

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA
RECINTO UNIVERSITARIO “CARLOS FONSECA AMADOR”
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS



SEMINARIO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR EL TÍTULO DE LICENCIADO(A) EN
CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS

TEMA: ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
AUDITORÍA (NIA'S) Y LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS
(NAGA'S).

SUB-TEMA: ANÁLISIS COMPARATIVO ENTRE EL GRUPO DE NORMAS
INTERNACIONALES DE AUDITORÍA 600-699 “USO DEL TRABAJO DE OTROS” Y
LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS.

ELABORADO POR:

BR. ELI MARÍA BALTODANO ARTEAGA

BR. MARLING JADIL OBANDO LUMBÍ

TUTOR: LIC. SANDRA CERVANTES SANABRIA

09 JUNIO 2010

MANAGUA, NICARAGUA

Tema:

Análisis Comparativo entre las NIA's (Normas Internacionales de Auditoría) y
NAGA's (Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas)

Sub-tema:

Análisis Comparativo entre las NIA's 600-699 (Normas Internacionales de
Auditoría “Utilización del trabajo de otros”) y las NAGA's (Normas de Auditoría
Generalmente Aceptadas)

Resumen

Nuestro trabajo de seminario se elaboró con el propósito de realizar un análisis comparativo entre el grupo de Normas Internacionales de Auditoría 600-699 "USO DEL TRABAJO DE OTROS" (otros auditores, auditoría interna y experto) y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas 1 sección 543, 65 y 73 que abordan los mismos temas.

Se inició con un pequeño resumen de los aspectos generales e importantes sobre las Normas Internacionales de Auditoría y Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Luego se analizó e interpretó cada una de las normas por separado referente al uso del trabajo de otros, sus objetivos fundamentales y lo básico del contenido de cada una de ellas.

Una vez que se realizó lo anterior, se procedió hacer un análisis comparativo entre ambas normas para detallar las diferencias y semejanzas a través de una matriz.

Se concluyó con un caso explicativo donde se expone la realización de una auditoría de estados financieros en la que se hace necesaria la utilización del trabajo de otros auditores, de la auditoría interna y de un experto, en el cual se presentó las diferencias y semejanzas entre ellas, en el transcurso de los procedimientos de la auditoría.

Dedicatoria

- *Dedico este trabajo a la memoria de Erick Antonio Baltodano Amador tío, ejemplo de Padre, colega y sobre todo una persona especial y alegre, ejemplo de valentía, voluntad y perseverancia, un ser que me dedicó de su valioso tiempo para apoyarme, guiarme y aconsejarme a inicio y a lo largo de mi carrera, dedicado a quien fue la luz que hacía brillar el camino hacia la culminación de mi profesión, con mucho amor y orgullo en muestra de mi agradecimiento por su ayuda.*

- *Eli Baltodano*

Agradecimiento

- *Agradezco primeramente al ser supremo que me creó, y a mi madre María Elisa Arteaga Ocampo quien con su esfuerzo logró mis logros, a quien gracias a ella soy lo que soy. Gracias Madrecita*

- *Eli Baltodano*

Dedicatoria

- *A mis padres dones del cielo y de la tierra, en especial a mi madre Maura Catalina Lumbí Oliva, quien por el sacrificio de su trabajo en mi educación, formación y por el amor que me ha brindado durante todos estos años, me ayudó a poder llevar a cabo todas mis metas.*

- *Marling Obando*

Agradecimiento

- *A Jehová Dios el Omnipotente, Ser Supremo, por haberme dado vida, salud, capacidad e inteligencia para poder terminar con éxito y satisfacción todas mis metas.*
- *A mi madre por darme su apoyo incondicional, amor y comprensión en todos estos años y con su ejemplo de valentía brindarme fuerza, esperanza y valor para seguir adelante y llegar a culminar el presente trabajo.*

- *Marling Obando*

Índice

Pág.

Resumen	I
Dedicatoria	II
Agradecimiento	III
Valoración del Docente	IV
I. Introducción	1
II. Justificación	3
III. Objetivos	4
3.1 Objetivos Generales	4
3.2 Objetivos Específicos	4
IV. Desarrollo del tema	5
4.1 Aspecto Generales de las Normas Internacionales de Auditoría	5
4.1.1 Federación Internacional de Contadores (IFAC)	6
4.1.2 Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC)	7
4.1.3 Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB)	7
4.1.4 Definición	8
4.1.5 Objetivos	8
4.2 Descripción General de la Norma Internacional de Auditoría 600-699 “Utilización del trabajo de otros”	9
4.2.1 Norma Internacional de Auditoría 600 “Utilización del trabajo de Otro Auditor”	9
4.2.2 Norma Internacional de Auditoría 610 “Utilización del trabajo de la Auditoría Interna”	12
4.2.3 Norma Internacional de Auditoría 620 “Utilización del trabajo de un Experto”	15
4.3 Aspectos Generales de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas	19
4.3.1 Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA)	19
4.3.2 Consejo de Normas de Auditoría (ASB)	20
4.3.3 Definición	21
4.3.4 Objetivos	21
4.3.5 Clasificación	21
4.4 Descripción General de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas relacionadas al uso del trabajo de otros.	23
4.4.1 Declaración sobre Normas de Auditoría 1 sección 543 “Parte de la Auditoría hecha por otros Auditores Independientes”	23

4.4.2 Declaración sobre Normas de Auditoría 65 “Consideración de los Auditores sobre la función de la Auditoría Interna con respecto a una Auditoría de Estados Financieros”	27
4.4.3 Declaración sobre Normas de Auditoría 73 “Uso del trabajo de un Especialistas.”	31
4.5 Análisis Comparativo entre las Normas Internacionales de Auditoría 600-699 “Utilización del trabajo de otros” y las NAGA's.	35
4.5.1 Norma Internacional de Auditoría 600 “Utilización del trabajo de Otro Auditor” Vrs Declaración sobre Normas de Auditoría 1 sección 543 “Parte de la Auditoría hecha por otros Auditores Independientes”	35
4.5.2 Norma Internacional de Auditoría 610 “Utilización del trabajo de la Auditoría Interna” Vrs. Declaración sobre Normas de Auditoría 65 “Consideración de los Auditores sobre la función de la Auditoría Interna con respecto a una Auditoría de Estados Financieros”	44
4.5.3 Norma Internacional de Auditoría 620 “Utilización del trabajo de un Experto” Vrs Declaración sobre Normas de Auditoría 73 “Uso del trabajo de un Especialistas”	52
V. Caso	67
VI. Conclusiones	116
VII. Bibliografía	117
VIII. Anexos	118



I. Introducción

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) son principios fundamentales de auditoría emitidos por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) las cuales son elaboradas por medio de una serie de procedimientos ejercidos por el Comité de Internacional de Normas de Contabilidad (IASB), de los que debe enmarcarse el desempeño los auditores durante el proceso de auditoría internacionalmente. Las Normas Internacionales de Auditoría tienen como objetivos: Asegurar que los auditores estén usando principios generales armonizados cuando están tratando con compañías y transacciones multinacionales, ofreciendo una consistente credibilidad internacional que facilite la toma de decisiones y contribuya al funcionamiento de mercados de capital eficientes.

El grupo de Normas Internacionales de Auditoría 600-699 "USO DEL TRABAJO DE OTRO" esta conformado por: NIA 600 "Utilización del trabajo de Otro Auditor", NIA 610 "Utilización del trabajo de la Auditoría Interna" y la NIA 620 "Utilización del trabajo de un Experto".

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que debe enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. Tiene su origen en los Boletines (Statement on Auditing Estándar – SAS) emitidos por el Consejo de Normas de Auditoría (ASB-Auditing Standard Board) del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA-American Institute of Certified Public Accountants) de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948.

El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor, pues son emitidas para proporcionar ayudas prácticas a los auditores para promover la buena práctica, no se supone que estas declaraciones tengan la autoridad de norma. Las NAGA's tienen como objetivo: Unificar o estandarizar los procedimientos de auditoría para el



ejercicio profesional de los Estados Unidos de Norteamérica y proporcionar una guía detallada que garantice la calidad del trabajo profesional del auditor.

Asimismo, la NAGA 1 sección 543 “Parte de la Auditoría hecha por otros Auditores Independientes”, la Declaración sobre Normas de Auditoría 65 “Consideración de los Auditores sobre la función de la Auditoría Interna con respecto a una Auditoría de Estados Financieros” y la Declaración sobre Normas de Auditoría 73 “Uso del trabajo de un Especialista” se refieren a los mismos temas que el grupo de Normas Internacionales de Auditoría 600-699 "USO DEL TRABAJO DE OTRO".

En base a lo anterior nuestro trabajo investigativo consiste en un análisis del grupo de Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) 600-699 "Uso del trabajo de otros" para luego compararlas con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas referente a los mismos temas.

Nuestro trabajo esta estructurado con una recopilación de los aspectos más importantes y generales de ambas normas luego por un resumen de las NIA's y NAGA's, y por último la interpretación y comparación entre ambas. Concluyendo con un caso explicativo en el que se reflejan las semejanzas y diferencias entre los dos grupos de normas.



II. Justificación

La Auditoría ha ocupado un lugar muy importante en el transcurso del desarrollo de la globalización de mercados. Debido a la complejidad de los negocios cada vez se hace necesario el uso del trabajo de otros (otro auditor, auditor interno y experto).

Dos normas de auditoría conocidas a nivel mundial que abordan estos temas son el grupo de Normas Internacionales de Auditoría 600-699 “Uso del trabajo de otros” y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (1 sección 543, 65 y 73), en ellas se encuentran todo lo que concierne al desarrollo de la práctica de auditoría en cuanto a esto se refiere. Ambas normas tienen como objetivo fundamental garantizar la ejecución eficiente de la práctica de auditoría, debido a esto es que su estudio y aplicación es de importancia en la actualidad.

Sin embargo, son muchos los profesionales en auditoría que para ejercer su labor en un mundo globalizado como el que esta viviendo la economía mundial, tienen como limitante la confusión de que normas o principios seguir en el desarrollo de su profesión.

Algunos consideran que es mejor ignorarlas, sin embargo otros consideran que no hay ninguna diferencia entre una y las otras y no prestan interés a las semejanzas y diferencias que existen entre ellas.

Lo anterior ocasiona una seria confusión en el cumplimiento de tales normas puesto que muchas veces no son aplicadas de manera adecuada.

Si los profesionales consideran tales semejanzas y diferencias entre dichas normas de auditoría y tuvieran un claro entendimiento de ellas, podrían ejercer una eficiente práctica de la profesión como auditor internacionalmente.



III. Objetivos

3.1 Objetivos Generales

3.1.1 Analizar el grupo de Normas Internacionales de Auditoría 600-699 “Utilización del trabajo de otro” y compararlas con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

3.2 Objetivos Específicos

3.2.1 Interpretar las Normas Internacionales de Auditoría 600 “Utilización del trabajo de otro Auditor”, 610 “Utilización del trabajo de la Auditoría Interna”, 620 “Utilización del trabajo de un Experto” y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

3.2.2 Comparar las Normas Internacionales de Auditoría 600 “Utilización del trabajo de otro Auditor”, 610 “Utilización del trabajo de la Auditoría Interna” y 620 “Utilización del trabajo de un Experto” con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

3.2.3 Proponer un caso explicativo que refleje las semejanzas y diferencias entre el grupo de las Normas Internacionales de Auditoría 600-699 “Uso del trabajo de Otros” y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.



IV. Desarrollo

4.1 Aspecto Generales de las Normas Internacionales de Auditoría

Los contadores comenzaron a sostener reuniones internacionales en 1904, en lo que puede considerarse como el primer Congreso Mundial celebrado en USA. Sin embargo, el desarrollo de la estructura de la profesión contable a nivel mundial tuvo inicios en los años de la posguerra. Organismos de contabilidad a nivel nacional crecieron cualitativa y cuantitativamente; este crecimiento se convirtió en la base del crecimiento que seguiría internacionalmente. (International Federation of Accountants (IFAC). *Normas Internacionales de Auditoría*).

En medida que el mundo se veía más pequeño y los contadores viajaban con más frecuencia, crecieron las organizaciones internacionales.

En 1967, en el noveno Congreso internacional de Contadores celebrado en París se formó un grupo de trabajo para considerar las necesidades internacionales de la profesión y presentar recomendaciones en el Décimo Congreso Internacional de Contadores celebrado en Sydney en 1972. Esto fue inicio de lo que sería el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC) en 1973 y el predecesor al Comité de Coordinación Internacional para la profesión de la Contabilidad, el cual funcionó hasta octubre de 1977 cuando se estableció la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Quizás la razón más importante detrás de la creación de estas organizaciones internacionales fue la expansión de las empresas más allá de sus fronteras nacionales, así como el rápido surgimiento de grandes multinacionales y la necesidad de ofrecerles servicios con normas de contabilidad que fueran uniformemente posible de país en país.



De esta manera el IASC es el organismo técnico que desarrolla y emite las normas internacionales de contabilidad; mientras la Federación Internacional de Contadores (IFAC) representa la profesión contable mundialmente, trabajando para mejorar la coordinación de la profesión y manejando todos los demás aspectos relacionados con ella.

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

La Federación Internacional de Contadores, IFAC (International Federation of Accountants), nació en el Congreso de Munich de 1977, es una organización no gubernamental, sin ánimo de lucro y sin carácter político, que reúne a nivel mundial a las organizaciones profesionales de la contabilidad y la auditoría.

Desde su creación en 1977, se ha dedicado a desarrollar normas de referencia, guías profesionales y estudios especiales sobre asuntos que afectan a los contadores en las diferentes áreas de la profesión.

IFAC sirve como un catalizador para que todos los sectores de la profesión actúen de forma consistente en el mejor interés público y proporcionen servicios de alta calidad.

IFAC también apoya activamente los esfuerzos del Comité Internacional de Normas Contable (IASB) para crear normas internacionales uniformes que deben ser observadas en la contabilidad y en los informes financieros y anima a sus miembros y a las organizaciones regionales para acoger las normas del IASB como guía de referencia. IFAC trabaja estrechamente con líderes del IASB para manejar asuntos significativos que afectan la profesión mundial y para asegurar que la profesión tiene la guía necesaria para actuar en el mejor interés público.



4.1.2 Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC)

El comité Internacional de prácticas de Auditoría es uno de los fundamentales comités que conforman el IFAC. El IAPC trabaja para mejorar la uniformidad de las normas de auditoría y servicios anexos mundialmente, emitiendo pronunciamientos de referencia sobre una variedad de funciones de auditoría y sobre dictámenes.

La codificación del IFAC de Normas Internacionales de Auditoría ha hecho normas más accesibles a un público más numeroso, el formato que incluye tanto guías generales como específicas, sigue la conducta de una auditoría planeada a lo largo del trabajo hasta la ejecución y el informe.

4.1.3 Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) es un organismo independiente, de carácter privado, cuyo objetivo es conseguir la uniformidad de los principios contables que utilizan las empresas y otras organizaciones para su información financiera en todo el mundo. (International Federation of Accountants (IFAC), *Normas Internacionales de Auditoría*)

Desde 1983, los miembros del IASB son todas las organizaciones de profesionales contables que son, a su vez, miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Los objetivos del IASB, tales como se establecen en su constitución son:

1. Formular y publicar, buscando el interés público, normas contables que sean observadas en la presentación de los estados financieros, así como promover su aceptación y observaciones en todo el mundo, y
2. Trabajar, de forma general, para la mejora y armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los estados financieros.



El procedimiento seguido para la elaboración de las Normas Internacionales asegura que las Normas Internacionales de Auditoría son regulaciones de alta calidad, que exige seguir prácticas contables apropiadas para cada circunstancia económica en particular, también garantiza a los organismos reguladores contables y a otros grupos e individuos interesados, que las Normas Internacionales de Auditoría son aceptables para los usuarios y elaboradores de los Estados Financieros.

4.1.4 Definición

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) son los principios fundamentales de auditoría emitidos por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) las cuales son elaboradas por medio de una serie de procedimientos ejercidos por el Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC), de los que deben enmarcarse el desempeño los auditores durante el proceso de auditoría internacionalmente. (International Federation of Accountants (IFAC). *Normas Internacionales de Auditoría*).

4.1.5 Objetivos

Las Normas Internacionales de Auditoría tienen como objetivos:

- a. Asegurar que los auditores están usando principios generales armonizados cuando están tratando con compañías y transacciones multinacionales.
- b. Ofrecer una consistente credibilidad internacional,
- c. Facilitar la toma de decisiones y contribuir al funcionamiento de mercados de capital más eficientes.



4.2 Descripción General de la Norma Internacional de Auditoría 600-699 “Utilización del trabajo de otros”

4.2.1 Norma Internacional de Auditoría 600 “Utilización del trabajo de Otro Auditor”

El propósito de la NIA 600 “Utilización del trabajo de Otro Auditor” es:
“Establecer normas y proporcionar lineamientos cuando un auditor (Auditor principal), que dictamina sobre los estados financieros de una entidad, usa el trabajo de otro auditor (distinto al auditor principal) en la información financiera de uno o más componentes (división, sucursal, subsidiaria, negocio conjunto, compañías asociadas) incluidos en los estados financieros de la entidad.”

La NIA para una mejor comprensión y entendimiento conceptualiza tres principales términos de la siguiente manera:

Auditor principal es: “...el auditor con la responsabilidad de informar sobre los estados financieros de un entidad cuando esos estados financieros incluyen información financiera de uno o más componentes auditados por otro auditor.”

Asimismo, conceptualiza al *Otro auditor* como; “...un auditor, distinto al auditor principal, con la responsabilidad de informar sobre la información financiera de un componente que esta incluida en los estados financieros auditados por el auditor principal.”

Específica que “Otros auditores incluye firmas afiliadas, ya sean que usen el mismo nombre o no y corresponsales, así como auditores que no tengan relaciones.”

El término *Componente* como “una división, sucursal, subsidiaria, negocio conjunto, compañía asociada u otra entidad cuya información financiera se



incluye en los estados financieros auditados por el auditor principal.”

La NIA 600 “Utilización del trabajo de otro auditor” plantea una serie de lineamiento en cuanto a los diferentes aspectos que el auditor principal (responsable de informar acerca de los estados financieros de la entidad en su conjunto) debe considerar al utilizar el trabajo de otro auditor (responsable de informar sobre la información financiera de un componente). Entre estos aspectos esta su propia participación como auditor principal. “Para este fin, el auditor principal debería considerar los siguientes aspectos:

1. La importancia relativa de la porción de los estados financieros que audita el auditor Principal;
2. El grado de conocimiento del auditor principal respecto de negocio de los componentes;
3. El riesgo de manifestaciones erróneas de importancia relativa en los estados financieros de los componentes auditados por el otro auditor; y
4. La realización de procedimientos adicionales...respecto de los componentes auditados por el otro auditor dando como resultado que el auditor principal tenga una importante participación en dicha auditoría.”

Asimismo, el auditor según la NIA deberá de considerar tanto la competencia como los procedimientos y resultados del trabajo del otro auditor. Para probar la competencia del otro auditor en el contexto de la asignación específica, el auditor principal deberá de “obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, de que el trabajo del otro auditor es adecuado para los fines del auditor principal...”

Para lograr los fines “El auditor principal debería comunicar al otro auditor: Requisitos de independencia,... El uso del trabajo que se hará del trabajo e informe del otro auditor... y los requerimientos de contabilidad, auditoría y de informes...”

“El auditor principal podría...Discutir con el otro auditor los procedimientos de auditoría aplicados, revisar un resumen escrito de los procedimientos... o



revisar los papeles de trabajo del otro auditor durante una visita al otro auditor.”

“La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos dependerá de las circunstancias del trabajo y del conocimiento del auditor principal de la competencia profesional del otro auditor”. Pero, “El auditor puede concluir no aplicar ciertos procedimientos a causa de suficiente evidencia apropiada de auditoría...de que se cumple con políticas y procedimientos aceptables de control de calidad en la conducción de la práctica del otro auditor.”

“El auditor principal puede considerar apropiado discutir con el otro auditor y con la administración del componente, los resultados de auditoría...y puede también decidir que son necesarias pruebas suplementarias de...la información financiera del componente. Dichas pruebas pueden... ser desarrolladas por el auditor principal o por el otro auditor”

“El auditor debería documentar en los papeles de trabajo de la Auditoría de los componentes cuya información financiera fue auditada por otros auditores...los procedimientos desarrollados y las conclusiones alcanzadas.”

“Cuando el auditor principal concluye que el trabajo del otro auditor no puede ser usado y el auditor principal no ha podido desarrollar procedimientos adicionales...debería expresar una opinión con salvedad o un abstención de opinión porque hay una limitación en el alcance”

“Si el otro auditor emite...un dictamen de auditor con salvedades. El auditor principal deberá de considerar...tal naturaleza e importancia, en relación con los estados financieros sobre los que...esta dictaminando, que se requiera una salvedad en el dictamen del auditor principal.”

“...los reglamentos locales de algunos países permite a un auditor principal basar su opinión de auditoría sobre los estados financieros tomados como un todo únicamente con base en el informe de otro auditor respecto de la auditoría de uno o más componentes. Cuando el auditor principal lo hace



así... debería aclarar este hecho...y...indicar la magnitud de la porción de los estados financieros auditados por el otro auditor.”

