

UNIDAD I

PLANIFICACIÓN Y ADMINISTRACIÓN DE LA AUDITORIA

Tipos de auditoría y normativa vigente

Introducción

Auditoría, en su acepción más amplia significa verificar que la información financiera, operacional y administrativa que se presenta, es confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se realicen en la forma como fueron planeados; que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumplen con obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Es evaluar la forma como se administra y opera una organización aprovechando al máximo los recursos.

“La Auditoría es una función de dirección cuya finalidad es analizar y apreciar, con vistas a las eventuales acciones correctivas, el control interno de las organizaciones para garantizar la integridad de su patrimonio, la veracidad de su información y el mantenimiento de la eficacia de sus sistemas de gestión”.

“Es un examen comprensivo de la estructura de una empresa, en cuanto a los planes y objetivos, métodos y controles, su forma de operación y sus equipos humanos y físicos”.

“Una visión formal y sistemática para determinar hasta qué punto una organización está cumpliendo los objetivos establecidos por la gerencia, así como para identificar los que requieren mejorarse”.

I. Tipos de auditoría

1. Auditoría según el agente

a) Auditoría externa

Auditoría Externa es el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información de una unidad económica, realizado por Auditor, sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento.

El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da validez a la información generada por el sistema ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que permite tener credibilidad en la información examinada.

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las empresas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término Auditoría Externa a Auditoría de Estados Financieros, como se observa no es totalmente

equivalente, pues puede existir Auditoría Externa del Sistema de Información Tributario, Auditoría Externa del Sistema de Información Administrativo, Auditoría Externa del Sistema de Información Automático etc.

Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del Auditor.

Una auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos, y en que no se impongan restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

Bajo cualquier circunstancia, un Auditor acertado se distingue por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable.

b) Auditoría interna

La auditoría Interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de la misma. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros, pues no se producen bajo la figura de la Fe Pública.

Las auditorías internas son realizadas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoría está dirigida por auditor independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el público.

La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la alta administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros.

La auditoría interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo

alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección tome las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero no en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

La auditoría interna abarca los tipos de:

- **Auditoría administrativa:** es la que se encarga de verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego al correcto funcionamiento de las fases o elementos del proceso administrativo y lo que incide en ellos, es su objetivo también el evaluar la calidad de la administración en su conjunto.
- **Auditoría operacional:** es la que se encarga de promover la eficiencia en las operaciones, además de evaluar su calidad.
- **Auditoría financiera:** es el examen total o parcial de la información financiera, operacional y administrativa, así como los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.

Diferencias entre auditoría interna y externa:

Existen diferencias substanciales entre la auditoría interna y la auditoría externa, algunas de las cuales se pueden detallar así:

- En la auditoría interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la auditoría externa la relación es de tipo civil.
- En la auditoría interna el diagnóstico del auditor, está destinado para la empresa; en el caso de la auditoría externa este dictamen se destina generalmente para terceras personas, es decir, ajenas a la empresa.
- La auditoría interna está inhabilitada para dar fe pública, debido a su vinculación contractual laboral, mientras la auditoría externa tiene la facultad legal de dar fe pública.

2. Auditoría según la cosa auditada

a) Auditoría informática

▪ Características

La auditoría informática es un proceso llevado a cabo por profesionales especialmente capacitados para el efecto, y que consiste en recoger, agrupar y evaluar evidencias para determinar si el sistema de información salvaguarda el activo empresarial, mantiene la integridad de los datos, lleva a cabo eficazmente los fines de la organización, utiliza eficientemente los recursos, y cumple con las leyes y regulaciones establecidas.

Permite detectar de forma sistemática el uso de los recursos y los flujos de información dentro de una organización y determinar qué información es crítica para el cumplimiento de su misión y objetivos, identificando necesidades, duplicidades, costos, valor y barreras, que obstaculizan flujos de información eficientes.

