



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

***LA EVALUACIÓN DE RIESGOS APLICADA POR LOS AUDITORES
EXTERNOS EN EL MARCO DE LA ADOPCIÓN DE LA NIA 315***

www.bdigital.ula.ve

AUTORAS:

Araujo C., Karlin M.

C.I: V.-20.401.589

Enríquez, Neila G.

C.I: V.-15.584.922

Trujillo, Julio 2014



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

***LA EVALUACIÓN DE RIESGOS APLICADA POR LOS AUDITORES
EXTERNOS EN EL MARCO DE LA ADOPCIÓN DE LA NIA 315***

Trabajo Especial de Grado presentado como requisito para optar al título de
Licenciado en Contaduría Pública

AUTORAS:

Araujo C., Karlin M.

C.I: V.-20.401.589

Enríquez, Neila G.

C.I: V.-15.584.922

Tutor: MSc. Yosman Valderrama

C.I: V.-16.533.854

Trujillo, Julio 2014

DEDICATORIA

A Dios por darme sabiduría, paciencia e inteligencia, y la dicha de haber alcanzado unos de los tan anhelados logros de mi vida. Contigo todo es posible padre celestial.

A mis padres, quienes día a día me dan fuerzas para seguir adelante y ánimos para lograr lo que me propongo los amo son mi vida.

A mis Hermanos; quienes están conmigo en todo momento apoyándome y brindándome su ayuda se les quiere mucho.

A mis Familiares por el gran apoyo y estar pendiente de mi cuando más los necesito los quiero.

A mis Amigos que hacen lo posible por estar conmigo cuando los necesito se les aprecia.

Muchas gracias a todos por su cariño.

Karlin

DEDICATORIA

En este instante de mi vida, he finalizado una etapa llena de esfuerzos y dificultades pero de gran satisfacción y alegría, por eso dedico mi triunfo:

A Dios Todopoderoso, por iluminarme el camino del saber dándome; entendimiento, serenidad, constancia, paciencia y concediéndome la voluntad de seguir adelante luchando por todas las cosas que me propongo realizar.

A mi Padres, quienes, a parte de darme el ser, me han dado su apoyo incondicional, aconsejándome para ser una persona ejemplar y sobre todo, por haber compartido y comprendido mis decisiones.

A mi Hijo **Ángel Gabriel**, por existir en mi vida y ser mi mayor entusiasmo, espero que este logro le sirva de ejemplo para su futuro y sea un profesional como lo son sus padres.

A mi esposo **REINALDO**, por estar conmigo en todo momento, y haber creído en mí, dándome fuerza para no desmayar.

A mis amigos y compañeros de estudio, que siempre han estado conmigo, acompañándome y ayudándome a seguir con mis estudios.

Gracias a todos los quiero mucho.

Neila

AGRADECIMIENTOS

Queremos expresar nuestros más sinceros agradecimientos:

A Dios Todopoderoso, por iluminarnos el camino del saber.

A nuestros Padres, por su ayuda, apoyo incondicional e inculcarnos los mejores valores, así como, por pedirle a Dios permitirnos seguir adelante. Gracias por confiar en nosotras.

A nuestros Familiares, por abrirnos las puertas de su casa y brindarnos su apoyo en estos últimos momentos de la culminación de nuestro trabajo especial de grado.

A nuestros amigos y compañeros de estudio, por confiar en nosotras, brindándonos su apoyo en todos los momentos que los necesitamos.

A la ilustre Universidad de Los Andes, por contribuir en nuestra formación académica y brindarnos la oportunidad de formarnos como Profesionales.

Al Msc. Yosman Valderrama, por ser nuestro tutor académico, por brindarnos su gran apoyo y comprensión durante el desarrollo de nuestro trabajo especial de grado.

A las firmas contables visitadas, por su valiosa colaboración en el proceso de la ejecución de nuestra investigación.

A Todos Mil Gracias...
Karlin y Neila

ÍNDICE GENERAL

	pp.
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTOS	vi
ÍNDICE GENERAL	vii
ÍNDICE DE CUADROS	ix
ÍNDICE FIGURAS	x
ÍNDICE DE TABLAS	xi
ÍNDICE GRÁFICOS	xii
RESUMEN	xiii
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	3
EL PROBLEMA	3
Planteamiento del problema.....	3
Formulación del Problema	9
Sistematización del Problema.....	9
Objetivos de la investigación.....	9
Objetivo General	9
Objetivos Específicos:	9
Justificación:.....	10
Delimitación de la Investigación	11
CAPÍTULO II	13
MARCO TEÓRICO	13
Antecedentes de la investigación	13
Bases teóricas.....	17
Compendio normativo y legislativo aplicable al estudio	47
CAPÍTULO III	55
MARCO METODOLÓGICO	55
Tipo de investigación.....	55
Diseño de la Investigación	56
Población y Muestra	57

Revisión del Instrumento.....	60
Procedimientos y Análisis de Datos.....	61
CAPÍTULO IV	63
ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	63
CAPÍTULO V	100
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	100
REFERENCIAS	108
Anexo A	112
Instrumento de recolección de información.....	112
Anexo B	121
Validación del instrumento	121
Anexo C	125
Tabulación de la recolección de datos	125

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE CUADROS

	pp.
Cuadro 1. Consideraciones de los Factores	21
Cuadro 2. Normas Internacionales de Auditoría (NIA's)	49
Cuadro 3. Operacionalización de la Variable	54
Cuadro 4. Sujetos Informantes	59

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE FIGURAS

	pp.
Figura 1. Aspectos a considerar para evaluar la naturaliza de la entidad.....	23

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE TABLAS

	pp.
Tabla 1. Entendimiento de los factores externos	63
Tabla 2. Aspectos a considerar en los factores externos.....	64
Tabla 3. Operaciones del negocio	66
Tabla 4. Inversiones.....	67
Tabla 5. Financiamiento.....	68
Tabla 6. Información financiera.....	69
Tabla 7. Existencia de objetivos y riesgos de la entidad.....	71
Tabla 8. Efectos de implementar una estrategia.....	72
Tabla 9. Medición y revisión del desempeño financiero.....	73
Tabla 10. Características del accionar de la gerencia	75
Tabla 11. Estructura organizativa de la entidad	76
Tabla 12. Métodos para el control gerencial	77
Tabla 13. Cumplimiento de normas y procedimientos	78
Tabla 14. Influencias externas presentes en el control interno	80
Tabla 15. Riesgo inherente de la entidad	81
Tabla 16. Partidas contables que presentan mayor riesgo inherente	82
Tabla 17. Procedimientos para la evaluación del riesgo de control	83
Tabla 18. Factores para determinar el riesgo de control.....	85
Tabla 19. Riesgo de detección de una auditoría.....	86
Tabla 20. Factores del que se deriva el riesgo de detección	87
Tabla 21. Procedimientos para realizar investigaciones dentro de la entidad.....	88
Tabla 22. Aspectos a recurrir en las investigaciones dentro de la entidad	90
Tabla 23. Procedimientos analíticos	91
Tabla 24. Aspectos a recurrir en los procedimientos analíticos	92
Tabla 25. Procedimiento de observación e inspección de auditoría	93
Tabla 26. Instrumentos empleados en observación e inspección de auditorías	94
Tabla 27. Comunicación con los encargados de la administración.....	96
Tabla 28. Medios de documentación	97
Tabla 29. Credibilidad de los estados financieros.....	98

ÍNDICE GRÁFICOS

	pp.
Gráfico 1. Entendimiento de los factores externos.....	64
Gráfico 2. Aspectos a considerar en los factores externos	65
Gráfico 3. Operaciones del negocio.....	66
Gráfico 4. Inversiones	67
Gráfico 5. Financiamiento	68
Gráfico 6. Información financiera	70
Gráfico 7. Existencia de objetivos y riesgos de la entidad	71
Gráfico 8. Efectos de implementar una estrategia	72
Gráfico 9. Medición y revisión del desempeño financiero	74
Gráfico 10. Características del accionar de la gerencia.....	75
Gráfico 11. Estructura organizativa de la entidad	76
Gráfico 12. Métodos para el control gerencial	77
Gráfico 13. Cumplimiento de normas y procedimientos.....	79
Gráfico 14. Influencias externas presentes en el control interno.....	80
Gráfico 15. Riesgo inherente de la entidad.....	81
Gráfico 16. Partidas contables que presentan mayor riesgo inherente.....	82
Gráfico 17. Procedimientos para la evaluación del riesgo de control.....	84
Gráfico 18. Factores para determinar el riesgo de control	85
Gráfico 19. Riesgo de detección de una auditoría	86
Gráfico 20. Factores del que se deriva el riesgo de detección	87
Gráfico 21. Procedimientos para realizar investigaciones dentro de la entidad.....	89
Gráfico 22. Aspectos a recurrir en las investigaciones dentro de la entidad ..	90
Gráfico 23. Procedimientos analíticos.....	91
Gráfico 24. Aspectos a recurrir en los procedimientos analíticos.....	92
Gráfico 25. Procedimiento de observación e inspección de auditoría.....	93
Gráfico 26. Instrumentos empleados en observación e inspección de auditorías	95
Gráfico 27. Comunicación con los encargados de la administración	96
Gráfico 28. Medios de documentación.....	97
Gráfico 29. Credibilidad de los estados financieros	99



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO “RAFAEL RANGEL”
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

**LA EVALUACIÓN DE RIESGOS APLICADA POR LOS AUDITORES
EXTERNOS EN EL MARCO DE LA ADOPCIÓN DE LA NIA 315**

*Trabajo Especial de Grado presentado como requisito para optar al título de
Licenciado en Contaduría Pública*

AUTORAS:

Araujo C., Karlin M.

Enríquez, Neila G.

Tutor: Yosman Valderrama

Año: 2014

www.bdigital.ula.ve

RESUMEN

La NIA 315 regula y permite comprender la entidad auditada y su entorno, incluido el análisis del control interno suficientemente detallado para identificar o evaluar los riesgos de errores significativos en los estados financieros debido a fraudes o desaciertos, cuyos resultados, permiten diseñar y ejecutar los procedimientos de auditoría apropiados. Es por esta razón que la presente investigación tiene como objetivo general analizar el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo. Por tal motivo, para el logro del objetivo propuesto, se realizó una investigación de tipo descriptivo, con un diseño de campo no experimental. La población es de cifra imprecisa, motivo por el cual se extrajo una muestra no probabilística de siete firmas contables a través de un muestreo intencional u opinático, a la misma se le aplicó un cuestionario estructurado de 29 ítems con alternativas de respuestas múltiples. Dentro de las conclusiones más relevantes se evidenció que los auditores encuestados no evalúan cabalmente con los estándares internacionales establecidos en la NIA 315.

Palabras Clave: evaluación de riesgos, auditores externos, NIA 315.

INTRODUCCIÓN

La auditoría financiera, se encarga de poner de manifiesto una opinión técnica sobre los estados financieros, en todos los aspectos de la entidad, en cuanto a la imagen fiel del patrimonio y la situación financiera de misma, como de resultado de sus operaciones en un período determinado. En este sentido, se deben emplear para dicha auditoría los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, orientada a la evaluación de la presentación equitativa y razonable de los estados financieros.

En Venezuela, al evaluar la veracidad de las cifras contables presentadas bajo parámetros de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) se hacen de uso exclusivo y obligatorio, ya que proporcionan los lineamientos, técnicas y procedimientos globales internacionales, que el auditor debe utilizar en un proceso de auditoría, permitiendo dejar evidencia suficiente y competente del trabajo de auditoría que se efectuará.

La planificación de las auditorías de estados financieros, ayuda al fortalecimiento del control interno en contra de los riesgos a los cuales se encuentran susceptibles las entidades, además, permiten verificar que el control se encuentre asociado a las políticas administrativas y estratégicas establecidas por la administración para alcanzar los objetivos previamente definidos, proporcionando un esquema técnico del trabajo de auditoría a realizar dentro de la entidad.

De esta manera, surge el objetivo fundamental de la presente investigación, el cual consiste en Analizar el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo, y el mismo se estructura en cinco (05) capítulos:

En el capítulo I, se planteó el problema y todo lo concerniente al mismo, así como también se indica el objetivo general y los objetivos específicos que se pretenden alcanzar durante la investigación, del mismo modo se presenta la justificación y la delimitación de la misma.

En el capítulo II, se exponen las bases teóricas que sirvieron de sustento para el mejor entendimiento de la investigación. Está conformada por los antecedentes, bases teóricas, bases legales, contexto de estudio, sistematización, definición de términos básicos y operacionalización de la variable.

En el capítulo III, se señala el tipo de investigación, diseño de investigación, el instrumento y demás aspectos metodológicos que se utilizó durante el estudio.

En el capítulo IV, se presenta el análisis e interpretación de los resultados, donde se muestra de manera ilustrativa la información recabada de la población objeto de estudio con sus respectivas implicaciones de carácter teórico.

En el capítulo V, se muestra las conclusiones y recomendaciones a las cuales se llegó en el estudio, luego del análisis y discusión de los resultados producto de la aplicación del instrumento de recolección de la información.

Por último, para la elaboración del presente estudio se requirió de la revisión detallada de una serie de bibliografías referidas al tema de investigación, a la utilización de anexos como soporte para la verificación de la autenticidad y confiabilidad de la información obtenida.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

El constante y acelerado crecimiento en la economía ha conducido a la amplificación de las relaciones comerciales entre los diferentes países del mundo; proceso llamado “internacionalización” o “globalización”, lo que hizo necesario que se instauraran las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), así como, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA’s), las cuales están orientadas a la armonización en los datos financieros y los lineamientos para su evaluación en el ámbito mundial, con el propósito de lograr que distintas autoridades en la materia, trabajando con independencia llegaran a las mismas conclusiones y permitiera que el profesional contable genere información de calidad en beneficio del colectivo.

En tal sentido, en la globalización de las actividades económicas se están reflejando normas y principios contables de aplicación uniforme en los peculiares mercados internacionales. Se busca, que tales pautas sean un instrumento común por los usuarios para obtener información económica - financiera de las empresas que cotizan en bolsas, o cuyos resultados necesitan ser comparados, facilitando la comunicación en un contexto transparente en los mercados.

Como resultado, para cumplir con lineamientos en la preparación de estados financieros, es inapelable que los usuarios interesados, puedan medirlos bajo los mismos parámetros. Requiriendo, la estandarización internacional en la materia, que coordine la revisión de los reportes contables, los cuales según Balsa (2004:1), “constituyen un conjunto de normas y recomendaciones técnicas que regulan los procesos de

planeación y revisión de estados financieros a nivel internacional”. Por tanto, permiten al auditor expresar una opinión sobre si los mismos están preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con la información financiera aplicable.

No obstante, en el ámbito mundial se han presentado diversos escándalos que han evidenciado la manipulación en las cifras contables para producir resultados adaptados a las necesidades financieras de una entidad. Para ilustrar esta situación, se puede citar dos eventos relacionados al incumplimiento de ciertas normativas y procedimientos contables, como son: Enron y Parmalat, los cuales se convirtieron en casos emblemáticos para los comités de auditoría, debido a que el objetivo era salvar la empresa, así como el empleo de 36.000 personas, tomando como vía el maquillaje de los resultados financieros, con miras a obtener financiación con todas las personas involucradas en la misma.

Como resultado, estimaban que era un problema que podía subsanarse a corto plazo y por tanto era conveniente para todos maquillar un poco los resultados negativos sin medir los riesgos, pues al final de todo lo único que lograron fue su desaparición por el fraude detectado a través de la auditoría financiera que se les aplicó.

Ante tales hechos, en los últimos tiempos, la auditoría ha sufrido transformaciones significativas, dejando de ser un simple examen del control interno para pasar a ser una verificación financiera con un enfoque integral y estandarizado. Bajo esta perspectiva, los requerimientos del Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), requieren que los auditores adopten planteamientos sustentados en riesgos para auditar las estimaciones contables y su valor razonable.

En este sentido, Carrión y Loroima (2009), comentan que el IAASB, representa una junta independiente que establece normas en la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la cual está trabajando para mejorar la calidad y uniformidad en la praxis auditora en todo el universo. Por ello, la

IAASB ha emprendido un proyecto para revisar todas sus Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) siguiendo las nuevas convenciones diseñadas para hacer las NIA's más claras y promover su adopción consistentemente, así como también, contribuir a facilitar su traducción y aprobación alrededor del mundo.

Por tal razón, la adopción y aplicación de estas pautas internacionales tienen como propósito fomentar un sistema de control comercial y financiero de forma eficiente a nivel global, es decir, que mundialmente sea transparente, confiable y comparable; para optimizar la economía introduciéndolas ante las normas nacionales. Cabe resaltar que para este fin, se hace necesario que los auditores analicen y empleen correctamente dichas disposiciones, lo cual permitiría que la auditoría genere óptimos resultados al examinar los estados financieros.

En este contexto, Sierra y Orta (1996), exponen que se ha podido observar que la auditoría financiera presenta una técnica ardua cuyo desenlace final es difundir un informe en el que el auditor, exterioriza su dictamen referente a la prueba o juicio con las cuentas anuales de una empresa u organización, manifiestan la percepción de su pertenencia, es decir, el propósito es facultar al auditor para expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto a la importancia que tienen dentro de la información financiera aplicable.

Por su parte, sobre la auditoría financiera Cepeda (2007:13), acota que representa una verificación contable de las cifras que componen los estados financieros, con el objeto de determinar su razonabilidad y verificar que cumplan con los aspectos legales y normativos; ésta busca establecer su deducción al verificar los estados financieros por parte del contador público distinto al que preparó dichos reportes, exponiendo los resultados y su apreciación, a fin de aumentar la utilidad que la información posee, tomando como referencia las reglamentaciones establecidas en las diferentes NIA's emanadas por el IFAC.

En el caso Venezolano, según Carrión y Loroima (2009), el escenario que se contempla, es que las entidades siguiendo las normas internacionales de auditoría, contribuyan a mejorar la impresión internacional del país y las empresas, como captadoras o receptoras inversionistas, al hacer en forma sencilla, la presentación de los estados financieros para la revisión de los empresarios extranjeros. Esperando así, que la transformación se constituya en una ventaja competitiva que permita mejorar la posición corporativa venezolana en el mundo de la globalización económica actual.

Por lo tanto, en Venezuela, al evaluar la veracidad de las cifras contables presentadas bajo parámetros de NIIF, las NIA's se hacen de uso exclusivo y obligatorio, por cuanto se ajusta a parámetros globales internacionales, lo que trae consigo un desafío para los profesionales de la Contaduría Pública, pues es viable que de su actuación dependerá que la información financiera reúna las características previstas en el mismo marco conceptual de esta norma.

Para tal efecto, estas NIA's emplean elementos de control que comprenden: la independencia, la asignación del personal a los trabajos, consultas, supervisión, contratación, desarrollo, promoción de personal, aceptación y continuación a clientes e inspección sociedad contable debe establecer políticas y procedimientos que proporcionen una seguridad razonable para que se cumplan a cabalidad tales requisitos asegurando así la calidad del trabajo en sus auditorías.

En el contexto contable, existe una norma que regula y permite comprender la entidad auditada y su entorno, donde está incluido el análisis del control interno suficientemente detallado para identificar o evaluar los riesgos de errores significativos en los estados financieros debido a fraudes o desaciertos, cuyos resultados, permitan diseñar y ejecutar los procedimientos de auditoría apropiados, está es la NIA 315, referida al "*Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa*", la cual es adoptada, por la Federación de Colegios

de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV, 2004), en su Directorio Nacional Ampliado, celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure el 30 - 31 de enero.

No obstante, Carrión y Loroima (2009), acotan que la sociedad de contadores públicos atraviesa un problema delicado y con efectos negativos, dado que no todos conocen, ni aplican dicha norma en su ejercicio profesional, es por ello que deberá implementar políticas y procedimientos para el control de la calidad diseñados para asegurar que todas las auditorías son conducidas en acuerdo con las NIA's.

En este sentido, el campo laboral de Contadores Públicos específicamente en el estado Trujillo, supone la necesidad de profesionales que apliquen, entre otras normas, las emitidas por el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), como lo es la NIA 315 en las auditorías financieras realizadas, por cuanto las mismas permiten describir y estimar los riesgos que representan errores de importancia relativa, pertinente a fraude o error, es decir, identifica y valora la contingencia de incorrección material mediante el conocimiento del cliente y su entorno. Para el año 2013, según data ofrecida por el colegio de Contadores Públicos del estado existen (2400) contadores colegiados o inscritos, de los cuales gran parte prestan sus servicios en las firmas contables formalmente establecidas, y el resto labora de forma independiente.