4.2.2 Norma Internacional de Auditoría 610 “Utilización del trabajo de la Auditoría Interna”

La NIA 610 “Utilización del trabajo de la Auditoría Interna” tiene como objetivo establecer normas y proporcionar lineamientos a los auditores externos al considerar el trabajo de una auditoría interna, esta NIA 610 específica que dichos procedimientos serán aplicados solo a actividades de auditoría interna que sean relevantes a la auditoría de los estados financieros.

Esta norma define la Auditoría Interna como "...una actividad de evaluación establecida dentro de una entidad como un servicio a la entidad." Y establece que "Sus funciones incluyen, entre otras cosas, examinar, evaluar y vigilar la adecuación y efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno”

Asimismo especifica algunas actividades que normalmente se llevan a cabo por la auditoría interna:

1. “Revisar los sistemas de contabilidad y de control interno... la auditoría interna tiene la responsabilidad específica de revisar estos sistemas, vigilar su operación y recomendar las mejoras consecuentes.
2. Examinar la información financiera y de operaciones.
3. Revisar la economía, eficiencia y efectividad de operaciones incluyendo los controles no financieros de una entidad.
4. Revisar el cumplimiento con leyes, reglamentos y otros requerimientos externos y con políticas y directivas de la administración y requisitos internos.”



Y determina que el auditor externo "...tiene una responsabilidad única por la opinión de auditoría expresada y por la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa..."

Sin embargo "...la auditoría interna puede ser útil para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de la auditoría externa"

Pero puede ser posible que "...En algunos casos,... habiendo considerado las actividades de auditoría interna, el auditor externo puede decidir que la auditoría interna no tendrá efecto sobre los procedimientos de auditoría externa"

Debido a lo anterior "El auditor externo deberá obtener una comprensión suficiente de las actividades de auditoría interna para ayudar a la planeación de la auditoría y a desarrollar un enfoque de auditoría efectivo". "Durante el curso de la planeación de la auditoría el auditor externo debería desarrollar una evaluación preliminar de la función de auditoría interna cuando parezca que la auditoría interna es relevante para la auditoría externa de los estados financieros en áreas específicas de auditoría".

Entre los criterios importantes para obtener una comprensión y desarrollar una evaluación preliminar de la función de auditoría interna, están:

1. "Estado organizacional: estado específico de la auditoría interna en la entidad y el efecto que ésta tiene sobre su capacidad para ser objetiva.
2. Alcance de la función: la naturaleza y alcance de las asignaciones de auditoría interna desempeñadas.
3. Competencia técnica: la auditoría interna es desarrollada por personas que tienen el entrenamiento técnico y la eficiencia adecuada como auditores internos.
4. Debido cuidado profesional: la auditoría interna es planeada, supervisada, revisada y documentada apropiadamente."

"Cuando el auditor externo tiene la intención de usar el trabajo específico de auditoría interna, el auditor externo debería evaluar y probar dicho trabajo, para



confirmar su adecuación para propósitos del auditor externo”. “La evaluación del trabajo específico de auditoría externa implica la consideración de la adecuación del alcance del trabajo y programas relacionados y si la evaluación preliminar de la auditoría interna permanece como apropiada. Esta evaluación puede influir la consideración de si:

1. El trabajo es realizado por personas que tienen entrenamiento técnico y eficiencia adecuada como auditores internos y si el trabajo de los auxiliares es supervisado, revisado y documentado apropiadamente;
2. Si se obtiene suficiente evidencia apropiada de auditoría para sustentar una base razonable para las conclusiones alcanzadas;
3. Las conclusiones alcanzadas son apropiadas en las circunstancias y si cualquiera de los informes preparados son consistentes con los resultados del trabajo realizado; y
4. Las excepciones y asuntos inusuales representados por la auditoría interna son resueltos en forma apropiada

“La evaluación preliminar del auditor externo de la función de auditoría interna influirá en el juicio del auditor externo sobre el uso que puede darle la auditoría interna para modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa.”

“La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas del trabajo específico de auditoría interna dependerá del juicio del auditor externo respecto del riesgo e importancia relativa del área en cuestión, la evaluación preliminar de la auditoría interna y la evaluación del trabajo específico por auditoría interna. Dichas pruebas pueden incluir examen de partidas ya examinadas por auditoría interna, por examen de otras partidas similares, y la observación de procedimientos de auditoría interna”

“Cuando planea usar el trabajo de auditoría interna es deseable convenir por adelantado el tiempo para dicho trabajo” “El auditor externo necesitará ser informado de cualquier asunto importante que venga a la atención del auditor



interno, lo que puede afectar el trabajo del auditor externo. En forma similar, el auditor externo normalmente debería informar al auditor interno de cualquier asunto importante que pueda afectar la auditoría interna”

“El auditor externo debería registrar las conclusiones respecto del trabajo específico de auditoría interna que ha sido evaluado y probado”

4.2.3 Norma Internacional de Auditoría 620 “Utilización del trabajo de un Experto”

La Norma Internacional de Auditoría 620 “Utilización del trabajo de un Experto tiene como propósito “...establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso del trabajo de un experto como evidencia en la auditoría.”

Un Experto es “...una persona o firma que posee habilidad, conocimiento y experiencia especiales en un campo particular distinto a la contabilidad y la auditoría.”

La necesidad del uso del trabajo de un experto es debido a que “La educación y experiencia del auditor capacitan al auditor a ser conocedor de los asuntos de negocio en general, pero no se espera que el auditor tenga la pericia de una persona entrenada o calificada para asumir la práctica de otra profesión u ocupación...” “Durante la auditoría, sin embargo, un auditor puede encontrar asuntos complejos o subjetivos, potencialmente importantes, para los estados financieros.”

Entre algunos tipos de asuntos en que el auditor pudiere decidir requerir utilizar el trabajo de un experto, como evidencia en la auditoría en formas de informes, opiniones, valuaciones y declaraciones, están:

1. “Valuaciones (terreno, edificios o bienes raíces, plantas, equipos y maquinarias de alta tecnología, trabajos de artes, y piedras preciosas, inventarios para propósitos especiales, productos farmacéuticos,



instrumentos financieros complejos, valores restringidos y contingencias ambientales).

2. Determinación de cantidades o condiciones físicas de activos (minerales almacenados o apilados en reserva de materiales, reservas subterráneas de minerales y petróleo, y la vida útil remanente de planta y maquinaria).
3. Determinación de las cantidades derivadas de uso de técnicas o métodos especializados (determinaciones de actuariales, para obligaciones de beneficios a empleados y sus revelaciones, determinaciones de reserva de pérdidas de seguros y mediciones de trabajo completado y por completar en contratos en desarrollos)
4. Opiniones legales (interpretaciones de convenios, estatutos y reglamentos, el significado potencial de contratos u otro documentos legales o títulos legales de propiedad)”

Cuando se determine la necesidad de usar el trabajo de un experto, el auditor deberá considerar:

1. “la importancia relativa del estado financiero que esta siendo considerado;
2. el riesgo de representación errónea basado en la naturaleza y complejidad del asunto que se considera; y
3. La cantidad y calidad de otra evidencia en la auditoría disponible”

“Un experto puede ser:

1. contratado por la entidad
2. contratado por el auditor
3. empleado por la entidad; o
4. empleado por el auditor.”



Sin embargo, cuando el auditor usa el trabajo de un experto empleado por el auditor, este trabajo es usado bajo la capacidad del empleado como experto y no como auxiliar en la auditoría...en tales circunstancias el auditor necesitara aplicar procedimientos relevantes al trabajo y resultados del empleado pero normalmente no necesitará evaluar para cada compromiso la pericia y competencia del empleado.

El auditor al planear el uso del trabajo de un experto deberá evaluar la competencia profesional del experto. Por lo cual el auditor deberá considerar:

1. “ la certificación o licencia profesional, o membresía del experto en, un órgano profesional apropiado;
2. experiencia y reputación del experto en el campo en que el auditor esta buscando evidencia en la auditoría.”

Asimismo, “El auditor deberá de evaluar la objetividad del experto” “El riesgo que la objetividad de un experto sea menoscabada aumenta cuando el experto:

1. Sea empleado por la entidad; y
2. Este relacionado en algún modo a la entidad, por ejemplo, al ser financieramente dependiente de, o tener una inversión en, la entidad.”

En algunas circunstancias “...el auditor necesitará discutir cualquiera reservas con la administración y considerar si puede obtener evidencia apropiada de auditoría respecto del trabajo de un experto. El auditor puede necesitar llevar a cabo procedimientos adicionales de auditoría o buscar evidencia de auditoría de otro experto.”

“El auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que el alcance del trabajo del experto es adecuado para fines de la auditoría.”

“Puede obtenerse evidencia en la auditoría mediante una revisión de los términos de referencia que ha menudo se fijan en las instrucciones de la entidad al experto. Dichas instrucciones al experto puede cubrir asuntos como:

1. Los objetivos y alcance del trabajo del experto



2. Un bosquejo general sobre los asuntos específicos que el auditor espera que el informe del experto cubra.
3. El uso que el auditor piensa dar al trabajo del experto, incluyendo la posible comunicación a terceras partes de la entidad de experto y del grado de inclusión.
4. El grado de acceso del experto a los registros y archivos apropiados.

En caso de que estos asuntos no se expongan claramente en instrucciones escritas al experto, el auditor puede necesitar comunicarse con el experto directamente para obtener evidencia en la auditoría al respecto.”

“El auditor deberá evaluar lo apropiado del trabajo del experto como evidencia en la auditoría...” Para esto “El auditor debería de:

1. “hacer investigaciones respecto a los procedimientos llevados a cabo por el experto para establecer si los datos fuentes son suficientes, relevantes y confiable; y
2. revisar o aprobar los datos usados por los expertos.”

Referente a la emisión del dictamen el auditor cuando “...emite un dictamen de auditoría sin salvedad, el auditor no debería referirse al trabajo de un experto. Dicha referencia podría ser malentendido como una calificación de la opinión del auditor o una división de responsabilidad...”

Sin embargo, “Si...el auditor decide emitir un dictamen de auditoría modificado, en algunas circunstancias puede ser apropiado, al explicar la naturaleza de la modificación, referirse a, o describir, el trabajo del experto (incluyendo la identidad del experto y el grado de intuición del experto.... el auditor debería de obtener el permiso del experto antes de hacer dicha referencia. Si el permiso es negado y el auditor cree que es necesaria una referencia, el auditor puede necesitar buscar asesoría legal”



4.3 Aspectos Generales de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas¹

La Auditoría en su concepción moderna nació en Inglaterra, esta surge como consecuencia del desarrollo producido por la Revolución Industrial del siglo XIX. En efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo en 1862 se reconoció en Inglaterra la auditoría como profesión independiente. En 1879 en Inglaterra se estableció la obligación de realizar auditorías Independientes a los bancos. En 1880 se legalizó en Inglaterra el título de Charretera Accountants o Contadores Autorizados. En 1882 se incluyó en Italia en el Código de Comercio la función de los auditores y en 1896 el Estado de New York había designado como Contadores públicos Certificados, a aquellas personas que cumplido con las regulaciones estatales en cuanto a la educación, entrenamiento y experiencia adecuados para ejecutar las funciones del auditor.

Debido al mayor desarrollo de la auditoría en Inglaterra, a fines del siglo XIX e inicios del siglo XX se trasladaron hacia los Estados Unidos de Norte América muchos auditores ingleses que venían a auditar y revisar los diferentes intereses en este país de las compañías inglesas, dando así lugar al desarrollo de la profesión en Norte América

La contabilidad y la Auditoría que se realizaban en el siglo XIX y a principios del siglo XX no estaban sujetas a Normas de Auditoría o Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo que la dificultad para ejecutarlos e interpretarlos generó en el primer cuarto del siglo XX una tendencia hacia la unificación o estandarización de los procedimientos contables y de auditoría

4.3.1 Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA)

Todo empieza en los Estados Unidos de América, cuando nace el APB-Accounting Principles Board (Consejo de Principios de Contabilidad), este

¹ Sánchez.Gómez A, (2006) "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" recuperado el día 27 de Agosto del 2009 desde <http://www.gestioolis.com/canales/tin/tunteadu.htm> 12 Mayo 2006



consejo emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Pero fue desplazado porque estaba conformado por profesionales que trabajaban en bancos, industrias, compañías públicas y privadas, por lo que su participación en la elaboración de las normas era una forma de beneficiar las entidades donde laboraban.

Luego surge el FASB-Financial Accounting Standard Board (Consejo de Normas de Contabilidad Financiera), este comité logró gran incidencia en la profesión contable. Emitió un sinnúmero de normas que transformaron la forma de ver y presentar las informaciones. A sus integrantes se les prohibía trabajar en organizaciones con fines de lucro y si así lo decidían tenía que abandonar el comité FASB. Solo podían laborar en instituciones educativas como maestros. Conjuntamente con los cambios que introdujo el FASB, se crearon varios organismos, comité y publicaciones de difusión de la profesión contable:

1. AAA-American Accounting Association (Asociación Americana de Contabilidad), ARB-Accounting Research Bulletin (Boletín de Estudios Contable),
2. ASB-Auditing Standard Board (Consejo de Normas de Auditoría),
3. AICPA-American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos), entre otros.

4.3.2 Consejo de Normas de Auditoría (ASB)

El Consejo de Normas de Auditoría (ASB-Auditing Standards Board) se ocupa de emitir pronunciamientos numerados en serie y son reconocidos como las Declaraciones sobre Normas de Auditoría (SAS) o bien conocidas como las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Existen Muchas declaraciones sobre temas específicos para proporcionar una guía detallada contenida en las SAS.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), tiene su origen



en los Boletines (Statement on Auditing Estándar – SAS) emitidos por el Consejo de Normas de Auditoría (ASB-Auditing Standard Board) del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA-American Institute of Certified Public Accountants) de los Estados Unidos de Norteamérica en el año 1948.

4.3.3 Definición

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) son los principios fundamentales de auditoría a los que debe enmarcarse su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría.

El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor.

Las Declaraciones sobre Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (Statement on Auditing Estándar – SAS) se emiten para proporcionar ayudas prácticas a los auditores, en la instrumentación de las normas o para promover la buena práctica, no se supone que estas declaraciones tengan la autoridad de norma.

4.3.4 Objetivos

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas tienen como objetivo:

1. Unificar o estandarizar los procedimientos de auditoría para el ejercicio profesional de los Estados Unidos de Norteamérica.
2. Proporcionar una guía detallada que garantice la calidad del trabajo profesional del auditor.

4.3.5 Clasificación

Las NAGAS se clasifican en torno a tres conceptos:

1. Normas Generales o personales: Estas normas por su carácter general se aplican a todo el proceso del examen y se relacionan básicamente con la conducta funcional del auditor como persona humana y regula los requisitos y aptitudes que debe reunir para actuar como Auditor.



La mayoría de este grupo de normas están contempladas también en los Códigos de Ética de otras profesiones. Las Normas detalladas anteriormente, se definen de la forma siguiente:

1. Entrenamiento y capacidad profesional
2. Independencia
3. Cuidado o esmero profesional

2. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo: Estas normas son más específicas y regulan la forma del trabajo del auditor durante el desarrollo de la auditoría en sus diferentes fases (planeamiento trabajo de campo). Tal vez el propósito principal de este grupo de normas se orienta a que el auditor obtenga la evidencia suficiente en sus papeles de trabajo para apoyar su opinión sobre la confiabilidad de los estados financieros, para lo cual, se requiere previamente una adecuado planeamiento estratégico y evaluación de los controles internos. En la actualidad, el nuevo dictamen pone énfasis de estos aspectos en el párrafo del alcance. Entre ellas están:

1. Planeamiento y Supervisión
2. Estudio y Evaluación del Control Interno
3. Evidencia Suficiente y Competente

3. Normas Relativas Al Informe: Estas normas regulan la última fase del proceso de auditoría, es decir la elaboración del informe, para lo cual, el auditor habrá acumulado en grado suficiente las evidencias, debidamente respaldadas en sus papeles de trabajo. Por tal motivo, este grupo de normas exige que el informe exponga de qué forma se presentan los estados financieros y el grado de responsabilidad que asume el auditor.

1. Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
2. Consistencia
3. Revelación Suficiente
4. Opinión del Auditor



4.4.Descripción General de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas relacionadas al uso del trabajo de otros.

4.4.1. Declaración sobre Normas de Auditoría 1 sección 543 “Parte de la Auditoría hecha por otros Auditores Independientes”

Esta norma tiene como objetivo presentar una guía “...para la emisión de informes sobre estados financieros cuando el auditor principal utiliza el trabajo e informes de otros auditores independientes, que han examinado los estados financieros de una o más subsidiarias, divisiones, sucursales, componentes o inversiones incluidos en los estados financieros presentados en el informe del auditor principal.”

“... el auditor puede haber realizado todo el trabajo con excepción de una parte relativamente pequeña, o bien es posible que una parte significativa del examen haya sido efectuada por otros auditores”. Sin embargo, la norma solo se enfatiza en el último caso.

Por lo cual, el alcance de esta norma es en casos en “...que una parte significativa del examen haya sido efectuada por otros auditores...”

Si es así, el auditor principal “...deberá decidir si su propia participación, es suficiente para permitirle actuar como auditor principal y, como tal, emitir un dictamen acerca de los estados financieros...deberá de considerar entre otras cosa, la importancia de la porción de los estados financieros que ha examinado, en comparación con lo examinado por otros auditores, el grado de su conocimiento de los estados financieros conjunto y la importancia de los componentes que examinó en relación con la empresa considerada en forma global.”

Esta norma establece que el auditor principal al momento de emitir el dictamen “...deberá decidir si debe hacer referencia en su dictamen al examen realizado



por el otro auditor. Si... decide asumir la responsabilidad por el trabajo del otro auditor...no debe hacer referencia al examen del otro auditor...si decide no asumir tal responsabilidad, en su dictamen deberá hacer referencia al examen del otro auditor, indicando claramente la división de responsabilidades entre él y el otro auditor”

El auditor principal es el auditor cuya “propia participación, es suficiente para permitirle emitir un dictamen acerca de los estados financieros.” Por lo tanto “El auditor principal...deberá hacer indagaciones respecto a la reputación profesional e independencia del otro auditor” “Dichas indagaciones y otra medidas, pueden incluir procedimientos como los siguientes:

1. Hacer consultas en cuanto a la reputación profesional y situación del otro auditor ante una o más de las siguientes fuentes de información.
 - a. ...la correspondiente Sociedad de Contadores Públicos y/o a división local, o en el caso de un auditor extranjero, la respectiva organización profesional.
 - b. Otros Profesionales
 - c. Banqueros y otras entidades crediticias
 - d. Otras fuentes apropiadas
2. Obtener del otro auditor confirmación escrita de que es independiente...”

“Si el auditor principal puede satisfacerse en cuanto a la independencia y reputación profesional del otro auditor y toma las medidas que considere apropiadas para satisfacerse en cuanto al examen del otro auditor, puede estar en condiciones de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, sin hacer referencia en su dictamen al examen de otro auditor” En caso contrario y si decide no hacer referencia al trabajo realizado por el otro auditor, asumiendo tal responsabilidad debe realizar algunos procedimientos adicionales.

“La determinación del alcance de los procedimientos adicionales que se habrán de aplicar, si lo hay, corresponde únicamente al auditor principal en ejercicio



de su criterio profesional. Sin que esto de ningún modo tenga que ver con la competencia del otro auditor”

Dentro de los procedimientos adicionales que debe realizar el auditor principal para satisfacerse en cuanto a la reputación profesional e independencia del otro auditor, están los siguientes:

1. “Visitar al otro auditor y comentar los procedimientos de auditoría y resultados obtenidos.
2. Revisar los programas de auditoría del otro auditor. En algunos casos puede ser apropiado impartir instrucciones al otro auditor, en cuanto al alcance de su trabajo de auditoría.
3. Revisar los papeles de trabajo del otro auditor, incluyendo su evaluación de control interno y sus conclusiones en cuanto a otros aspectos importantes del trabajo”

“En ciertas circunstancias el auditor principal puede considerar apropiado participar en conversaciones sobre las cuentas con personal directivo del componente, cuyos estados financieros están siendo examinados por otros auditores y/o efectuar pruebas complementarias a dichas cuentas.”

En cuanto a la emisión del informe se establecen tres posibles situaciones;

1. “...los resultados de las indagaciones y procedimientos llevados a cabo por el auditor principal, respecto a la reputación profesional e independencia del otro auditor, lo hacen llegar a la conclusión de que no puede asumir responsabilidad por el trabajo del otro auditor, en cuanto dicho trabajo atañe a la expresión de la opinión del auditor principal sobre los estados financieros en conjunto, ni tampoco puede dictaminar indicando la división de responsabilidad al hacer referencia al trabajo del otro auditor...”Por consiguiente“...deberá emitir una opinión con salvedad o abstención de opinión sobre los estados financieros tomados en conjuntos. Deberá indicarse sus razones para ello y revelarse la magnitud



de la porción de los estados financieros a los cuales se refiere su salvedad.”