Auditar consiste principalmente en estudiar los mecanismos de control que están implantados en una empresa u organización, determinando si los mismos son adecuados y cumplen unos determinados objetivos o estrategias, estableciendo los cambios que se deberían realizar para la consecución de los mismos. Los mecanismos de control pueden ser directivos, preventivos, de detección, correctivos o de recuperación ante una contingencia.

▪ Objetivos

Los objetivos de la auditoría informática son:

- ✓ El control de la función informática
- ✓ El análisis de la eficiencia de los Sistemas Informáticos
- ✓ La verificación del cumplimiento de la Normativa en este ámbito
- ✓ La revisión de la eficaz gestión de los recursos informáticos.

▪ Uso

La auditoría informática sirve para mejorar ciertas características en la empresa como:

- Desempeño
- Fiabilidad
- Eficacia
- Rentabilidad
- Seguridad

- Privacidad

Generalmente se puede desarrollar en alguna o en combinación con otras áreas:

- Administración del Ciclo de vida de los sistemas
- Servicios de Entrega y Soporte
- Protección y Seguridad
- Planes de continuidad y Recuperación de desastres

El alcance ha de definir con precisión el entorno y los límites en que va a desarrollarse la auditoría informática, se complementa con los objetivos de ésta. El alcance ha de figurar expresamente en el Informe Final, de modo que quede perfectamente determinado no solamente hasta que puntos se ha llegado, sino cuales materias fronterizas han sido omitidas.

Ejemplo: ¿Se someten los registros grabados a un control de integridad exhaustivo? ¿Se comprueban si los controles de validación de errores son adecuados y suficientes? La indefinición de los alcances de la auditoría compromete el éxito de la misma.

▪ Necesidad de una auditoría informática

Las empresas acuden a las auditorías cuando existen síntomas perceptibles de debilidad. Estos síntomas pueden agruparse en:

Síntomas de descoordinación y desorganización:

- No coinciden los objetivos de Informática con los de la empresa.
- Los estándares de productividad se desvían sensiblemente de los promedios conseguidos habitualmente. (Puede ocurrir con algún cambio masivo de personal, o en una reestructuración fallida de alguna área o la modificación de alguna Norma importante.)

Síntomas de mala imagen e insatisfacción de los usuarios:

- No se atienden las peticiones de cambios de los usuarios. Ejemplos: cambios de Software en los terminales de usuario, refrescamiento de paneles, variación de los ficheros que deben ponerse diariamente a su disposición, etc.
- No se reparan las averías de Hardware ni se resuelven incidencias en plazos razonables. El usuario percibe que está abandonado y desatendido permanentemente.

- No se cumplen con los plazos de entrega de resultados periódicos. Pequeñas desviaciones pueden causar importantes desajustes en la actividad del usuario, en especial en los resultados de aplicaciones críticas y sensibles.

Síntomas de debilidades económico-financieras:

- Incremento de costos.
- Necesidad de justificación de Inversiones Informáticas (la empresa no está absolutamente convencida de tal necesidad y decide contrastar opiniones).
- Desviaciones Presupuestarias significativas.
- Costos y plazos de nuevos proyectos (deben auditarse simultáneamente el Desarrollo del Proyectos y al organismo que realizó la petición).

Síntomas de Inseguridad: Evaluación de nivel de riesgos

- Seguridad Lógica, Seguridad Física y Confidencialidad. (Los datos son propiedad inicialmente de la organización que los genera. Los datos de personal son especialmente confidenciales)
- Continuidad del Servicio. Es un concepto aún más importante que la Seguridad. Establece las estrategias de continuidad mediante Planes de Contingencia totales y locales.
- Centro de Proceso de Datos fuera de control. Si tal situación llegara a percibirse, sería prácticamente inútil la auditoría. Esa es la razón por la cual, en este caso, el síntoma debe ser sustituido por el mínimo indicio.

b) Auditoría tributaria

- **Características**

Es un control crítico y sistemático, para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Se efectúa teniendo en cuenta las normas tributarias vigentes en el periodo a fiscalizar y los principios de contabilidad generalmente aceptados, para establecer una conciliación entre los aspectos legales y contables, así determinar la base imponible y los tributos que afectan al contribuyente auditado.