Para efectos del proceso investigativo, se entabló un conversatorio de manera informal con algunos auditores externos, lo que permitió detectar que dichos profesionales, al momento de realizar su labor profesional se dedican más a otras áreas como la financiera, contable, tributaria y administrativa; sin profundizar en la evaluación de riesgos en la práctica de auditoría, es decir, que los contadores en la actualidad muestran ausencia de conocimiento para emplear procedimientos bajo la NIA 315, lo cual entorpece la compatibilidad con la entidad así como del entorno que la compone, igualmente, se presume que existe dificultad para identificar y evaluar los riesgos de

representación errónea, como también la importancia relativa que expresa esta norma.

Lo antes expuesto, es probable que se deba al desconocimiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA`s), específicamente de la NIA 315, al no ser enfocado en la formación, interpretación y actualización de normas, leyes y políticas que de una u otra forma coadyuvan a la competitividad profesional, lo cual impide tener una labor eficiente al momento de llevar a cabo los servicios que se deben prestar a sus clientes.

Es relevante hacer notar, que la falta de aptitudes en los profesionales contables sobre los procesos de auditoría, podría traer como consecuencia; resistencia al cambio, insuficiencia en el impulso hacia el logro, pesimismo y fracaso, ausencia en el compromiso organizacional, entre otros, efectos que pueden colocar en tela de juicio su profesionalismo ante los clientes.

De continuar tal situación, los auditores podrían mostrar, desinterés por conocer, adoptar y aplicar las diferentes normas internacionales en sus procedimientos de auditoría, lo cual se vería reflejado en los resultados que le arrojen, porque estarían realizando trabajos con menor calidad y quedando en un retroceso en cuanto a la información novedosa que genera IFAC, asimismo, imposibilita la realización de auditorías al desconocer las normas.

Es por ello, que para solucionar este problema el auditor necesita ser un profesional motivado a cambiar, practicar y recibir retroalimentación sobre temas que promuevan su capacitación profesional en el área de auditoría, con el propósito de desarrollar la capacidad de establecer confianza, respeto y credibilidad hacia sus clientes a través de los conocimientos sobre la actividad que realiza, alcanzando así óptimos resultados en el servicio contable ofertado.

Sobre la base de las afirmaciones que anteceden, se pretende realizar una investigación para analizar la evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo, con miras a constatar si la NIA 315 se aplica y se

utiliza correctamente para evitar riesgos de representación errónea e importancia relativa al momento de efectuar la auditoría financiera. Por tal razón surge la siguiente interrogante de investigación:

Formulación del Problema

¿Cómo es el proceso evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo?

Sistematización del Problema

- ¿Cómo es el proceso para el entendimiento de la entidad, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo?
- ¿Cuáles son las categorías de los riesgos, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.
- ¿Cuáles son los procedimientos de evaluación del riesgo, aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo?
- ¿Cómo es el proceso de comunicación, con los encargados de la administración aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo?

Objetivos de la investigación

Objetivo General

Analizar el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo.

Objetivos Específicos:

- Examinar el proceso para el entendimiento de la entidad, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.

- Identificar las categorías de los riesgos, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.
- Señalar los procedimientos de evaluación del riesgo, aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.
- Describir proceso de comunicación, con los encargados de la administración aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.

Justificación:

La presente investigación tuvo su fundamento teórico en el desarrollo de temas relacionados con el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo, utilizando conceptos y teorías basadas en revisiones bibliográficas, autores como: Carrión y Loroima (2009), Cepeda (2007), Balsa (2004), entre otros. De igual forma se trianguló los conocimientos adquiridos en las aulas, los aportes de la investigación y la realidad a investigar. El estudio aportó fundamentos teóricos a investigaciones futuras que hagan mención a la temática.

Desde la óptica metodológica, el estudio aplicó los pasos científicos del estudio de campo para la realización de la investigación, igualmente, los objetivos se cumplieron aplicando técnicas e instrumentos para recolectar la información pertinente, la cual permitió analizar la variable en estudio y darle la validez relevante a las conclusiones y posteriores recomendaciones que se establecieron como resultados científicos.

En lo que respecta a la práctica, con el estudio se buscó acercarse a la realidad sobre el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo, lo cual sirvió además para hacer recomendaciones encaminadas en la actuación profesional del Contador Público, que se

desenvuelve en el área. Asimismo, es una oportunidad para examinar las posturas teóricas de los autores entorno a la temática.

Desde la óptica social, este estudio contribuyó en brindar una serie de aportes relacionados el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo, para que satisfaga los profesionales contables y las necesidades empresariales, enalteciendo el servicio y cumpliendo así los parámetros de calidad, con miras a disminuir las malas referencias del área profesional en el estado Trujillo, también, la investigación generó nuevos conocimientos a dichos expertos, los cuales serán ventajosos en el campo laboral, además podrá utilizarse como antecedente.

Delimitación de la Investigación

La temática de la investigación se enfocó en el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo, la línea de investigación es auditoría adscrita al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables del Núcleo “Rafael Rangel” de la Universidad de Los Andes.

Asimismo, el estudio se llevó a cabo tomando como informantes claves los profesionales de la contaduría pública, específicamente los que se desempeñan en el área de auditoría financiera de las principales firmas contables ubicadas en el municipio Valera del estado Trujillo, en cuya praxis han realizado revisiones contables a las sociedades mercantiles ubicadas en el estado, las cuales se rigen por el contrato, en el cual se establecen todas las normas y responsabilidades de los socios, es decir, consiste en la unión de voluntades y esfuerzos para la obtención de fines económicos, por lo cual surge la tendencia de agruparse con otras personas para realizar actividades comerciales y alcanzar los objetivos comunes. De dichos informantes se tomó una muestra representativa.

En cuanto al aspecto conceptual se tomaron constructos como: la NIA 315, Carrión y Loroima (2009), Cepeda (2007), Balsa (2004), entre otros, que permitió sustentar y desarrollar los diferentes tópicos que forman parte de la investigación. Finalmente, el estudio se efectuó en un lapso comprendido entre Febrero de 2013 hasta Febrero de 2014.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Al formular con precisión el problema a investigar, especificados los objetivos y definido el propósito de investigación, se debe plantear el camino a seguir, es decir, ampliar la descripción del problema e integrar los constructos teóricos con la indagación, sus relaciones mutuas, es decir, es la teoría del problema que tiene como propósito ayudar a precisar, organizar los elementos contenidos en los objetivos del problema, de tal forma que puedan ser manejados y convertidos en acciones concretas.

Antecedentes de la investigación

Es evidente que el rol y las funciones del contador deben cambiar al mismo ritmo que la propia sociedad y que, tanto en los modelos de formación inicial como los permanentes, deben introducirse progresivamente reformas que caractericen a dicho profesional del siglo XXI. En tal sentido, en la búsqueda de trabajos previos se tomó como punto de referencia los estudios realizados que presentan afinidad o coherencia con el tema objeto de la investigación. Así se tiene:

Sigüenza (2012), expone una investigación denominada: **“La auditoría interna en la mitigación del riesgo de lavado de dinero y financiamiento del terrorismo, en un banco privado nacional”**, previo a conferírsele el título de contador público y auditor en la Universidad de San Carlos de Guatemala, cuyo propósito fue dar a conocer los procedimientos

de auditoría interna y la importancia de la etapa del monitoreo en la administración del riesgo de lavado de dinero y financiamiento del terrorismo. El estudio se sustentó teóricamente en autores como: Junta Monetaria (2010), Institutos de Auditores Internos (2010), Shelly (2005), Ray (2003), entre otros.

Su desarrollo empleó el método científico deductivo, la investigación documental, en virtud que se utilizaron fuentes escritas, para su análisis, comprensión y desarrollo; el método de investigación demostrativo y, por último el expositivo, al quedar plasmada la investigación. Derivado del estudio, se concluye que la función de la auditoría interna es primordial para el cumplimiento de la normativa contra el lavado de dinero y financiamiento del terrorismo, en un banco privado nacional de Guatemala, ya que por medio de la aplicación de los procedimientos de auditoría se evalúan permanentemente funcionalidad y eficacia de la administración del riesgo de las auditorías financieras.

En consecuencia, se sugiere a las instituciones bancarias guatemaltecas contar con una auditoría interna independiente y objetiva, que evalúe en forma constante el cumplimiento del sistema que contemple revisiones exhaustas de programas, normas, procedimientos como también controles internos implementados por la administración.

Dicha investigación es de significación para el presente estudio por cuanto da a conocer la relevancia que tiene la evaluación del proceso de auditoría, así como, concreta el rol que debe ejercer el contador público ante la aplicación de la normativa y la prevención de delitos económicos, en cuyo caso, en su práctica debe contar con la pericia profesional que le permita determinar los riesgos presentes en una entidad y a los cuales se expone en su actuación, argumentando en su desarrollo una serie de constructos teóricos que sirven de base para el presente estudio.

Por su parte, Barrios, Guzmán y Puente (2011), realizaron un estudio titulado: **“El Rol del Auditor en la valoración de los Factores de Riesgos en la Auditoría Gubernamental usando como herramienta el acceso a la información pública como medida preventiva de Corrupción en Instituciones Autónomas”** para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública en la Universidad del Salvador - San Salvador. El objetivo fundamental fue elaborar una propuesta que contiene técnicas de valoración de riesgos de auditoría de acuerdo a las normas de auditoría gubernamental. El estudio se sustentó bajo los autores: Mantilla (2008), Guzmán *et. al.* (2007), Baltazar y Mendoza (2006), y otros.

Se enmarcó en el método hipotético-deductivo, la unidad de análisis estuvo representada por los representantes legales de las firmas de auditoría externa y la muestra conformada por veintiocho (28) firmas privadas de auditoría registradas; como técnica de recolección de la información se utilizó la documentación bibliográfica y como instrumento: fichas de trabajo y cuestionarios.

La información proporcionada se presentó en cuadros estadísticos y gráficos de pastel, el análisis permitió concluir que el acceso a la información es fundamental para el buen desempeño y obtención de mejores resultados en un examen de auditoría, por esta razón se deben considerar procedimientos apropiados que aseguren la obtención de la evidencia, y que las firmas privadas de auditoría que han realizado un examen en instituciones autónomas han tenido limitaciones en la realización de su trabajo, por lo que recomienda la aplicación de técnicas de valoración de riesgos y procedimientos de auditoría, relacionados con el acceso a la información pública.

Dicho estudio deja como aporte a la investigación, el análisis teórico relacionado con la evaluación de riesgos en las auditorías financieras, así como, su conclusión relevante que evidencia el carente manejo a la información gubernamental y el desconocimiento que tienen sobre la

evaluación de riesgos en las auditorías, sirve como base para sustentar el problema de la variable de la presente investigación.

Asimismo, Nannini y Otros (2011), efectuaron un estudio denominado: **“El enfoque de riesgo en la auditoría”**, investigación presentada en el marco de la Decimosextas Jornadas *“Investigaciones en la Facultad”* de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad Nacional de Rosario - Argentina, el cual tuvo como objetivo analizar el enfoque de riesgo en la auditoría, tanto desde el punto de vista teórico como de la investigación aplicada.

Fundamentándose en autores como: Casal (2009), Lattuca (2008), Mantilla (2007), Newton (2004) y Arens y Loebbecke (1999). La investigación fue de tipo documental, naturaleza de campo, por cuanto consideró importante definir conceptualmente el riesgo de auditoría que junto a su clasificación, ayudarán a realizar una adecuada evaluación del riesgo que debe ejecutar el auditor para concretar el enfoque de la auditoría que dará a su actividad; la muestra estuvo conformada por doce (12) estudios de primera línea; el instrumento utilizado para recolectar la información fue la encuesta estructurada en ocho (8) ítems de preguntas cerradas.

Los resultados permitieron inferir que el enfoque de riesgos es aplicable tanto a la auditoría externa como a la operativa y también a las modernas formas de gerenciamiento de los negocios, aunque en el estudio se circunscribe la investigación al riesgo en auditoría externa de información financiera o contable, igualmente se observa que todos aplican el enfoque de auditoría basada en riesgos en su trabajo cotidiano. Entre sus recomendaciones expone contribuir a sistematizar parte de lo conocido hasta el momento, y a facilitar una amalgama entre lo doctrinario y su aplicación práctica.

El aporte que deja a la investigación es el basamento teórico que tiene el enfoque de riesgo en la auditoría fundamentada en que el auditor conozca la entidad, sus características y particularidades, con el propósito de

identificar y evaluar los riesgos de declaración distorsionada contenida en los estados financieros, el cual es parte esencial para el estudio.

Finalmente, los antecedentes se relacionan con la investigación en cuanto exponen la relevancia que tiene la auditoría en el ámbito internacional. Aunado a esto, los hallazgos de las diversas investigaciones, muestran el rol que tienen los contadores y auditores, en la aplicación de las Normas Internacionales de Auditorías (NIA's), ya que el desempeño contable refleja su contenido en su cometido, en las practicas auditadas y en el éxito o fracaso que puedan tener tales normas en la actualidad.

Asimismo, lo fundamental que exponen los hallazgos de estos antecedentes es que el profesional contable debe asumir un rol como ejecutor de las NIA's, y ajustarse a las novedades en el campo de la planificación, integración social y en el desarrollo de habilidades en las auditorías que le permitan operar dichas normas, para así ofrecer una información financiera de calidad.

www.bdigital.ula.ve

Bases teóricas

El basamento teórico de este estudio se relaciona con la evaluación de riesgos en las auditorías financieras practicadas por los auditores externos en el marco de la adopción de las NIA's, en el municipio Valera estado Trujillo, por ello a continuación se desglosa una serie de constructos que permitieron la comprensión de la variable, así como algunos aspectos que poseen relación directa con el tema.

Auditoría Financiera

Es la que da fe pública de la confiabilidad del contenido de los estados financieros auditados. Para Estupiñan (2007), tiene como objetivo la revisión o examen¹ de los financieros básicos por parte de un auditor distinto del que preparo la información contable y del usuario, con el propósito de establecer

¹Constancia, evidencia o soporte dejado en los papeles de trabajo originados por un proceso de auditoría.

su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su estudio mediante un dictamen u opinión, a fin de aumentar la utilidad que la información posee, según Montilla y Herrera (2006:96),

La auditoría financiera, consiste en el examen de los registros, comprobantes, documentos y otras evidencias que sustentan los estados financieros de una entidad u organismo, efectuado por el auditor para formular el dictamen respecto con la razonabilidad con que se presentan los resultados de las operaciones, la situación financiera, los cambios operados en ella y en el patrimonio; para determinar el cumplimiento de las disposiciones legales y para formular comentarios, conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar los procedimientos relativos a la gestión financiera y al control interno.

Ante estas conceptualizaciones, el objetivo principal de la auditoría financiera, es la emisión de un informe dirigido a poner de manifiesto una opinión técnica sobre si los estados financieros expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio; y la situación financiera de la entidad, así como de resultado de sus operaciones en el período examinado, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, es decir, está orientada a la evaluación de la presentación equitativa y razonable de los reportes contables.

Evaluación de Riesgos

Comprende un conjunto de pasos cuyos resultados buscan el conocimiento de la entidad auditada así como los respectivos riesgos a los cuales está expuesto el auditor al dictaminar sobre la información presentada en los estados financieros. Al respecto Aguirre (2005), expresa que consiste en identificar el riesgo de que se produzcan errores en las distintas áreas de los estados financieros a auditar, de modo que se pueda concentrar la labor profesional del auditor en aquellas áreas que, además de ser las más significativas, sean las de mayor riesgo en los reportes contables estudiados.

Por su parte, Estupiñán (2007), sostiene que la evaluación de riesgos representa un conjunto de pasos cuyo objetivo es obtener un conocimiento

previo de los sistemas de contabilidad y de control interno, suficiente para planear la auditoría y desarrollar una revisión efectiva. En consecuencia, el profesional deberá acudir a su juicio profesional para evaluar los riesgos de auditoría² y diseñar los procedimientos de investigación contable y financiera para asegurar la reducción de los riesgos a un nivel tolerable.

En este contexto, el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 200 (*Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros*), expresa que el objetivo de la evaluación de riesgos en un proceso de auditoría tiene como propósito limitar el riesgo de detección realizando procedimientos de auditoría adicionales con base en dicha evaluación. Este paso implica la aplicación de un elevado juicio profesional al diseñar el enfoque de auditoría, al centrarse en lo que pueda salir mal, es decir, identificar cuáles son las potenciales representaciones erróneas que pueden surgir, a nivel aseveración y desempeñar procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos evaluados para obtener evidencia suficiente apropiada de auditoría.

Entendimiento de la entidad

El entendimiento de la entidad auditada y su entorno, por el auditor de acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría 315, consiste en una percepción de: a) Factores externos, b) naturaleza de la entidad, incluyendo la selección y aplicación de políticas contables por la entidad; c) objetivos, estrategias y los riesgos de negocio relacionados que pueden dar como resultado una representación errónea de importancia relativa de los estados financieros; d) medición y revisión del desempeño financiero de la entidad, y e) control interno.

²Significa el riesgo de que el auditor emita una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante. (Estupiñan, 2007)

Factores Externos

Según Prokopenko (1991:9), los factores externos son “aquellos que quedan fuera del control de la empresa y se agrupa en ajustes estructurales, recursos naturales y administración pública e infraestructura”. Por tal razón, al estimar lo referido en la NIA 315, dichos factores insertan condiciones de las industrias tales como: el medio competitivo, relaciones con proveedores o clientes, como también desarrollos tecnológicos; el de regulación que abarca, entre otros asuntos, la referencia de información financiera, el entorno legal, político, como los requisitos ambientales que afectan a la industria, la entidad; y otros factores externos como las condiciones económicas generales.

Es así como, la industria en la que interviene la entidad puede dar origen a riesgos específicos de representación errónea de importancia relativa originada por la naturaleza del negocio o el grado de regulación. En tales casos el auditor considera si el equipo de trabajo incluye miembros con conocimientos y experiencia relevante suficiente.

Por tal razón, el auditor considera si las regulaciones locales especifican ciertos requisitos de información financiera para la industria en la que opera la entidad, por cuanto los estados financieros pueden estar representados erróneamente en una forma de importancia relativa en el contexto referencial de información financiera aplicable si la administración no prepara los estados financieros de acuerdo con dicha regulación. A este respecto, de acuerdo a la NIA 315, el auditor puede considerar un conjunto de asuntos que permitan obtener un entendimiento de dicho factores presentados en el cuadro 1.

Cuadro 1. Consideraciones de los Factores

Asuntos a considerar	Descripción
Condiciones de la industria	Incorpora el mercadeo y las disputas comerciales, la petición, actitudes y disposiciones en precio, labor persistente o momentánea; técnica de productos referentes a artículos de la industria, abastecimiento e importe de energía.
Entorno de regulación	Conformado por fundamentos de contabilidad y praxis concretas de la industria; escenarios de referencia coordinadas para una industria, reglamento y norma que afecta de manera importante las acciones de la entidad.
Requisitos de la regulación	Incluye la práctica local, prácticas de la industria y las necesidades del usuario o cliente.
Actividades directas de supervisión	Comprende obligaciones, habilidades del gobierno que deteriora actualmente la administración del negocio.
Controles monetarios incluyendo cambio extranjero	Engloba la parte monetaria, estímulos financieros. (Ejemplo: programas de ayuda al gobierno), tarifas, restricciones al comercio, requisitos ambientales que afectan a la industria y al negocio de la entidad.
Otros factores externos que afectan actualmente al negocio de la entidad	Comprende el nivel general de actividad económica (por ejemplo, supervisión, crecimiento); tasas de interés y disponibilidad de financiamiento, inflación, devaluación de la moneda.

Fuente: Adaptado de la NIA 315, Araujo y Enríquez (2014).

Para el logro de las consideraciones expuestas en el cuadro 1, es necesario recurrir a los requisitos legales, normas y ordenamientos, los cuales señalan el marco de referencia de información financiera aplicable a utilizarse por la administración para preparar los estados financieros de la entidad. De esta manera, la información financiera aplicable será el de la jurisdicción en que la entidad está registrada u opera y en que el auditor tiene su base, lo que indica que auditor y entidad tendrán un entendimiento común de dicho marco de referencia.