2. “...cuando exprese su opinión sobre los estados financieros. En algunas situaciones puede ser impráctico para el auditor principal, revisar el trabajo del otro auditor o emplear otros procedimientos que, a su juicio, serían necesarios para satisfacerse en cuanto al examen del otro auditor.” “...si los estados financieros de un componente, examinados por otro auditor, son importantes con relación al conjunto, el auditor principal puede decidir, sin tener en cuenta otras consideraciones, hacer referencia en su informe al examen del otro auditor.” “podrá nombrarse al otro auditor con su permiso expreso y siempre que su informe se presente conjuntamente con el auditor principal.” Por lo tanto, “...el auditor principal decide no asumir tal responsabilidad,...” “...su dictamen deberá indicar claramente, en los párrafos de alcance y de opinión, la división de responsabilidades entre aquella porción de los estados financieros, cubierta por su propio examen y aquella cubierta por el examen del otro auditor... puede hacerse indicando los importes o porcentajes de uno o más de los siguientes conceptos: activos totales, total de ingresos u otro criterio apropiado...” “... no debe interpretarse como una salvedad a la opinión, sino como una indicación de la responsabilidad dividida entre los auditores que realizaron los exámenes de los varios componentes de los estados financieros globales. Además,...no debe considerarse como de menor calidad profesional....”
3. Si “...la opinión del otro auditor contiene salvedad...” “...el auditor principal debe decidir si el objeto de la excepción, con relación a los estados financieros sobre los cuales está opinando, es de una significación tal que exija una salvedad en su propio dictamen. Si el objeto de la salvedad no es importante en relación a dichos estados financieros y si el dictamen del otro auditor no se presenta, no es necesario que el auditor principal haga referencia en su dictamen a la salvedad; si se presenta el



informe del otro auditor, el auditor principal puede desear hacer referencia a dicha salvedad y a la forma como se utilizó.”

4.4.2. Declaración sobre Normas de Auditoría 65 “Consideración de los Auditores sobre la función de la Auditoría Interna con respecto a una Auditoría de Estados Financieros”

Esta norma “tiene como objetivo proporcionar al auditor una guía respecto a la forma de considerar el trabajo de los auditores internos y sobre la manera de utilizar la ayuda que dichos auditores, pueden proporcionarle en forma directa al auditor en el desarrollo de una auditoría”.

Establece que: “una de las responsabilidades del auditor en la conducción de una auditoría...es la de obtener la evidencia suficiente y competente, que proporcionen las bases razonables que permitan emitir una opinión sobre los estados financieros de la entidad”; “la responsabilidad de emitir un dictamen sobre los estados financieros es exclusivamente responsabilidad del auditor”

“...uno de los objetivos primordiales de muchas de las funciones de auditoría interna, es la revisión, evaluación y seguimiento de las políticas y los procedimientos de la estructura de control interno.” Por lo tanto “La función de auditoría interna de la entidad puede influir...en las decisiones del auditor sobre la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría al ser aplicados...” Por lo cual el auditor externo debe de hacer algunas indagaciones con el personal apropiado de la Dirección y de la Auditoría interna en cuanto al desempeño de las funciones de los auditores internos como:

1. “El nivel o puesto que ocupa en la entidad.
2. La aplicación de normas profesionales.
3. El plan de auditoría, incluyendo la naturaleza, la oportunidad y el alcance del trabajo de auditoría.



4. El acceso a los registros y si existen limitaciones con respecto al alcance de sus actividades.”

Sin embargo, “Algunas actividades de auditoría interna, pueden no ser relevante para una auditoría de los estados financieros de una entidad...” Por lo tanto “Al auditor le pueden ser útil para evaluar la importancia de las actividades de auditoría interna, los resultados de los siguientes procedimientos:

1. Dar consideración al conocimiento obtenido en auditoría de años anteriores.
2. La revisión de la manera que los auditores internos, distribuyen sus recursos de auditoría a las áreas financieras u operativas de acuerdo a sus procesos de determinación de riesgos.
3. La lectura de los reportes de auditoría interna, para obtener información detallada sobre el alcance de las actividades de auditoría interna.

Algunas de las actividades de la auditoría interna relevantes para una auditoría de estados financieros de una entidad podrían ser “...aquellas que proporcionan evidencia sobre el diseño de la efectividad de la estructura del control interno, de las políticas y los procedimientos de la habilidad de la entidad para registrar, procesar, resumir y reportar los datos financieros en forma consistente con las afirmaciones incorporadas en los estados financieros o que proporcionen evidencia directa sobre la posible exactitud de dichos datos.”

“El trabajo de los auditores internos pueden afectar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de la auditoría...” incluyendo los procedimientos aplicados por el auditor, entre los cuales están:

1. Conocimiento de la estructuras del control interno. “El auditor obtiene conocimiento suficiente del diseño de las políticas y de los procedimientos de la estructura de control interno, para poder planear auditoría y determinar si dichas política y procedimientos han sido



puestos en operación...los procedimientos aplicados por los auditores internos en esta área le pueden proporcionar información útil al auditor”

2. Evaluación de riesgo. “El auditor valúa el riesgo de un error importante, que puede tener efecto tanto en los estados financieros, como en los saldos de cuentas o en tipos de transacciones”
3. Procedimientos sustantivos aplicados por el auditor. “Algunos de los procedimientos aplicados por los auditores internos, pueden proporcionar evidencia directa sobre los errores importantes contenidos en las afirmaciones respecto a saldos específicos de cuentas o de tipos de transacciones.”

“Si el auditor determina que los auditores internos son suficientemente competentes y objetivos, entonces el auditor debe considerar el efecto que puede tener en la auditoría el trabajo de los auditores internos”

El auditor para evaluar la competencia y objetividad de los auditores internos, deberá tener o actualizar información de años anteriores con respecto a:

1. Competencia de los auditores internos

“El nivel de estudios y la experiencia profesional de los auditores internos.

Los títulos profesionales y los cursos de actualización.

Las políticas, los programas y los procedimientos de auditoría.

Las políticas seguidas para la asignación de los auditores internos.

La supervisión y revisión de las actividades de los auditores internos.

La calidad de la documentación en los papeles de trabajo, de los reportes y de las recomendaciones.

La evaluación de la actuación de los auditores internos.”

2. Objetividad de los auditores internos:

“La posición dentro de la compañía del auditor interno responsable de la función de auditoría interna.

Políticas para asegurar la objetividad de los auditores internos con respecto a las áreas auditadas.”



“Aunque el trabajo de los auditores internos puede afectar los procedimientos del auditor, éste debe aplicar procedimientos para obtener evidencia suficiente y competente que respalde su dictamen, la evidencia obtenida a través del conocimiento personal directo, incluyendo la revisión física, la observación, el cálculo y la inspección, es generalmente más persuasivo que la información obtenida indirectamente.”

Algunos aspectos que debe de tomar en cuenta el auditor “al determinar el efecto del trabajo del auditor interno en los procedimientos, están:

1. La materialidad de los montos contenidos en los estados financieros, es decir los saldos de las cuentas o la clase de transacción.
2. El riesgo (consistente en el riesgo inherente y de control) de una inexactitud importante en las afirmaciones relativas a dicho monto de los estados financieros.
3. El grado de subjetividad involucrados en la evaluación de evidencias de auditoría, obtenida para respaldar las afirmaciones.”

Para un mejor resultado del trabajo de ambos auditores “...pudiera ser eficiente que el auditor y los auditores internos coordinen su trabajo, de la siguiente manera:

1. Sosteniendo juntas periódicas.
2. Programando el trabajo de auditoría.
3. Teniendo acceso a los papeles de trabajo de los auditores internos.
4. Revisando los informes de auditoría.
5. Discutiendo los posibles problemas de contabilidad y auditoría.”

Asimismo, los auditores internos pueden proporcionar ayuda al auditor en forma directa, “dicha ayuda se relaciona con trabajo específicos solicitados al auditor interno por el auditor para complementar algún aspecto del trabajo del auditor...el auditor deberá evaluar la competencia y objetividad de los auditores internos y supervisar, revisar, evaluar y probar el trabajo efectuado por los auditores internos, con un alcance de acuerdo a las circunstancias.”



“Con respecto al desarrollo de los procedimientos de evaluación, el auditor debe de considerar factores como:

1. Si el alcance del trabajo es apropiado para cumplir con los objetivos.
2. Si los programas de auditoría son suficientes.
3. Que los papeles de trabajo documenten correctamente el trabajo desarrollado, incluyendo la evidencia de la supervisión y de la revisión.
4. Que las conclusiones sean apropiadas de acuerdo con las circunstancias.
5. Que los informes sean consistentes con los resultados de los trabajos ejecutados.

4.4.3. Declaración sobre Normas de Auditoría 73 “Uso del trabajo de un Especialistas.”

Esta norma tiene como propósito “...proporcionar una guía al auditor quien usa el trabajo de un especialista, en el desarrollo de una auditoría...”

Un especialista es “...una persona (o firma), que posee una herramienta especial o conocimientos en un particular campo distinto a la contabilidad o auditoría.”

“...el auditor usa el trabajo de tal especialista, como un asunto evidencial en el desarrollo de las pruebas sustantivas para evaluar importantes afirmaciones en los estados financieros.”

Los especialistas pueden ser:

1. Actuarios Valuadores
2. Ingenieros consultores ambientales
3. Geólogos
4. Abogados especializados en litigios, reclamaciones o avalúos



Algunos tipos de asuntos en que el auditor pudiere decidir requerir usar el trabajo de un especialista, como evidencia en la auditoría en formas de informes, opiniones, valuaciones y declaraciones, entre los cuales están:

1. “Valuaciones (terreno, edificios o bienes raíces, plantas, equipos y maquinarias de alta tecnología, trabajos de artes, y piedras preciosas, inventarios para propósitos especiales, productos farmacéuticos, instrumentos financieros complejos, valores restringidos y contingencias ambientales).
2. Determinación de cantidades o condiciones físicas de activos (minerales almacenados o apilados en reserva de materiales, reservas subterráneas de minerales y petróleo, y la vida útil remanente de planta y maquinaria).
3. Determinación de las cantidades derivadas de uso de técnicas o métodos especializados (determinaciones de actuariales, para obligaciones de beneficios a empleados y sus revelaciones, determinaciones de reserva de pérdidas de seguros y mediciones de trabajo completado y por completar en contratos en desarrollo)
4. Opiniones legales (interpretaciones de convenios, estatutos y reglamentos, el significado potencial de contratos u otro documentos legales o títulos legales de propiedad)”

Entre las maneras de contratación del especialista están:

1. “La gerencia contrata o emplea a un especialista y el auditor usa el trabajo de ese especialista, como asunto evidencial en el desarrollo de pruebas substantivas, para evaluar afirmaciones importantes en los estados financieros.
2. La gerencia contrata a un especialista, empleado por la firma del auditor, para proporcionar servicios de asesoría y el auditor usa el trabajo de tal especialista para un asunto evidencial, en el desarrollo de



pruebas substantivas, para evaluar importantes afirmaciones en los estados financieros.

3. El auditor contrata a un especialista y usa el trabajo de tal especialista, como asunto evidencial en el desarrollo de las pruebas substantivas, para evaluar importantes afirmaciones en los estados financieros.”

“El auditor deberá considerar...los requisitos profesionales de un especialista, para determinar que el mismo posee las necesarias herramientas o conocimientos en el campo particular de:

1. “La certificación profesional, licencia u otro reconocimiento de competencia del especialista en su (de él o de ella) campo, si es aplicable.
2. La reputación y reconocimiento del especialista en la perspectiva de escudriñar y otros aspectos relacionados de capacidad o desarrollo del mismo.
3. La experiencia del especialista en el tipo de trabajo en cuestión.”

Además de evaluar la competencia profesional del especialista, “El Auditor deberá evaluar las relaciones, del especialista con el cliente, incluyendo circunstancias que podrían impedir al especialista realizar su objetivo. Tales circunstancias incluyen situaciones en las cuales el cliente tiene habilidad...control directo o indirecto o influencia importante del especialista”

“Si el especialista tiene una relación con el cliente, el auditor deberá valorar el riesgo de que la objetividad del especialista pudiera ser perjudicada”

“El auditor deberá realizar procedimientos adicionales, en relación a algunas o todas las presunciones del especialista, métodos o hallazgos, para determinar que los hallazgos no son irrazonables o deberá contratar otro especialista para tal propósito”

“El auditor deberá obtener un entendimiento de la naturaleza del trabajo realizado o por realizar por el especialistas. Este entendimiento deberá cubrir lo siguientes:



1. Los objetivos y alcance del trabajo del la especialista
2. Las relaciones del especialista con el cliente
3. Los métodos y suposiciones usadas
4. Una comparación de los métodos o suposiciones usadas, con aquellos utilizados en el periodo anterior.
5. Lo apropiado de usar el trabajo del especialista para el propósito buscado
6. La forma y contenido de los hallazgos del especialista, que permitirán al auditor hacer la evaluación...”

“El auditor deberá:

1. Entender los métodos y presunciones usados por el especialista
2. Hacer pruebas apropiadas de la información proporcionada por el especialista, tomando en cuenta la valoración del auditor del control del riesgo.
3. Evaluar si los hallazgos del especialista soportan las presunciones relativas de los estados financieros”

Al momento de emitir el dictamen si “el auditor emite un dictamen de auditoría sin salvedad, el auditor no debería referirse al trabajo de un especialista, por que tal referencia podría ser mal entendida por las salvedades en la opinión del auditor o restarse a una división de responsabilidades...”

También “el auditor podría decidir agregar un párrafo explicativo a su informe estándar.....La referencia e identificación del especialista...Podría facilitar un entendimiento de la razón del párrafo explicativo o de que se aparta de una opinión sin salvedad”.



4.5. Análisis Comparativo entre las Normas Internacionales de Auditoría 600-699 “Utilización del trabajo de otros” y las NAGAs.

4.5.1. Norma Internacional de Auditoría 600 “Utilización del trabajo de Otro Auditor” Vrs Declaración sobre Normas de Auditoría 1 sección 543 “Parte de la Auditoría hecha por otros Auditores Independientes”

El propósito de la NIA 600 “Utilización del trabajo de Otro Auditor” es:

“Establecer normas y proporcionar lineamientos cuando un auditor (Auditor principal), que dictamina sobre los estados financieros de una entidad, usa del trabajo de otro auditor (distinto al auditor principal) en la información financiera de uno o más componentes (división, sucursal, subsidiaria, negocio conjunto, compañías asociadas) incluidos en los estados financieros de la entidad.”

El propósito de la Declaración sobre Normas de Auditoría 1 sección 543 “Parte de la Auditoría hecha por otros Auditores Independientes” es:

Presentar “... guías para la emisión de informes sobre estados financieros cuando el auditor independiente (Auditor principal) utiliza el trabajo e informes de otros auditores independientes, que han examinado los estados financieros de una o más subsidiarias, divisiones, sucursales, componentes o inversiones incluidos en los estados financieros presentados en el informe del auditor principal.”

Nuestra primera diferencia encontrada es que la NAGA, establece que no tienen carácter de norma simplemente son una guía para garantizar la calidad del trabajo del profesional, mientras que la NIA tiene carácter de cumplimiento obligatorio puesto que tiene como objetivo establecer normas y proporcionar lineamientos.



En cuanto al alcance de las normas:

La NIA 600 en el párrafo 1 establece que "... cuando el auditor principal concluye que los estados financieros de un componente no son de importancia relativa, las normas de esta Norma Internacional de Auditoría no aplican. Cuando, sin embargo, *varios componentes, de no importancia relativa en sí mismo, juntos son de importancia relativa*, necesitarán ser considerados los procedimientos explicados en esta Norma Internacional de Auditoría."

Asimismo, la NAGA 1 sección 543 párrafo 2 establece dos situaciones "... el auditor puede haber realizado todo el trabajo con excepción de una parte relativamente pequeña, o bien es posible que una *parte significativa del examen haya sido efectuada por otros auditores*". Sin embargo, la norma solo se enfatiza en el último caso.

El alcance de las dos normas es semejante puesto que los procedimientos establecidos en ellas, solo son aplicables cuando la parte del trabajo efectuada por otros auditores es significativamente importante en relación a los estados financieros en su conjunto.

Tanto la NIA 600 en su párrafo 6 como la NAGA 1 sección 543 párrafo 2 establecen que "El auditor debería considerar si la propia participación del auditor es suficiente para poder actuar como el auditor principal."

La NIA 600 en el párrafo 3 define al auditor principal como: "...el auditor con responsabilidad de *informar sobre los estados financieros* de una entidad cuando esos estados financieros incluyen información financiera de uno o más componentes auditados por otro auditor."

Mientras la NAGA 1 en la sección 543 párrafo 2 establece que el auditor principal es el auditor cuya "propia participación, es suficiente para permitirle *emitir un dictamen acerca de los estados financieros*."



Por lo cual las dos normas de auditoría establecen que el auditor principal es el encargado de informar y emitir un dictamen acerca de los estados financieros de la entidad en su conjunto.

Según la NIA 600 párrafo 6 y la NAGA 1 sección 543 párrafo 2, ambas coinciden en que, el auditor principal debería considerar:

“la importancia de la porción de los estados financieros que ha examinado, en comparación con lo examinado por otros auditores...”

“el grado de conocimiento del auditor principal con respecto al negocio de los componentes;” y “la importancia de los componentes que examinó en relación con la empresa considerada en forma global”

Sin embargo, la NIA 600 párrafo 6 considera también “el riesgo de manifestación errónea de importancia relativa en los estados financieros de los componentes auditados por el otro auditor; y la realización de *procedimientos adicionales*... respecto de los componentes auditados por el otro auditor dando como resultado que el auditor principal tenga una importante participación en dicha auditoría.”

La NAGA 1 sección 543 no es directa al plantear que deben realizarse *procedimientos adicionales*, sin embargo en su párrafo 12 establece que el auditor principal debe realizar algunos procedimientos adicionales solamente cuando decide no hacer referencia al trabajo realizado por el otro auditor, asumiendo tal responsabilidad.

La NAGA 1 sección 543 párrafo 10 establece lo siguiente: “El auditor principal ya sea que decida hacer referencia o no al examen del otro auditor, deberá hacer indagaciones respecto a la *reputación profesional e independencia del otro auditor*”

Mientras, la NIA 600 en el párrafo 7 plantea lo mismo de forma similar “el auditor principal deberá considerar la *competencia profesional del otro auditor* en el contexto de la asignación específica.”



Por lo cual, es parte importante de los procedimientos a seguir por el auditor principal “desarrollar procedimientos para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, de que el trabajo del otro auditor es adecuado para fines del auditor principal, en el contexto de la asignación específica.” (NIA 600 párrafo 8)

Según la NAGA 1 sección 543 párrafo 10 establece que “Dichas indagaciones y otras medidas, pueden incluir procedimientos como los siguientes:

1. Hacer consultas en cuanto a la reputación profesional y situación del otro auditor ante una o más de las siguientes fuentes de información.
 - 1.1 ...la correspondiente Sociedad de Contadores Públicos y/o a división local, o en el caso de un auditor extranjero, la respectiva organización profesional.
 - 1.2 Otros Profesionales
 - 1.3 Banqueros y otras entidades crediticias
 - 1.4 Otras fuentes apropiadas
2. Obtener del otro auditor confirmación escrita de que es independiente...”

Además de lo anterior, según la NIA 600 párrafo 9 y la NAGA 1 sección 543 párrafo 10 “El auditor principal debería comunicar al otro auditor:

1. los requisitos de independencia respecto de la entidad así como del componente y obtener representación sobre el cumplimiento de ellas;
2. el uso que se hará del trabajo e informe del otro auditor...
3. los requerimientos de contabilidad, auditoría y de informes...”

Dentro de los procedimientos adicionales que debe realizar el auditor principal para satisfacerse en cuanto a la reputación profesional e independencia del otro auditor, la NAGA 1 sección 543 párrafo 12 establece los siguientes:

1. “Visitar al otro auditor y comentar los procedimientos de auditoría y resultados obtenidos.
2. Revisar los programas de auditoría del otro auditor. En algunos casos puede ser apropiado impartir instrucciones al otro auditor, en cuanto al alcance de su trabajo de auditoría.



3. Revisar los papeles de trabajo del otro auditor, incluyendo su evaluación de control interno y sus conclusiones en cuanto a otros aspectos importantes del trabajo”

“En ciertas circunstancias el auditor principal puede considerar apropiado *participar en conversaciones sobre las cuentas con personal directivo del componente*, cuyos estados financieros están siendo examinados por otros auditores *y/o efectuar pruebas complementarias a dichas cuentas.*” (NAGA 1, Sección 543, párrafo 13)

Mientras la NIA 600 Párrafo 10 establece procedimientos adicionales similares como por ejemplo:

“... discutir con el otro auditor los procedimientos de auditoría aplicados, revisar un resumen escrito de los procedimientos del otro auditor (que pueden ser en forma de cuestionario o de lista de verificación) o revisar papeles de trabajo del otro auditor. El auditor principal puede desear desarrollar estos procedimientos durante una visita al otro auditor”

Sin embargo, la NIA 600 en el párrafo 11 plantea que: “El auditor principal puede concluir que no es necesario aplicar los procedimientos... a causa de suficiente evidencia apropiada de auditoría obtenida previamente de que se cumple con políticas y procedimientos aceptables de control de calidad en la conducción de la práctica del otro auditor.”