La auditoría tributaria está orientada a verificar el correcto cumplimiento de la obligación de las declaraciones y pagos de los impuestos, por parte del contribuyente.

La auditoría tributaria se llevará a cabo mediante técnicas y procedimientos de auditorías establecidos, abarcará el examen de los documentos y registros exigidos por la autoridad competente, así como también, incluirá todos aquellos registros extracontables que digan relación con la actividad de la empresa.

- **Objetivos**

- ✓ Determinar la veracidad de la información incluida en las declaraciones presentadas.
- ✓ Verificar que las declaraciones de impuestos sean expresión fidedigna de las operaciones registradas en sus libros de contabilidad y de la documentación de respaldo, y que reflejen todas las transacciones económicas efectuadas.
- ✓ Verificar que las bases imponibles, créditos, tasas e impuestos estén debidamente aplicados y sustentados.
- ✓ Contrastar las prácticas contables realizadas con las normas correspondientes a fin de detectar diferencias temporales y/o permanentes y establecer reparos tributarios, de conformidad con las normas contables y tributarias vigentes.

c) Auditoría administrativa

- **Características**

La auditoría administrativa, se puede definir como el examen integral o parcial de una organización con el propósito de precisar su nivel de desempeño y oportunidades de mejora.

Según Williams P. Leonard la auditoría administrativa se define como " Un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de la empresa, institución o departamento de cualquier entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo, de sus recursos humanos y materiales".

Para Fernández Arena J.A sostiene que: "Es la revisión objetiva, metódica y completa, de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base en los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura, y a la participación individual de los integrantes de la institución".

- **Objetivos**

Entre los objetivos prioritarios tenemos los siguientes:

- ✓ De control: Destinados a orientar los esfuerzos en su aplicación y poder evaluar el comportamiento organizacional en relación con estándares preestablecidos.
- ✓ De productividad: Encauzan las acciones para optimizar el aprovechamiento de los recursos de acuerdo con la dinámica administrativa instituida por la organización.
- ✓ De organización: Determinan que su curso apoye la definición de la estructura, competencia, funciones y procesos a través del manejo efectivo de la delegación de autoridad y el trabajo en equipo.
- ✓ De servicio: Representan la forma como se constata que la organización está inmersa en un proceso que la vincula cuantitativa y cualitativamente con las expectativas y satisfacción de sus clientes.

- ✓ Para la toma de decisiones: Sus resultados son sólido instrumento de soporte al proceso de gestión de la organización.

- **Funciones**

- ✓ Investigación constante de planes y objetivos
- ✓ Estudio de las políticas y sus prácticas
- ✓ Revisión constante de la estructura orgánica
- ✓ Estudio constante de las operaciones de la empresa
- ✓ Analizar la eficiencia de la utilización de recursos humanos y materiales
- ✓ Revisión del equilibrio de las cargas de trabajo
- ✓ Revisión constante de los métodos de control

La auditoría administrativa en las organizaciones puede tomar diferentes cursos de acción, dependiendo de su estructura orgánica, objeto, giro, naturaleza de sus productos y servicios, nivel de desarrollo y, en particular, con el grado y forma de delegación de autoridad.

El conjunto de estos factores, tomando en cuenta los aspectos normativos y operativos, las relaciones con el entorno y la ubicación territorial de las áreas y mecanismos de control establecidos, constituyen la base para estructurar una línea de acción capaz de provocar y promover el cambio personal e institucional necesarios para que un estudio de auditoría se traduzca en un proyecto innovador.

- **Necesidades**

Con el desarrollo de la tecnología de sistemas de información ha crecido la necesidad de examinar y evaluar lo adecuado de la información administrativa, así como su exactitud.

En la actualidad, es cada vez mayor la necesidad por parte de los funcionarios, de contar con alguien que sea capaz de llevar a cabo el examen y evaluación de la calidad, tanto individual como colectiva, de la gerencia y de la calidad de los procesos mediante los cuales opera una organización.