Naturaleza de la entidad

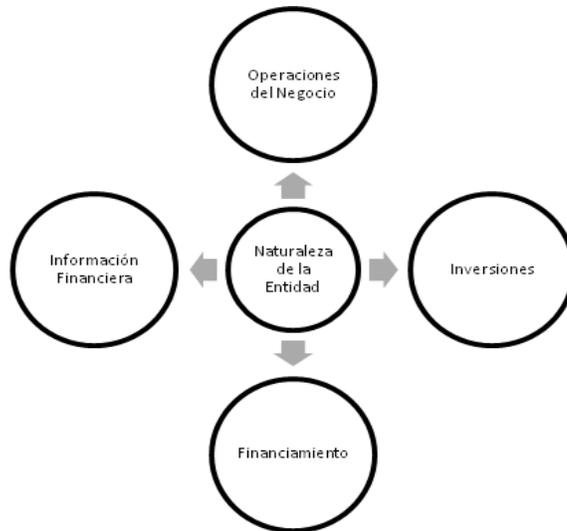
En este apartado, la NIA 315 hace referencia a las operaciones, su propiedad y la gerencia, los tipos de inversión que está haciendo y qué planea hacer, la manera en que está estructurada y cómo se financia. Un entendimiento de la naturaleza de una entidad hace posible al auditor percibir las clases de transacciones, saldos de cuentas y declaraciones que se esperan en los estados financieros.

En este sentido, el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 320 (*Importancia relativa de la auditoría*), plantea la competencia del auditor de aplicar el criterio de importancia relativa en la planificación y ejecución de una de auditoría de estados financieros. En la circunstancia que el auditor difunda su opinión sobre dichos estados, por lo que debe evaluar la relevancia correspondiente de representaciones erróneas como en asuntos que influyen en los estados financieros en conjunto.

Bajo esta óptica, el auditor deberá obtener un entendimiento de la selección, aplicación de políticas contables por la entidad y considerar si son apropiadas para el negocio como consistente con el marco de referencia de información financiera aplicable, con políticas contables usadas en la industria relevante. La interpretación abarca los métodos que la entidad usa para contabilizar las transacciones transcendentales e inusuales, el efecto de las políticas contables importantes en áreas de controversia o emergentes para las que hay una carencia de guías autorizadas o de consenso; y cambios en las políticas contables de la entidad.

El auditor también acude a las normas, regulaciones de información financiera que sean nuevas para la entidad y considera cuándo y cómo adoptará la entidad esos requisitos. A tal efecto, de acuerdo a la NIA 315, el auditor puede considerar algunos asuntos como: operaciones del negocio, inversiones, financiamiento, información financiera. Tal como se muestra en la figura 1.

Figura 1. Aspectos a considerar para evaluar la naturaleza de la entidad



Fuente: Adaptado de la NIA 315, por: Araujo y Enríquez (2014).

1.- Operaciones del negocio

De acuerdo a la NIA 315, “Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa”, al evaluar las operaciones del negocio se debe tomar en consideración los siguientes aspectos;

- a) Naturaleza de fuentes de ingresos (manufactureros, mayoristas, banca, seguros u otros servicios financieros, comercio importación/exportación, servicio público, transporte, productos y servicio de tecnología).
- b) Productos o servicios y mercados (principales clientes y contratos, términos de pago, márgenes de utilidad, participación del mercado, competidores, exportaciones, políticas de precios, reputación de productos, garantías, libro de pedidos, tendencias, estrategia y objetivos de mercadotecnia, procesos de manufactura).

- c) Conducción de operaciones (etapas y métodos de producción, partes del negocio, entrega de productos y servicios, detalles de operaciones en descenso o en expansión).
- d) Alianzas, negocios conjuntos y actividades de subcontratación. Implicación en comercio electrónico incluyendo actividades de ventas y mercado por internet.
- e) Dispersión geográfica y segmentaciones por industria.
- f) Localización de instalaciones de producción, bodegas y oficina clientes claves.
- g) Proveedores importantes de bienes y servicios (contratos a largo plazo, estabilidad de suministro, términos de pago, importaciones, métodos de entrega, como "justo a tiempo").
- h) Empleo (por localidad, suministro, niveles de salario, contratos sindicales, pensión, beneficios post., arreglos de acciones o bonos de incentivo, y regulaciones del gobierno).
- i) Actividades y gastos de investigación y desarrollo.

2.- Inversiones

En lo que respecta al entendimiento de la entidad auditada desde la óptica de la evaluación de sus inversiones la referida NIA 315, expresa que en todo proceso de auditoría el profesional actuante debe identificar por medio de procedimientos de investigación los siguientes datos;

- a) Adquisiciones, funciones o disposición de actividades de negocios (planeadas o recién ejecutadas).
- b) Inversiones y disposiciones de valores y préstamos.
- c) Actividades de inversiones de capital, incluyendo inversiones en planta, equipos y tecnología, y cualquier cambio reciente o planeado.
- d) Inversiones en entidades no consolidadas, incluyendo sociedades, negocios, conjuntos y entidades de propósito especial.

3.- Financiamiento

Seguidamente, como parte del proceso de obtención de información relativa a la entidad auditada, con miras a conocer su naturaleza, el auditor debe diseñar un conjunto de procedimientos que garanticen la obtención de datos suficientes que le permitan identificar de acuerdo a la NIA 315, los siguientes datos;

- a) Estructura del grupo-principales subsidiarias y entidades asociadas, incluyendo estructuras consolidadas y no consolidadas.
- b) Estructura de deuda incluyendo compromisos de préstamos, restricciones, garantías y acuerdos de financiamiento fuera del balance general.
- c) Arrendamiento de propiedad, planta o equipo para uso del negocio.
- d) Dueños usufructuarios (locales, extranjeros, reputación y experiencia del negocio).
- e) Partes relacionadas.
- f) Uso de instrumentos financieros derivados.

4.- Información financiera

Finalmente, como parte del análisis preliminar de la entidad auditada, el profesional contable que lleva acabo la revisión de los estados financieros en su conjunto, debe tomar en consideración algunos aspectos vinculados a la información financiera de su cliente, con el propósito de identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa que de acuerdo a la NIA 315, debe obtener información de;

- a) Principios de contabilidad y prácticas específicas de la industria.
- b) Prácticas de reconocimiento de ingresos.
- c) Contabilización de valores razonables.
- d) Inventarios (localidades, cantidades).
- e) Activos, pasivos y transacciones en moneda extranjera.

- f) Categorías importantes específicas por industria (préstamo e inversiones por bancos, cuentas por cobrar e inventario por fabricantes, investigación y desarrollo).
- g) Contabilización de transacciones inusuales o complejas, incluyendo el área e controversia o emergentes.
- h) Presentación y revelación de estados financieros.

Objetivos, estrategias y riesgos de negocio

Para Chiavenato (1998:4), los objetivos son “los propósitos o fines esenciales que una entidad pretende alcanzar para lograr la misión que se ha propuesto en el marco de una estrategia”, es decir, establece una finalidad en desenlace general que se incorpora esencialmente a un proyecto o esquema dentro de la organización experimental, tanto los objetivos como las estrategias deben ser expuestos en términos cualitativos y ser actos de medición.

Por tanto, la NIA 315 establece que el auditor deberá obtener un entendimiento de los objetivos, estrategias de la entidad, y de los riesgos de negocios relacionados que puedan dar como resultado representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros. La entidad conduce su negocio en el contexto de los factores de regulación como de otros externos e internos. Para responder a estos, la administración de ésta o los encargados de la empresa definen objetivos, que son los planes generales de la entidad, es decir, los enfoques operacionales con los que la administración se propone lograr sus objetivos.

Lo antes expuesto, en argumentos de la misma normativa, permitirá cambiar el ambiente externo, la conducción de los negocios de la entidad también es dinámica y las estrategias y objetivos de la organización evolucionan con el tiempo, para el logro de estos propósitos el auditor puede tomar en cuenta algunos asuntos o cuestiones, las cuáles tal como lo expone

la NIA 315 son; existencia de objetivos y los efectos de implementar una estrategia.

1.- Existencia de objetivos y riesgo de negocio

Como parte de la evaluación de los estados financieros de una manera integral, el auditor debe basar su atención en la verificación de la existencia de los objetivos organizacionales. Sin embargo, de acuerdo a la NIA 315, párrafo 34:

las entidades pequeñas a menudo no establecen sus objetivos y estrategias ni administran los riesgos de negocio relacionados, mediante planes o procesos formales. En muchos casos puede no haber documentación de estos asuntos. En estas entidades el entendimiento del auditor se obtiene ordinariamente mediante investigaciones con la administración y observación de cómo responde la entidad a estos asuntos.

Ante tales hechos, la falta de objetivos organizacionales puede derivar la presencia de riesgos de negocio, que de acuerdo a la misma NIA 315, en su párrafo 30, señala que “los riesgos del negocio son el resultado de condiciones, hechos, circunstancias, o faltas de acciones importantes que puedan afectar de manera adversa la capacidad de la entidad para lograr sus objetivos y ejecutar sus estrategias”. De acuerdo a la citada normativa, el auditor debe tomar en consideración algunos factores como;

- a) Desarrollo de la industria (un potencial riesgo de negocio podría ser, que la entidad no tenga el personal para mejorar lo cambios en la industria);
- b) Nuevos productos y servicios (un potencial riesgo de negocio podría ser, que haya un aumento en la responsabilidad del producto);
- c) Expansión del negocio (que no se haya estimado exactamente la demanda);

- d) Nuevos requisitos de contabilización (implementación incompleta o inapropiada, o incremento de costos);
- e) Requisitos de regulación (que haya un aumento en la exposición legal);
- f) Requisitos de financiamiento (actual y prospectivo la pérdida de financiamiento debido a la incapacidad de la entidad de cumplir con los requisitos);
- g) Uso de TIC (que los sistemas y procesos sean incompatibles).

2.- Efectos de implementar una estrategia

De acuerdo a las consideraciones de la NIA 315, la implantación de una estrategia, permite tener una visión general, del conjunto de las acciones a gran escala a realizar para alcanzar los objetivos planeados. Proporciona el sentido de dirección, el rumbo general que se ha de seguir. Así como también cualquier otro efecto que conduzcan a nuevos requisitos de contabilización.

En este contexto, en aseveraciones de la norma, en su párrafo 30, para responder a factores, la administración de la entidad o los encargados del gobierno corporativo definen objetivos, que son los planes generales para la entidad. Como consecuencia, las estrategias son los enfoques operacionales con los que la administración se propone lograr sus objetivos.

Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad

Las medidas del desempeño y su revisión indican al auditor aspectos del ejercicio de la entidad, la administración y otros que se consideran de importancia. Bajo esta perspectiva la NIA 315 señala, que estas medidas de ejecución, ya sean externas o internas, crean presiones sobre la entidad y, a su vez, pueden motivar a la administración a emprender acciones para mejorar la práctica del negocio o para representar erróneamente los estados financieros.

Obtener un entendimiento de las medidas de desempeño de la entidad, ayuda al auditor a considerar si esas presiones dan como resultado acciones de la administración que puedan haber aumentado los riesgos de representación errónea de importancia relativa. Bajo esta perspectiva, si la administración asume que los datos empleados para revisar el desempeño de la entidad son exactos sin tener fundamentación para dicho presunción, puede existir errores en la información, encaminando eventualmente a la administración a conclusiones incorrectas sobre el desempeño.

Cuando el auditor se propone hacer una de las medidas de desempeño para procedimientos analíticos, debe considerar o estimar si la información relacionada con la revisión del desempeño de la entidad por la administración, suministra un sustento confiable y es suficientemente precisa para tal propósito. Si hace uso de medidas de desempeño, el auditor considera si son convenientes para detectar representaciones erróneas de importancia concerniente.

Por tal motivo, el auditor deberá tener en cuenta una serie de asuntos como: 1) razones financieras claves y estadísticas de operación; 2) indicadores claves de desempeño; 3) medida de desempeño de empleados y políticas de compensación por incentivos; 4) tendencias; 5) uso de pronósticos, presupuestos y análisis de variación; 6) informes de análisis e informes de calificación de crédito; 7) análisis de competidores; y 8) desempeño financiero periodo sobre periodo (crecimiento de ingreso, rentabilidad, movimientos).

Control Interno

Newton (citado en Martínez, s/f) estima el control interno como, “el conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr a través de una efectiva planificación, ejecución y control el ejercicio eficiente de la gestión para el logro de los fines de la organización”. (Pág. 17). Por tanto, se

define el concepto fundamental para comprender la estructura interna de un ente sustentado en el denominado informe COSO.

Es así como, el informe COSO³ define el control interno como: un proceso efectuado por el concejo de administración, la dirección y el resto del personal de la entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: eficacia y eficiencia de las operaciones; fiabilidad de la información financiera, y cumplimiento de leyes y normas aplicables. Igualmente dicho informe considera que el control interno consta de cinco componentes relacionados:

- 1) el entorno del control, dentro del cual se incluyen la integridad, los valores éticos y la profesionalidad del personal.
- 2) la actividad de evaluación de riesgos, que conllevan al establecimiento de mecanismos para su identificación, análisis y tratamiento.
- 3) las actividades de control, que incluyen el establecimiento y la ejecución de políticas y procedimientos que ayuden a obtener una seguridad razonable de que se llevan a cabo las actividades necesarias para afrontar los riesgos existentes respecto de la consecución de los objetivos de la entidad.
- 4) las actividades de información y comunicación, que permite que el personal de la entidad capte e intercambie la información requerida por el desarrollo, la gestión y el control de las operaciones.
- 5) las actividades de supervisión que permitan introducir las modificaciones pertinentes cuando se le considere oportuno, permitiendo así que el sistema reaccione y cambie de acuerdo con las circunstancias.

Por su parte, en la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 señala que la división del control interno en cinco componentes provee un marco útil para que los auditores consideren la manera en que los distintos aspectos del control interno de una entidad pueden afectar la auditoría. No obstante,

³ *Committee Of Sponsoring Organizations* o Comité de Organizaciones Patrocinadoras.

ésta no necesariamente refleja la forma en que una entidad estima e implementa el control interno.

Asimismo, para la referida NIA la consideración primaria del auditor es si y cómo un control específico previene o detecta y corrige errores significativos en clases de transacciones, cuentas del balance o informaciones complementarias y sus respectivas declaraciones. Por tal razón, del examen de control interno de su cliente, el auditor puede identificar riesgos de auditoría y determinar el alcance de los procedimientos a aplicar.

Por lo tanto, al profesional contable, le interesa los aspectos del entorno de control, de información, comunicación y supervisión que pueden incidir sobre la calidad de: a) la información contable, y b) la información no contable que se considere útil para: realizar revisiones analíticas y corroborar la calidad de la información contable. De este modo, el control interno según la NIA 315 consta de cinco (05) componentes, los cuales son: características del accionar de la gerencia, la estructura organizativa de la entidad, métodos para el control gerencial y normas y procedimientos.

1.- Características del accionar de la gerencia

La ética e integridad de los administradores, el enfoque adoptado para la toma de riesgos y el seguimiento de los negocios, la importancia asignada a los controles, la actitud frente a los informes contables, el énfasis puesto en el logro de resultados. Estos factores pueden afectar la calidad de los estados contables y aumentar el riesgo de auditoría.

2.- Estructura organizativa de la entidad

Criterios seguidos para dividir actividades, asignar autoridad y responsabilidad, supervisar tareas y evaluar el desempeño de los sectores operativos; b) estimar si los directores y los comités que ellos integran se reúnen regularmente y efectúan un seguimiento de las operaciones o solo dan cumplimiento a requerimientos legales o estatutarios, c) si existe un

departamento de auditoría interna y de ser así de quien depende, cual es el alcance de su planificación de trabajo y con qué recursos cuenta.

3.- Métodos para el control gerencial

Incluye la consideración del control presupuestario y la comunicación a los niveles de decisión adecuados de los desvíos detectados respecto de lo planeado.

4.- Normas y procedimientos

Deben tomar en cuenta las políticas y prácticas en materia de contratación, capacitación, evaluación de desempeño, promoción y compensación al personal, la existencia o no de un código de ética o al menos de políticas de incompatibilidades para el desempeño de determinadas tareas dentro de la entidad, la facilitación de recursos para que el personal pueda cumplir con las responsabilidades asignadas, la honestidad de la gerencia y el personal.

5.- Influencias externas

Que perjudican las prácticas y operaciones de la entidad, por cuanto, una empresa que esté sujeta a inspecciones permanentes podría estar más predispuesta a hacer bien las cosas que otra que no está sujeta a ningún control.

Una vez finalizada la evaluación de controles internos, el auditor las relaciona con cada una de las áreas en las que se dividió su planificación de trabajo: a) confiar en ellos, en cuyo caso debería realizar las pruebas necesarias para determinar si los controles funcionan como en la teoría; b) no hacerlo, en cuyo caso debería tenerlo en cuenta para el diseño de los procedimientos de auditoría en cuanto a su extensión y oportunidad de aplicación y c) concluir que los controles son tan débiles que; sería imposible

dar una opinión sobre los estados contables, o habría que extender las pruebas de auditorías lo que incrementaría significativamente su costo.

No obstante, de acuerdo a la NIA 315 si el auditor decide confiar en los controles internos debe especificar si estos funcionan de la manera en que les fue informado anteriormente. De no ser así debe corregirse las anotaciones realizadas durante la obtención de la información sobre el funcionamiento teórico. Los principales procedimientos de auditoría a fin de constatar cómo funcionan los controles, de acuerdo a la estudiada NIA están enmarcados en el examen de comprobantes y registros, originando como procedimientos puntuales los siguientes: a) comprobaciones matemáticas; b) repeticiones de procesos; y c) observaciones de actividades.

Bajo esta óptica, la evaluación de los controles tiene por objetivo la obtención de información para identificar los riesgos individuales de auditoría que se estimaran al preparar el plan de auditoría. Hasta que no concluya el examen de los estados contables, esta evaluación debe considerarse provisoria, porque cualquiera de las pruebas de validación de saldos puede colocar en evidencia defectos de control.

Es así como existe el riesgo de considerar aceptable algo que no lo es debido a que el funcionamiento de los controles se prueba con muestreo y con posterioridad al examen podrían producirse cambios en los sistemas desconocidos por el autor. Sin embargo, si esto ocurriese, deberían corregirse las anotaciones sobre el funcionamiento de los controles y revisarse la planificación de actividades de auditoría que se hubiese diseñado sobre dicha base, sustentación que hace necesario conceptualizar el riesgo tal como se expone a continuación.

Categorías de los Riesgos

Para Newton (2004), el riesgo es considerado como la posibilidad que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos. De tal modo, que el riesgo se mide en términos de impacto y

probabilidad, motivado por las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas continuarán cambiando por lo que es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

En consecuencia, se debe tener presente que cada entidad se enfrenta a diversos riesgos externos e interno en la que la evolución del riesgo depende de los objetivos que la organización se haya propuesto en los distintos niveles vinculados entre sí e internamente coherentes.

A este respecto, Casal (2009), agrega que, la visión del riesgo, es la suma de los diversos riesgos a los que las organizaciones están expuestas en el desarrollo de sus negocios. Las empresas deben administrar el riesgo con un punto de vista hacia la maximización de los aciertos en las decisiones estratégicas, asignar recursos de manera proporcional a los riesgos más estratégicos y pertinentes anticipando y preparando sus respuestas integradas para los riesgos.

Igualmente el citado autor considera que todos los días y en casi todas las actividades, las compañías se enfrentan a riesgos y es importante que se administren adecuadamente; que evalúen y aborden el riesgo desde todas las perspectivas y ángulos; que superen las barreras organizativas que le impiden ver todos los riesgos a los que se enfrentan; y que anticipen y preparen sistemáticamente una respuesta integrada los riesgos potencialmente significativos.

Por lo antes expuesto, permite estimar que el hecho de realizar un mayor trabajo de auditoría, no significa, que se va a reducir el riesgo a la existencia de un error o anomalía importante en los estados financieros, en los controles internos de la organización o en la aplicabilidad de los procedimientos de auditoría. El riesgo máximo que tiene un auditor es el de expresar inconscientemente, una opinión incorrecta sobre la información, lo que envuelve en si tres categorías de riesgo: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Riesgo Inherente

Según la Federación Internacional de Contabilidad (2007:96) “es la susceptibilidad de un saldo de cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o en el agregado cuando se acumule con representaciones erróneas en otros saldos o clases, suponiendo que no hubiera un control interno relacionado”. Es decir es la posibilidad de que ocurran errores o irregularidades significativas durante el proceso contable, antes de estimar la efectividad de los sistemas de control de la entidad.