Por lo cual, “La determinación del alcance de los procedimientos adicionales que se habrán de aplicar, si lo hay, corresponde únicamente al auditor principal en ejercicio de su criterio profesional. Sin que esto de ningún modo tenga que ver con la competencia del otro auditor” (NAGA 1, sección 543, párrafo 13)

Al igual que la NAGA 1 sección 543 párrafo 13, la NIA 600 en su párrafo 12 y 13 establece que: “El auditor principal deberá considerar los resultados significativos del otro auditor.” “... puede considerar apropiado *discutir con el otro auditor y la administración del componente*, los resultados de auditoría u otros asuntos que afecten la información financiera del componente y puede



también decidir que *son necesarias pruebas suplementarias* de los registros o de la información financiera del componente. Dichas pruebas pueden, dependiendo de las circunstancias, ser desarrolladas por el auditor principal o por el otro auditor.”

Sin embargo, la NAGA contempla que el auditor puede considerar participar en tales conversaciones sobre las cuentas con personal directivo del componente y que puede efectuar pruebas suplementarias, excluyendo de esta manera la participación del otro auditor. Mientras la NIA 600 concretamente plantea la participación del otro auditor en los dos casos.

La NAGA 1, sección 543 se enfatiza más en la importancia de la emisión del informe, cuando se debe o no se debe hacer referencia al trabajo realizado por el otro auditor, mientras la NIA 600 es más completa puesto que también se refiere a los siguientes aspectos:

“El auditor principal debería documentar en los papeles de trabajo de la auditoría los componentes cuya información financiera fue auditada por otros auditores, su importancia para los estados financieros de la entidad como un todo, los nombres de otros auditores,... cualesquiera conclusiones alcanzadas de que los componentes individuales son de no importancia relativa...los procedimientos desarrollados y las conclusiones alcanzadas.”

“El otro auditor... deberá cooperar con el auditor principal...sujeto a consideraciones legales y profesionales, el otro auditor necesitará ser informado de cualquier asunto que vengan a la atención del auditor principal que pueda tener un efecto importante sobre el trabajo del otro auditor” (NIA 600 párrafo 14 y 15)

Sin embargo, la NIA 600 es breve al referirse a la emisión del informe, puesto que no se refiere en que párrafos del dictamen debe aclararse la participación del trabajo del otro auditor, pero al menos plantea y en sus párrafos 16,17 y 18 tres casos que pueden ocurrir:



1. “Cuando el auditor principal concluye que el trabajo del otro auditor no puede ser usado y el auditor principal no ha podido desarrollar procedimientos adicionales suficientes respecto de la información financiera del componente auditado por el otro auditor,…”
2. “...el otro auditor emite, o tiene intención de emitir, un dictamen de opinión con salvedades,…”
3. “...los reglamentos locales de algunos países permite a un auditor principal basar su opinión de auditoría sobre los estados financieros tomados como un todo únicamente con base en el informe de otro auditor respecto de la auditoría de uno o más componentes.”

La NIA 600 plantea las siguientes acciones para cada caso:

1. En el primero “...el auditor principal debería expresar una opinión con salvedad o un abstención de opinión porque hay una limitación en el alcance de la auditoría.”
2. En el siguiente caso, “... el auditor principal debería considerar si la materia de la salvedad es de tal naturaleza e importancia en relación con los estados financieros de la entidad sobre los que el auditor principal esta dictaminando, que se requiera una salvedad en el dictamen del auditor principal.
3. Y por último, “... el dictamen del auditor principal debería declarar este hecho claramente y debería indicar la magnitud de la porción de los estados financieros auditados por el otro auditor.”

A diferenciación de la NIA 600, la NAGA 1 sección 543, es un poco más concreta y específica en cuanto a la emisión del informe y establece al igual que la NIA 600 tres posibles acciones en sus párrafos 6, 11 y 15:



1. “...los resultados de las indagaciones y procedimientos llevados a cabo por el auditor principal, respecto a las cuestiones descritas en el párrafo 10 (*reputación profesional e independencia del otro auditor*) lo hacen llegar a la conclusión de que no puede asumir responsabilidad por el trabajo del otro auditor, en cuanto dicho trabajo atañe a la expresión de la opinión del auditor principal sobre los estados financieros en conjunto, ni tampoco puede dictaminar en la forma descrita en el párrafo 9 (indicando la división de responsabilidad al hacer referencia al trabajo del otro auditor)...”
2. “...cuando exprese su opinión sobre los estados financieros. En algunas situaciones puede ser impráctico para el auditor principal, revisar el trabajo del otro auditor o emplear otros procedimientos que, a su juicio, serían necesarios para satisfacerse en cuanto al examen del otro auditor.”
3. “...la opinión del otro auditor contiene salvedad...”

Para tales casos la NAGA 1 en su sección 543 plantea las siguientes soluciones a cada caso en sus párrafos 6, 7, 8, 11 y 15 en forma concreta y específica:

1. “...deberá emitir una opinión con salvedad o abstención de opinión sobre los estados financieros tomados en conjuntos. Deberá indicarse sus razones para ello y revelarse la magnitud de la porción de los estados financieros a los cuales se refiere su salvedad.”
2. “...si lo estados financieros de un componente, examinados por otro auditor, son importantes con relación al conjunto, el auditor principal puede decidir, sin tener en cuenta otras consideraciones, hacer referencia en su informe al examen del otro auditor.” “podrá nombrarse con su permiso expreso y siempre que su informe se presente conjuntamente con el auditor principal.” “...el auditor principal decide no asumir tal responsabilidad,...” “...su dictamen deberá indicar claramente, en los



párrafos de alcance y de opinión, la división de responsabilidades entre aquella porción de los estados financieros, cubierta por su propio examen y aquella cubierta por el examen del otro auditor... puede hacerse indicando los importes o porcentajes de uno o más de los siguientes conceptos: activos totales, total de ingresos u otro criterio apropiado...”

(Ver anexo # 1 *Ejemplo del dictamen del auditor principal en el que se indica la división de responsabilidad al hacer referencia al examen del otro auditor*)

3. “... no debe interpretarse como un salvedad a la opinión, sino como una indicación de la responsabilidad entre los auditores que realizaron los exámenes de los varios componentes de los estados financieros globales. Además,...no debe considerarse como de menor calidad profesional....”

4. “...el auditor principal debe decidir si el objeto de la excepción, con relación a los estados financieros sobre los cuales esta opinando, es de una significación tal que exija una salvedad en su propio dictamen. Si el objeto de la salvedad no es importante en relación a dichos estados financieros y si el dictamen del otro auditor no se presenta, no es necesario que el auditor principal haga referencia en su dictamen a la salvedad; si se presenta el informe del otro auditor, el auditor principal puede desear hacer referencia a dicha salvedad y a la forma como se utilizó.”



4.5.2. Norma Internacional de Auditoría 610 “Utilización del trabajo de la Auditoría Interna” Vrs Declaración sobre Normas de Auditoría 65 “Consideración de los Auditores sobre la función de la Auditoría Interna con respecto a una Auditoría de Estados Financieros”

La NAGA “tiene como *objetivo proporcionar al auditor una guía* respecto a la forma de *considerar el trabajo de los auditores internos* y sobre la manera de utilizar la ayuda de dichos auditores, pueden proporcionarle en forma directa al auditor *en el desarrollo de una auditoría*”. Mientras la NIA 610 tiene como objetivo *establecer normas y proporcionar lineamientos* a los *auditores externos al considerar el trabajo de una auditoría interna*, esta NIA 610 específica que dichos procedimientos serán aplicados solo a actividades de auditoría interna que sean relevantes a la auditoría de los estados financieros.

La NAGA en su párrafo 2 y 9 establece que: “una de las responsabilidades del auditor en la conducción de un auditoría... es la de obtener la evidencia suficiente y competente, que proporcionen las bases razonables que permitan *emitir una opinión* sobre los estados financieros de la entidad”; “la responsabilidad de emitir un dictamen sobre los estados financieros es exclusivamente responsabilidad del auditor”. Mientras la NIA 610 en su párrafo 4 “...el auditor tiene una responsabilidad única por *la opinión de auditoría* expresada y por la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa...”

Ambas normas establecen que: La responsabilidad del auditor externo recaen en la opinión de auditoría expresada y por la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa.

“Auditoría Interna significa una actividad de evaluación establecida dentro de una entidad como un servicio a la entidad. Sus funciones incluyen, entre otras



cosas, *examinar, evaluar y vigilar la adecuación y efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno*” (NIA 610 párrafo 3)

“...uno de los objetivos primordiales de muchas de las *funciones* de auditoría internas, es la *revisión, evaluación y seguimiento de las políticas y los procedimientos de la estructura de control interno.*” (NAGA 65 párrafo 13)

Tanto la NIA 610 como la NAGA 65, mencionan que la auditoría interna tiene como función principal, la *verificación de funcionamiento de los controles internos de una entidad*. En cambio la NIA 610 en su párrafo 5 es amplia en cuanto a explicar las funciones de la auditoría interna, ya que esta cita algunas actividades que normalmente se llevan a cabo por la auditoría interna como:

1. “Revisar los sistemas de contabilidad y de control interno... la auditoría interna tiene la responsabilidad específica de revisar estos sistemas, vigilar su operación y recomendar las mejoras consecuentes.
2. Examinar la información financiera y de operaciones.
3. Revisar la economía, eficiencia y efectividad de operaciones incluyendo los controles no financieros de una entidad.
4. Revisar el cumplimiento con leyes reglamentos y otros requerimientos externos y con políticas y directivas de la administración y requisitos internos.”

La NIA 610 en su párrafo 7 dice que “...la auditoría interna puede *ser útil para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de la auditoría externa*”.

Asimismo, la NAGA menciona en su párrafo 15 que “La función de auditoría interna de la entidad *puede influir...en las decisiones del auditor sobre la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría al ser aplicados...*”

La NAGA 65 en su párrafo 5 establece algunas indagaciones que debe de hacer el auditor externo con el personal apropiado de la Dirección y de la Auditoría interna en cuanto al desempeño de las funciones de los auditores internos como:



1. “El nivel o puesto que ocupa en la entidad.
2. La aplicación de normas profesionales.
3. El plan de auditoría, incluyendo la naturaleza, la oportunidad y el alcance del trabajo de auditoría.
4. El acceso a los registros y si existen limitaciones con respecto al alcance de sus actividades.”

La NIA 610 en su párrafo 10 hace mención que “...*En algunos casos,...* habiendo considerado las actividades de auditoría interna, *el auditor externo puede decidir que la auditoría interna no tendrá efecto sobre los procedimientos de auditoría externa*”, así mismo la NAGA 65 en su párrafo 6 también establece que “*Algunas actividades de auditoría interna, pueden no ser relevante para una auditoría de los estados financieros de una entidad...*”.

Según la NIA 610 en su párrafo 7 “...algunos aspectos de la auditoría interna pueden ser útiles para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa.” Para alcanzar este fin La NAGA 65 en su párrafo 7 establece cuales podrían ser las actividades relevantes de la auditoría interna, entre las cuales están “...aquellas que proporcionan evidencia sobre el diseño de la efectividad de la estructura del control interno, de las políticas y los procedimientos de la habilidad de la entidad para registrar, procesar, resumir y reportar los datos financieros en forma consistente con las afirmaciones incorporadas en los estados financieros o que proporcionen evidencia directa sobre la posible exactitud de dichos datos.”

“El auditor externo deberá obtener una comprensión suficiente de las actividades de auditoría interna para ayudar a la planeación de la auditoría y a desarrollar un enfoque de auditoría efectivo”. “Durante el curso de la planeación de la auditoría el auditor externo debería desarrollar una *evaluación preliminar de la función de auditoría interna* cuando parezca que la auditoría interna es relevante para la auditoría externa de los estados financieros en áreas específicas de auditoría” (NIA 610 párrafo 9 y 11). Por lo



cual la NAGA 65 en su párrafo 7 establece que “Al auditor le pueden ser útil para *evaluar la importancia de las actividades de auditoría interna*, los resultados de los siguientes procedimientos:

1. Dar consideración al conocimiento obtenido en auditoría de años anteriores.
2. La revisión de la manera que los auditores internos, distribuyen sus recursos de auditoría a las áreas financieras u operativas de acuerdo a sus procesos de determinación de riesgos.
3. La lectura de los reportes de auditoría interna, para obtener información detallada sobre el alcance de las actividades de auditoría interna.

Ambas normas hacen referencia a una evaluación que debe realizar el auditor externo a la función de auditoría interna.

Los criterios importantes para obtener una comprensión y desarrollar una evaluación preliminar de la función de auditoría interna, según la NIA 610 párrafo 13 son:

1. “*Estado organizacional*: estado específico de la auditoría interna en la entidad y el efecto que ésta tiene sobre su capacidad para ser objetiva.
2. *Alcance de la función*: la naturaleza y alcance de las asignaciones de auditoría interna desempeñadas.
3. *Competencia técnica*: la auditoría interna es desarrollada por personas que tienen el entrenamiento técnico y la eficiencia adecuada como auditores internos.
4. *Debido cuidado profesional*: la auditoría interna es planeada, supervisada, revisada y documentada apropiadamente.”

A diferencia de la NIA 610 la NAGA 65 establece en su párrafo 9 y 10 de forma específica aspectos para evaluar la *competencia y objetividad* de los auditores internos, el auditor deberá tener o actualizar información de años anteriores con respecto a:



Competencia de los auditores internos

“El nivel de estudios y la experiencia profesional de los auditores internos.

Los títulos profesionales y los cursos de actualización.

Las políticas, los programas y los procedimientos de auditoría.

Las políticas seguidas para la asignación de los auditores internos.

La supervisión y revisión de las actividades de los auditores internos.

La calidad de la documentación en los papeles de trabajo, de los reportes y de las recomendaciones.

La evaluación de la actuación de los auditores internos.”

Objetividad de los auditores internos:

“La posición dentro de la compañía del auditor interno responsable de la función de auditoría interna.

Políticas para asegurar la objetividad de los auditores internos con respecto a las áreas auditadas.”

“Si el auditor determina que los auditores interno son *suficientemente competente y objetivos*, entonces el auditor debe considerar el efecto que puede tener en la auditoría el trabajo de los auditores internos” (NAGA 65 párrafo 11)

“Cuando el auditor externo tiene la intención de usar el trabajo específico de auditoría interna, *el auditor externo debería evaluar y probar dicho trabajo*, para confirmar su adecuación para propósitos del auditor externo”. “La evaluación del trabajo específico de auditoría externa implica la consideración de la adecuación del alcance del trabajo y programas relacionados y si la evaluación preliminar de la auditoría interna permanece como apropiada. Esta evaluación puede influir en la consideración de si:

1. El trabajo es realizado por personas que tienen entrenamiento técnico y eficiencia adecuada como auditores internos y si el trabajo de los auxiliares es supervisado, revisado y documentado apropiadamente;
2. Si se obtiene suficiente evidencia apropiada de auditoría para sustentar una base razonable para las conclusiones alcanzadas;



3. Las conclusiones alcanzadas son apropiadas en las circunstancias y si cualquiera de los informes preparados son consistentes con los resultados del trabajo realizado; y
4. Las excepciones y asuntos inusuales representados por la auditoría interna son resueltos en forma apropiada.”(NIA 610 párrafo 16 y 17).

La NIA en su párrafo 12 hace referencia a que “La evaluación preliminar del auditor externo de la *función de auditoría interna influirá* en el juicio del auditor externo sobre el uso que puede darle la auditoría interna *para modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría externa.*” En cambio la NAGA 65 en su párrafo 12 establece que “*El trabajo de los auditores internos pueden afectar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de la auditoría,...*” incluyendo los procedimientos aplicados por el auditor, los cuales son:

1. Conocimiento de la estructura del control interno. “El auditor obtiene conocimiento suficiente del diseño de las políticas y de los procedimientos de la estructura de control interno, para poder planear auditoría y determinar si dichas política y procedimientos han sido puestos en operación...los procedimientos aplicados por los auditores internos en esta área le pueden proporcionar información útil al auditor” (párrafo 13).
2. Evaluación de riesgo. “El auditor valúa el riesgo de un error importante, que puede tener efecto tanto en los estados financieros, como en los saldos de cuentas o en tipos de transacciones” (párrafo 14).
3. Procedimientos sustantivos aplicados por el auditor. “Algunos de los procedimientos aplicados por los auditores internos, pueden proporcionar evidencia directa sobre los errores importantes contenidos en las afirmaciones respecto a saldos específicos de cuentas o de tipos de transacciones.” (párrafo 17).

Por lo tanto, la NAGA 65 es más explicativa en cuanto a los procedimientos que debe aplicar el auditor externo, en cambio la NIA 610 solo los menciona.



La NAGA 65 en su párrafo 18 establece que “aunque el trabajo de los auditores internos puede afectar los procedimientos del auditor, *éste debe aplicar procedimientos para obtener evidencia suficiente y competente* que respalde su dictamen, la evidencia obtenida a través del conocimiento personal directo, incluyendo la revisión física, la observación, el cálculo y la inspección, es generalmente más persuasivo que la información obtenida indirectamente” Mientras que la NIA 610 párrafo 18 menciona que “La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas del trabajo específico de auditoría interna dependerá del *juicio del auditor* externo respecto del riesgo e importancia relativa del área en cuestión, *la evaluación preliminar de la auditoría interna y la evaluación del trabajo específico por auditoría interna*. Dichas pruebas pueden incluir examen de partidas ya examinadas por auditoría interna, por examen de otras partidas similares, y la observación de procedimientos de auditoría interna”

Podemos considerar que, ambas normas plantean que el auditor externo debe de realizar pruebas y evaluaciones sobre el trabajo que realiza el auditor interno.

La NAGA menciona algunos aspectos que se deben de tomar en cuenta el auditor “al determinar el efecto del trabajo del auditor interno en los procedimientos del auditor:

1. La materialidad de los montos contenidos en los estados financieros, es decir los saldos de las cuentas o la clase de transacción.
2. El riesgo (consistente en el riesgo inherente y de control) de una inexactitud importante en las afirmaciones relativas a dicho monto de los estados financieros.
3. El grado de subjetividad involucrados en la evaluación de evidencias de auditoría, obtenida para respaldar las afirmaciones.”

Ambas normas establecen que debería de haber una coordinación entre el auditor externo y los auditores internos. “cuando planea usar el trabajo de auditoría interna es deseable convenir por adelantado el tiempo para dicho



trabajo” “El auditor externo necesitará ser informado de cualquier asunto importante que venga a la atención del auditor interno, lo que puede afectar el trabajo del auditor externo. En forma similar, el auditor externo normalmente debería informar al auditor interno de cualquier asunto importante que pueda afectar la auditoría interna” (NIA 610 párrafo 14 y 15). Y según la NAGA 65 párrafo 23 hace referencia que “...pudiera ser eficiente que el auditor y los auditores internos coordinen su trabajo, como sigue:

1. Sosteniendo juntas periódicas.
2. Programando el trabajo de auditoría.
3. Teniendo acceso a los papeles de trabajo de los auditores internos.
4. Revisando los informes de auditoría.
5. Discutiendo los posibles problemas de contabilidad y auditoría.”

A diferencia de la NIA 610 la NAGA 65 en su párrafo 27 hace referencia cuando los auditores internos proporcionan ayuda al auditor en forma directa “dicha ayuda se relaciona con trabajo específicos solicitados al auditor interno por el auditor, para complementar algún aspecto del trabajo del auditor ...el auditor deberá evaluar la competencia y objetividad de los auditores internos y supervisar, revisar, evaluar y probar el trabajo efectuado por los auditores internos, con un alcance de acuerdo a las circunstancias.”

LA NIA en su párrafo 19 establece que el auditor externo debería registrar las conclusiones respecto del trabajo específico de auditoría interna que ha sido evaluado y probado”, así mismo la NAGA 610 en su párrafo 25 plantea “con respecto al desarrollo de los procedimientos de evaluación, el auditor debe de considerar factores como:

1. Si el alcance del trabajo es apropiado para cumplir con los objetivos.
2. Si los programas de auditoría son suficientes.
3. Que los papeles de trabajo documenten correctamente el trabajo desarrollado, incluyendo la evidencia de la supervisión y de la revisión.
4. Que las conclusiones sean apropiadas de acuerdo con las circunstancias.



5. Que los informes sean consistentes con los resultados de los trabajos ejecutados

4.5.3. Norma Internacional de Auditoría 620 “Utilización del trabajo de un Experto” Vrs. Declaración sobre Normas de Auditoría 73 “Uso del trabajo de un Especialistas”

La NAGA 73 establece en su párrafo 1 que tiene como propósito “...proporcionar una guía al auditor quien usa el trabajo de un *especialista*, en el desarrollo de una auditoría...”

Mientras la NIA 620 en su Primer párrafo plantea que tiene como propósito “...establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el uso del trabajo de un *experto* como evidencia en la auditoría.”

Nuestra primera diferencia encontrada es que la NIA 620 nos habla de expertos a diferencia de la NAGA 73 que se refiere a especialistas, sin embargo estas dos normas definen estos términos similarmente.

Según el párrafo 3 de la NIA 620, un Experto es “...una persona o firma que posee habilidad, conocimiento y *experiencia especiales* en un campo particular distinto al de la contabilidad y la auditoría.” Mientras que en el párrafo 1 la NAGA 73 define a un especialista como: “...una persona (o firma), que posee una *herramienta especial* o conocimientos en un particular campo distinto a la contabilidad o auditoría.”

Ambas normas coinciden en sus terminaciones excepto que la NIA 620 nos habla no solamente de conocimientos sino también de experiencias, sin embargo, la NAGA 73 en su párrafo 8 menciona dentro de los requisitos profesionales de un especialista “la experiencia del especialista en el tipo de trabajo en cuestión” puesto que esta forma parte de las herramientas especiales necesarias que deberá tener en el campo particular.