Lo que realmente interesa destacar, es que realmente existe una necesidad de examinar y evaluar los factores externos y internos de la empresa y ello debe hacerse de manera sistemática, abarcando la totalidad de la misma.

Cumple con una doble misión: primero, como parte integrante del control superior; es decir, un medio para obtener y mantener el control; el segundo es; el medio principal para la medición y evaluación de resultados.

Por tanto la dirección superior, propietarios, accionistas, auditores financieros y otros interesados deben confiar en ésta para la prevención de inconvenientes, y para garantizar la adecuada marcha del sistema.

d) Auditoría operacional

La auditoría operacional es una actividad que conlleva como propósito fundamental es brindar el mejor servicio a la administración proporcionándole comentarios y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia de las operaciones de una entidad.

Aun cuando la costumbre ha asignado el nombre de Auditoría Operacional, en el ejercicio de su práctica el auditor operacional no únicamente debe revisar la operación en sí, a la función de esa operación, sino a toda la organización.

Para una buena ejecución de esta técnica requiere introducirse en otras disciplinas como son: Análisis de sistemas, Ingeniería Industrial (para revisar costos y producción), Mercadotecnia (para revisar ventas), Relaciones Industriales, etc.

El auditor operativo utiliza su criterio y juicio profesional, de acuerdo a su experiencia como auditor, estableciendo una metodología básica, que consiste en la familiarización, verificación, evaluación y recomendaciones.

Los auditores deben conocer cuáles son los objetivos de la actividad, como van a lograrse y como van a determinar los resultados.

Requiere que examine en detalle una muestra selecta de transacciones, seleccionada preferiblemente por muestreo estadístico; el tamaño de ésta dependerá de su propio criterio basado en el grado de confianza que sea necesario para que represente razonablemente la población de la cual se seleccionó. Al realizar la verificación los auditores usualmente están interesados en tres temas: Calidad, Periodo correcto y costo.

Los auditores proporcionan un mejor servicio a la Gerencia y mantienen mejores relaciones con la dirección departamental cuando comentan los hechos que han encontrado. Cualquier informe que se muestre a la Gerencia en que todas las diferencias se corrigieron antes de que se emitiese, encontrará una aceptación amistosa tanto por parte de la dirección General como de la Operativa.

Las recomendaciones deben hacerse solamente cuando el auditor está totalmente seguro; como resultado de su examen.

II. Auditoría en los estados financieros

Sin lugar a dudas, un pilar fundamental de la carrera profesional del Contador Auditor es el área de la auditoría. Esta actividad supone la integración de todos los conocimientos recibidos durante la carrera: administración, finanzas, recursos humanos, pero sobre todo contabilidad. Se dice que quien más sabe auditoría es aquel que más sabe contabilidad. Sin duda la Contabilidad es la base fundamental para la realización de una correcta auditoría.

a) Concepto

Se entenderá por auditoría a toda revisión, realizada por profesionales del tema, sobre los estados financieros de una organización, de acuerdo a ciertos parámetros (NAGAS) cuyo objetivo es determinar o medir el grado de correspondencia entre un referente y la realidad para, finalmente, emitir un informe.

En **Figura 1**, siguiente se aprecia un esquema que resume esta definición:



b) OBJETIVO

El objetivo de la auditoría a los estados financieros, lo podemos resumir como una **revisión total o parcial** de estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente, con objeto de expresar una opinión respecto a ellos ante terceros.

Es un proceso cuyo resultado final es la **emisión de un informe**, en el que el auditor da a conocer su opinión sobre la situación financiera de la empresa, este proceso solo es posible llevarlo a cabo a través de un elemento llamado evidencia de auditoría, ya que el auditor hace su trabajo posterior a las operaciones de la empresa.

Además, la auditoría a los estados, consiste en una **revisión exploratoria y crítica** de los controles y los registros de contabilidad de una empresa realizada por un profesional, cuya conclusión es un dictamen de los estados financieros de la empresa.