Por su parte, Estupiñan (2007:60), define el riesgo inherente como: “la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores significativos; este tipo de riesgo está fuera del control de un auditor por lo que difícilmente se puede determinar o tomar decisiones para desaparecer el riesgo, ya que es algo innato de la actividad realizada por la empresa”.

Por tal razón, en la praxis, el riesgo inherente es la prevención que, por naturaleza, toda partida contable tiene que estar registrada, evaluada, presentada o revelada en forma errónea. Las estimaciones y provisiones son dos de las partidas que suelen presentar mayor riesgo inherente, en vista de que en ambos casos los montos contabilizados por una entidad se sustentan, fundamentalmente, en suposiciones, juicios, proyecciones, experiencia y cálculos aritméticos hechos por la administración de la entidad auditada, razón por la cual la evidencia de auditoría en estos casos es más representativa que determinante.

Así como también, se reconoce que la administración de la entidad auditada es la responsable de diseñar e implementar los mecanismos necesarios para reducir los posibles efectos que pueda traer este tipo de riesgo sobre los estados financieros.

Riesgo de Control

De acuerdo a la Federación Internacional de Contabilidad (2007:102), “es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con representaciones erróneas en otros saldos o clases, no se prevenga o detecte y corrija oportunamente por el control interno de la entidad”.

Al respecto, Estupiñan (2007), concibe que este tipo de riesgo está fuera de control de los auditores, por cuanto cada organización instaura su propio sistema de registro, pero las insinuaciones que surgen del análisis y evaluación de los procedimientos de información, contabilidad e intervención que realice el auditor impulsa a mejorar los niveles de riesgo en la medida en que se adopten tales exhortaciones.

Se agrega además, en la práctica, el riesgo de control es la probabilidad de que los sistemas de inspección interno y contable, diseñados e implementados por la administración de una entidad, sean incapaces de prevenir, o en su defecto de detectar y corregir, errores de importancia concernientes en las cifras de sus estados financieros. Por lo anterior, resulta de sumo interés para el auditor evaluar el diseño y la operación de los controles establecidos por una entidad, con el propósito de valorar, de forma precisa, los niveles de riesgo de control a que debe hacer frente durante el desarrollo de la auditoría.

Riesgo de Detección

En concordancia con la Federación Internacional de Contabilidad (2007:105), “es el riesgo de que un auditor no detecte una representación errónea que exista en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas”. Ante lo expuesto, el riesgo de detección es responsabilidad directa del auditor y consiste fundamentalmente, en la

posibilidad de que este cometa errores a lo largo el desarrollo de la auditoría de los estados financieros de una entidad, los cuales los conduzcan a emitir una opinión equivocada.

Por otra parte, Estupiñan (2007), aprecia que este tipo de riesgo está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría por lo que se trata de la no detección de la existencia de errores en el proceso realizado. Por tal razón, la responsabilidad de llevar a cabo una auditoría con trámites adecuados es total competencia del grupo auditor, es tan relevante este riesgo que bien detallado contribuye a debilitar el riesgo de control y el inherente de la organización.

Es por esto que un proceso de auditoría que contenga problemas de detección muy seguramente en el momento en que no se analice la información de la forma adecuada no va a contribuir a la detección de riesgos inherentes y de control a que está expuesta la información del ente y además se podría estar dando un dictamen incorrecto.

Es así como el punto de vista técnico, el riesgo de detección se deriva de dos factores, que son: 1) riesgo de muestreo: es el riesgo de que transacciones o saldos que contienen representaciones erróneas de importancia relativa no sean seleccionados como parte de las muestras que el auditor utiliza para el desarrollo de sus procedimientos de auditoría; y 2) riesgo no asociados con el muestreo: representan el riesgo de que un auditor no sea capaz de detectar representaciones erróneas de importancia relativa, producto de su falta de experiencia o práctica, diligencia y cuidado profesional en diseño y desarrollo de sus procedimientos de auditoría.

Procedimientos de evaluación del riesgo

Si bien las normas particulares o circunscritas, especifican que el auditor en respuesta en la valoración del riesgo de una entidad, debe evaluar la significación de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza como también la relevancia de los posibles errores o irregularidades y el

riesgo involucrado, las NIA's son claramente más extensas, estableciendo procedimientos de auditoría relacionándolos con riesgos determinados, constituyendo a estos como ejes principales, al incorporar a los estados contables el concepto de administración de riesgo de negocio.

En este contexto, el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 400 (*Evaluaciones de riesgo y control interno*), tiene como propósito proporcionar pautas referidas a la obtención de una comprensión y prueba del sistema de control interno, la evaluación del riesgo inherente y de control como la utilización de estas evaluaciones para diseñar procedimientos sustantivos que el auditor empleará para reducir el riesgo de detección a niveles aceptables. Por su parte, el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 505 (*Confirmaciones externas*), en su objetivo establece que el auditor cuando utiliza una confirmación externa, diseñe y ejecute procedimientos para obtener evidencia de auditoría adecuada y confiable.

En tal sentido, la NIA 315, insta que el auditor debe identificar, evaluar los riesgos de errores potenciales a nivel de los estados contables, como el nivel de testificación para las distintas clases de transacciones y cuentas contables. Por lo que debe: a) identificar riesgos mediante el entendimiento de la entidad, incluyendo controles relacionados con el riesgo e igualmente clase de transacciones, estimar si los riesgos identificados son de una magnitud tal que puedan resultar en errores potenciales en los estados financieros. La información obtenida permite determinar, la naturaleza, oportunidad, así como, la extensión a darle a los procedimientos a efectuar.

Aunado a esto, la NIA 315 establece, que el auditor debe identificar, no solo los controles claves de la entidad, si no también aquellos controles complementarios dentro de cada área de negocio. Usualmente las transacciones rutinarias no complejas son excepcionales, ya sea por motivo

de su magnitud o condición, y que por congruente acontece de vez en cuando.

Al considerar la naturaleza de los riesgos, la NIA 315, prevé que el auditor tenga en cuenta un número de variables, como: a) el hecho de que el riesgo identificado sea riesgo de fraude; b) la complejidad de las transacciones; c) el hecho de que el riesgo identificado involucre transacciones significativas fuera del curso habitual de negocio, o que aparente ser inusuales; d) el hecho de que el riesgo identificado involucre transacciones significativas con partes relacionadas; e) el hecho de que los mayores riesgos se produzcan en transacciones no rutinarias, tiene respaldo, en que se tratan de operaciones con una mayor intervención manual en el proceso de la información, cálculos complejos y la propia naturaleza de las operaciones no rutinarias, que dificultan la implementación efectiva de los controles para aminorar los riesgos.

Bajo estas hipótesis, la NIA 315 disipa, que para riesgos identificados como claves, el auditor debe evaluar el diseño de los controles por parte de la empresa y determinar si han sido correctamente implementados, analizar como la gerencia responde a dichos riesgos, igualmente la efectividad de las actividades de control establecidas para acortarlos, además la documentación apropiada de dichos controles.

A este respecto, Lattuca (2008), considera que el auditor de los factores de riesgo debe ser capaz de analizar la actividad que se realiza en cada etapa del proceso operativo y determinar cómo las consecuencias pueden resultar potencialmente comprometidas para el resto del proceso. Igualmente, debe estudiar la interrelación de las actividades propias con la de entidades ajenas que influyen en la organización. Además, es necesario determinar no sólo aquellos riesgos que son susceptibles de asegurar y controlar, sino también, tratar de detallar todas las formas posibles en que los activos de la entidad pueden ser afectados y las maneras en que su

capacidad de generar ganancias pueda ser afectado. Dichos procedimientos se conocen como proceso de auditoría.

A este respecto, se infiere que mientras más grande y compleja sea la empresa, resulta seguramente más eficiente aplicar una táctica de aliento en controles en lugar de usar una estrategia que comprenda únicamente pruebas sustantivas o inherentes. Para entidades más pequeñas, y especialmente para negocios administrados por su propietario, es menos probable que se adopte una estrategia de confianza en controles debido a que con frecuencia solamente existe un pequeño número de actividades de control en la que el auditor puede confiar o aceptar.

Por lo expuesto es de sostener que determinar el enfoque de auditoría conlleva a efectuar múltiples clasificaciones, juicios de valor, que exige de un agudo criterio profesional, un conocimiento como también experiencia en materia contable y de control, según Perdomo (2004:4)

Las organizaciones de todos los tamaños se enfrentan a un sinnúmero de riesgos desde fuentes internas y externas. La evaluación de riesgos es la identificación y análisis de aquellos que se relacionan con el logro de los objetivos, formando una base para determinar la forma en que deben controlarlos. Aunque tomar riesgos prudentes es necesario para crecer, la administración debe identificarlos y analizarlos, cuantificar su magnitud, y promover su probabilidad y sus posibles consecuencias.

De esta manera, la evaluación del riesgo no es una tarea a cumplir de una vez para siempre. Debe ser un proceso continuo, una actividad básica de la organización como la evaluación continua de la utilización de los sistemas de información o la mejora continua de los procesos. Los mismos deben estar orientados al futuro, permitiendo a la dirección, anticipar los nuevos riesgos y adoptar las medidas oportunas para minimizar o eliminar el impacto de los mismos en el logro de los resultados esperados.

En este sentido, la evaluación del riesgo tiene un carácter preventivo y se debe convertir en parte natural del proceso de planificación de la empresa u organización, por lo que el auditor, de acuerdo a la NIA 315 deberá realizar

los siguientes procedimientos de la evaluación del riesgo para obtener un entendimiento la entidad y su entorno, incluyendo su control interno: a) Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad, b) Procedimientos analíticos y c) Observación e inspección.

Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad

Según la NIA 315, mucha de la información que obtiene el auditor por las investigaciones puede obtenerse de la administración, de los responsables de la información financiera, las investigaciones con otros dentro de la entidad, como personal de producción, de auditoría interna y otros empleados con diferentes niveles de autoridad, puede ser útil para dar al auditor una diferente perspectiva para identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

De igual manera, la citada NIA, permite determinar con quienes más, dentro de la entidad, puede hacer investigaciones y la extensión de las mismas, el auditor considera qué información puede obtenerse que le ayude a identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

Por ejemplo:

- a. Las investigaciones dirigidas a los encargados del gobierno corporativo pueden ayudar al auditor a entender el entorno en que se preparan los estados financieros.
- b. Las investigaciones dirigidas al personal de auditoría interna pueden relacionarse con sus actividades respecto del diseño y efectividad del control interno de la entidad y si la administración ha respondido satisfactoriamente a cualquier resultado de estas actividades.
- c. Las investigaciones con empleados implicados en el inicio, procesamiento o registro de transacciones complejas o inusuales pueden ayudar al auditor a evaluar lo apropiado de la selección y aplicación de ciertas políticas contables.

- d. Las investigaciones dirigidas al asesor legal interno pueden relacionarse con asuntos como litigios, cumplimiento de leyes y reglamentos, conocimiento de fraude o sospecha de fraude que a la entidad, garantías, obligaciones posteriores a las ventas, arreglos con socios de negocios y el significado de los términos de los contratos.
- e. Las investigaciones dirigidas a personal de mercadotecnia o ventas pueden relacionarse con cambios en las estrategias de mercadotecnia de la entidad, tendencias de ventas o arreglos contractuales con sus clientes.

Procedimientos analíticos

Pueden ser útiles para identificar la existencia de transacciones o hechos inusuales, cantidades, coeficientes y tendencias que pudieran indicar asuntos que tengan implicaciones para los estados financieros como también de auditoría. Al realizar procedimientos analíticos como procedimientos de evaluación del riesgo, el auditor desarrolla expectativas sobre meritorias relaciones que razonablemente puedan existir. Cuando las comparaciones de dichas expectativas con los montos registrados o coeficientes desarrollados de los montos registrados producen relaciones inusuales o inesperadas, el auditor considera estos resultados al identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

No obstante, cuando estos procedimientos analíticos usan datos agregados a un alto nivel los resultados de esos procedimientos analíticos sólo proporcionan una indicación inicial general sobre si puede existir una representación errónea de importancia relativa. Consecuentemente, el auditor considera los resultados de dichos procedimientos analíticos junto con otra información compilada al identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

A efectos de la NIA 315 trata de la utilización de procedimientos analíticos como procedimientos de valoración del riesgo, es decir, evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las

relaciones razonables entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, las investigaciones de las vacaciones o de las relaciones identificadas incongruentes con otra información relevante o que difieran los valores esperados en un importe significativo.

Igualmente, el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 520 (*Procedimientos analíticos*), tiene como objetivo establecer los patrones sobre la aplicación de procedimientos analíticos durante una auditoría, por lo que el auditor debe aplicar dichos procedimientos para tener un entendimiento global de la entidad y del entorno al final de la auditoría. Por tal razón, dichos procedimientos hacen referencias a evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones meritorias entre circunstancias tanto financieras como no financieras.

Observación e inspección

La observación e inspección bajo la NIA 315, permite apoyar las investigaciones con la administración y con otros, así como dar información sobre la entidad y su entorno. Estos procedimientos de auditoría ordinariamente incluyen lo siguiente: a) Observación de actividades, operaciones de la entidad; b) Inspección de documentos, registros, manuales de control interno; c) Lectura de informes preparados por la administración y los encargados del gobierno corporativo; d) Visitas a las instalaciones, igualmente a las plantas de la entidad; e) Rastreo de transacciones relevantes para la información financiera, a través del sistema de información.

Bajo esta perspectiva, el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 500 (*Evidencia de auditoría*), tiene como finalidad instaurar normas y ofrecer lineamientos tanto en cantidad como en calidad de evidencia de auditoría que se tiene que obtener cuando

se auditan estados financieros y los trámites para adquirir dicha evidencia de auditoría. Por lo que el auditor debe obtener evidencias suficientes apropiadas de auditorías para poder insertar conclusiones procedentes sobre las cuales puede sustentarse la opinión de auditoría. Entendiéndose que la evidencia de auditoría se adquiere de una combinación tanto de prueba de control como de procedimientos inherentes.

Comunicación con los encargados de la administración.

Existen interpretaciones que indican que las debilidades financieras deben ser comunicadas exclusivamente a la administración o encargados del mando, en función de la redacción de la NIA 315 que dispone: “el auditor deberá enterar a los encargados del mando o a la administración, tan pronto sea factible, y a un nivel apropiado de responsabilidad, de las debilidades de importancia relativa en el diseño o implementación del control interno que hayan llegado a la atención del auditor”.

Sin embargo, dicha interpretación se objeta con la NIA 260 (*Comunicaciones de Asuntos de Auditoría con los Encargados del Gobierno Corporativo*), Comunicación de asuntos de auditoría con los encargados del mando que dispone: “si el auditor considera que se requiere una modificación del dictamen sobre los estados financieros, según se describe en la NIA 700 (El dictamen del auditor sobre los estados financieros), no pueden considerarse como sustituto las comunicaciones entre el auditor y los encargados del mando”.

Bajo esta perspectiva, la NIA 260 permite establecer normas y proporcionar lineamientos, sobre la comunicación de asuntos de auditoría que surgen de la auditoría de los estados financieros entre el auditor y los encargados del gobierno corporativo de una entidad, los cuales son las personas a quienes se confía la supervisión, el control y dirección de una entidad. Los encargados del mando ordinariamente son responsables de

asegurar que la entidad logre sus objetivos, respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones.

A este respecto, es conveniente informar estos casos en el propio dictamen, el cual se sustenta a su vez en el hecho de que, la sola comunicación a la administración o gobierno corporativo, no siempre surte el efecto esperado, por cuanto por lo general, estos informes son derivados por la alta dirección hacia niveles inferiores de la organización. Es por esta razón, que se hace necesario consignarlo en el propio dictamen, siendo este caso, un ejemplo de una cuestión cualitativa que puede llegar a afectar el mismo.

Documentación

Se basa en el sustento de los procedimientos de auditoría realizados, de las pruebas importantes obtenidas de las conclusiones a los que llegó el auditor, tales como: documentos de trabajo o papeles de trabajo. Ahora bien, el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 230 (*Documentación*), tiene como finalidad común, exponer una proyección en cuanto a la manera de llevar los documentos en los trabajos de auditoría. Una buena preparación de la documentación, además de garantizar la calidad del trabajo, proporciona su fácil análisis y revisión el cual es base para los informes y el dictamen. No obstante, la ley puede establecer o exigir otros documentos adicionales, tal como lo dispone el Consejo Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, 2003), en la NIA 720 (*Otra Información en Documentos que contienen Estados Financieros Auditados*).

Dicha NIA, aborda las responsabilidades del auditor en relación a otra información en documentos que contienen estados financieros auditados y el dictamen correspondiente del auditor. Aunque el auditor no tiene la responsabilidad de considerar otra información ni determinar si es apropiada y pertinente para la formación de su opinión; el auditor puede determinar

necesario considerar otra información para soportar la credibilidad de los estados financieros. A este respecto, según la NIA 315 el auditor deberá documentar:

- a) La discusión entre el equipo del trabajo respecto de la susceptibilidad de los estados financieros a representación errónea de importancia relativa debida a error o fraude, y las decisiones importantes que se alcancen.
- b) Elementos clave del entendimiento que se obtiene respecto de cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno, incluyendo cada uno de los componentes del control, para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros; las fuentes de información de las que se obtiene el entendimiento; y los procedimientos de evaluación del riesgo.
- c) Los riesgos identificados y evaluados de representación errónea de importancia relativa al nivel de estado financiero y al nivel de aseveración.
- d) Los riesgos identificados y los controles relacionados de la entidad, incluyendo actividades relevantes del control, y determinar si se han empleado.

En general, la manera en que se documenten estos asuntos debe determinarla el auditor usando juicio profesional. En particular, los resultados de la evaluación del riesgo pueden mostrarse por separado, o como parte de los procedimientos adicionales por el auditor. Los ejemplos de técnicas comunes, usadas solas o en combinación, incluyen descripciones narrativas, cuestionarios, listas de verificación y diagramas de flujo. Estas técnicas pueden también ser útiles para evidenciar la evaluación del auditor de los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel global de los estados financieros o de las aseveraciones.

Asimismo, la forma y extensión de esta documentación está influida por la naturaleza, tamaño y complejidad de la entidad y su control interno,

disponibilidad de información de la entidad y la metodología y tecnología específicas usadas en el curso de la auditoría.

Por ejemplo, la documentación del entendimiento de un sistema complejo de información en que se inician, registran, procesan o informan electrónicamente un gran volumen de transacciones puede incluir diagramas de flujo, cuestionarios o tablas de decisiones. Para un sistema de información que hace uso limitado o ningún uso de la tecnología de la información y comunicación (TIC) o por el que se procesan muy pocas transacciones puede ser suficiente la documentación en forma de un memorándum. Ordinariamente, mientras más compleja la entidad y más extensos los procedimientos de auditoría realizados por el auditor, más extensa será la documentación del auditor.

Compendio normativo y legislativo aplicable al estudio

Los estudios de investigación se fundamentan en aspectos legales que dan soporte jurídico, la convivencia de apoyarse en leyes, circulares, decretos y resoluciones, que no tienen otro interés que demostrar la validez y confiabilidad del trabajo que se realiza. En tal sentido, este apartado del estudio está dividido en dos partes, la primera relacionada con las bases legales que sustentan la investigación en Venezuela, y la segunda, contiene un conjunto normativo en el ejercicio del profesional contable de acuerdo a Normas Internacionales aplicables.

Bases Legales

A este propósito, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 105, plasma: “la ley determinará las profesiones que requieran título y las condiciones que deben cumplirse para ejercerlas, incluyendo la Colegiación”. El mencionado artículo, destaca que toda persona que ejecute actividades, o presten un servicio para que tenga

validez ante la nación debe poseer un título universitario y estar colegiado, en este caso ante el Colegio de Contadores Públicos de Venezuela.

La Ley Orgánica de Educación (2009), la educación universitaria tiene como “finalidad formar profesionales e investigadores o investigadoras de la más alta calidad y auspiciar su permanente actualización y mejoramiento, con el propósito de establecer sólidos fundamentos que, en lo humanístico, científico y tecnológico, sean soporte para el progreso autónomo, independiente y soberano del país en todas las áreas.