Aunque la NAGA 73 no establece directamente en su propósito el fin exacto para el cual será utilizado el trabajo del especialista en el desarrollo de la auditoría, en su párrafo 3 establece que "...el auditor usa el trabajo de tal especialista, como un asunto evidencial en el desarrollo de las pruebas sustantivas para evaluar importantes afirmaciones en los estados financieros. Por lo cual, tanto la NIA 620 como la NAGA 73 se refieren a la utilización o uso del trabajo de un especialista o experto como evidencia en la auditoría.

Estas dos normas son claras al establecer que dichos especialistas o expertos tienen un campo de acción distinto al de la contabilidad y la auditoría, y la NAGA 73 incluye dentro del campo de auditoría a "la educación del auditor, entrenamiento y experiencia, que le permite a él o ella, ser reconocidos, en relación a asuntos del impuesto sobre la renta y ser competentes para valorar su presentación en los estados financieros".

La NAGA 73 en su párrafo 2 menciona como especialistas a:

1. Actuarios Valuadores
2. Ingenieros consultores ambientales
3. Geólogos
4. Abogados especializados en litigios, reclamaciones o avalúos

En cuanto al decidir o determinar de la necesidad de usar el trabajo de un especialista o experto, ambas normas, tanto la NIA 620 como la NAGA 73 en sus párrafos 4 y 6 respectivamente coinciden en que:

"La educación y experiencia del auditor capacitan al auditor a ser conocedor de los asuntos de negocio en general, pero no se espera que el auditor tenga la pericia de una persona entrenada o calificada para asumir la práctica de otra profesión u ocupación..." "Durante la auditoría, sin embargo, un auditor puede encontrar asuntos complejos o subjetivos, potencialmente importantes, para los estados financieros. Tales asuntos podrían requerir usar el trabajo de un especialista para obtener una evidencia substancial"



Tanto la NAGA 73 en su párrafo 7 como la NIA 620 en su párrafo 6 plantean algunos tipos de asuntos en que el auditor pudiere decidir requerir usar el trabajo de un especialista o experto, como evidencia en la auditoría en formas de informes, opiniones, valuaciones y declaraciones, entre los cuales están:

1. “Valuaciones (terreno, edificios o bienes raíces, plantas, equipos y maquinarias de alta tecnología, trabajos de artes, y piedras preciosas, inventarios para propósitos especiales, productos farmacéuticos, instrumentos financieros complejos, valores restringidos y contingencias ambientales).
2. Determinación de cantidades o condiciones físicas de activos (minerales almacenados o apilados en reserva de materiales, reservas subterráneas de minerales y petróleo, y la vida útil remanente de planta y maquinaria).
3. Determinación de las cantidades derivadas de uso de técnicas o métodos especializados (determinaciones de actuariales, para obligaciones de beneficios a empleados y sus revelaciones, determinaciones de reserva de pérdidas de seguros y mediciones de trabajo completado y por completar en contratos en desarrollo)
4. Opiniones legales (interpretaciones de convenios, estatutos y reglamentos, el significado potencial de contratos u otro documentos legales o títulos legales de propiedad)”

La NIA 620 en su párrafo 7 a diferencia de la NAGA 73 plantea que cuando se determine la necesidad de usar el trabajo de un experto, el auditor deberá considerar:

1. “la importancia relativa del estado financiero que esta siendo considerado;



2. el riesgo de representación errónea basado en la naturaleza y complejidad del asunto que se considera; y
3. La cantidad y calidad de otra evidencia en la auditoría disponible”

Según la NIA 620 en su párrafo 5 “Un experto puede ser:

1. contratado por la entidad
2. contratado por el auditor
3. empleado por la entidad; o
4. empleado por el auditor.

Cuando el auditor usa el trabajo de un experto empleado por el auditor, este trabajo es usado bajo la capacidad del empleado como experto y no como auxiliar en la auditoría...en tales circunstancias el auditor necesitara aplicar procedimientos relevantes al trabajo y resultados del empleado pero normalmente no necesitará evaluar para cada compromiso la pericia y competencia del empleado.”

Asimismo, la NAGA 73 menciona en su párrafo 3 que es aplicable, cuando:

1. “*La gerencia contrata o emplea a un especialista y el auditor usa el trabajo de ese especialista, como asunto evidencial en el desarrollo de pruebas substantivas, para evaluar afirmaciones importantes en los estados financieros.*
2. *La gerencia contrata a un especialista, empleado por la firma del auditor, para proporcionar servicios de asesoría y el auditor usa el trabajo de tal especialista para un asunto evidencial, en el desarrollo de pruebas substantivas, para evaluar importantes afirmaciones en los estados financieros.*
3. *El auditor contrata a un especialista y usa el trabajo de tal especialista, como asunto evidencial en el desarrollo de las pruebas substantivas, para evaluar importantes afirmaciones en los estados financieros.”*

Por lo cual, ambas normas estipulan las mismas cuatro situaciones en las que se puede obtener el trabajo del especialista o experto.



El auditor al planear el uso del trabajo de un experto deberá evaluar la competencia profesional del experto. Según la NIA 620 en su párrafo 8 el auditor deberá considerar:

1. “ la certificación o licencia profesional, o membresía del experto en, un órgano profesional apropiado;
2. experiencia y reputación del experto en el campo en que el auditor esta buscando evidencia en la auditoría.”

Asimismo, la NAGA 73 en el mismo párrafo menciona que “El auditor deberá considerar....los requisitos profesionales de un especialista, para determinar que el mismo posee las necesarias herramientas o conocimientos en el campo particular de:

1. “La certificación profesional, licencia u otro reconocimiento de competencia del especialista en su (de él o de ella) campo, si es aplicable.
2. La reputación y reconocimiento del especialista en la perspectiva de escudriñar y otros aspectos relacionados de capacidad o desarrollo del mismo.
3. La experiencia del especialista en el tipo de trabajo en cuestión.”

Además de evaluar la competencia profesional del experto o especialista, según la NAGA 73 en su párrafo 10 “El Auditor deberá evaluar las relaciones, del especialista con el cliente, incluyendo circunstancias que podrían impedir al especialista realizar su *objetivo*. Tales circunstancias incluyen situaciones en las cuales el cliente tiene habilidad...control directo o indirecto o influencia importante del especialista”

De la misma manera la NIA 620 plantea en su párrafo 9 que “El auditor deberá de evaluar la *objetividad* del experto”

Ambas normas se refieren al mismo caso, la NIA 620 en su párrafo 10 establece que “El riesgo que la objetividad de un experto sea menoscabada aumenta cuando el experto:

1. Sea empleado por la entidad; y



2. Este relacionado en algún modo a la entidad, por ejemplo, al ser financieramente dependiente de, o tener una inversión en, la entidad.”

La NAGA 73 en su párrafo 11 establece que “Si el especialista tiene una relación con el cliente, el auditor deberá valorar el riesgo que la objetividad del especialista pudiera ser perjudicada”

Si el auditor cree que la relación pudiere perjudicar la objetividad del especialista o esta preocupado respecto de la competencia u objetividad del experto, tanto la NIA 620 en su párrafo 10 como la NAGA 73 en su párrafo 11 mencionan que el auditor puede realizar procedimientos adicionales o buscar evidencia de auditoría de otro experto:

“El auditor *deberá realizar procedimientos adicionales*, en relación a algunas o todas las presunciones del especialista, métodos o hallazgos, para determinar que los hallazgos no son irrazonables *o deberá contratar otro especialista* para tal propósito”

“...el auditor necesitará discutir cualquier reserva con la administración y considerar si puede obtener evidencia apropiada de auditoría respecto del trabajo de un experto. El auditor *puede necesitar llevar a cabo procedimientos adicionales de auditoría o buscar evidencia de auditoría de otro experto.*”

La única diferencia encontrada es que la NIA 620 toma la participación de la administración para dar solución al caso, mientras la NAGA 73 no hace referencia a la participación de esta.

En cuanto al alcance del trabajo del experto o del especialista la NIA 620 en su párrafo 11 menciona lo siguiente:

“El auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que el alcance del trabajo del experto es adecuado para fines de la auditoría.”



Según la NAGA 73 en su párrafo 9 “El auditor deberá obtener un entendimiento de la naturaleza del trabajo realizado o por realizar por el especialista. Este entendimiento deberá cubrir lo siguientes:

1. Los objetivos y alcance del trabajo del la especialista
2. Las relaciones del especialista con el cliente
3. Los métodos y suposiciones usadas
4. Una comparación de los métodos o suposiciones usadas, con aquellos utilizados en el período anterior.
5. Lo apropiado de usar el trabajo del especialista para el propósito buscado
6. La forma y contenido de los hallazgos del especialista, que permitirán al auditor hacer la evaluación...”

Mientras la NIA 620 en su párrafo 11 establece que “Puede obtenerse evidencia en la auditoría mediante una revisión de los términos de referencia que ha menudo se fijan en las instrucciones de la entidad al experto. Dichas instrucciones al experto puede cubrir asuntos como:

1. Los objetivos y alcance del trabajo del experto
2. Un bosquejo general sobre los asuntos específicos que el auditor espera que el informe del experto cubra.
3. El uso que el auditor piensa dar al trabajo del experto, incluyendo la posible comunicación a terceras partes de la entidad de experto y del grado de inclusión.
4. El grado de acceso del experto a los registros y archivos apropiados.

En caso de que estos asuntos no se expongan claramente en instrucciones escritas al experto, el auditor puede necesitar comunicarse con el experto directamente para obtener evidencia en la auditoría al respecto.”

La NAGA 73 en su Párrafo 12 establece que:

“El auditor deberá:



1. Entender los métodos y presunciones usados por el especialista
2. Hacer pruebas apropiadas de la información proporcionada por el especialista, tomando en cuenta la valoración del auditor del control del riesgo.
3. Evaluar si los hallazgos del especialista soportan las presunciones relativas de los estados financieros”

En la NIA 620 párrafo 12, a diferencia de la NAGA 73 en su párrafo 9 y 12 la cual hace mención que “El auditor deberá de tener un entendimiento de la naturaleza del trabajo por realizar por el especialista”, la NIA no se limita a solo un *entendimiento* sino que establece que “el auditor debe evaluar lo apropiado del trabajo del experto como evidencia en la auditoría...”, esto implica al igual como hace referencia la NAGA la consideración de:

1. Datos fuentes usados
2. Supuestos y métodos usados y su uniformidad con períodos anteriores
3. Resultados del trabajo del experto

De acuerdo a la consideración de lo apropiado de datos o fuentes usados por el experto la NIA 620 en su párrafo 13 establece que el auditor debería de:

1. “hacer investigaciones respecto a los procedimientos llevados a cabo por el experto para establecer si los datos fuentes son suficientes, relevantes y confiable; y
2. revisar o aprobar los datos usados por los expertos.”

Tanto la NAGA como la NIA coinciden que se deberán de aplicar procedimientos adicionales de auditoría o buscar evidencia de auditoría de otro experto, en el caso de que el auditor no pudiese obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto del trabajo de un experto.



Tanto la NIA 620 en su párrafo 16 como la NAGA 73 en su párrafo 15 establecen que “cuando el auditor emite un dictamen de auditoría sin salvedad, el auditor no debería referirse al trabajo de un experto, por que tal referencia podría ser mal entendida por las salvedades en la opinión del auditor o restarse a una división de responsabilidades....”

Sin embargo, en caso contrario la NIA 620 en su párrafo 17 establece que “Si...el auditor decide emitir un dictamen de auditoría modificado, en algunas circunstancias puede ser apropiado, al explicar la naturaleza de la modificación, referirse a, o describir, el trabajo del experto (incluyendo la identidad del experto y el grado de intuición del experto)”; asimismo la NAGA 73 en su párrafo 16, establece que “el auditor podría decidir agregar un párrafo explicativo a su informe estándar...La referencia e identificación del especialista...Podría facilitar un entendimiento de la razón del párrafo explicativo o de que se aparta de una opinión sin salvedad”.

La NIA 620 en su párrafo 17 a diferencia de la NAGA, establece que “.... el auditor debería de obtener el permiso del experto antes de hacer dicha referencia. Si el permiso es negado y el auditor cree que es necesaria una referencia, el auditor puede necesitar buscar asesoría legal”



Cuadro Comparativo

<i>Normas Internacionales de Auditoría (NIA's)</i>	<i>Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA's)</i>
Son emitidas por la Federación Internacional de Auditoría.	Son emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos.
Han sido elaboradas con carácter Internacional.	Han sido elaboradas para el ejercicio profesional de los Estados Unidos de Norteamérica
En ausencia de Normas específicas las NIA's están en primer orden.	En ausencia de Normas específicas la NAGA's están en segundo orden
No prevalecen sobre regulaciones locales	No prevalecer sobre regulaciones locales
Tiene carácter de cumplimiento obligatorio puesto que tiene como objetivo establecer normas y proporcionar lineamientos.	Establece que no tienen carácter de norma simplemente son una guía para garantizar la calidad del trabajo del profesional.
Están siendo utilizadas con amplia aceptación en un número importante de países a nivel mundial.	Han sido ampliamente difundidas en nuestro país, por lo que su uso y aplicación, es más frecuente en el ejercicio profesional.
Están expresadas en términos más técnicos y generales, y son aplicadas solo a asuntos sustanciales.	Su contenido se caracteriza por ser más amplio e incluye procedimientos específicos que sirven de guía.

Fuente: Elaboración propia



<i>NIA 600 Utilización del trabajo de otro auditor.</i>	<i>NAGA 1 sección 543, Parte de la auditoría hecha por otros auditores independientes.</i>
<i>Diferencia</i>	
Establece normas y proporciona lineamientos cuando un auditor, que dictamina sobre los estados financieros de una entidad, usa del trabajo de otro auditor.	Presenta una guía para la emisión de informes sobre estados financieros cuando el auditor independiente utiliza el trabajo e informes de otros auditores independientes.
Plantea que el auditor principal debería considerar la realización de procedimientos adicionales, para una importante participación de dicha auditoría	Establece que el auditor principal debe realizar procedimientos adicionales cuando decide no hacer referencia al trabajo realizado por el otro auditor, asumiendo tal responsabilidad.
Plantea que el auditor principal deberá considerar el riesgo de manifestación errónea de importancia relativa en los estados financieros de los componentes auditados por el otro auditor.	No menciona en ningún procedimiento la evaluación del riesgo de manifestación errónea de importancia relativa en los estados financieros de los componentes auditados por el otro auditor.
Incluye la participación del otro auditor en las conversaciones con la administración y en la realización de pruebas suplementarias de la información financiera del componente.	No menciona la participación del otro auditor en las conversaciones con la administración del componente, ni en la realización de pruebas complementarias de la información financiera del componente.
No especifica en que párrafo se debe indicar la división de responsabilidad, ni hace mención el nombramiento del otro auditor, ni la presentación de su informe.	Establece claramente en que párrafos del dictamen debe indicarse la división de responsabilidades, exponiendo la magnitud de la porción de los estados financieros examinados por el otro



	auditor, haciendo mención del otro auditor pero con su permiso expreso y siempre que su informe se presente conjuntamente con el del auditor principal.
<i>Semejantes</i>	
El alcance de las dos normas es semejante puesto que los procedimientos establecidos en ellas, solo son aplicables cuando la parte del trabajo efectuada por otros auditores es significativamente importante en relación a los estados financieros en su conjunto.	
Establecen que el auditor debería considerar si la propia participación del auditor es suficiente para poder actuar como el auditor principal.	
Las dos normas de auditoría establecen que el auditor principal es el encargado de informar y emitir un dictamen acerca de los estados financieros de la entidad en su conjunto.	
Ambas coinciden en que, el auditor principal debería considerar: la importancia de la porción de los estados financieros que ha examinado, en comparación con lo examinado por otros auditores, el grado de conocimiento del auditor principal con respecto del negocio de los componentes; y la importancia de los componentes que examino en relación con la empresa considerada en forma global.	
Coinciden en los procedimientos que debe de seguir el auditor principal para considerar el uso del trabajo de otro auditor, tales como: Competencia profesional, comunicación y coordinación del trabajo.	
Cumplen el hecho de que el trabajo del otro auditor estará guiado y determinado por los procedimientos establecidos por el auditor principal.	
Determinan en el dictamen la división de responsabilidades del auditor principal respecto a la porción examinada por el otro auditor.	

Fuente: Elaboración propia



<p><i>NIA 610 utilización del trabajo de la auditoría interna.</i></p>	<p><i>NAGA 65 consideración de los auditores sobre la función de la auditoría interna con respecto a una auditoría de estados financieros</i></p>
<p><i>Diferencias</i></p>	
<p>Aborda de manera general que la función de la auditoría interna, puede influir en las decisiones del auditor sobre la naturaleza, oportunidad alcance y procedimientos de auditoría externa</p>	<p>Establecen de manera específica cuales podrían ser las actividades relevantes de la auditoría interna, que puede influir en las decisiones del auditor sobre la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría al ser aplicados.</p>
<p>Menciona que el auditor podrá utilizar como criterio para la evaluación de la competencia y objetividad de los auditores internos las normas profesionales de auditoría interna</p>	<p>No menciona ninguna norma específica la cual deba de tomarse como criterio para la evaluación de la competencia y objetividad de los auditores internos.</p>
<p>No menciona que el auditor interno deba de proporcionarle ayuda al auditor en forma directa.</p>	<p>Plantea que los auditores internos pueden proporcionar ayuda directa al auditor, con trabajos específicos para complementar algún aspecto del trabajo del auditor.</p>
<p>Aborda de manera general los procedimientos que debe de aplicar el auditor externo.</p>	<p>Hace énfasis en los procedimientos sustantivos, la evaluación del riesgo y el conocimiento de la estructura de control interno de la entidad.</p>
<p><i>Semejanza</i></p>	
<p>Mencionan que la auditoría interna tiene como función principal, la verificación de funcionamiento de los controles internos de una entidad.</p>	
<p>Ambas establecen que la función de auditoría interna de la entidad puede</p>	



influir en las decisiones del auditor sobre la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría al ser aplicados.
Establecen la responsabilidad exclusiva del auditor de emitir un dictamen sobre los estados financieros.
Ambas normas establecen que en algunos casos el auditor externo puede decidir que la auditoría interna no tendrá efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.
Mencionan que debe de existir coordinación entre el auditor interno y el auditor externo para el desarrollo de su trabajo.
Plantean que se debe de evaluar y verificar la eficacia del trabajo de la auditoría interna.

Fuente: Elaboración propia

<i>NIA 620 utilización del trabajo de un experto.</i>	<i>NAGA 73 uso del trabajo de un especialista.</i>
<i>Diferencias</i>	
Específica que si se hace mención del uso del trabajo del experto en el dictamen se debe de contar con el permiso del experto, en caso contrario se necesitará buscar asesoría legal	No especifica que se deba de requerir del permiso del especialista, para que el auditor pueda hacer referencia de su trabajo en el dictamen
Toma la participación de la administración para dar solución al caso, en que el trabajo del experto no proporcione suficiente evidencia en la auditoría.	No hace referencia a la participación de la administración en ningún procedimiento.
No se limita a solo un entendimiento sino que establece que el auditor debe evaluar lo apropiado del trabajo del experto como evidencia en la auditoría.	Es más específica en cuanto a qué aspectos, el auditor deberá obtener un entendimiento del trabajo realizado por el especialista.



<i>Semejanzas</i>
La NIA 620 nos habla de expertos a diferencia de la NAGA 73 que se refiere a especialistas, sin embargo estas dos normas definen estos términos similarmente.
Estipulan las mismas cuatro situaciones en las que se puede obtener el trabajo del especialista o experto. (Contratado o empleado por la entidad, contratado o empleado por el auditor).
Se determina la necesidad de la utilización o uso del trabajo de un especialista o experto como evidencia en la auditoría.
Establece que el auditor deberá de evaluar la competencia profesional y objetividad del experto.
Ambas coinciden en que cualquier relación entre el experto o especialista con la entidad menoscaba la objetividad de mismo.
Estas dos normas son claras al establecer que dichos especialistas o expertos tienen un campo de acción distinto al de la contabilidad y la auditoría.
Hace referencia de la importancia de conocer el trabajo que realiza el experto.
Coinciden que se deberán de aplicar procedimientos adicionales de auditoría o buscar evidencia de auditoría de otro experto, en el caso de que el auditor no pudiese obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto del trabajo de un experto
Establecen que cuando el auditor emite un dictamen de auditoría sin salvedad, el auditor no debería referirse al trabajo de un experto, por que tal referencia podría ser mal entendida.

Fuente: Elaboración propia



V. CASO

FORMUAGRO S.A. es una empresa comercializadora y principal distribuidora de productos Agroquímicos en Nicaragua. Constituida legalmente en el Registro Mercantil de Nicaragua con quince años de larga trayectoria presente en cuatro sucursales distribuidas en las zonas agrícolas más importantes en los diferentes departamentos a nivel nacional.

