muy encarecidamente su apoyo para contestar las preguntas que se plantean a continuación, lo cual le tomará sólo unos minutos de su apreciable tiempo, cabe anotar que sus respuestas serán confidenciales y anónimas. Las respuestas se tabularán y los resultados serán incluidos en el trabajo de grado.

Marque con una "X" el o los ítems que correspondan según su opinión.

PREGUNTAS

GENERALIDADES:

Es usted auditor independiente: **SI**__ **NO**__

Es usted auditor vinculado a un ente económico: **SI**__ **NO**__

ESPECIFICIDADES DE LA ENCUESTA

1. ¿Al desarrollar su trabajo profesional como auditor actúa con sujeción y cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría?

() Si

() No

() No sabe / No responde

2. ¿Al realizar una auditoría ha implementado como referente de desarrollo la Norma Internacional de Auditoría, NIA 500 (Evidencia de auditoría)?

☐ Si

☐ No

☐ No sabe / No responde

3. Indique cuáles de los procedimientos planteados en la NIA 500 ha aplicado para obtener evidencia de auditoría (señalar más de una opción)

☐ Inspección

☐ Reejecución

☐ Observación

☐ Procedimientos analíticos

☐ Confirmación externa

☐ Indagación

☐ Recálculo

4. ¿Los procedimientos de la pregunta anterior le han permitido obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada?

☐ Si

☐ No

☐ No sabe / No responde

5. ¿Cuándo realiza una auditoría financiera cuenta con una guía o instructivo con procedimientos detallados para obtener evidencia de auditoría?

☐ Si

☐ No

☐ No sabe / No responde

6. ¿Al realizar una auditoría aplica pruebas de controles (o pruebas de cumplimiento) para obtener evidencia?

☐ Si

☐ No

☐ No sabe / No responde

7. ¿Al realizar una auditoría aplica procedimientos sustantivos (o pruebas sustantivas) para obtener evidencia?

() Si

() No

() No sabe / No responde

8. ¿Qué criterios tiene en cuenta usted para determinar la suficiencia (cantidad) en la evidencia en una auditoría?

() Los riesgos valorados, pues a mayor riesgo mayor cantidad de evidencia

() La calidad de la evidencia, pues a mayor calidad, menor cantidad de evidencia

() El costo de obtener la evidencia, pues a mayor cantidad, mayor costo

() Otros, ¿cuáles? _____

9. Se dice que la evidencia es adecuada (de calidad) cuando es fiable. ¿Cuáles de los siguientes criterios tiene en cuenta al determinar la fiabilidad de la evidencia de auditoría?

() Que la evidencia sea obtenida de fuentes externas

() Que la evidencia sea obtenida directamente y no indirectamente o por inferencia

() Que la evidencia sea física y no verbal

() Que la evidencia sea un documento original y no una fotocopia o reproducción en formato electrónico

() Otra referencia, ¿cuál? _____

10. ¿Considera que cambia o va a cambiar la forma de hacer el trabajo auditor al pasar de ser ejecutado bajo las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (Artículo 7 Ley 43 de 1990) a ser ejecutado bajo las Normas Internacionales de Auditoría (adoptadas por gobierno nacional mediante el Decreto 302 de 2015)?

() A mi juicio no cambia nada

() Con las nuevas normas de auditoría se mejoran los procedimientos

() Las nuevas normas de auditoría implican más trabajo al profesional auditor

() Las nuevas normas de auditoría facilitan mucho más el trabajo del auditor

() Otras situaciones, ¿cuáles? _____

Comentarios adicionales u observaciones:

Muchas gracias por su colaboración