Dicho artículo, resalta que la educación universitaria prepara al ciudadano con un proceso de formación integral, crítica, reflexiva, susceptible y expuesta socialmente con el progreso del país, y de esta manera formar profesionales capaces de investigar y de apostar fundamentos que garanticen la participación de todos y cada uno de sus integrantes, razón por la cual los participantes realizaron el presente trabajo investigativo aportando conocimientos en las prácticas contables.

Normas Internacionales de Auditoría aplicables

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), en su Directorio Nacional Ampliado, celebrado en la ciudad de Acarigua - Araure el 30 y 31 de enero de 2004, decidió la adopción en Venezuela de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en Inglés).

En el Directorio de la FCCPV, celebrado en la ciudad de Valencia durante el mes de agosto de 2006, fue acordada la fecha de adopción en Venezuela de las mencionadas normas de la forma siguiente: para las entidades en general, excepto las que cotizan en el mercado de valores y las que califiquen como Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2008, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha.

Para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), la fecha inicial de adopción será la correspondiente al cierre del ejercicio económico que termine el 31 de diciembre de 2010, o la del cierre inmediatamente posterior a esa fecha.

Asimismo, se tienen las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las cuales comprenden un conjunto de normas (32 en total), que van a ser los lineamientos por los cuales los contadores profesionales que realicen actividades de auditoría se van a regir. Cada una de ellas toca un punto en especial del proceso de auditoría, permitiendo al contador realizar sus actividades de manera óptima y eficazmente; las mismas se exponen en el cuadro 2, que se presenta a continuación.

Cuadro 2. Normas Internacionales de Auditoría (NIA's)

Norma	Descripción
NIA 120 – Marco de referencia de las NIA's	Describe el marco de referencia dentro del cual se emiten las NIA's en relación a los servicios que pueden ser desempeñados por los auditores.
NIA 200 – Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros	Da lineamientos sobre el objetivo y los principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros. Esta NIA deberá leerse conjuntamente con el Marco de Referencia de las Normas Internacionales de Auditoría.
NIA 210 –Términos de los trabajos de auditoría	Da lineamientos sobre: (a) El acuerdo de los términos del trabajo con el cliente; y (b) La respuesta del auditor a una petición de un cliente para cambiar los términos de un trabajo por otro que brinda un nivel más bajo de certidumbre.
NIA 220 Control de calidad para el trabajo de auditoría	Proporciona lineamientos sobre el control de calidad: (a) Políticas y procedimientos de una firma de auditoría respecto del trabajo de auditoría en general; y (b) Procedimientos respecto del trabajo delegado a auxiliares en una auditoría particular.
NIA 230 Documentación	Otorga preceptos respecto de la documentación en el contexto de la auditoría de estados financieros. Según dicha norma, el auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar la opinión de auditoría y dar evidencia de que la auditoría se llevó a cabo de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría.
NIA 240 Fraude y error	Concede normativas sobre la responsabilidad del auditor de considerar el fraude y error en una auditoría de estados financieros.

Cuadro 2. (Cont.)

NIA 250 Consideración de Leyes Y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros	Suministra modelos sobre la responsabilidad del auditor de considerar las leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros.
NIA 260 Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del mando (gobierno corporativo)	Provee guías para la comunicación de asuntos surgidos de la auditoría de estados financieros, entre el auditor y quienes están a cargo del gobierno de la entidad.
NIA 300 Planeación	Depara estatutos sobre la planeación de una auditoría de estados financieros. Esta NIA tiene como marco de referencia el contexto de las auditorías recurrentes. En una primera auditoría, el auditor puede necesitar extender el proceso de planeación más allá de los asuntos que aquí se discuten.
NIA 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.	Ofrece disposiciones sobre: - Significado de conocimiento del negocio, - Por qué es importante para el auditor y los miembros del personal de una auditoría que desempeñan un trabajo - Por qué es relevante para todas las fases de una auditoría, y - Cómo obtiene y usa el auditor dicho conocimiento.
NIA 320 Importancia relativa de la auditoría	Distribuye pautas sobre el concepto de importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría.
NIA 400 Evaluaciones de riesgo y control interno	Abastece patrones para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y sobre el riesgo de auditoría y sus componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.
NIA 401 Auditoría en un ambiente de sistemas de información por computadora.	Aprovisiona reglas sobre los procedimientos que deben seguirse cuando se conduce una auditoría en un ambiente de Sistemas de Información Computarizada –SIC.
NIA 500 Evidencia de auditoría.	Permite establecer lineamientos sobre la cantidad y calidad de evidencia de auditoría que se tiene que obtener cuando se auditan estados financieros, y los procedimientos para obtener dicha evidencia de auditoría.
NIA 501 Evidencia de auditoría – consideraciones adicionales para partidas específicas	Entrega métodos adicionalmente a lo contenido en NIA "Evidencia de Auditoría", con respecto a ciertos montos específicos de los estados financieros y a otras revelaciones

Cuadro 2. (Cont.)

NIA 505 Confirmaciones externas	Provee guías para el uso de confirmaciones externas del auditor como un medio de obtención de evidencia de auditoría.
NIA 510 Trabajos iniciales, balances de apertura	Facilita directrices respecto de los saldos de apertura cuando los estados financieros son auditados por primera vez o cuando los estados financieros del periodo anterior fueron auditados por otro auditor.
NIA 520 Procedimientos analíticos	Posibilita instrucciones sobre la aplicación de procedimientos analíticos durante una auditoría.
NIA 530 Muestreo de la auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas	Permite indicaciones sobre el uso de procedimientos de muestreo en la auditoría y otros medios de selección de partidas para reunir evidencia en la auditoría
NIA 540 Auditoría de estimaciones contables	Aporta criterios sobre la auditoría de estimaciones contables contenidas en los estados financieros. Esta NIA no pretende ser aplicable al examen de información financiera prospectiva, aunque muchos de los procedimientos explicados aquí puedan ser adecuados para tal fin.
NIA 545 Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable	Da lineamientos para la auditoría de mediciones y revelaciones de valor razonable contenidas en los estados financieros. En particular, esta NIA está dirigida a consideraciones de auditoría relacionadas con la medición, presentación y revelación de activos importantes, pasivos y componentes específicos de patrimonio presentada o revelada a valor razonable en los estados financieros.
NIA 550 Partes relacionadas	Favorece principios sobre las responsabilidades del auditor y los procedimientos de auditoría respecto de las partes relacionadas y de las transacciones con dichas partes.
NIA 560 Hechos posteriores	Ofrece apreciaciones sobre la responsabilidad del auditor respecto de los hechos posteriores. En esta NIA, el término "hechos posteriores" se usa para referirse tanto a los hechos que ocurren entre el final del periodo y la fecha del dictamen del auditor, así como a los hechos descubiertos después de la fecha del dictamen del auditor.
NIA 570 Negocio en marcha	Suministra fundamentos sobre las responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros respecto de la propiedad del supuesto de negocio en marcha como una base para la preparación de los estados financieros.
NIA 580 Representaciones de la administración	Ajusta prescripciones sobre el uso de representaciones de la administración como evidencia de auditoría, los procedimientos que se deben aplicar para evaluar y documentar las representaciones de la administración y la acción a tomar si la administración se rehúsa a proporcionar representaciones apropiadas.

Cuadro 2. (Cont.)

NIA 600 Uso del trabajo de otro auditor	Adecua formulismos cuando un auditor, que dictamina sobre los estados financieros de una entidad, usa el trabajo de otro auditor en la información financiera de uno o más componentes incluidos en los estados financieros de la entidad.
NIA 610 Consideraciones del trabajo de auditoría interna	Prepara medidas a los auditores externos al considerar el trabajo de auditoría interna.
NIA 620 Uso del trabajo de un experto	Confiere exigencias sobre el uso del trabajo de un experto como evidencia de auditoría.
NIA 700 El dictamen del auditor sobre los estados financieros	Proporciona protocolos sobre la forma y contenido del dictamen del auditor como un resultado de una auditoría de los estados financieros de una entidad, desempeñada por un auditor independiente.
NIA 710 Comparativos	Provee requerimientos sobre las responsabilidades del auditor respecto de los comparativos.
NIA 720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados	Concertar obligaciones sobre la consideración del auditor de otra información, sobre la que el auditor no tiene obligación de dictaminar, en documentos que contienen estados financieros auditados. Esta NIA aplica cuando está implicado un informe anual, sin embargo puede también aplicar a otros documentos, como los usados en ofertas de valores.
NIA 800 El dictamen del auditor sobre compromisos de auditoría con propósito especial	Adapta necesidades en conexión con los compromisos de auditoría con propósito especial, incluyendo: - Estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de Normas Internacionales de Contabilidad o normas nacionales; - Cuentas específicas, elementos de cuentas, o partidas en un estado financiero (de aquí en adelante citados como dictámenes sobre un componente de los estados financieros); - Cumplimiento con convenios contractuales; y - Estados financieros resumidos.

Fuente: Adaptado de las NIA's, por: Araujo y Enríquez (2013).

En concordancia con los textos normativos anteriormente expuestos, se sitúa en evidencia la fundamentación legal, lo cual le da confiabilidad al estudio, por cuanto permite mejorar el nivel de conocimiento de los estudiantes como futuros profesionales de la contaduría y responsables de su actuación, las mismas están orientadas de una manera directa al objetivo general de la investigación el cual es analizar el proceso de evaluación de

riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo.

www.bdigital.ula.ve

Cuadro 3. Operacionalización de la Variable

OBJETIVO GENERAL: Analizar el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo.

Objetivos Específicos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Examinar el proceso para el entendimiento de la entidad, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.	Evaluación de riesgos	Entendimiento de la entidad	Factores externos	1, 2
			Naturaleza de la entidad	3, 4 5, 6
			Objetivos, estrategias y riesgos de negocio	7, 8
			Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad	9
Identificar las categorías de los riesgos, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.		Categorías de los riesgos	Control interno	10, 11 12, 13, 14
			Riesgo inherente	15, 16
			Riesgo de control	17, 18
Señalar los procedimientos de evaluación del riesgo, aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.		Procedimientos de evaluación del riesgo	Riesgo de detección	19, 20
			Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad	21, 22
			Procedimientos analíticos	23, 24
Describir el proceso de comunicación, con los encargados de la administración aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo.		Comunicación con los encargados de la administración	Observación e inspección	25, 26
			Comunicación con los encargados de la administración del cliente	27
			Documentación	28, 29

Fuente: Araujo y Enríquez (2014)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En este apartado la investigación entra en una nueva etapa que ya no es cualidad estrictamente teórica, es una serie de actividades sucesivas, organizadas, que deben adaptarse a las características de cada investigación, que indican las pruebas a efectuar, las técnicas a utilizar para recolectar y analizar la información suministrada. Por tal razón, el planteamiento de una metodología adecuada garantiza que las relaciones que se establecen conjuntamente con los resultados obtenidos o nuevos conocimientos obtenidos tengan el máximo grado de exactitud, confiabilidad y validez.

Tipo de investigación

Cuando se va a resolver un problema, es conveniente tener un conocimiento detallado de los posibles tipos de investigación que se pueden seguir. Esta percepción, hace admirable evitar equivocaciones en la elección del método adecuado para un procedimiento específico.

Por tal razón, al considerar las características de la investigación, se encuentra emanada en el tipo descriptivo que para Tamayo y Tamayo (2007:46), consiste “en la descripción, análisis e interpretación de la naturaleza actual y la composición o procesos de los fenómenos. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes o sobre cómo una persona, grupo o cosa se conduce o funciona en el presente”. Asimismo, Arias (2006:24), señala que la investigación descriptiva radica, “en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo con el fin de establecer su estructura o comportamiento”.

En este sentido, el procedimiento se centró en detallar, analizar e interpretar la variable aplicada debido a que confronta la teoría con la

realidad, dependiendo de los descubrimientos y aportes teóricos sobre la temática, la cual estuvo dirigido al análisis de la evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo. Igualmente, se tomaron en cuenta las condiciones existentes en el momento y en el lugar de estudio, para descubrir las relaciones causa y efecto, presentes entre la variable no manipulables pero prácticas.

Diseño de la Investigación

En el marco de la investigación planteada se define el diseño de la investigación, como el plan o estrategia global en el contexto del estudio propuesto, que permite orientar desde el punto de vista técnico todo el proceso que va desde la recolección de los datos hasta el análisis e interpretación de los mismos en función de los objetivos previstos. Al respecto, Hurtado (2008:143), señala que “se refiere a donde y cuando se recopila la información, así como la amplitud de la información a recopilar, de modo que se pueda dar respuesta a la pregunta de investigación de la forma más idónea posible”.

Atendiendo a los objetivos delimitados, el diseño ha sido desarrollado en fuentes mixtas, de manera primaria, el estudio se orientó hacia la investigación de campo, que para Sabino (2002), se basa en información o datos primarios obtenidos primeramente de la realidad. Su innegable valor, reside en que a través de ellos el investigador debe cerciorarse de las verdaderas condiciones en que se han conseguido sus datos, haciendo posible su revisión o modificación en el caso de que surjan dudas respecto a su realidad.

Asimismo, Arias (2006:31), acota que el diseño de campo,

“es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurre los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir, el investigador obtiene la información pero no

altera las condiciones existentes. De allí su carácter de investigación no experimental”.

Por esta razón, para el logro de los objetivos propuestos se tomaron datos de interés, que se recogieron de forma directa de la realidad, es decir, el fenómeno se estudió en la situación actual donde se producían. Además de forma secundaria, por medio de una investigación documental, por cuanto la misma se orientó por un procedimiento sistemático de indagación, organización, interpretación y presentación de datos sobre la evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo. Para lo cual se hizo necesario la aplicación de la estrategia de análisis de documentos.

Igualmente, el estudio se adecuó a los propósitos de la investigación no experimental descriptiva, donde se definió la variable. Se trató de un estudio descriptivo, en la medida que el fin último fue analizar con precisión la evaluación de riesgos dispuestas por los auditores externos.

Población y Muestra

La población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de particularidades, para Arias (2006:81), “es el conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para las cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación. Esta queda delimitada por el problema y por el objetivo del estudio”. Por su parte Tamayo y Tamayo (2007:176), acota “la población incluyen la totalidades de unidades de análisis o entidades de población que integran dicho fenómeno y que debe cuantificarse para un determinado estudio”.

En este sentido, está determinada por sus especificaciones definitorias, por tanto, el conjunto de elementos que posea estas características se denomina población, la cual es el total del fenómeno a estudiar, en donde las unidades poseen una característica en común que se estudió y dio origen a los datos de la investigación.

En el caso de la investigación no existe una data precisa que permita definir con exactitud el número de firmas de auditores externos ubicadas en el municipio Valera del estado Trujillo, las cuales formaron parte de la población, por tal razón se utilizó una población accesible que según el autor Arias (2006), es la porción finita de la población objetivo a la que realmente se tiene acceso y de la cual se extrae una muestra representativa. Este tamaño de la población depende del tiempo y de los recursos del investigador.

Ahora bien, cuando por diversas razones resulta imposible abarcar la totalidad de los elementos que conforman la población, se debe recurrir a la selección de una muestra, según Arias (2006:83), “la muestra es un subconjunto representativo y finito que se extrae de la población accesible”. En este sentido, una muestra representativa es aquella que por su tamaño y características similares a la del conjunto, permite hacer referencia o generalizar los resultados al resto de la población con un margen de error conocido.

Tomando en consideración la inexistencia de una base de datos precisa que informe sobre la totalidad de firmas de auditores externos en el municipio Valera Estado Trujillo, se adoptó el muestreo no aleatorio de tipo intencionado o sesgado, que para Tamayo y Tamayo (2007:178), “el investigador selecciona los elementos que a su juicio son representativos”, Por su parte Arias (2006:85), señala que en este tipo de muestreo “los elementos son escogidos con bases en criterios preestablecidos por el investigador”.

Asimismo, Silva (2010:106), establece que el muestreo intencional llamado también selectivo “se utiliza cuando se requiere tener casos que pueden ser representativos de la población estudiada”. Los principios que sustentaron la escogencia de la muestra fueron: accesible, fácil de guiar, por lo tanto se evita el error muestral y de esta forma se obtiene mayor precisión de la información recolectada.

Por tal razón las investigadoras decidieron admitir como muestra un total de siete (7) firmas de auditores ubicadas en el municipio Valera Estado Trujillo, que cumplen funciones como auditores externos, como dos (2) de las siete (7) firmas no respondieron el cuestionario por desconocimiento de la norma, se tomaron la opinión de dos (02) sujetos informantes clave representantes gremiales por el Colegio de Contadores Público del Estado Trujillo, en función de reducir el sesgo producido por la muestra intencional.

Cuadro 4. Sujetos Informantes

OFICINAS CONTABLES	DIRECCIÓN	Sujetos informantes clave
Carrero Ávila & Asociados	Av. 5 Casa N 12, Sector La Haciendita, detrás del C.C Plaza. Valera-Trujillo.	1
Romano & Asociados	Calle 20 entre Av. 4 y 5, sector Panigon, Valera Edo Trujillo.	1
Valderrama Barrios & Asociados	Av. 9 entre calles 6 y 7 C.C. Concordia piso 2, local 22. Valera Edo Trujillo.	1
Morela Trinidad Pacheco	Calle 10 entre Avs. 10 y 11 Edif. Santini piso 1, local 7. Valera Edo Trujillo.	1
Coeco (Contadores, Economistas. Profesionales y Asociados).	Edificio viejo Tiempo, piso 1. Local 2 Valera Edo Trujillo.	1
Colegio de Contadores Publico del Estado Trujillo	Calle 6 entre Avenidas 5 y 6. Edificio El Abuelo, Oficina 1, Piso 1, Valera Estado Trujillo.	2
Total		7

Fuente: Muestreo Intencional aplicado por las investigadoras (2014).

Técnicas e Instrumentos de recolección de datos

Al definir tanto el evento como las unidades de estudio, es necesario seleccionar las técnicas, los instrumentos mediante los cuales se obtiene la información necesaria para realizar el estudio. Para Hurtado (2008:147), “las técnicas tienen que ver con los procedimientos utilizados para la recolección

de los datos, es decir, el cómo. Los instrumentos representan herramientas con la cual se van a recoger, filtrar y codificar la información, es decir el con qué”. En el formalismo para recolectar y reservar las referencias se seleccionó como técnica la encuesta, como instrumento el cuestionario.

A este respecto Méndez (2001:74), acota la encuesta es una “técnica que utiliza procedimientos estandarizados de interrogación con el fin de conseguir mediciones cuantitativas sobre una gran cantidad de características objetivas y subjetivas de la población”.

Dado que, la información originada de la encuesta se recolectó a través de un cuestionario con formado por veintinueve (29) preguntas cerradas o ítems (ver Anexo A), cuyas alternativas de respuestas varían de acuerdo a los constructos teóricos desarrollados por los expertos que fundamentaron la presente investigación.

De acuerdo con Méndez (*ibídem*), el cuestionario es un instrumento que está conformado por “... un conjunto de preguntas escritas que el investigador administra o aplica a las personas o unidades de análisis, a fin de obtener la información empírica necesaria para determinar los valores de las variables motivo de estudio” (p.75). Por su parte, la fundamentación que motivo a la selección de dicha técnica e instrumento fue: se ajusta a los objetivos de la investigación, facilita su administración, codificación, análisis, aplicabilidad a un mayor número de la población en menor tiempo y la aplicación de las repuestas en los diferentes aspectos de los cuales se pretende obtener información.

Revisión del Instrumento

Con el propósito de establecer la validez de la información el instrumento fue sometido a la validez de contenido, a través del cual se concretaron hasta donde las interrogantes o ítems son representativos a la proximidad que se desea medir. A este respecto, Hernández, Fernández y Baptista (2008:277), exponen “la validez en términos generales, se refiere al

grado en que el instrumento realmente mide la variable que pretende medir”. En tal sentido, el procedimiento más comúnmente empleado para determinar el tipo de validez, es el que se conoce con el nombre “Juicio de expertos”.

En este contexto, Escobar y Cuervo (2008:27), expresan, el juicio de expertos se define como “una opinión informada de personas con trayectoria en el tema, que son reconocidos por otros como expertos cualificados éste, y que pueden dar información, evidencias, juicios y valoraciones. A esta determinación, el instrumento (cuestionario) fue sometido a validez de contenido, por medio de la técnica de juicio de expertos.