FORMUAGRO S.A. ha solicitado a la firma auditora Obando Baltodano & Asociados realizar una auditoría de estados financieros, para la realización de dicha auditoría, Obando Baltodano & Asociados a acordado con el Lic. Alfredo Aragón presidente de la directiva de FORMUAGRO S.A. y auditar las sucursales de los estados financieros al 30 de junio de 2008 y en virtud que se requiere un dictamen global de dichos estados financieros en un corto tiempo y puesto, que dicha empresa cuentan con diferentes sucursales en los departamentos de Boaco, Ocotol, Masaya y Managua, se ha determinado que la firma empleará los servicios profesionales del despacho de auditores que radica en la calidad ciudad de Boaco Jarquín & Asociados (otro auditor) y sin duda se necesitará el uso del trabajo de un experto en Agroquímicos, para una mejor comprensión evidencial al igual que se hará uso del trabajo realizado por la auditoría interna de la empresa.

El auditor principal inicia la indagación acerca de la competencia profesional del otro auditor realizando consultas en cuanto a su reputación profesional a la organización profesional a la que pertenece. Como el auditor decide no hacer referencia en el dictamen al trabajo realizado por el otro auditor considera necesario la realización de procedimientos adicionales entre los cuales están: proporcionarle al otro auditor un instructivo (*Ver instructivo para el uso del trabajo de otro auditor, página 84*) en cuanto al alcance del trabajo de auditoría a realizar y la revisión de los programas y papeles de trabajo. Asimismo, el auditor principal considera apropiado participar en



conversaciones con personal administrativo de los componentes referentes a los resultados de auditoría.

El auditor luego de haber realizado una evaluación preliminar de la importancia de la auditoría interna ha determinado que esta tendrá un efecto en las decisiones sobre la naturaleza, oportunidad, alcance y procedimiento de auditoría, por lo cual procede a evaluar la competencia y objetividad de los auditores internos, pues también considera que necesitará la ayuda directa de los auditores internos para obtener un entendimiento sobre la estructura de control interno y para aplicar pruebas de control y sustantivas a través de la planeación y coordinación entre ambos, por lo cual se dispone a realizar un cuestionario para la evaluación de cada uno de los componentes del control interno. *(página 70)*

El auditor considera necesario hacer uso del trabajo de un experto debido a la falta de conocimiento en el campo de agroquímicos, para evaluar importantes aseveraciones de los estados financieros como son: existencia, propiedad, valuación, revelación y integridad, realizar los procedimientos para satisfacerse en cuanto a la objetividad y competencia de este por medio de un cuestionario realizado al experto en cuanto a experiencia, competencia profesional y la recopilación de documentos *(Cuestionario realizado al experto página 75)*, luego el auditor instruye al experto referente al uso que se hará de su informe como evidencia en la auditoría, por lo cual decide contratar a un ingeniero en agroquímica *(Ver contrato del experto página 76)*, y Una vez concluido el trabajo del experto el auditor procede a investigar y evaluar los datos utilizados y supuestos que se utilizaron en la realización del informe del experto *(Ver el Informe de un experto en Agroquímica)* puesto que el auditor considera que deberá obtener más que solo un entendimiento del trabajo realizado.

Una vez concluido todos los procedimientos de auditoría como resultado el auditor se encuentra satisfecho en cuanto al uso del trabajo del otro auditor, de



la auditoría interna y del experto en agroquímica, por lo cual decide emitir un dictamen limpio.

Comparando ambas normas según el caso propuesto determinamos que:

La NIA 600 (párrafo 06 inciso d) considera necesaria la aplicación de procedimientos adicionales para una importante participación en la auditoría, mientras la NAGA 1 sección 543 (párrafo 12) establece la realización de procedimientos adicionales cuando el auditor principal decide no hacer referencia al trabajo realizado por el otro auditor en el dictamen, pudiendo ser un de los procedimientos adicionales proporcionar al otro auditor un instructivo en cuanto al alcance del trabajo de auditoría a realizar así como la revisión de los programas y papeles de trabajo.

Ambas normas plantean que el auditor principal puede considerar apropiado participar en conversaciones con personal administrativo de los componentes referentes a los resultados de auditoría, sin embargo, la NIA 600 (párrafo 13) incluye la participación del otro auditor.

La NAGA 65 a diferencia de la NIA 610 establece el auditor puede necesitar ayuda directa de los auditores internos para obtener un entendimiento sobre la estructura de control interno y para aplicar pruebas de control y sustantivas.

La NIA 620 (párrafo 13) establece que el auditor deberá obtener más que solo un entendimiento del trabajo realizado por el experto, deberá de evaluar lo apropiado del trabajo del experto como evidencia de auditoría, en cambio la NAGA 73 (párrafo 09) se limita solo a un entendimiento del trabajo realizado por el experto.



Cuestionario para cada elemento de control interno

AMBIENTE DE CONTROL

	PREGUNTA	SI	NO	PUNTAJE
1	¿Existe código de conducta, políticas dentro de la empresa?		X	0
2	¿Los códigos son reconocidos por todos los empleados?		X	20
3	¿Los códigos no existen, la dirección enfatiza la importancia del conocimiento ético y moral?	X		50
4	¿Se analiza el conocimiento y habilidad para desempeñar un trabajo?	X		60
5	¿Esta claro que cualquier informe financiero fraudulento no será aceptado?		X	40
6	¿La dirección determina una prolongación de conocimiento y habilidad para desempeñar un trabajo?		X	20
7	¿El comité de auditoría desafía constructivamente decisiones de la dirección?		X	0
8	¿La dirección cree recibir la información?	X		60
9	¿El comité de auditoría se reúne privadamente con el jefe de contabilidad, auditoría interna y externa?		X	0
10	¿Los directores y personal involucrado en la organización tienen definidas y entienden sus responsabilidades con las deferentes actividades?		X	40
11	¿La responsabilidad en las decisiones está relacionada con la asignación de autoridad y responsabilidad?	X		60
12	¿Es apropiado el nivel de atención dado a la contratación y entrenamiento de personal?		X	30



VALORACIÓN DE RIESGOS

	PREGUNTA	SI	NO	PUNTAJE
1	¿Los objetivos globales proveen declaraciones y orientaciones suficientes sobre lo que la entidad desea conseguir?	X		80
2	¿Existe vinculación de los objetivos a nivel de actividad con los objetivos globales?	X		60
3	¿Son identificados los riesgos provenientes de fuentes externas?		X	20
4	¿Son identificados los riesgos provenientes de fuentes internas?	X		50
5	¿La entidad es conciente de los cambios en el ambiente operativo?		X	40
6	¿El personal está de acuerdo con las reglas y políticas?		X	50



ACTIVIDADES DE CONTROL

	PREGUNTA	SI	NO	PUNTAJE
1	¿Existen políticas apropiadas y procedimientos necesarios para cada una de las actividades de la empresa?		X	40
2	¿Los objetivos relevantes y los riesgos para cada actividad son identificados con la evaluación de valoración de riesgos?		X	40
3	¿Se identifican las actividades de control y son usadas apropiadamente?	X		80
4	¿Los controles escritos son aplicados y su forma de aplicación es correcta?		X	50
5	¿El personal de supervisión repasa el funcionamiento de los controles?		X	50



INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

	PREGUNTA	SI	NO	PUNTAJE
1	¿La información suministrada contiene todos los aspectos importantes para la toma de decisiones?		X	45
2	¿La información obtenida es suministrada a la administración oportunamente?	X		80
3	¿Existe un plan estratégico para la revisión de los sistemas de información?		X	30
4	¿Reestablecen canales de comunicación para que sean reportados asuntos indeseables sospechados?		X	40
5	¿Es efectiva la comunicación de los deberes de los empleados y la responsabilidad de control?		X	45



SUPERVISIÓN - MONITOREO

	PREGUNTA	SI	NO	PUNTAJE
1	¿Existe sensibilidad frente a las recomendaciones de auditores internos y externos?		X	0
2	¿El personal es requerido periódicamente para admitir la obediencia hacia el código de conducta?		X	0
3	¿Se encuentran niveles apropiados de competencia y experiencia?		X	30
4	¿Son apropiadas las partes escogidas del sistema de control interno para ser evaluadas?		X	20
5	¿Es lógica y apropiada la metodología del sistema de evaluación?		X	20
6	¿Las evaluaciones son conducidas por personal capacitado en el sistema?		X	20
7	¿Existen mecanismos para capturar e informar deficiencias de control interno identificadas?		X	30
8	¿Las acciones tomadas tienen los correctivos adecuados para su mejoramiento?		X	30



Cuestionario sobre competencia profesional del experto.

Nombre del especialista: Juan José Jarquín Ñandú

Especialidad: Ingeniero en Agroquímica

Instituto en el que labora actualmente: QUIMINSA Químicos Industriales

¿Qué estudios posee?

Ingeniería en Agronomía
Ingeniería en Química
Postgrado en Agroquímica

¿En que empresas ha trabajado?

Alhemy S.A. Todo en químicos
ELQUINSA Químicos de Nicaragua
INQUIDSA Industrias Químicas

Mencione tres referencias personales que den fe sobre su competencia profesional

- Julián Roberto Matute Robles. Gerente General de ELQUINSA, Teléfono 2251-7310
- Asunción de Jesús Barrios Laguna. Gerente de Ventas. Industrias Químicas. Teléfono: 2260-8090
- Rodrigo Eufraín Chavarría Solís. Responsable de Bodega. Alhemy, S.A. Teléfono: 2249-1052

¿Cuántos años de experiencia tiene?

Catorce (14) años de experiencia en mi área de trabajo

¿Qué conocimientos tiene sobre las empresas comercializadoras de equipos de cómputo?

Considero que tengo suficiente experiencia en este tipo de empresas, pues he laborado en compañías similares por varios años, tales como: Alhemy, S.A. y INQUIDSA.



Contrato de servicios profesionales del experto

CONTRATO

Yo, Juan José Jarquín Ingeniero en Agronomía, mayor de edad y de este domicilio que en lo sucesivo se denominara Experto y Eli Baltodano mayor de edad licenciada en Contaduría Pública y Finanzas y del domicilio de Managua en su carácter de Socia de la Firma de Auditoría Obando Baltodano & Asociados, hemos convenido suscribir el presente contrato, el cual estará regulado por la siguientes cláusulas:

Primera: Por es medio el experto se compromete a brindar sus servicios especializados en productos Agroquímicos para determinar sí el inventario esta correctamente valuado, dentro de la Auditoría Financiera realizada a la empresa del cliente denominada FORMUAGRO S.A.

Segunda: El cliente se compromete a retribuir al experto por sus servicios un monto de \$ 500.00 (Quinientos Dólares Americanos Netos), por el trabajo efectuado por las condiciones y forma de pagos estipulados en la oferta técnica o carta de aceptación con las modificaciones efectuadas.

Tercera: El experto se compromete a brindar sus servicios profesionales y actuar de forma ética, así como cumplir con las exigencias de información para los fines de auditoría, de conformidad a las condiciones de aceptación con las modificaciones efectuadas.

Cuarta: El experto será responsable de desarrollar sus labores de conformidad con sus métodos y técnicas profesionales se informar acerca del resultado del examen efectuado al auditor. Los datos e información son responsabilidad de la dirección de la empresa del cliente.

Quinto: El experto se compromete a entregar una copia notariada de sus papeles de trabajo al auditor, para que este los incluya en sus papeles de trabajos de la Auditoría Financiera.

Sexto: En caso de que exista conflicto o inconformidad acerca del trabajo del especialista, entonces se deberá obtener una opinión de otro especialista.



Séptimo: El presente contrato estará vigente por un tiempo de un mes contado a partir de iniciar el trabajo y a satisfacción plena del experto y finalizará con la entrega del informe de auditoría, se podrá prorrogar su vigencia de conformidad a las circunstancias, tales como retraso de documentos, tales como limitaciones en obtención de información, causa sobrenaturales y similares, que se tipifiquen como hechos fortuitos, lo que será acordado por las partes.

Octava: Cualquier modificación al presente tendrá que ser de previo acuerdo y cualquier diferencia que surja será conocida por un árbitro asignada por las partes.

Novena: Los aspectos no contemplados en el presente deberán ser discutido y acordado por las partes.

Décimo: El presente contrato será regulado por lo estipulado en la oferta técnica, económica presentada por el experto.

En fe de lo anterior aprobamos, ratificamos y firmamos el presente contrato en dos tantos de un mismo tenor, en la ciudad de Managua, a los treinta días del mes de Agosto del dos mil nueve.

Ing. Juan José Jarquín
Ingeniero en Agronomía

Lic. Eli Baltodano
Socia Obando Baltodano & Asociados



Informe del experto en Agroquímica

FORMUAGRO S.A.

Informe del experto

Auditoría al 30 de Junio de 2008

Objetivos

1. Constatar que la empresa FORMUAGRO S.A. y sucursales consta con la autorización de las diversas instituciones correspondientes para la comercialización de los diferentes tipos de Agroquímicos.
2. Verificar en bodega la existencia de los diferentes tipos de productos agroquímicos que comercializa la empresa FORMUAGRO S.A. y sucursales.
3. Evaluar si el estado químico de los productos agroquímicos consta con la calidad requerida para su comercialización según las autoridades correspondientes.
4. Comprobar que los precios promedios de los productos agroquímicos sean los establecidos en el mercado nacional.

Alcance

Los diferentes procedimientos fueron aplicados a los inventarios de las bodegas de la empresa FORMUAGRO S.A. y sus cuatro sucursales Managua, Masaya, Ocotal, y Boaco, los cuales ascienden a un monto de C\$ 33, 589,000. Cada sucursal cuenta con cuatro pequeñas bodegas con espacios amplios en las que se almacenan los diferentes tipos de productos agroquímicos que comercializan.

Por lo cual se selecciono una muestra aleatoria del 10 % de los distintos productos existentes en cada una de las bodegas de todas las sucursales, para realizar las respectivas pruebas



Procedimientos Aplicados

1. Comprobar la existencia de registros de información referente a la autorización de las diferentes instituciones como el Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales (MARENA), Ministerio de la Salud (MINSA), Instituto de Tecnología y Agricultura (INTA) y el Ministerio Agropecuario y Forestal (MAGFOR) para la comercialización de los diferentes tipos de productos agroquímicos.
2. Constatar que los dichos productos agroquímicos que comercializan son los existentes en bodega y los autorizados para su comercialización por medio de una exhaustiva inspección a las diferentes bodegas.
3. Analizar mediante pruebas de laboratorio si el estado químico de un muestra del 10% de las unidades existentes en cada bodega son de excelente calidad para su comercialización.
4. Verificar en una muestra aleatoria del 10 % de las unidades de los diferentes productos de cada una de las bodegas que los precios de venta establecidos están acordes a los precios promedios en el mercado nacional.
5. Solicitar información a auditoría interna referente a los resultados de los inventarios realizados en periodo anteriores para una mejor comprensión del manejo de estos.

Resultados Obtenidos

Luego de haber realizados los correspondientes procedimientos antes mencionados obtuve los siguientes resultados:

FORMUAGRO S.A. y sus sucursales es una empresa que se dedica a la distribución y comercialización de productos agroquímicos de común aplicación agrícola a cultivos de granos básicos como por ejemplo arroz, fríjol, el maíz y café.

Dentro de los diferentes tipos de productos agroquímicos que comercializa se encuentran Insecticidas, Funguicidas, Herbicidas, y Fertilizantes.



A continuación se presenta un listado de los nombres de dichos productos con sus respectivos código, unidad de medida y costos promedio:

Tipo	Código	Nombre	Unidad de Medida	Precio Promedio C\$
Fertilizantes enmiendas de suelo	FE00010	Hidróxido de calcio y MAG.	0.50 QQ	155.00
	FE00295	CARBONO CALCIO	1.00 QQ	120.00
	FE00345	SUER CAL-MAG	50.0 LBS	230.00
Fertilizantes Edáficos	FE00012	Urea 46%	1.00 QQ	560.00
	FE00014	SULF. AMONIO STANDAR	1.00 QQ	430.00
	FE00885	NITRATO DE AMON	1.00 QQ	250.00
	FE00185	Nitrato de Amonio	1.00 QQ	630.00
Fertilizantes Foliars	FE00035	Nutriente verde	1.00 LTS	316.00
	FE00540	IMPULSOR VEGETAL	0.25 LTS	540.00
	FE00563	AMINOVIX	1.00 KLS	310.00
	FE00541	OMEX DP 98	1.00 LTS	150.00
	FE00561	ALGA 600	0.40 KLS	130.00
	FE00562	ALGA 600	1.00 KLS	210.00
Fertilizantes Formula Edáficas	FE00147	12-12-17-4MG-0.3B	1.00 QQ	1000.00
	FE00303	17-0-20	1.00 QQ	980.00
Fungicidas	FU00027	ACROBAT	0.75 KLS	434.00
	FU00258	DUETT 25 SC	5.00 LTS	264.00
	FU00080	HEXACONAZO 5%	1.00 LTS	295.00
	FU00270	KIOL	1.00 LTS	260.00
	FU00074	CICOSIN	0.25 LTS	120.00
	FU00102	CARBENDAZIN	1.00 LTS	150.00
	FU00050	MANZATE-80 W	0.90 KLS	140.00
	FU00078	HAXACONAZOLE 5% SC	1.00 LTS	250.00



	FU00080	FUNGOMAX 30%	1.00 LTS	621.00
	FU00089	DITHANE	0.9 KLS	151.00
Insecticidas	IN00034	THIONEX 35 EC	1.00 LTS	125.00
	IN00325	METAMIDOFOS	20.00 LTS	220.00
	IN00223	RINDA 21.2	0.25 LTS	179.00
	IN00569	LEPINOX 15WG	1.00 KLS	230.00
	IN 00258	EVICVECT	200.00 GRS	380.00
	IN00023	FURADAN 5%	25.00 KLS	1,450.00
	IN00147	OMITOX 3E.C.	0.50 KLS	110.00
	IN00165	BRIGADIER D.R.	1.00 KLS	50.00
	IN00123	CIPERMETRINA	1.00 LTS	151.00
	IN00158	ABAMECTINA 1.8	0.10 LTS	142.50
	IN00175	SUNFIR	0.10 LTS	240.00
	IN00183	TRIAZOFOS 20 EC	1.00 LTS	105.00
Herbicida	HE0083	ALLY 60 DF	0.10 KLS	860.00
	HE00180	GLIFOSATO CHINO	1.00 LTS	560.00
	HE00265	QUEMAXONE 20	1.00 LTS	460.00
	HE00187	YERBALEX	1.00 LTS	520.00
	HE00564	YERBALADE	0.25 LTS	230.00
	HE00982	SOLDADO	1.00 LTS	227.00
	HE0056	ROWL 500 EC	1.00 LTS	960.00
	HE0062	G-FOSATO	200 LTS	620.00
	HE0058	SIRIUS 10 WP	1.00 KLS	370.00

KLS = Kilos

GRS = Gramos

LBS = Libras

LTS = Litros

QQ = Quintal

Todos estos productos tienen legalmente permitida su comercialización en el país debido a que no son altamente tóxicos, ni venenosos y no son contaminantes del medio ambiente, por lo cual la empresa cuenta con las



correspondientes autorizaciones de las diferentes instituciones para su comercio.

Los precios establecidos para sus ventas están acorde con los precios promedios en mercado nacional, según datos proporcionados por del Instituto de Tecnología y Agricultura (INTA), y sus valores corresponden a sus características y estado químicos.

Las bodegas presentan las condiciones necesarias para el almacenamiento de este tipo de productos, suficiente espacio, ventilación moderada y están construidas con materiales térmicos aislantes de altas temperatura.

Todos los productos están depositados en envases en buen estado y adecuados adjunta con sus respectivas etiquetas, indicando el tipo, nombre y unidad de medida correspondiente.

Luego de haber realizado la inspección, procedí a recopilar las muestras para realizar las respectivas pruebas de laboratorio para lo cual hice uso del laboratorio Trasmerquim, S.A. teniendo como resultado que:

1. La coloración de los diferentes productos es la normal.
2. Todos los productos tienen una densidad aceptable para su comercialización.
3. Ninguna de los productos posee partículas de químicos u otras sustancias no propias a su original estado químico.
4. No presentan alteración en sus temperaturas.

Posteriormente, identifiqué las diferentes marcas que ofrecen, dentro de las cuales se encuentran: Bayer, Agco, Basf, Pioneer, Papaplota, Du pont, Fmc Syngenta, Riceco entre otras.

Considero importante mencionar que la Gerencia me proporcionó toda la información necesaria para mi evaluación y la correspondiente protección de seguridad y me permitió el acceso a las diferentes bodegas para realizar las pruebas



Hallazgos

En la Bodega 003 Fungicida de la sucursal de la ciudad de Ocotlán se encontraron del 10% de las unidades seleccionadas, aproximadamente el 1% de productos vencidos, los cuales fueron del tipo fungicida (KILOL 10.00 LTS, CARBENDAZIN 15.00 LTS), debido a tres razones: Dificil acceso a dichos productos, el lugar de ubicación muy distante, no hubo rotación de lugar de dichos productos.

Existe una mala organización en cuanto al almacenamiento de los productos de la bodega 003 Fungicida de la sucursal de la ciudad de Boaco, debido a que se encontraron productos de tipo de fertilizante, los cuales no corresponden a dicha bodega.