La finalidad del examen de estados financieros, es **expresar una opinión profesional independiente**, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

c) Elementos de juicio

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de:

- ✓ La autenticidad de los hechos y fenómenos que reflejan los estados financieros de una empresa, cabe hacer la aclaración que también son susceptibles de examinación los estados financieros preparados por organizaciones no lucrativas y entidades gubernamentales. La acepción más adecuada a usar, y de aplicación universal, sería una entidad en lugar de una empresa.
- ✓ Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar; en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.
- ✓ Que los estados financieros están de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

Para la obtención de los elementos de juicio suficientes, el auditor debe aplicar procedimiento de auditoría de acuerdo con las circunstancias específicas del trabajo con la oportunidad y alcance que juzgue necesario en cada caso.

“Esto refleja que el orden lógico como se realiza el trabajo del auditor, poniendo particular énfasis en que el objetivo del mismo es emitir una opinión sobre la razonabilidad con que los estados financieros presentan la posición financiera y que no se pretende como objetivo descubrimiento de fraudes, la corrección de los sistemas contables de 1a empresa, la actualización de la contabilidad, corregir deficiencias del control interno, etc.

El resultado de un trabajo de auditoría o examen de estados financieros se presenta en un documento denominado Dictamen del Auditor, cuya definición es la siguiente: “El dictamen es el documento que suscribe el Auditor conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad”.

d) Razones para realizarla

Algunas de las razones más importantes para realizar una auditoría pueden ser:

✓ **Razones externas**

La supresión de barreras comerciales obliga a la apertura de horizontes hacia unos mercados de competencia internacional en lugar de unos mercados cerrados internos.

Fluctuaciones del mercado: Los ciclos económicos obligan a las organizaciones a adoptar estrategias diferenciadas y, por consiguiente, a cambiar su orientación.

La innovación tecnológica puede convertir de forma repentina en obsoletas a empresas y sectores industriales enteros. La empresa debe adaptarse a esos cambios.

✓ **Razones internas**

La planificación de la sucesión en puestos directivos hace posible la identificación de nuevos valores internos o fichaje de personal externo.

La búsqueda de nuevos talentos con la finalidad de ubicarlos en posiciones directivas.

La resolución de problemas de comunicación motiva la auditoría, tanto para diagnosticar los problemas como para corregir las disfunciones.

✓ **Razones interno – externas**

La reorganizar de la empresa: Puede venir motivada por diversas causas: debilitamiento en el equipo directivo, un cambio en la propiedad de la empresa, un cambio de estrategia o la creación de un nuevo producto.

La emisión de ofertas públicas en mercados financieros: El éxito de una oferta pública radica en la capacidad de convicción de la empresa cara al mercado de su potencial de crecimiento. La publicidad de los resultados de la auditoría puede servir para anunciar las ventajas competitivas de la empresa y el talento de sus gestores actuales.

III. Normas de auditoría generalmente aceptadas

a) Origen y concepto de las NAGAS

En la definición se menciona que la auditoría es realizada bajo ciertos parámetros o normas. Estas normas buscan estandarizar el trabajo del auditor, dándole cierto sello de calidad a todas las auditorías. Estas normas corresponden al estándar mínimo que debe tener un auditor. Técnicamente, estas normas se conocen como "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" o solamente NAGAS.

Las NAGAS son documentos emitidos por el Colegio de Contadores de Chile A.G, que como se explicó anteriormente, buscan estandarizar la práctica de la auditoría en Chile.

La NAGA 39 corresponde a un compendio de las anteriores, por lo que esta corresponde a la única norma vigente en Chile. La NAGA 39 tiene 44 secciones donde se resumen todos los conceptos generales y específicos en la práctica de la auditoría, partiendo por las Normas Generales, Normas Personales, Normas del Informe y Normas del Trabajo, abarcando también temas más específicos como Uso de Especialistas, Hechos posteriores, Revelación, entre otros.

b) Obligatoriedad de las normas de auditoría

En ausencia de pronunciamientos específicos en Chile, el auditor independiente deberá considerar las Guías Internacionales de Auditoría emitidas por IFAC, los Statements of Auditing Standards ("SAS") del Instituto Americano de Contadores Públicos y otros pronunciamientos de aceptación general emitidos por asociaciones profesionales reconocidas.