Por tal razón, se pidió la colaboración a tres especialistas en el tema, a quienes se les proporcionó una versión del protocolo de validación, el cual contenía: portada de identificación, constancia de validación, tablas con criterios de evaluación, revisión, validación de los ítems; objetivos de la investigación y cuadro de operacionalización de variables, a fin de que censuraran de manera independiente, la bondad de los ítems, en términos de relevancia o congruencia, de claridad en la redacción como la correlación entre dimensiones e indicadores. Así de esta manera se realizaron las correcciones u observaciones emitidas por los expertos, obteniéndose la interpretación o versión definitiva y su debida autorización para su posterior aplicación. (Ver Anexo B)

Procedimientos y Análisis de Datos

Para el procesamiento y análisis de los datos se siguieron los pasos propios para el análisis de resultados que según Tamayo y Tamayo (2007:148), “es el proceso de convertir los fenómenos observados en datos científicos para que a partir de ellos se puedan obtener conclusiones válidas”. En este sentido, para el desarrollo de la investigación se cumplieron los siguientes pasos:

1. Identificación del área de estudio: acercamiento a las firmas contables, conocimiento de su realidad, identificación del problema y formulación

de objetivos, justificación. Búsqueda de información para el marco teórico. Elaboración del marco metodológico. Diseño del instrumento de recolección de datos y validez de este mediante juicio de expertos.

2. Aplicación del cuestionario a las firmas contables.
3. Tabulación de la información recolectada. (Ver Anexo C)
4. Transferencia de los datos a una planilla matriz
5. El análisis de los resultados como proceso implicó el manejo de los datos que se obtuvieron en cuadro y gráficos, mediante la estadística descriptiva, la distribución de frecuencia absoluta y relativa, las cuales permitieron determinar el comportamiento ítems, indicadores y variables, para la emisión de juicios sobre el hecho investigado para obtener las conclusiones y recomendaciones.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Una vez obtenidos los resultados de la investigación, se procedió a tabular los hallazgos obtenidos, recurriendo al uso de la estadística descriptiva, por lo cual, se midió la frecuencia absoluta y la frecuencia relativa de cada una de las puntuaciones obtenidas de los sujetos informantes, mostrando estos datos en forma de tabla y sustentándolos continuamente en gráficos de barras en aras de facilitar la comprensión de las puntuaciones.

En lo relativo al primer objetivo de examinar el proceso para el entendimiento de la entidad, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo, se midió a través de cinco indicadores a saber: factores externos; naturaleza de la entidad; objetivos, estrategias y riesgos de negocio; medición y revisión del desempeño financiero de la entidad; y control interno, cuya información obtenida de los sujetos informantes se tabula a continuación.

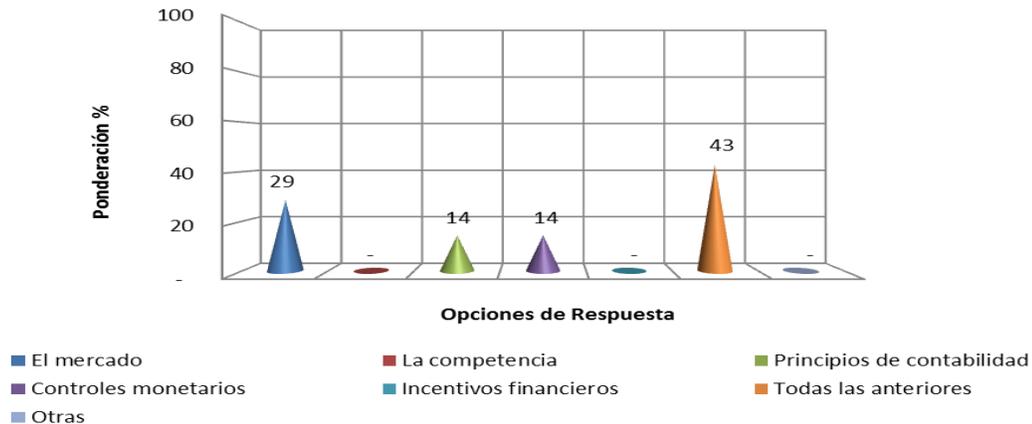
I Parte. Entendimiento de la entidad

Tabla 1. Entendimiento de los factores externos

Descripción del Ítem		
Ítems 1: Para lograr el entendimiento de los factores externos en la entidad auditada se recurre al análisis de:	F.A.	F.R.
El mercado	2	29%
La competencia	0	0%
Principios de contabilidad	1	14%
Controles monetarios	1	14%
Incentivos financieros	0	0%
Todas las Anteriores	3	43%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 1. Entendimiento de los factores externos



Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando la información presentada en la Tabla y Gráfico 1, se observa que los auditores estudiados, en su totalidad toman en cuenta la competencia, los principios de contabilidad, los controles monetarios y los incentivos financieros, con el propósito de lograr el entendimiento de sus factores externos, pero son apreciados con poca frecuencia.

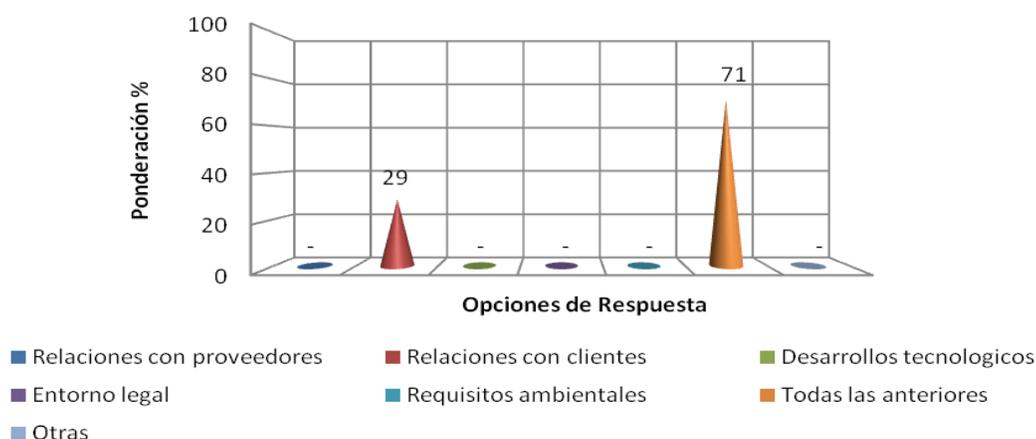
Cabe destacar, que en los hallazgos presentados anteriormente, no se ajustan a los señalamientos establecidos por la NIA 315 debido a que los auditores encuestados en su mayoría le dan más importancia a el mercado, esto según la norma no evita el riesgo de representación errónea de importancia relativa en los estados financieros, puesto que además del mercado considerar otros factores externos ya mencionados pueden afectar a la entidad.

Tabla 2. Aspectos a considerar en los factores externos

Descripción del Ítem		
Ítems 2: Entre los aspectos considerados para el entendimiento de los factores externos en la entidad auditada se tienen:	F.A.	F.R.
Relaciones con proveedores	0	0%
Relaciones con clientes	2	29%
Desarrollos tecnológicos	0	0%
Entorno legal	0	0%
Requisitos ambientales que afectan a las organizaciones	0	0%
Todas las Anteriores	5	71%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 2. Aspectos a considerar en los factores externos



Fuente: Tabla Estadística de datos

Sobre los datos presentados en la Tabla y Gráfico 2, los hallazgos de la investigación muestran, que los profesionales contables, evalúan las relaciones con clientes y proveedores, los desarrollos tecnológicos, el entorno legal y los requisitos ambientales que afectan a las organizaciones, teniendo como mayor relevancia el estudio y análisis de las relaciones con los clientes.

Antes tales resultados, se evidencia que no se sigue completamente lo establecido en la NIA 315, debido a que la actuación profesional de los contadores públicos entrevistados indica que estos aplican los preceptos establecidos por la norma pero no en conjunto, garantizando así una investigación contable pero no ajustada a los estándares internacionales.

Lo anteriormente planteado, se traduce que los factores externos de una entidad, son evaluados cuidadosamente por el auditor tomando en consideración aquellas regulaciones locales que especifican ciertos requisitos de información financiera, debido a que pueden dar origen a riesgos específicos de representación errónea de importancia relativa originada por la naturaleza del negocio o el grado de regulación.

Tabla 3. Operaciones del negocio

Descripción del Ítem		
Ítems 3: Para obtener el entendimiento de las operaciones de negocio de la entidad auditada se estudia:	F.A.	F.R.
Naturaleza de fuentes de ingresos	4	57%
Políticas de precios	2	29%
Detalles de operaciones en descenso o en expansión	0	0%
Actividades de investigación y desarrollo	0	0%
Todas las Anteriores	1	14%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 3. Operaciones del negocio



Fuente: Tabla Estadística de datos

Como resultado, en la tabla y gráfico 3, se tiene que los auditores para obtener el entendimiento de las operaciones del negocio de la entidad que auditan, enfatizan en pocas ocasiones los detalles de operaciones en descenso o en expansión así como en las actividades de investigación y desarrollo. Sin embargo, también estudian las políticas de precios y la naturaleza de sus fuentes de ingresos dándole a ésta la mayor importancia en los resultados obtenidos.

Lo antes señalado indica, que los auditores no estudian completamente los factores para el entendimiento de las operaciones de la entidad como lo establece la NIA 315, puesto que dejan a un lado un conjunto de aspectos

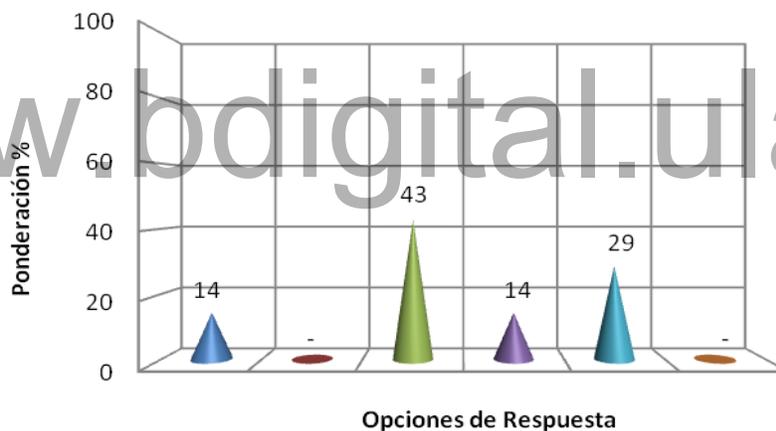
que en su totalidad permiten el entendimiento de la empresa a través de la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

Tabla 4. Inversiones

Descripción del Ítem		
Ítems 4: Con el objeto de evidenciar la naturaleza de un negocio se deben identificar inversiones como:	F.A.	F.R.
Disposiciones de valores	1	14%
Inversiones en entidades no consolidadas	0	0%
Actividades de inversiones de capital	3	43%
Disposición de actividades de negocios	1	14%
Todas las Anteriores	2	29%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 4. Inversiones



- Disposiciones de valores
- Inversiones en entidades no consolidadas
- Actividades de inversiones de capital
- Disposición de actividades de negocios
- Todas las Anteriores
- Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

En la Tabla y Gráfico 4, se muestran como resultados de estudio que para evidenciar la naturaleza de un negocio, los auditores identifican mayormente las actividades de inversiones de capital, así como también las

disposiciones de actividades de valores y de negocios, siendo estos evaluados con insuficiencia.

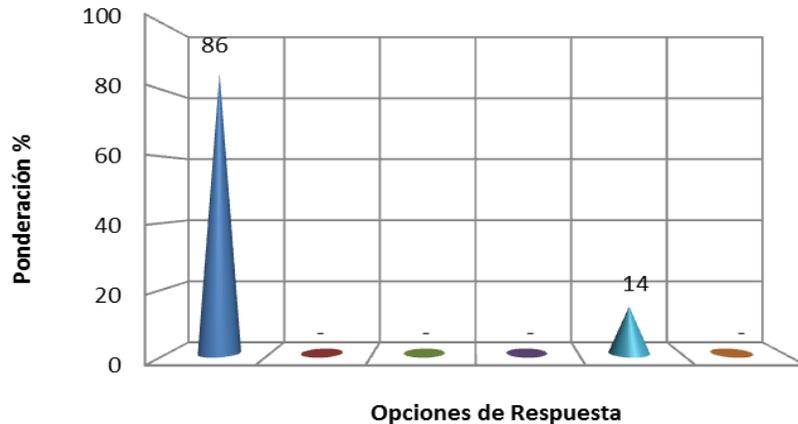
Lo que demuestra, que no se aplican a cabalidad las herramientas de análisis de la naturaleza de un negocio, con los señalamientos de los estándares internacionales establecidos en la NIA 315, ya que buscan crear uniformidad en la aplicación de procedimientos de conocimiento de la entidad auditada.

Tabla 5. Financiamiento

Descripción del Ítem		
Ítems 5: Para lograr el entendimiento de una entidad se hace necesario el estudio del financiamiento derivado por:	F.A.	F.R.
Instrumentos financieros	6	86%
Arrendamiento de propiedad, planta y equipo	0	0%
Compromisos de préstamos	0	0%
Estructuras consolidadas	0	0%
Todas las Anteriores	1	14%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 5. Financiamiento



- Instrumentos financieros
- Arrendamiento de propiedad, planta y equipo
- Compromisos de préstamos
- Estructuras consolidadas
- Todas las Anteriores
- Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

En la Tabla y Gráfico 5, se muestra que los auditores para lograr el entendimiento de una entidad estudian el financiamiento derivado por Instrumentos financieros, mientras que el arrendamiento de propiedad, planta y equipo; compromisos de préstamos y estructuras consolidadas son muy poco estudiadas en una entidad auditada.

Estos resultados demuestran que, los auditores al momento de llevar a cabo un proceso de auditoría, estudian las fuentes de financiamiento de la entidad auditada lo que proporciona una ventaja para la entidad porque se conoce la estructura de la deuda, que posee en un momento determinado y los plazos para la cancelación de las mismas.

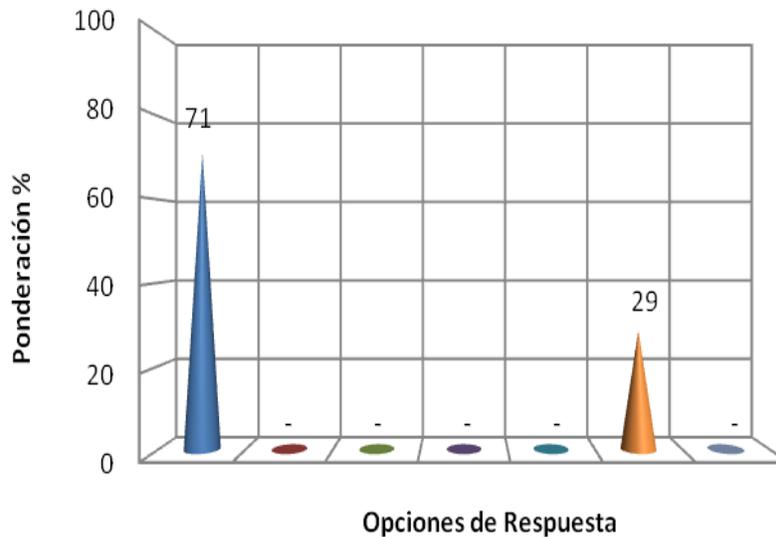
Por lo antes expuesto, es importante destacar el estudio del financiamiento, derivado también de otras fuentes distintas a los instrumentos financieros, esto con el objeto de acatar los estándares internacionales contenidos en la NIA 315, para establecer uniformidad en la aplicación de procedimientos dentro de la entidad auditada.

Tabla 6. Información financiera

Descripción del ítem		
Ítems 6: Al momento de obtener la información financiera se interpretan aspectos como:	F.A.	F.R.
Principios de contabilidad	5	71%
Prácticas de reconocimiento de ingresos	0	0%
Valoración de inventarios	0	0%
Contabilización de transacciones inusuales	0	0%
Valoración de estados financieros	0	0%
Todas las Anteriores	2	29%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 6. Información financiera



- Principios de contabilidad
- Prácticas de reconocimiento de ingresos
- Valoración de inventarios
- Contabilización de transacciones inusuales
- Valoración de estados financieros
- Todas las Anteriores
- Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

www.bdigital.ula.ve

Analizando la información suministrada en la Tabla y Gráfico 6, los auditores encuestados en su totalidad al momento de obtener la información financiera llevan a cabo la revisión de los principios de contabilidad; en tanto las prácticas de reconocimiento de ingresos, valoración de inventarios, contabilización de transacciones inusuales y valoración de estados financieros no son estudiadas.

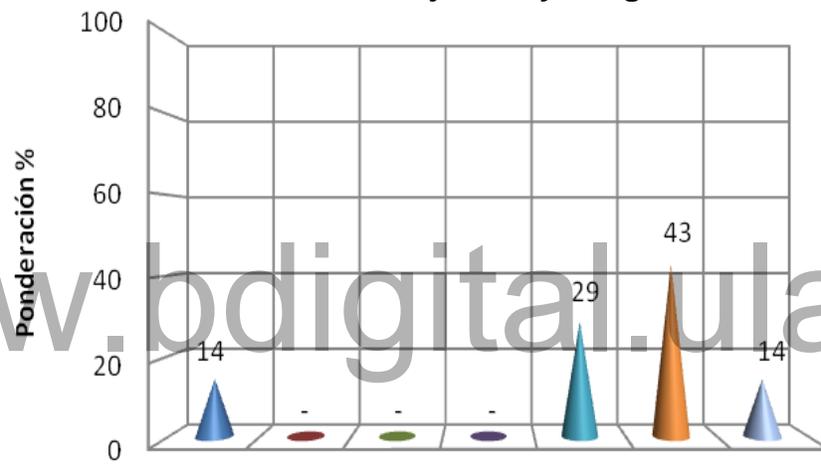
Estos hallazgos confirman que, los auditores no están examinando lo expresado en la NIA 315, por cuanto una exhaustiva investigación de la entidad, con respecto a las políticas contables y financieras utilizadas para sus operaciones, establece el entendimiento de la naturaleza del negocio el cual permite apreciar las clases de transacciones, saldos de cuentas y declaraciones que se esperan en los estados financieros.

Tabla 7. Existencia de objetivos y riesgos de la entidad

Descripción del Ítem		
Ítems 7: Al momento de realizar una auditoría se determina la existencia de objetivos y riesgos de la entidad a través de:	F.A.	F.R.
Desarrollo de la industria	1	14%
Expansión del negocio	0	0%
Uso de tecnologías de la Información	0	0%
Nuevos productos y/o servicios	0	0%
Nuevos requisitos de contabilización	2	29%
Todas las Anteriores	3	43%
Otras: Resultados de las experticias	1	14%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 7. Existencia de objetivos y riesgos de la entidad



Opciones de Respuesta

- Desarrollo de la industria
- Expansión del negocio
- Uso de tecnologías de la Información
- Nuevos productos y/o servicios
- Nuevos requisitos de contabilización
- Todas las Anteriores
- Otras: Resultados de las experticias

Fuente: Tabla Estadística de datos

Los datos presentados en la Tabla y Gráfico 7, señalan que los profesionales contables al momento de realizar una auditoría en su mayoría determinan la existencia de objetivos y riesgos de la entidad a través del desarrollo de la industria, expansión del negocio, el uso de tecnologías de la Información, los nuevos productos y/o servicios y los nuevos requisitos de contabilización, mientras que las experticias son empleadas

esporádicamente, recalcando con mayor prevalencia los nuevo requisitos de contabilización.

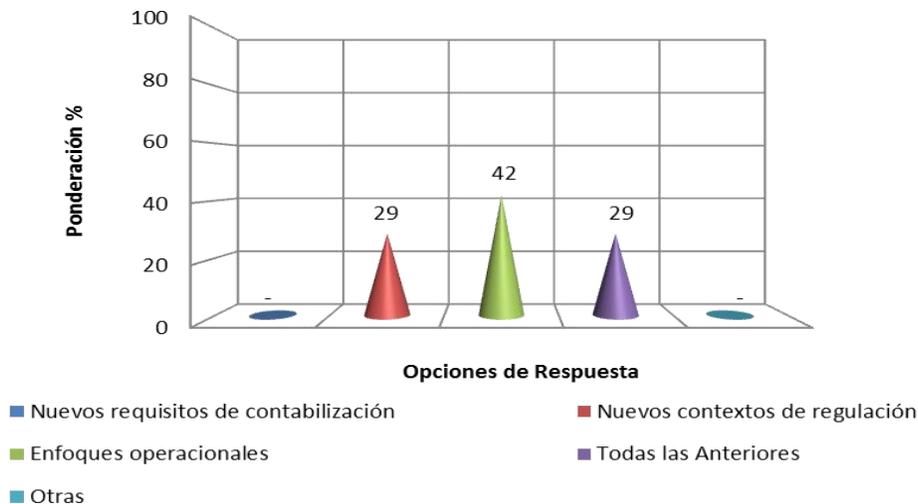
Estos hallazgos demuestran, que resulta oportuno para los auditores determinar la existencia de objetivos y riesgos de la entidad, de acuerdo a lo establecido en la NIA 315, ya que de los objetivos propuestos dependen las estrategias que se implantarán para alcanzarlos y para disminuir el riesgo de representaciones erróneas de importancia relativa de los estados financieros de la entidad.