Recomendaciones

1. Se debe de disponer de una bodega solo para un determinado tipo de producto para un mejor orden en el manejo de los químicos, pues se podría dar una confusión en el manejo de los agroquímicos.
2. Revisión constante de todos los productos que se encuentran en las diferentes bodegas para que no llegue a formar parte del inventario inmóvil, debido a que los productos pierden su calidad conforme pasa el tiempo.
3. Mantener los diferentes productos en un ambiente fresco, para ello se deberá de rociar agua a los alrededores de la bodega, continuamente sobre todo cuando haya un ambiente muy cálido.
4. Se deberá de crear stop de los diversos tipos de productos, estableciendo cantidades mínimas y máximas permitidas en bodega.

José Esteban Ojeda González
Especialista en Agroquímico

Fuente: Elaboración Propia



Instructivo para el uso del trabajo de otro auditor

Obando Baltodano & Asociados

Contenido	Pág.
Introducción	
A-1 Información General	2
A-2 Información del Grupo	2
A- 3 Áreas Críticas	5
A-4 Base de presentación de los estados financieros	6
A-5 Comunicaciones	6
Oportunidad del Trabajo	
B-1 Alcance del Trabajo	7
B-2 Fechas de Envío de los Reportes	8
B-3 Procedimientos Realizados por el Equipo Principal	9
B-4 Carta de Representación	10
B-5 Comunicación con el Equipo Principal	11
B-6 Procedimientos a Desarrollar por Equipo Local	12
B-7 Programa de Revisión de las Pruebas de Control Interno	13
Reportes	
C-1 Confirmación de recepción de instrucciones	14
C-2 Confirmación del equipo local	15
C-3 Confirmación de Independencia	17
C-4 Memorandum de Asuntos Importantes	18
C-5 Reporte de las Sumarias con las Cifras reclasificadas y	20
Ajustadas	
C-6 Procedimientos de Conclusión	21
C-7 Diferencias de Auditoría	21
C-8 Revisión de Eventos Subsecuentes	21
C-9 Compromisos de Compra y Venta	22
C-10 Comentarios de Carta de Gerencia	22



A-1 Información General

Hemos sido contratados para auditar la empresa FORMUAGRO S.A. y sus diversas sucursales a nivel nacional en Nicaragua de los estados financieros por el año al 30 de junio del 2008.

Estas instrucciones han sido preparadas con el propósito de informar a ustedes sobre el trabajo a desarrollar para la auditoría de la empresa FORMUAGRO S.A. y sucursales. Las instrucciones contienen un resumen de las áreas que deberán reportar en las fechas que se indicarán más adelante y deberán ser comunicadas al equipo principal indicadas en la sección “B-5”.

Por favor confirmar el recibo de las instrucciones a Lic. Eli Baltodano (gerente a cargo del grupo)

A-2 Información de FORMUAGRO S.A. y sucursales

FORMUAGRO, Managua

Inicialmente se constituyo como una sociedad Anónima con el nombre de Formuquìn, el día 13 de junio de 1995, bajo instrumento #76, el protocolo del Abogado Ramón Lirio, inscrita bajo No.350, folio No.9 del registro de mercantil de Nicaragua. El 17 de febrero de 1999, cambia su denominación social a FORMUAGRO S.A., con un capital mínimo de C\$ 1,000,000 y un capital máximo de C\$ 5,000,000, bajo instrumento No.10 del Abogado José Luís Lobos, inscrita en el registro de la propiedad No.830 folio 341 de la ciudad de Managua Nicaragua.

Tiene su domicilio en la ciudad de Managua, Nicaragua y su actividad principal es la distribución y comercialización de productos agroquímicos en los diferentes departamentos del país. Al 31 de diciembre de 2003 existían 2 pequeñas sucursales, dimensionado en todo el país.

Sucursal Masaya

La sucursal fue organizada en 2003 de acuerdo con las leyes de la Republica de Nicaragua como una sociedad anónima. Tiene su domicilio en Masaya, Nicaragua y su actividad principal es la compra y venta productos agroquímicos.



Sucursal Boaco

La sucursal fue organizada en 2003 de acuerdo con las leyes de la Republica de Nicaragua como una sociedad anónima. Tiene su domicilio en el departamento de Boaco y su actividad principal es la comercialización productos agroquímicos.

Sucursal Ocotal

La sucursal fue organizada en 2005 de acuerdo con las leyes de la Republica de Nicaragua como una sociedad anónima. Tiene su domicilio en el departamento de Ocotal y su actividad principal es la comercialización productos agroquímicos.

Actividad: Dentro de las actividades de FORMUAGRO S.A. y sucursales esta la distribución y comercialización agroquímicos (fungicidas, herbicidas Insecticidas, Fertilizantes al Suelo, Fertilizantes Foliare) dichos productos son de las marcas reconocidas (Bayer, Agco, Basf, Pioneer, Papaplota, Du pont, Fmc Syngenta, Riceco entre otras), sus importaciones provienen de Panamá con el 52% aproximadamente, El Salvador 24%, Costa Rica 15% otros países 9%.

Personal Clave del Cliente

Nombres	Cargos
Alfredo Josué Aragon	Gerente General
Vicente Galeas Guido	Gerente de Compras
David Rene Hernández	Gerente Administrativo
José Narciso Ávila Solís	Contador
Pedro Paguada Peña	Gerente de Mercado
Luís Carrión	Gerente de Distribución
José Torres Guzmán	Gerente de Recursos Humanos
Alfredo Ortiz Navas	Asesor Legal



A-3 Áreas Críticas Identificadas

Con base en nuestra evaluación preliminar del riesgo del entorno, del conocimiento del negocio del cliente, de la información obtenida en el desarrollo de este memorando de planeación y del entendimiento del sistema de contabilidad y controles internos, se han identificado los siguientes ciclos críticos.

Ciclo	Motivo por el cual es crítico	Estrategia de Auditoría
Valuación bruta de los inventarios	La Correcta valuación de los costos de los inventarios	C
Existencia y Ocurrencia de los inventarios	Altos volumen de compras	A
Existencia y Ocurrencia de las Ventas	Altos volúmenes de ventas	A
Integridad de las ventas	Asegurar que toda las ventas fueron registras en el periodo que corresponde	A
Existencia y Ocurrencia de Deuda Financiera	Por el alto volumen de operaciones de los financiamientos	A
Integridad de las nominas	Asegurar que todas las planillas fueron registradas en el periodo que corresponde	C
Existencia y ocurrencia de las nominas	Por el alto volumen de operaciones que se maneja en las planillas de empleados de todo el país correspondiente al grupo	C



A-4 Base de presentación de los estados financieros

Los estados financieros combinados de FORMUAGRO S.A. y sucursales serán preparados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Nicaragua.

Por lo que se requiere que la revisión que ustedes harán, serán con base en los principios locales de cada país, ya que el Grupo no ha adoptado las “Normas de Información Financiera”

A-5 Comunicaciones

Las líneas de la comunicación entre el equipo principal (Obando Baltodano & Asociados) y (Jarquín & Asociados) son esenciales para la ejecución eficaz de la revisión. Además de las comunicaciones requeridas en estas instrucciones, se requiere que cualquier atraso que se tenga deberá ser comunicado inmediatamente, al equipo principal. Todos los procedimientos y divulgación serán revisados por el socio antes de su emisión.

B-1 Alcance del Trabajo

Se ha desarrollado el plan de la revisión del grupo FORMUAGRO S.A., el Equipo principal ha definido los alcances del trabajo a desarrollar por el equipo.

B-2 Fechas de Envío de los Reportes

Descripción de Comunicación	Referencia	Fecha Prevista
Confirmación de las Instrucciones	C-1	Al Recibir
Confirmación del Equipo Local	C-2	16/02/09
Confirmación de Independencia	C-3	16/02/09
Memorandum de Asuntos de Importantes	C-4	18/03/09
Reporte de Sumarias con las cifras reclasificadas y ajustadas al 31/06/08	C-5	18/03/09



Procedimientos de conclusión	C-6	18/03/09
Diferencias de Auditoría Registradas	C-7	18/03/09
Revisión de Eventos Subsecuentes	C-8	21/03/09
Comentarios para Carta de Gerencia	C-10	23/03/09

Favor comunicarse inmediatamente con Digna Castellón, si usted no podrá resolver uno o más de los plazos indicados.

B-3 Procesos Realizados por el Equipo Principal

El equipo principal (Obando Baltodano & Asociados) desarrollo algunos procedimientos correspondientes al equipo local (Jarquín & Asociados) como son:

- a) Se desarrollo el proceso de confirmación de:
 - ✓ Bancos Nacional y extranjeros (se proporcionara el detalle de los bancos que se confirmaron por cada sucursal)
 - ✓ Compañías de Seguros (se proporcionara el detalle de las compañías de seguros que se confirmaron de cada sucursal) (si aplica).
 - ✓ Las confirmaciones de Clientes y Proveedores (nacionales y extranjeros), este procedimiento será completado por cada sucursal.
- b) La revisión del área de Tecnología de Información fue cubierto por el equipo principal ya que el personal de Informática del Grupo radica en la oficina principal.

Si usted, como equipo local (Jarquín & Asociados,) requerir procedimientos adicionales ser realizado, favor de informar al equipo principal (Obando Baltodano & Asociados).

B-4 Carta de Salvaguarda

El equipo local deberá de obtener la carta de salvaguarda de acuerdo con la NIA 580



B-5 Comunicación con el Equipo Principal (Obando Baltodano & Asociados)

Nombre	Posición	Móvil	Email
Eli Baltodano	Socio de auditoría	(504) 9708-0026	baltodan.eli@yahoo.es
Digna Castellón	Gerente a Cargo del Cliente	(504) 3392-6166	dcastellon@hotmail.com
Edgardo Izaguirre	Sinior Cargo del Cliente	(504) 9954-4167	jizaguirre@hotmail.com

B-6 Procedimientos a Desarrollar por Equipo Local (Jarquín & Asociados)

El equipo principal (Obando Baltodano & Asociados) ha preparado algunos procedimientos de auditoría los cuales serán completados por el equipo local (Jarquín & Asociados), mismos que se adjuntan al presente documento.

FORMUAGRO S.A.		Obando Baltodano & Asociados		
		Índice	2000	
PROGRAMA DE EFECTIVO		Hecho por	DCD	
		Fecha	12/En/09	
		Auditoría	30/Jun/08	
Nº	Procedimientos	W/P	Fechas	Iniciales
1	Prepare las cédulas de las cuentas bancarias generadas en BANPRO durante el año. I			
2	Confirme las cuentas en las instituciones financieras con las cuales se tuvo relación durante el año. EO (I, CO, VB)			
3	Verificar si los fondos depositados en instituciones			



	pequeñas o con problemas, son recuperables. DO			
4	<p>Verifique que las transferencias entre cuentas bancarias, incluyendo transferencias entre sucursales, divisiones y subsidiarias, hayan sido adecuadamente registradas.</p> <p>Verifique las mismas por un período mínimo de 1 día antes y 1 día después de la fecha de la conciliación: CO (EO)</p> <ul style="list-style-type: none">a) Pruebe la integridad del análisis.b) Verifique si las transferencias entre cuentas fueron registradas en el mismo día.c) Si se detectan transferencias que no fueron correspondidas por el banco en el mismo día en que las mismas fueron llevadas a cabo, determine si éstas están propiamente reflejadas como partidas en conciliación dentro de las conciliaciones bancarias e investigue la razón.			
5	<p>Revise en forma general las conciliaciones bancarias para el periodo bajo examen. CO (I EO)</p> <ul style="list-style-type: none">a) Coteje el saldo según libros de las conciliaciones con el mayor general.b) Compruebe la exactitud aritmética de las conciliaciones, incluyendo la lista de cheques en transito.c) Coteje el saldo según bancos con la confirmación bancaria o los saldos del estado de cuenta.d) Revise en forma general la razonabilidad de las partidas en conciliación.e) Investigue los cheques, depósitos en transito y otras partidas en conciliación significativos que no hayan			



	sido correspondidos en el mes siguiente.			
6	<p>Verifique que la información que requiere ser revelada en los estados financieros esté adecuadamente identificada en los papeles de trabajo y presentada en los mismos incluyendo: PE</p> <p>a) Efectivo sujeto a restricciones que limita su uso como circulante</p> <p>b) Efectivo en poder de la compañía destinado a un propósito diferente al circulante, a menos que dicho efectivo se compense con un pasivo circulante.</p>			
	<p><u>Conclusión:</u></p> <p>Basado en los procedimientos llevados a cabo, estamos satisfechos de que nuestros papeles de trabajo documenten apropiadamente que el Ciclo de EFFECTIVO no contiene errores materiales, en relación a los estados financieros tomados en conjunto. Las excepciones se encuentran anexadas o se indican abajo.</p> <p>a) Asistente o Encargado o Gerente</p> <p>b) Encargado o Gerente o Socio</p>			



FORMUAGRO S.A.		Obando Baltodano & Asociados		
		Índice	4000	
PROGRAMA DE COMPRAS DE INVENTARIO		Hecho por	DCD	
		Fecha	12/En/09	
		Auditoría	30/Jun/08	
Nº	Procedimientos	W/P	Fechas	Iniciales
1	Pruebe la exactitud aritméticas de las integraciones cuentas por pagar y cotéjelas con el mayor auxiliar. I			
2	Revise si están llevando a cabo transacciones con partes relacionadas y que se les este dando un adecuado tratamiento contable. EO			
3	Revise si los saldos o transacciones importantes o inusuales, indican la existencia de una parte relacionada no revelada anteriormente. EO			
4	Realice la búsqueda de pasivos no registrados a través de la revisión general de partidas importantes o inusuales del libro de egresos por los 15 días siguientes al cierre del año, hasta la fecha de conclusión del trabajo de campo o a la fecha que considere necesario. I (CO)			
5	Obtenga la siguiente información al cierre del año: I (CO) a) El último numero de cheque de todas las cuentas bancarias importante. b) El ultimo numero de notas de debito c) El ultimo numero de notas de crédito d) El ultimo número(s) o transferencia(s) intersucursal			



6	Verifique que la fecha de pago del último cheque expedido fue en o antes del cierre del año. I(CO)			
7	Verifique que la fecha de pago del siguiente cheque expedido fue después de la fecha de cierre del año. I (CO EO)			
8	Verifique que los pasivos en moneda extranjera estén correctamente valuados. VB			
9	Identifique, en su caso, los saldos deudores en cuentas por pagar : PE a) Revise el listado de cuentas por pagar e identifique los saldos deudores importantes o inusuales. b) Investigue i determine sus causas c) Considere su recuperabilidad d) Considere la reclasificación a cuentas por cobrar.			
10	Obtenga el detalle de las cuentas a pagar proveedores nacionales y extranjeros (este procedimiento será efectuado por Honduras) y llevar a cabo procedimientos alternos para las confirmaciones no contestadas. EO			
11	Verifique que las transferencias de inventario entre almacenes no fueron excluidas del inventario y no incluidas más de una vez. I (CO EO)			
12	Preparar confirmación con partes relacionadas y obtener la respuesta de confirmación y cualquier discrepancia consultarla con los funcionarios respectivos. I (EO)			
13	Verifique que la información que quiere ser revelada en los estados financieros esté adecuadamente identificada en los papeles de trabajo y presentada en los mismos, considerando lo siguiente: PE a) Valuación de las cuentas por pagar en moneda			



	<p>extranjera</p> <p>b) Cuentas por pagar a partes relacionadas</p> <p>c) Que los saldos deudores importantes en cuentas por cobrar hayan sido reclasificados como cuentas por cobrar.</p> <p>d) Presentación clara de los gastos y descripciones apropiadas.</p>			
	<p><u>Conclusión:</u></p> <p>Basado en los procedimientos llevados a cabo, estamos satisfechos de que nuestros papeles de trabajo documenten apropiadamente que el Ciclo de COMPRAS DE INVENTARIOS no contiene errores materiales, en relación a los estados financieros tomados en conjunto. Las excepciones se encuentran anexadas o se indican abajo.</p> <p>c) Asistente o Encargado o Gerente</p> <p>d) Encargado o Gerente o Socio</p>			



FORMUAGRO S.A.		Obando Baltodano & Asociados		
		Índice	2500	
PROGRAMA DE INGRESOS		Hecho por	DCD	
		Fecha	12/En/09	
		Auditoría	30/Jun/08	
N°	Procedimientos	W/P	Fechas	Iniciales
1	Pruebe la exactitud aritméticas de las integraciones (cuentas por cobrar, documentos por cobrar y cuentas por cobrar a plazos) cotéjalas con el mayor auxiliar. I			
2	Pruebe los procedimientos de corte de operaciones al cierre del periodo anterior. CO e) Investigue con el personal de contabilidad sobre los procedimientos de corte empleados al cierre del periodo anterior. f) Revise el diario de ventas por un periodo razonable antes y después del cierre del periodo anterior e investigue cualquier asiento inusual y documente el periodo cubierto. g) Asegúrese de que la última factura de ventas fue incluida en el registro de ventas del período correspondiente h) Asegúrese de que las facturas de venta con números posteriores estén incluidas en los registros de ventas del período posterior. i) Investigue las operaciones de ventas importantes o inusuales que ocurrieron cerca del cierre del periodo anterior.			
3	Revise en forma general los registros de ventas del último día hábil del año e identifique monto importante o inusual y revise si fueron registrados en el periodo correcto. CO			



	(EO)			
4	Llevar a cabo procedimientos de confirmación para las compañías relacionadas y obtener las confirmaciones y cualquier diferencia aclararla con el personal apropiado.			
5	Revise que las políticas para el reconocimiento de los ingresos sean apropiadas y consistentes con el año anterior dando particular atención. EO (CO) a) Razonabilidad y consistente del método de contabilización empleado particularmente en relación con los ingresos, que son facturados pero no despachados o embarcado, o servicios no prestados. b) Operaciones inusuales o que solo se dieron una vez.			
6	Revise si están llevando a cabo transacciones con partes relacionadas y que se les este dando un adecuado tratamiento contable. EO (VN DO PE)			
7	Revise si los saldos o transacciones importantes o inusuales, indican la existencia de una parte relacionada no revelada anteriormente. EO			
8	Llevar a cabo una prueba de razonabilidad de las ventas para el periodo bajo examen: EO (VB) a) Determine las cifras esperadas y los rangos de aceptación. b) Compare los valores registrados con las cifras esperadas. c) Identifique las desviaciones significativas de las cifras esperadas. d) Comente las desviaciones con el personal apropiado. e) Considere la credibilidad de las respuestas y			



	<p>corrobórelas si es apropiado.</p> <p>f) Coteje los ingresos con el mayor general.</p>			
8	<p>Llevar a cabo una prueba de razonabilidad de los otros ingresos para el periodo bajo examen: EO (VB)</p> <p>g) Determine las cifras esperadas y los rangos de aceptación.</p> <p>h) Compare los valores registrados con las cifras esperadas.</p> <p>i) Identifique las desviaciones significativas de las cifras esperadas.</p> <p>j) Comente las desviaciones con el personal apropiado.</p> <p>k) Considere la credibilidad de las respuestas y corrobórelas si es apropiado.</p> <p>l) Coteje los ingresos con el mayor general.</p>			
9	<p>Verifique el corte apropiado de operaciones de ingresos: CO (IEO)</p> <p>a) Obtenga el número de la última factura de ventas</p> <p>b) Asegúrese de que la última factura de ventas fue incluida en el registro de ingresos del periodo correspondientes.</p> <p>c) Asegúrese que la última factura por venta con número posteriores estén incluidas en los registros de ventas del periodo posterior.</p>			
10	<p>Verifique que la información que quiere ser revelada en los estados financieros esté adecuadamente identificada en los papeles de trabajo y presentada en los mismos, considerando lo siguiente: PE</p> <p>e) Documentos por cobrar garantizados, cuentas y documentos por cobrar sin garantía e impuestos por cobrar.</p>			



	<p>f) Cuentas por cobrar a partes relacionadas</p> <p>g) Reservas para cuentas incobrables</p> <p>h) Que los saldos acreedores importantes en cuentas por cobrar hayan sido reclasificados como cuentas por pagar.</p> <p>i) Presentación clara de los ingresos y descripciones apropiadas.</p>			
	<p><u>Conclusión:</u></p> <p>Basado en los procedimientos llevados a cabo, estamos satisfechos de que nuestros papeles de trabajo documenten apropiadamente que el Ciclo de INGRESOS no contiene errores materiales, en relación a los estados financieros tomados en conjunto. Las excepciones se encuentran anexadas o se indican abajo.</p> <p>e) Asistente o Encargado o Gerente</p> <p>f) Encargado o Gerente o Socio</p>			

B-7 Programa de Revisión de las Pruebas de Control Interno

El equipo principal (Obando Baltodano & Asociados) ha documentado y evaluado el control interno del Grupo por lo que se preparo algunas pruebas de control interno que deberán ser documentadas por ustedes. Para lo cual se les solicita que deberán documentar como mínimo 5 pruebas para cada control.