c) alcance de las normas de auditoría

Las Normas de Auditoría se aplican cuando se lleva a cabo una auditoría independiente: esto es, en el examen independiente de la información financiera de una entidad, ya sea lucrativa o no, no importando su tamaño o forma legal, cuando tal examen se lleva a cabo con el objeto de expresar una opinión. Las Normas también pueden tener aplicación, cuando sea apropiado, a otras actividades relacionadas a los auditores

d) Clasificación de las normas de auditoría

Las normas de auditoría se clasifican en normas personales, normas de ejecución del trabajo y normas de información.

- **Normas personales**

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener pre adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y diligencia profesionales

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

Independencia

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

- **Normas de ejecución del trabajo**

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada

tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que, por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución de trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

Estudio y evaluación del control interno

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va dar procedimientos de auditoría.

Obtención de evidencia suficiente y competente

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera suministrar una base objetiva para su opinión.

- **Normas relativas al informe**

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa.

Por último es, principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo, que queda a su alcance.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y, en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

IV. El auditor independiente

1. Rol profesional

El auditor independiente, aquel que realiza auditorías de Estados Financieros, tiene una responsabilidad dentro del grupo de actores económicos.

Ejemplo : suponga la siguiente situación: un inversionista tiene cierta cantidad de dinero para invertir en alguna empresa que cotiza sus acciones en el mercado. Para tomar una decisión racional, el inversionista debe analizar las empresas que considere más atractivas para invertir.

Una fuente de información son los Estados Financieros, pero ¿Quién asegura que estos estén bien confeccionados? No se debe olvidar que los Estados Financieros se realizan de acuerdo a normativas, que implican la aplicación de criterios durante el proceso, por lo que los estados financieros no son exactos. En este contexto, las empresas utilizan auditores independientes quienes revisan y certifican la calidad / razonabilidad de los Estados Financieros. En ese sentido, el mayor activo de los Auditores es su Prestigio, puesto que corresponde el sello de calidad que les imprimen a los Estados Financieros.

2. Características profesionales del auditor

Dado el rol profesional del auditor independiente, este debe cumplir ciertas características personales para ejercer como tal.

La principal característica es la Independencia, vale decir, la capacidad de mantenerse ¿mentalmente¿ separado del cliente que está revisando, independiente que sea este quien está pagando los honorarios del Auditor.

La NAGA 39, **Sección 150**, relativas a las normas generales señala En todos los asuntos relacionados con el trabajo encomendado, ***¿el o los auditores mantendrán una actitud mental independiente?***

3. Responsabilidad profesional del auditor

Es necesario aclarar que, en todo sentido, los Estados Financieros son de responsabilidad de la Administración de la empresa que está auditando. En ese contexto, la

responsabilidad del auditor se limita a emitir una opinión sobre la razonabilidad de estos, pero bajo ninguna circunstancia lo responsabiliza sobre la confección o control de estos.

Adicionalmente, el auditor debe cerciorarse que el cliente comprende la naturaleza del servicio que recibirá. Finalmente, la auditoría de estados financieros no tiene por objetivo la detección de fraudes. En este punto, el auditor tiene que tener certeza que su cliente entiende este punto. Al respecto, la **NAGA 39**, en la Sección 110: Responsabilidad y Funciones del Auditor Independiente señala:

El objetivo de una auditoría de los estados financieros por parte de un auditor independiente es expresar una opinión sobre la razonabilidad con que éstos presentan, en todos los aspectos significativos, la situación financiera, los resultados de sus operaciones, y el flujo de efectivo, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. El examen normal de los estados financieros no tiene como objetivo expreso descubrir fraudes y no puede dependerse del mismo para ello. En tal sentido, el auditor debe asegurarse que la administración de la entidad que recibirá sus servicios, comprende la naturaleza de la auditoría, sus objetivos, alcance y el grado de responsabilidad que se asumen.