Tabla 8. Efectos de implementar una estrategia

Descripción del Ítem		
Ítems 8: Al momento de llevar a cabo el entendimiento de la entidad auditada se evalúan los efectos de implementar una estrategia tales como	F.A.	F.R.
Nuevos requisitos de contabilización	0	0%
Nuevos contextos de regulación	2	29%
Enfoques operacionales	3	42%
Todas las Anteriores	2	29%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 8. Efectos de implementar una estrategia



Fuente: Tabla Estadística de datos

De acuerdo a lo expresado en la Tabla y Gráfico 8, los auditores encuestados al momento de llevar a cabo el entendimiento de la entidad auditada, evalúan los efectos de implementar una estrategia mayormente con los enfoques operacionales, mientras que los nuevos contextos de regulación y los nuevos requisitos de contabilización son evaluados con poca frecuencia.

Lo anteriormente señalado, demuestra que no se examina lo establecido en la NIA 315, sobre la implantación de una estrategia, esto implica que al evaluar de forma limitada los efectos de implementar las estrategias se corre con el riesgo de tener una visión general errada del conjunto de acciones que se pudieran emplear para alcanzar los objetivos planeados. Por tal razón, al momento de evaluar a fondo los efectos antes mencionados, estos proporcionarían tanto el sentido de la dirección como el rumbo general que se ha de seguir dentro de la organización.

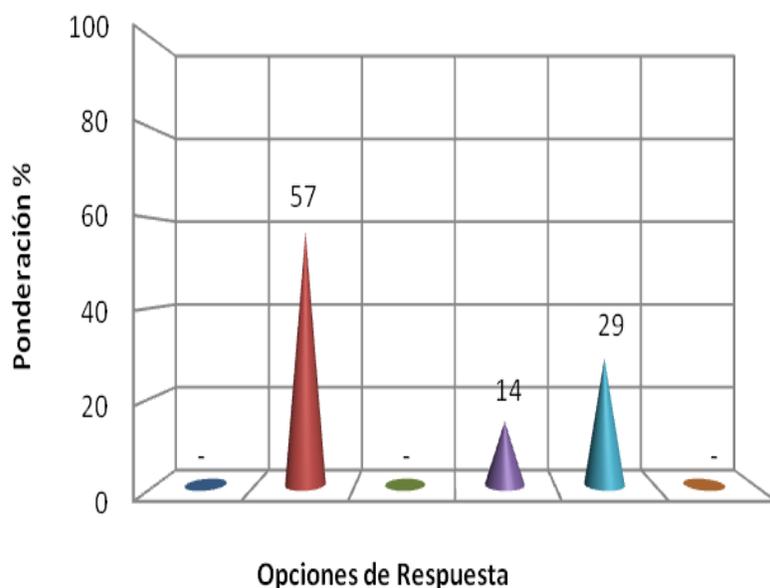
www.bdigital.ula.ve

Tabla 9. Medición y revisión del desempeño financiero

Descripción del Ítem		
Ítems 9: Para analizar la medición y revisión del desempeño financiero de la entidad auditada, se requiere:	F.A.	F.R.
Análisis de competidores	0	0%
Razones financieras claves	4	57%
El uso de pronósticos	0	0%
Desempeño financiero periodo sobre periodo	1	14%
Todas las Anteriores	2	29%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 9. Medición y revisión del desempeño financiero



■ Análisis de competidores

■ Razones financieras claves

■ El uso de pronósticos

■ Desempeño financiero periodo sobre periodo

■ Todas las Anteriores

■ Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

En la Tabla y Gráfico 9, se muestra que para analizar la medición y revisión del desempeño financiero de la entidad, los auditores utilizan en gran parte el análisis de razones financieras claves, pero también toman en consideración el estudio del desempeño financiero periodo sobre periodo, mientras que el análisis de competidores y el uso de pronósticos es examinado con poca relatividad.

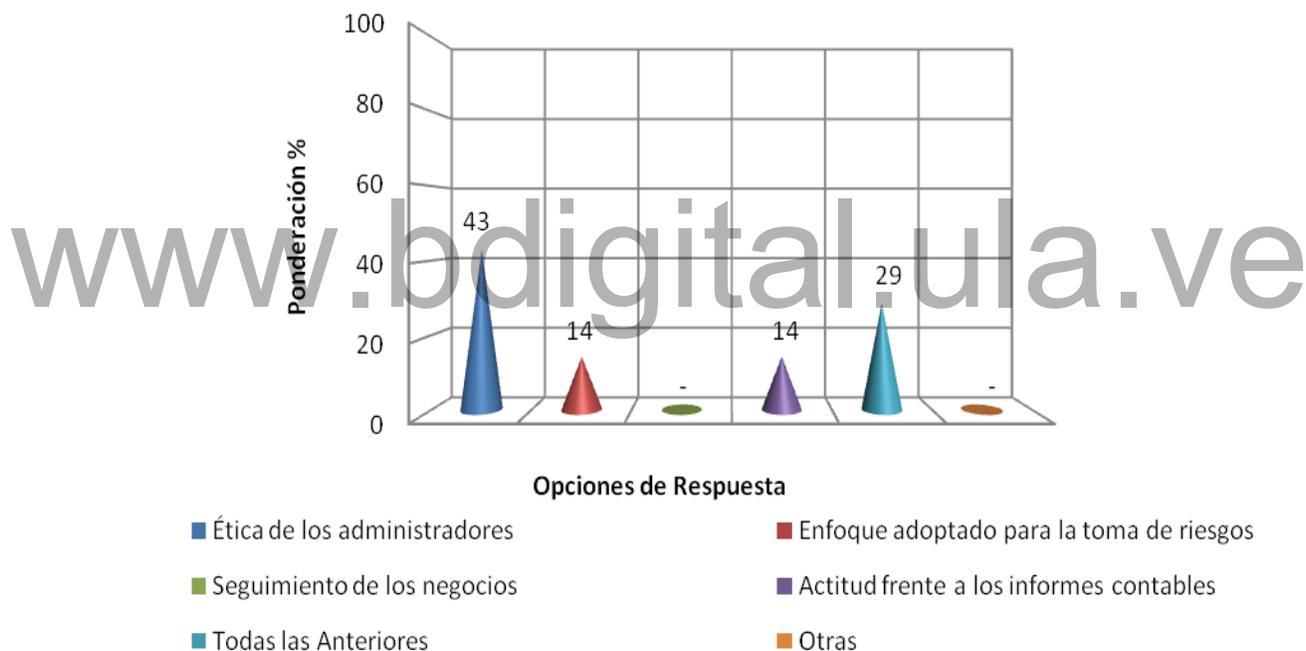
Los hallazgos de la investigación señalan que estas medidas de ejecución interna o externa establecidas en la NIA 315, no están siendo exploradas completamente por los auditores; ya que utilizándolas en conjunto, pueden crear presión sobre la entidad y motivar a la administración a emprender acciones para mejorar la práctica del negocio.

Tabla 10. Características del accionar de la gerencia

Descripción del Ítem		
Ítems 10: Al momento de examinar las características del accionar de la gerencia ante el control interno se toman en cuenta aspectos como:	F.A.	F.R.
Ética de los administradores	3	43%
Enfoque adoptado para la toma de riesgos	1	14%
Seguimiento de los negocios	0	0%
Actitud frente a los informes contables	1	14%
Todas las Anteriores	2	29%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 10. Características del accionar de la gerencia



Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando la información presentada en la Tabla y Gráfico 10, los auditores encuestados al momento de examinar las características del accionar de la gerencia ante el control interno toman en cuenta mayormente los aspectos como la ética de los administradores, en tanto, el enfoque adoptado para la toma de riesgo, la actitud frente a los informes contables y el seguimiento de los negocios son determinados a una menor escala.

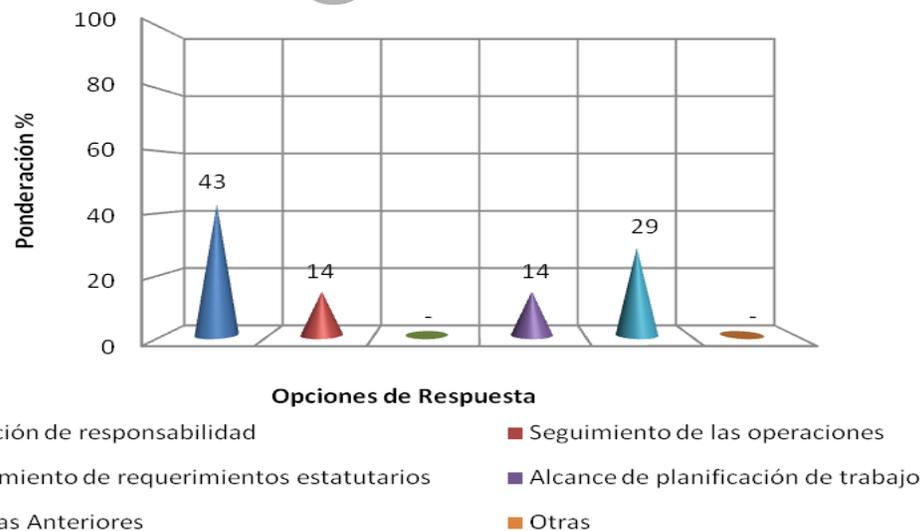
Estos resultados, demuestran que no se está examinando cabalmente la normativa establecida en la NIA 315, en lo referente al control interno, ya que al momento de evaluar aquellos factores que pueden afectar la calidad de los estados contables pueda disminuir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable, a través del diseño de procedimientos de investigación contable y financiera.

Tabla 11. Estructura organizativa de la entidad

Descripción del Ítem		
Ítems 11: Para analizar la estructura organizativa de la entidad se toma en cuenta aspectos como:	F.A.	F.R.
Asignación de responsabilidad	3	43%
Seguimiento de las operaciones	0	0%
Cumplimiento de requerimientos estatutarios	1	14%
Alcance de planificación de trabajo	1	14%
Todas las Anteriores	2	29%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 11. Estructura organizativa de la entidad



Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando la información presentada en la Tabla y Gráfico 11, de acuerdo con los resultados arrojados por la investigación se puede decir que

los auditores para analizar la estructura organizativa de la entidad toman en cuenta como principal aspecto la asignación de responsabilidad, mientras que el cumplimiento de los requerimientos estatutarios, el alcance de planificación de trabajo y el seguimiento de las operaciones es muy poco analizado.

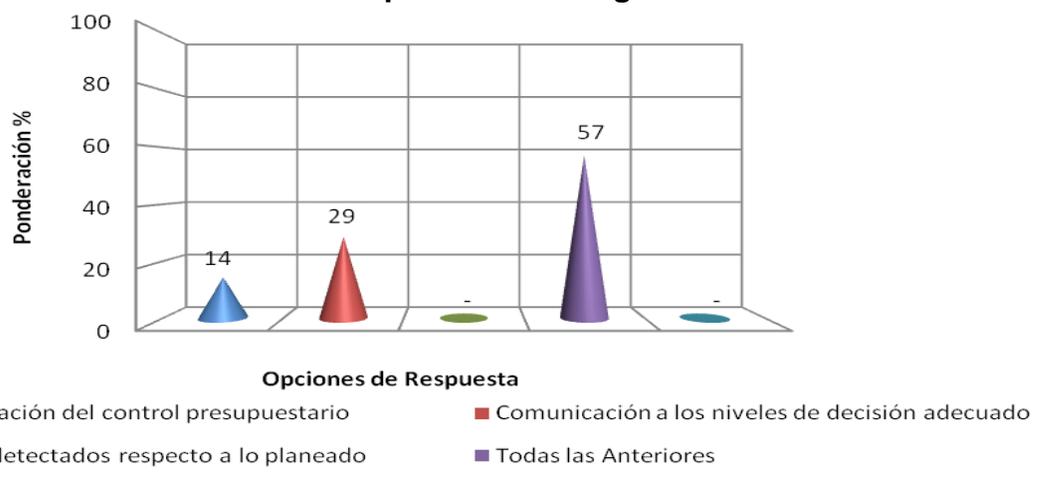
Estos hallazgos afirman que no se está analizando con lo establecido en la NIA 315, referido a la estructura organizacional de una entidad, proporcionando esto, en el marco de referencia una planeación y ejecución, que permite controlar y revisar todas las actividades, para dar cumplimiento a los objetivos planteados.

Tabla 12. Métodos para el control gerencial

Descripción del Ítem		
Ítems 12: Los métodos para el control gerencial en una entidad auditada se implementan a través de:	F.A.	F.R.
Consideración del control presupuestario	1	14%
Comunicación a los niveles de decisión adecuado	2	29%
Desvíos detectados respecto a lo planeado	0	0%
Todas las Anteriores	4	57%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 12. Métodos para el control gerencial



Fuente: Tabla Estadística de datos

Sobre los datos presentados en la Tabla y Gráfico 12, se observa que los profesionales en auditoría señalaron, que los métodos para el control gerencial en una entidad auditada se implementan generalmente a través de consideraciones del control presupuestario, y los desvíos detectados respecto a lo planeado, mientras que la comunicación a los niveles de decisión adecuado es la más examinada, ya que a través de ella se puede emitir un mensaje, una noticia, una información, un significado cualquiera al personal que labora en la entidad y si existe algún desvío entre lo planeado y lo ejecutado, corregirlo inmediatamente mediante un proceso de retroalimentación.

Estos datos señalan que, no se está verificando con todos los métodos para el control gerencial como señala la NIA 315, puesto que al seguir los lineamientos de los estándares internacionales, busca establecer uniformidad en la aplicación de procedimientos de conocimiento dentro de la entidad.

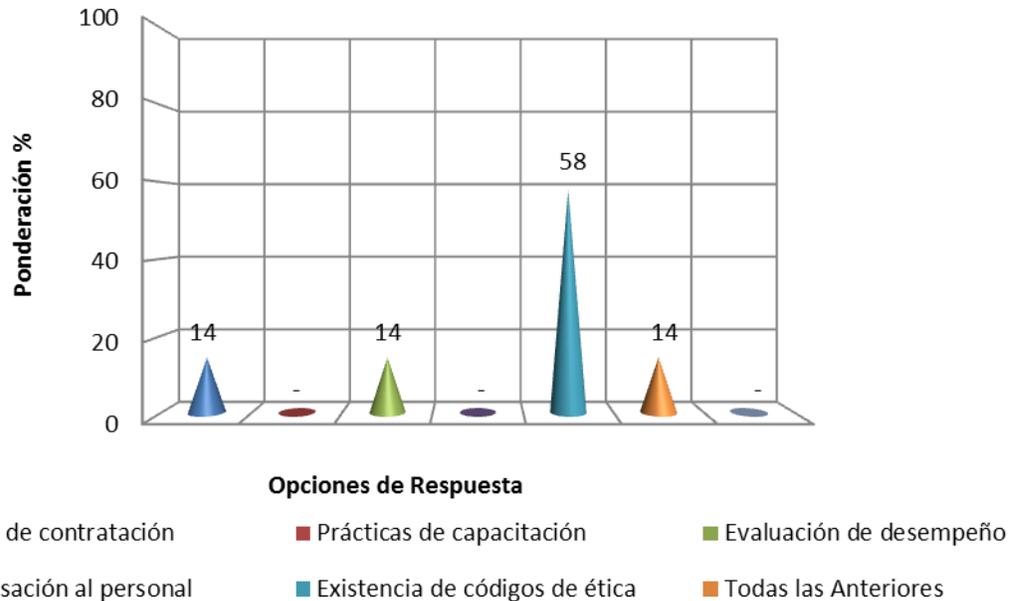
www.bdigital.ula.ve

Tabla 13. Cumplimiento de normas y procedimientos

Descripción del ítem		
Ítems 13: Para identificar el cumplimiento de normas y procedimientos ante el control interno se deben considerar:	F.A.	F.R.
Políticas de contratación	1	14%
Prácticas de capacitación	0	0%
Evaluación de desempeño	1	14%
Compensación al personal	0	0%
Existencia de códigos de ética	4	58%
Todas las Anteriores	1	14%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 13. Cumplimiento de normas y procedimientos



Fuente: Tabla Estadística de datos

Como resultado de la investigación en la tabla y gráfico 13, para identificar el acatamiento de normas y procedimientos ante el control interno los auditores examinan mayormente la existencia de códigos de ética; más sin embargo, las políticas de contratación, la evaluación de desempeño, las prácticas de capacitación y las compensaciones al personal son escasamente estudiadas.

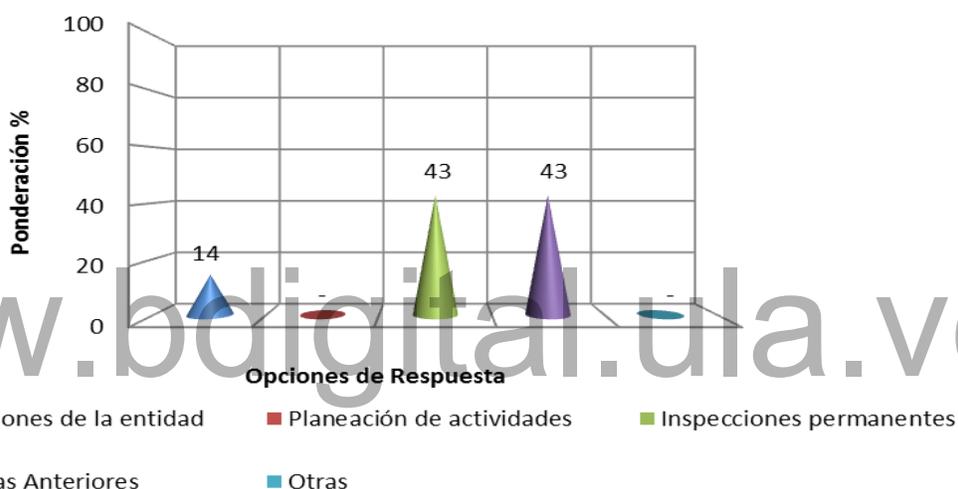
Estos hallazgos indican que no se están considerando todas normas y procedimientos para el control interno señalados en la NIA 315, en este sentido, trabajar con códigos de ética muestran políticas compatibles con el desempeño de determinadas tareas dentro de la entidad, como también incorporar aquellos aspectos que son pocos estudiados, conduciendo esto a un desempeño favorable en el cumplimiento de normas y procedimientos.

Tabla 14. Influencias externas presentes en el control interno

Descripción del Ítem		
Ítems 14: Para evidenciar las influencias externas presentes en el control interno se deben considerar:	F.A.	F.R.
Operaciones de la entidad	1	14%
Planeación de actividades	0	0%
Inspecciones permanentes	3	43%
Todas las Anteriores	3	43%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 14. Influencias externas presentes en el control interno



Fuente: Tabla Estadística de datos

En la Tabla y Gráfico 14, se muestran como resultados del estudio, que los profesionales en auditoría encuestados señalaron, que para evidenciar las influencias externas presentes en el control interno se tomaron en cuenta, las operaciones de la entidad, la planeación de actividades y las inspecciones permanentes, sin embargo cabe resaltar que dichas inspecciones son las más analizadas por los auditores.

No obstante, estos hallazgos muestran que no se está examinando con lo establecido en la NIA 315, por tal motivo, al considerar simultáneamente todos estos aspectos se pueden constatar si se está ejecutando con lo establecido teóricamente y de no ser así corregirse de

acuerdo con las anotaciones realizadas durante el proceso de obtención de la información.

En lo relativo al segundo objetivo identificar las categorías de los riesgos presentes en las auditorías externas practicadas en el municipio Valera del estado Trujillo, se midió a través de tres indicadores a saber: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección, cuya información obtenida de los sujetos informantes se tabula a continuación.