PROGRAMA DE REVISION DE CONTROL INTERNO

	Ciclo de Ingresos			
1	<p><u>Proceso (Recepción de Efectivo de Ventas) Control (Asignación de la función de recepción de efectivo a personas específicas)</u></p> <p>Pregunte al gerente de _____ sobre las personas designada para llevar a cabo el proceso de _____ . Considerar:</p> <ul style="list-style-type: none">(a) Número de persona(b) Otras funciones realizadas por estas personas.(c) Supervisión efectuada.(d) Pregunte a la persona que realiza el _____ proceso acerca de los individuos que rutinariamente realizan esta función. Corroborar respuestas(e) Evalúe la efectividad del control de función designada			
2	<p><u>Proceso (Generar Factura) Control (Repetición de los calculo) matemáticos</u></p> <p>Pregunte al personal de _____ (persona que realiza la verificación) sobre el proceso para verificar la exactitud matemática. Considerar</p> <ul style="list-style-type: none">(a) Frecuencia realizada(b) Índice de errores / hallazgos típicos(c) Observar el proceso de verificación matemática(d) Evalúe la efectividad del control de verificación			



	matemático			
3	<p><u>Proceso (Registro de las Ventas en los Libros) Control (Autorización Manual de los Asientos Contable)</u></p> <p>Pregunte al gerente de _____ sobre el proceso manual de asientos de diario aprobados. Considerar</p> <ul style="list-style-type: none">(a) la gente involucrada, su pericia y límites de autoridad.(b) (b) los procedimientos de revisión usadas, soporte para el asiento de diario, documentación de la aprobación.(c) Observar la aprobación manual de los asientos de diario(d) Evalúe la efectividad de los controles sobre la aprobación de los asientos de diario manuales			
4	<p><u>Proceso (Registro de la venta en Libros) Control (Investigación y resolución de las partidas en conciliación)</u></p> <ul style="list-style-type: none">a) Pregunte al gerente de _____ sobre el proceso de conciliación. Considerar:b) Los datos específicos de las partidas en conciliación que se descubren con frecuencia.c) Los datos específicos de los procedimientos de seguimiento realizados, incluyendo la frecuencia, oportunidad y quienes los llevaron a cabo.d) Los reportes de los resultados del seguimiento practicado.			



	<p>e) Si el seguimiento está documentado</p> <p>f) Examinar por lo menos dos conciliaciones. Observar la evidencia de seguimiento / aprobación y resolución.</p> <p>g) Pregunte al individuo que ejecuta los procedimientos de conciliación sobre los pasos realizados. Corroborar estas respuestas con gerente</p> <p>h) Evalúe la efectividad del control de conciliaciones</p>			
	Ciclo Inventarios			
5	<p><u>Proceso (Recepción de Bienes) Control (Validación de que las mercancías recibidas/servicios prestados coinciden con los del documento previamente validado (orden de compra)</u></p> <p>Pregunte a _____ (persona que realiza la comparación) sobre el proceso de comparación. Considerar:</p> <p>(a) los datos específicos de los procedimientos efectuados (ej. cantidades y descripciones)</p> <p>(b) Los datos específicos de los procedimientos efectuados (ej. cantidades y descripciones)</p> <p>(c) Los datos específicos de los procedimientos efectuados (ej. cantidades y descripciones)</p> <p>(d) Los datos específicos de los procedimientos efectuados (ej. cantidades y descripciones)</p> <p>(e) Los datos específicos de los procedimientos efectuados (ej. cantidades y descripciones)</p> <p><u>Control (Inspección de las mercancías para checar cantidad y descripción antes de la recepción)</u></p> <p>a) Pregunte al personal de recepción de mercancías,</p>			



	<p>sobre el detalle de los procedimientos de verificación de los bienes recibidos (ej verificar descripciones y cantidades).</p> <p>b) Observar el proceso de cotejo y seguimiento.</p> <p>c) Evalúe la efectividad del control de inspección</p> <p><u>Control (Restricción de acceso al inventario solo al personal de recepción)</u></p> <p>Pregunte al Gerente de almacén/inventarios sobre el acceso al inventario físico. Considerar:</p> <p>(a) Quien está autorizado para tener acceso físico</p> <p>(b) Las técnicas usadas para restringir el acceso y proteger a los activos.</p> <p>(c) Las técnicas usadas para la supervisión y vigilancia.</p> <p>(d) Observar los controles de acceso (proceso del código de entrada, tarjeta magnética, candados, etc.) requeridos para lograr entrada.</p> <p>(e) Evalúe la efectividad de los controles sobre la seguridad física</p>			
6	<p><u>Proceso (Captura de la Información de Recepción)</u></p> <p><u>Control Comparación manual de documentos de recepción contra orden de compra</u></p> <p>Pregunte a _____ (persona que realiza la comprobación) sobre el proceso de comprobación.</p> <p>Considerar:</p> <p>(a) los datos específicos de los procedimientos de cotejo efectuados (ej. ids, cantidades, descripciones, importes)</p> <p>(b) (los datos específicos de los procedimientos de</p>			



	<p>cotejo efectuados (ej. ids, cantidades, descripciones, importes)</p> <p>(c) los datos específicos de los procedimientos de cotejo efectuados (ej. ids, cantidades, descripciones, importes)</p> <p>(d) los datos específicos de los procedimientos de cotejo efectuados (ej. ids, cantidades, descripciones, importes)</p> <p>(e) los datos específicos de los procedimientos de cotejo efectuados (ej. ids, cantidades, descripciones, importes)</p>			
7	<p><u>Proceso (Registro de la Factura en el Sistema de Cuentas por Cobrar) Control Comparación de los detalles de los montos ingresados a los documentos fuente</u></p> <p>Pregunte al personal de _____ sobre el proceso de entrada de datos. Considerar:</p> <p>(a) los detalles de cómo los artículos asentados son cotejados con los documentos de fuente (ej. proceso, gente involucrada, frecuencia de realización).</p> <p>(b) frecuencia con la que se detectan errores potenciales mediante el control.</p> <p>(c) como se manejan las operaciones suspendidos.</p> <p>(d) Observar el proceso de comparación de ingreso de datos y detalles</p> <p>(e) Evalúe la efectividad del control de captura de datos</p>			



8	<p><u>Proceso (Generar Pago) Control (Realización oportuna de conciliaciones de estados de cuenta bancarios)</u></p> <p>Pregunte al gerente de _____ sobre el proceso de conciliación. Considerar:</p> <ul style="list-style-type: none">(a) los datos específicos de las partidas en conciliación que se descubren con frecuencia.(b) los datos específicos de los procedimientos de seguimiento realizados, incluyendo la frecuencia, oportunidad y quienes los llevaron a cabo.(c) los reportes de los resultados del seguimiento practicado.(d) si el seguimiento está documentado(e) Examinar por lo menos dos conciliaciones. Observar la evidencia de seguimiento / aprobación y resolución.(f) Pregunte al individuo que ejecuta los procedimientos de conciliación sobre los pasos realizados. Corroborar estas respuestas con aquel del gerente(g) Evalúe la efectividad del control de conciliaciones			
---	---	--	--	--



C-1 Confirmación de Recepción de Instrucciones

Confirmó el recibo de las instrucciones y les informo el equipo que estará a cargo de la auditoría de FORMUAGRO, S.A. (Nombre del departamento) el que estará integrado por:

	Iniciales
Confirmando que he leído las instrucciones para el desarrollo de la auditoría	
Confirmando que soy el socio responsable del trabajo de la auditoría.	
Confirmando que entiendo el alcance del trabajo a desarrollar por nosotros y que tenemos el conocimiento requerido para la revisión de la auditoría.	
Confirmando que he leído las fechas a cumplir indicadas en la sección B-2 y no cuento con ningún problema en el cumplimiento de los plazos requeridos.	

Firma del Socio:

Fecha:

Nombre del Socio:

Oficina:

C-2 Confirmación del Equipo Local

Miembros claves del equipo local (Jarquín \$ Asociados)

Posición	Nombre	Telf oficina	Email	Grado Académico	Años de Experiencia	Años de experiencia en la industria del cliente
Socio Responsable						
Otros						



Socios						
Gerente						
Otros contactos						

Favor de proporcionar detalles de experiencia previa

	Iniciales
<p>1. Confirmando que los miembros del equipo local indicados arriba tienen:</p> <p>i. Entrenamiento experimentado en auditoría y de contabilidad relevantes en el papel de sus funciones.</p> <p>ii. Entienden y están bien informados de:</p> <p>a) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Nicaragua</p> <p>b) Normas Internacionales de Información Financiera</p> <p>c) Normas Internacionales de Auditoría</p>	
<p>2. Confirmando que los miembros del equipo local identificó arriba es conocedor del reporte de información financiera del grupo FORMUAGRO S.A. Entendemos que estas formas (Sumarias de los Estados Financieros indicados en la sección C-4), no pretenden ser declaraciones financieras y se preparan de acuerdo con Principios locales para propósito de combinación de los estados financieros del grupo FORMUAGRO S.A de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptos.</p>	
<p>3. Confirmando que terminaremos nuestros procedimientos de la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales Auditoría y procedimientos adicionales según lo descrito en las instrucciones.</p>	
<p>4. Confirmando que tenemos recursos adecuados para asegurarse de que, a la hora de divulgar nuestra opinión sobre el alcance de la auditoría a usted, habremos</p>	



terminado nuestra documentación para apoyar nuestra revisión del Reporte de las Sumarias de las Cifras de los Estados Financieros y habremos terminado los procedimientos descritos en las instrucciones.	
5. Confirмо que tenemos una suficiente comprensión y me he informado con el código de ética del IFAC y se ha documentado que ninguno de los miembros del equipo local asignado tiene una posición para influenciar el resultado de la auditoría;	
a) Ni ellos ni sus miembros inmediatos de su familia de tener un interés financiero directo o un interés financiero indirecto, en cualquier clase del capital, deuda o de préstamo del [Grupo FORMUAGRO S.A]. También confirмо que ni mis miembros inmediatos de mi familia tiene tales intereses	
b) No son, y no tienen en ningún miembros del equipo ha laborado para el grupo FORMUAGRO S.A. También confirмо que no tengo ninguna o tal implicación	
c) Confirмо que ningunos de sus miembros inmediatos o cercanos de la familia son empleado de [Grupo FORMUAGRO S.A] en una posición para ejercer influencia en los registros de los estados financieros.	
d) Confirмо que ni (miembros del equipo) ni sus miembros inmediatos de la familia tienen un préstamo del [Grupo FORMUAGRO S.A].	
6. Otras relaciones y servicios	
a) No se le ha proporcionado ningún servicio adicional que sean prohibidos bajo el código de IFAC.	
b) También confirмо que no tenemos ninguna relación de negocio u otros arreglos del interés comercial común con el cliente de la revisión o sus directores/empelados /gerencia mayor que deterioren nuestra independencia y objetividad	



C-3 Confirmación de Independencia

Todos los miembros del equipo local asignado incluyendo el especialista de Agroquímicos, etc. Deberán confirmar lo siguiente:

- Confirmando que no tengo ningún interés financiero, así como ninguno de los miembros del equipo local, asignado al Grupo FORMUAGRO S.A.
- Confirmando que ningún pariente tiene relación o interés financiero con el Grupo FORMUAGRO S.A.
- Ninguno de los miembros del equipo local ha sido funcionario del cliente.
- Se evalúo los factores de objetividad de la firma en relación con el cliente, por lo que se considera que no existe amenaza alguna de la objetividad que puede tener un impacto para el desarrollo del trabajo de auditoría.
- Ningún familiar cercano del equipo local es empleado del Grupo FORMUAGRO S.A. ocupando una posición que ejerce influencia en los registros de los estados financieros
- Al inicio de la auditoría la compañía no tiene honorarios pendientes de pagar a la firma o que la firma tenga pendientes de facturar al cliente, por lo que no afecta la independencia.
- Además, informamos a ustedes que no hemos prestamos servicios diferentes a los servicios de auditoría.

Firma del Socio:

Fecha:

Nombre del Socio:

Oficina:



C-4 Asuntos Importantes

Requerimos un Memorandum de la Asuntos Importantes (MAI), para identificar cualquier asunto que llamen la atención del equipo local y que puede ser necesario discutir con el cliente. Este documento debe ser enviado en las fechas que se indican en la sección B-2. Este documento debe contener como mínimo lo siguiente:

Asunto	Acción Requerida	Fecha
Asunto de contabilidad y auditoría		
Asuntos de control interno		
Transacciones o eventos inusuales materiales		
Transacciones importantes con partes relacionadas		
Asuntos que requieren de juicio en la determinación de tratamientos contables o valuación.		
Posibles actos cuestionables o ilegales incluyendo pagos cuestionables que hayan ocurrido.		
Ajustes propuestos que pueden tener un efecto significativo en la información financiera.		
Cambios en políticas contables significativas		
Políticas contables inusuales		
Reportar problemas oportunamente		
Modificaciones potenciales al informe		



Otros asuntos que llamen la atención del auditor		
--	--	--

C-5 Reporte de Sumarias Con Cifras Reclasificadas y Ajustadas al 31/06/08.

Solicitamos a usted provea a nosotros los datos financieros en las plantillas que se adjuntan al presente documento los cuales servirán para preparar los estados financieros combinados.

C-6 Procedimientos de Conclusión

Se Requiere que el auditor local lleve a cabo procedimientos de conclusión para lo cual se ha preparado un programa con los procedimientos.

PROGRAMA DE CONCLUSION

1	Prepare un resumen de las transacciones con partes relacionadas ocurridas en el año.			
2	Asientos de diario (comunes y no comunes) y otros ajustes. Pruebe los asientos de diario y otros ajustes, como sigue: a) Identifique asientos de diario significativos (comunes y no comunes) registrados al cierre del año o cerca de éste. b) Identifique otros ajustes (eliminaciones, reclasificaciones y combinaciones) hechos al cierre del año o cerca de éste. c) De los asientos de diario y otros ajustes identificados, seleccione algunos de ellos para probar los controles y revise la documentación fuente. d) Verifique que los asientos sean apropiados y aprobados por el personal adecuado.			



	<p>e) Revisar si se registraron asientos inusuales durante el año.</p> <p>f) La posibilidad de que existan errores contables derivados de ajustes y otros asientos registrados durante el año.</p>			
3	<p>Si hay eventos que afecten materialmente los estados financieros, verifique que estén adecuadamente contabilizados e incluya las revelaciones necesarias en los estados financieros.</p>			
4	<p>Diferencias de auditoría:</p> <p>a) Verifique que todos los ajustes y reclasificaciones estén reflejados en las cédulas respectivas.</p> <p>b) Resuma los errores no corregidos (ajustes no aceptados) en la cédula de diferencias de auditoría.</p> <p>c) Considere los aspectos cualitativos y cuantitativos de la materialidad de los estados financieros.</p> <p>d) Considere si en lo individual o en conjunto, estas diferencias son materiales en los estados financieros.</p> <p>e) Si el total de errores no corregidos es material, identifique las partidas individuales que deben incluirse como ajustes para que el nuevo total de errores no corregidos quede dentro del rango de la materialidad de los estados financieros.</p> <p>f) Considere el efecto de los errores no corregidos en la información de segmentos, préstamos, montos de los rubros individuales, subtotales, totales y razones incluidos en los estados financieros.</p> <p>g) Considere el efecto acumulado de los errores de años anteriores.</p> <p>h) Documente la base de nuestra conclusión.</p> <p>i) Considere si cualquier error identificado pudiera indicar</p>			



	la existencia de un fraude potencial. Si es así, comuníquelo con el socio del trabajo para consulta.			
5	<p>Deficiencias de control interno:</p> <p>a) Evalúe los hallazgos del Resumen de Hallazgos de Control, como sigue:</p> <ol style="list-style-type: none">1) Determine la severidad de cada hallazgo (inválido, deficiencia, deficiencia significativa o debilidad material) considerando los factores cuantitativos y cualitativos de materialidad.2) Documente las conclusiones de la severidad de cada hallazgo, incluyendo la consideración de cómo los controles compensatorios mitigan la severidad de la deficiencia.3) Documente dichas deficiencias en conjunto en el Resumen de Hallazgos de Control. <p>b) Revise las deficiencias con la administración.</p>			
6	Preparar el resumen de los asuntos importantes que pueden afectar la opinión de los estados financieros del Grupo FORMUAGRO,S.A y enviar a los auditores Obando Baltodano y Asociados.			
	<p><u>Conclusión:</u></p> <p>Basado en los procedimientos llevados a cabo, estamos satisfechos de que nuestros papeles de trabajo documenten apropiadamente que LOS PROCEDIMIENTOS DE CONCLUSIÓN no contiene errores materiales, en relación a los estados financieros tomados en conjunto. Las excepciones se encuentran anexadas o se indican abajo.</p> <p>g) Asistente o Encargado o Gerente</p>			



	h) Encargado o Gerente o Socio			
--	--------------------------------	--	--	--

C-7 Diferencias de Auditoria

Las diferencias de auditoria deberán registrarse y enviarnos una copia de las mismas.

C-8 Eventos Subsecuentes

Requerimos un memorándum de la revisión de los eventos subsecuentes indicando cualquier asunto relevante que puede afectar las cifras de los estados al 31 de diciembre del 2008 y el mismo debe ser revelado en el informe.

C-9 Compromisos de Compra y Venta

Requerimos que investiguen si la compañía cuenta con compromisos de compra con proveedores (nacionales o extranjeros) o compromisos de venta con clientes (nacionales o extranjeros) al 31 de junio del 2008, para lo cual se nos debe de indicar los montos.

C-10 Carta de Gerencia

Se deberá preparar la carta de gerencia indicando los hallazgos respectivos y los mismos deberán ser discutidos con los ejecutivos del cliente para obtener sus comentarios

Fuente: Confidencial



I. Dictamen del Auditor Independiente

Obando Baltodano & Asociados

A la asamblea de accionistas y Junta Directiva de
FORMUAGRO, S.A.
Managua, Nicaragua

Hemos examinado el balance general de FORMUAGRO, S.A. al 31 de Junio de 2008 y los estados de resultados y de utilidades acumuladas y de cambios en la situación financiera que son relativos por el año que termino en esa fecha. Estos estados financieros son responsabilidad de la gerencia de FORMUAGRO SA. Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos en base a una auditoría.

Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría y consecuentemente, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, los Estados Financieros antes mencionados, presentan razonablemente en todos sus aspectos importantes, la situación financiera de FORMUAGRO S.A. al 31 de Junio de 2008 y los estados de resultados y de utilidades acumuladas y de cambios en la situación financiera que terminaron a esa fecha. De conformidad a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Eli Maria Baltodano Arteaga
Contador Público Autorizado
23 de Abril del 2010



VI. CONCLUSIONES

Al hacer un análisis e interpretación del grupo de NIA's 600-699 y las NAGA's 1 sección 543, 65 y 73 se concluyó que:

La NIA 600 y la NAGA 1 sección 543 requieren que el auditor principal considere los componentes examinados por otros auditores, su significatividad con respecto al conjunto, los nombres de otros auditores, los procedimientos aplicados y las conclusiones alcanzadas por el auditor principal con respecto a dichos componentes. Requiere también que el auditor efectúe ciertos procedimientos además de informar al otro auditor sobre la confianza que depositará en la información entregada por él.

La NIA 610 y la NAGA 65 proporcionan pautas detalladas con respecto a qué procedimientos deben ser considerados por el auditor externo para evaluar el trabajo de un auditor interno con el fin de utilizar dicho trabajo.

La NIA 620 y la NAGA 73 proporcionan pautas con respecto a la responsabilidad del auditor y los procedimientos que debe aplicar con relación a la utilización del trabajo de un especialista como evidencia de auditoría. Cubre la determinación de la necesidad de utilizar el trabajo de un especialista, las destrezas y competencia necesaria, entendimiento de su trabajo y la referencia al especialista en el informe del auditor.

El grupo de NIA's 600-699 “Uso del trabajo de otros” y las NAGA's 1 sección 543, 65 y 73 son normas que difieren en cuanto al propósito que persiguen, pero no en cuanto a su contenido, pues a pesar que las NAGA's son caracterizadas por ser simplemente una guía y no tener carácter de cumplimiento obligatorio, ambas normas abordan los mismo temas y aspectos.



VII. BIBLIOGRAFÍA

American Institute of certified Public Accountants (AICPA). (1991) *Declaraciones sobre Normas de Auditoría*. México; Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Tercera Edición. Tomo I.

American Institute of certified Public Accountants (AICPA). (1991) *Declaraciones sobre Normas de Auditoría*. México; Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Tomo V.

American Institute of certified Public Accountants (AICPA). (1991) *Declaraciones sobre Normas de Auditoría*. México; Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Primera Edición. Tomo VI.

International Federation of Accountants (IFAC). (2007) *Normas Internacionales de Auditoría*. México; Instituto Mexicano de Contadores Públicos.



VIII. ANEXOS

1. *Ejemplo del dictamen del auditor principal en el que se indica la división de responsabilidad al hacer referencia al examen del otro auditor.*

Hemos examinado el balance general consolidado de la Compañía X y subsidiarias al 31 de diciembre de 200..., y los estados consolidados de resultados y de utilidades acumuladas y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que termino en esa fecha. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, consecuentemente, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias. No hemos examinado los estados financieros de compañía B, una subsidiaria consolidada, los cuales reflejan activos e ingresos totales que representan el 20% y 22%, respectivamente, de los correspondientes totales consolidados. Tales estados fueron examinados por otros auditores, cuyo dictamen sobre los mismos nos ha sido entregado y nuestra opinión expresada en este informe, en lo que se refiere a los importes correspondientes a Compañía B, se basa únicamente en el informe de los otros auditores.

En nuestra opinión, basada en nuestro examen y en el dictamen de los otros auditores, al referido balance general consolidado y los respectivos estados consolidados de resultados y de utilidades acumuladas y de cambio en la situación financiera, presentan razonablemente...

Fuente: American Institute of certified Public Accountants (AICPA). (1991) Declaraciones sobre Normas de Auditoría.