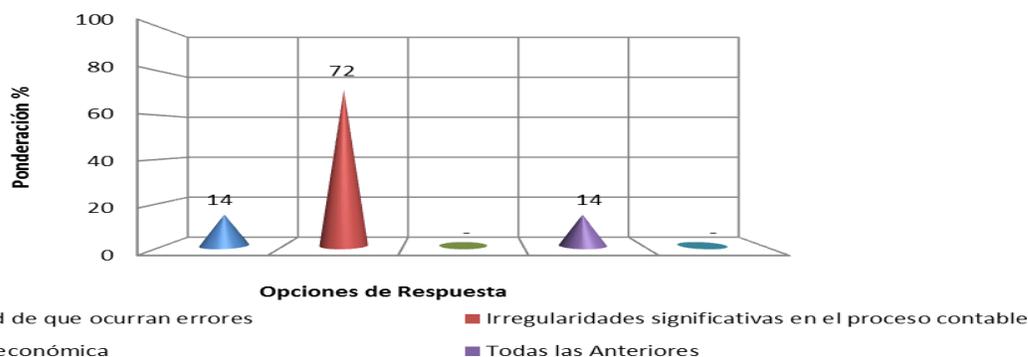
II Dimensión. Categorías de los riesgos

Tabla 15. Riesgo inherente de la entidad

Ítems 15: Para detectar el riesgo inherente en una entidad auditada se estudia:	F.A.	F.R.
Posibilidad de que ocurran errores	1	14%
Irregularidades significativas en el proceso contable	5	72%
Actividad económica	0	0%
Todas las Anteriores	1	14%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 15. Riesgo inherente de la entidad



Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando la información suministrada en la Tabla y Gráfico 15, para detectar el riesgo inherente en una entidad auditada los profesionales en ésta área, estudian con mayor atención las irregularidades significativas en el

proceso contable, dejando a un lado las posibilidades de que ocurran errores y la actividad económica.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, se observa que no se identifican exactamente lo señalado en los estándares internacionales contenido en la NIA 315 en lo que se refiere a la detección del riesgo inherente, por lo antes expuesto, para el auditor es conveniente detectar el riesgo inherente ya que este muestra la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

Tabla 16. Partidas contables que presentan mayor riesgo inherente

Descripción del Ítem		
Ítems 16: Entre las partidas contables que presentan mayor riesgo inherente, se encuentran las:	F.A.	F.R.
Estimaciones	2	29%
Provisiones	2	29%
Todas las Anteriores	3	42%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 16. Partidas contables que presentan mayor riesgo inherente



Fuente: Tabla Estadística de datos

Los resultados presentados en la Tabla y Gráfico 16, los auditores señalaron que las partidas contables que presentan mayor riesgo inherente son las estimaciones y las provisiones. Sin embargo, las identifican por separado y no simultáneamente como lo señala la NIA 315, en este sentido, es necesario estudiar a fondo estas dos partidas conjuntamente, a fin de unificar criterios dentro de la entidad.

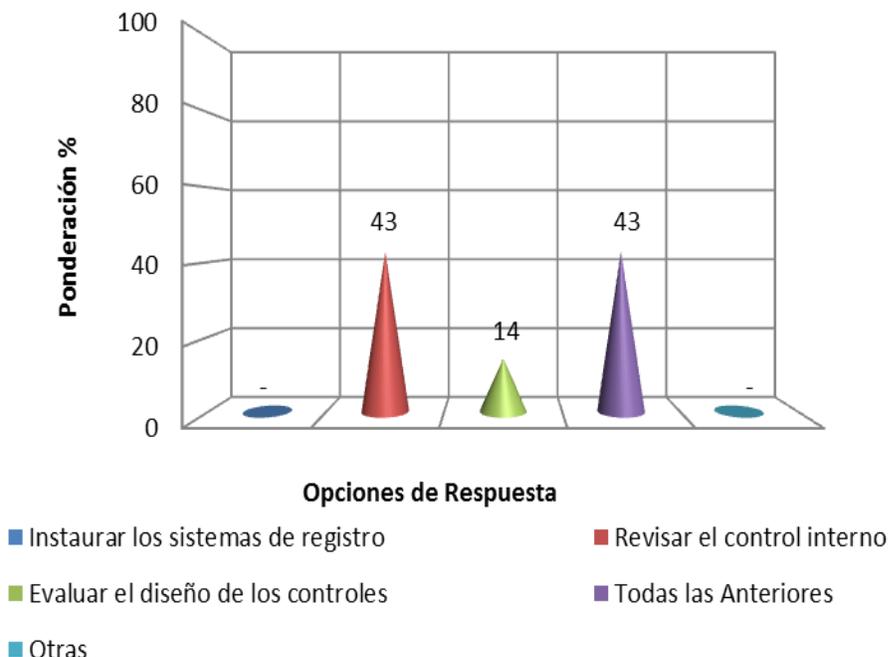
Por lo tanto, toda partida contable tiene que estar registrada, evaluada, presentada o revelada en forma tal que se prevenga cualquier error; estableciendo la norma que las cuentas que generalmente pueden presentar mayor riesgo inherente son las estimaciones y provisiones, esto sucede debido a que estos montos se sustentan principalmente en suposiciones, juicios, proyecciones, experiencia y cálculos aritméticos hechos por la administración de la entidad auditada, razón por la cual la evidencia de auditoría en estos casos es más representativa que determinante.

Tabla 17. Procedimientos para la evaluación del riesgo de control

Descripción del Ítem		
Ítems 17: Para la evaluar el riesgo de control en la entidad auditada es necesario aplicar procedimientos como:	F.A.	F.R.
Instaurar los sistemas de registro	0	0%
Revisar el control interno	3	43%
Evaluar el diseño de los controles	1	14%
Todas las Anteriores	3	43%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 17. Procedimientos para la evaluación del riesgo de control



Fuente: Tabla Estadística de datos

Sobre los datos presentados en la Tabla y Gráfico 17, los auditores señalan que para la evaluar el riesgo de control en la entidad auditada es necesario aplicar procedimientos de revisión del control interno y la evaluación del diseño de los controles, en tanto la Instauración de los sistemas de registro no es casi empleado para evaluar este tipo de riesgo.

Lo expuesto anteriormente, refleja que no todos los auditores encuestados consideran los procedimientos señalados en la NIA 315 para evaluar el riesgo de control, solamente evalúan el diseño y la operación de los controles establecidos por una entidad, a fin de establecer los niveles de riesgo de control durante el desarrollo de su auditoría, dejando a un lado la instauración de los sistemas de registro, que pudiera llevar a la entidad a no detectar y corregir los errores de importancia relativa en las cifras de los estados financieros

Tabla 18. Factores para determinar el riesgo de control

Descripción del Ítem		
Ítems 18: Para determinar el riesgo de control en la entidad auditada se recurre a factores como:	F.A.	F.R.
Sistemas de información	0	0%
Sistemas de contabilidad	1	14%
Sistemas de control	3	43%
Todas las Anteriores	3	43%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 18. Factores para determinar el riesgo de control



■ Sistemas de información ■ Sistemas de contabilidad ■ Sistemas de control
 ■ Todas las Anteriores ■ Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

En la Tabla y Gráfico 18, señalan los auditores encuestados que para determinar el riesgo de control en la entidad auditada recurren a los sistemas de información, de contabilidad y de control, sin embargo, se enfocan principalmente en el estudio de los sistemas de control.

Cabe destacar, que los hallazgos de la investigación, no se practica en su totalidad con lo establecido en la NIA 315, ya que se estudian los tres sistemas aislados en vez de utilizarlos conjuntamente. Sobre estas consideraciones, al igual que el riesgo inherente, este riesgo tampoco es controlable por el auditor, puesto que el sistema de control interno pertenece al ente.

Tabla 19. Riesgo de detección de una auditoría

Descripción del Ítem		
Ítems 19: De acuerdo a su opinión, el riesgo de detección de una auditoría consiste principalmente en:	F.A.	F.R.
Posibilidad de cometer errores	5	72%
Emitir opinión equivocada	0	0%
No detectar una representación errónea	1	14%
Todas las Anteriores	1	14%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 19. Riesgo de detección de una auditoría



- Opciones de Respuesta**
- Posibilidad de cometer errores
 - Emitir opinión equivocada
 - No detectar una representación errónea
 - Todas las Anteriores
 - Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando los datos presentados en la Tabla y Gráfico 19, se observa que los auditores encuestados consideran en gran medida que el riesgo de detección de una auditoría radica primordialmente en la posibilidad de cometer errores y con poca frecuencia emiten una opinión equivocada y no detectan una representación errónea.

Sobre los hallazgos obtenidos, se observa que los profesionales en auditoría no identifican completamente lo señalado en la NIA 315, por lo que

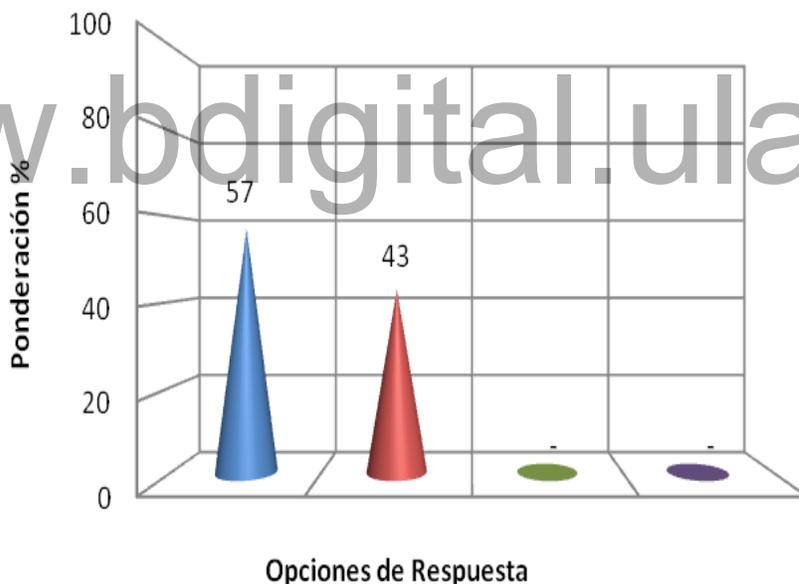
el riesgo de detección, es responsabilidad inmediata del auditor ya que la posibilidad de cometer cualquier error en el desarrollo del proceso de auditoría recae sobre éste, lo que lleva a emitir una opinión equivocada.

Tabla 20. Factores del que se deriva el riesgo de detección

Descripción del Ítem		
Ítems 20: Desde el punto de vista técnico, en el ejercicio profesional el riesgo de detección se deriva de factores como:	F.A.	F.R.
Riesgo de muestreo	4	57%
Riesgo no asociado con el muestreo	3	43%
Todas las Anteriores	0	0%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 20. Factores del que se deriva el riesgo de detección



■ Riesgo de muestreo ■ Riesgo no asociado con el muestreo ■ Todas las Anteriores ■ Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

De acuerdo con los datos expresados en la Tabla y Gráfico 20, se observa que los auditores consideran que desde el punto de vista técnico, en el ejercicio profesional el riesgo de detección se deriva principalmente por los

riesgos de muestreo y en menor escala a los riesgos no asociados con el muestreo.

Sobre los resultados obtenidos, los profesionales contables no identifican completamente los factores del riesgo de detección contenidos en la NIA 315, debido a que estudian el riesgo del muestreo y el no asociado por separados y no conjuntamente, siendo estos dos factores necesarios a la hora de emitir una opinión sobre los estados financieros.

En lo relativo al tercer objetivo señalar los procedimientos de evaluación del riesgo y fuentes de información sobre la entidad y su entorno, aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo, se midió a través de tres indicadores a saber: investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad, procedimientos analíticos y observación e inspección, cuya información obtenida de los sujetos informantes se tabula a continuación.

www.bdigital.ula.ve

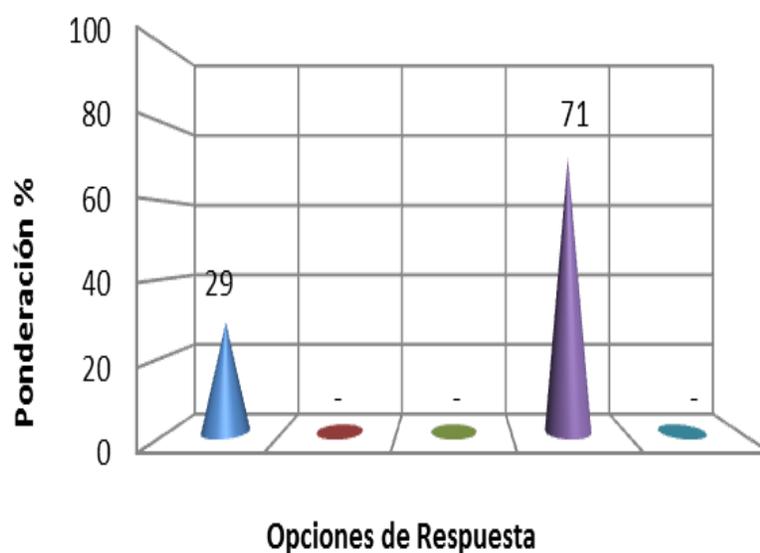
III Dimensión. Procedimientos de evaluación del riesgo

Tabla 21. Procedimientos para realizar investigaciones dentro de la entidad

Descripción del Ítem		
Ítems 21: Los procedimientos para realizar investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad auditada engloban:	F.A.	F.R.
Investigaciones dirigidas a los encargados de la empresa	2	29%
Investigaciones dirigidas al personal	0	0%
Investigaciones con empleados	0	0%
Todas las Anteriores	5	71%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 21. Procedimientos para realizar investigaciones dentro de la entidad



■ Investigaciones dirigidas a los encargados de la empresa

■ Investigaciones dirigidas al personal

■ Investigaciones con empleados

www.bdigital.ula.ve

Fuente: Tabla Estadística de datos

De acuerdo con los resultados reflejados en la Tabla y Gráfico 21, los profesionales en auditoría encuestados señalaron que, los procedimientos para realizar investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad auditada en su totalidad engloban las investigaciones dirigidas a los encargados de la empresa, al personal y empleados, sin embargo, cabe resaltar que la primera investigación nombrada resulta la más reconocida.

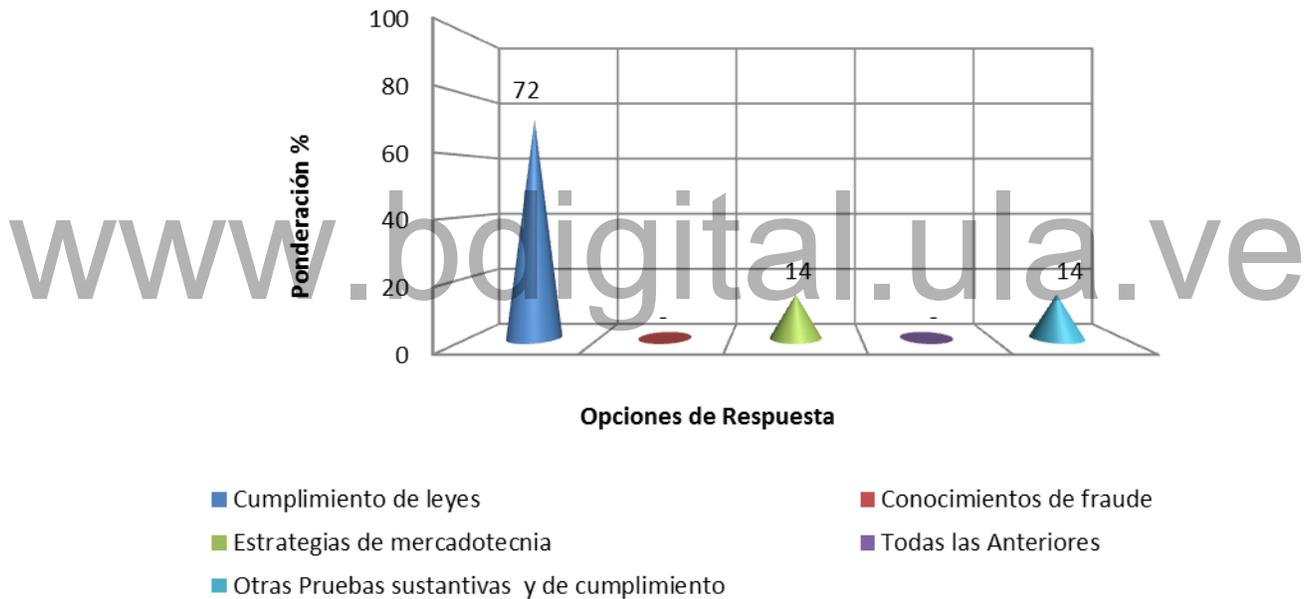
Estos hallazgos demuestran que no se está considerado con lo establecido en la NIA 315, puesto que todos estos procedimientos son imprescindibles para realizar investigaciones con la administración dentro la entidad, debido a que evitan los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

Tabla 22. Aspectos a recurrir en las investigaciones dentro de la entidad

Descripción del Ítem		
Ítems 22: Con el objeto de realizar las investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad se recurre a:	F.A.	F.R.
Cumplimiento de leyes	5	72%
Conocimientos de fraude	0	0%
Estrategias de mercadotecnia	1	14%
Todas las Anteriores	0	0%
Otras: pruebas sustantivas y de cumplimiento	1	14%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 22. Aspectos a recurrir en las investigaciones dentro de la entidad



Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando los datos plasmados en la Tabla y Gráfico 22, se observa que los auditores con el objeto de realizar las investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad recurren en gran medida al cumplimiento de leyes, mientras que las estrategias de mercadotecnia, como las pruebas sustantivas y de cumplimiento son estudiadas en menor proporción.

Sobre las consideraciones anteriores, se afirma que los profesionales en auditoría encuestados con el objeto de realizar las investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad no recurren a las investigaciones dirigidas al asesor legal interno y al personal de mercadotecnia o ventas, en este sentido, evaluar éstos aspectos y los mencionados anteriormente, evita que los mismos puedan dar origen a cambios en las políticas y estrategias de la entidad para acatar los señalamientos de la NIA 315.

Tabla 23. Procedimientos analíticos

Descripción del Ítem		
Ítems 23: Los procedimientos analíticos pueden ser utilizados para identificar	F.A.	F.R.
Existencia de transacciones inusuales	4	57%
Cantidades financieras	0	0%
Coefficientes de información financiera	0	0%
Tendencias de información financiera	2	29%
Todas las Anteriores	1	14%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 23. Procedimientos analíticos



Fuente: Tabla Estadística de datos

Sobre los datos presentados en la Tabla y Gráfico 23, los auditores señalan que los procedimientos analíticos son estudiados primordialmente

mediante la existencia de transacciones inusuales, por su parte las tendencias de información financiera, cantidades financieras y coeficientes de información financiera son analizadas escasamente.

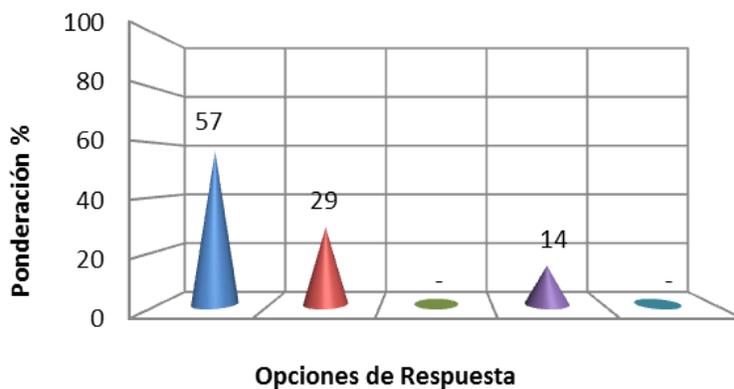
Sobre lo expresado anteriormente, se confirma que los profesionales contables no señalaron lo expresado en la NIA 315, ya que los procedimientos analíticos no son identificados en la totalidad por ellos; por lo tanto, estudiar a fondo dichos procedimientos dan cumplimiento a la mencionada norma, a fin de indicar asuntos que tengan implicaciones en los estados financieros y en la auditoría.

Tabla 24. Aspectos a recurrir en los procedimientos analíticos

Descripción del Ítem		
Ítems 24: Para utilizar procedimientos analíticos se recurre a:	F.A.	F.R.
Evaluaciones de información financiera	4	57%
Análisis de relaciones razonables	2	29%
Incongruencia con otra información relevante	0	0%
Todas las Anteriores	1	14%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 24. Aspectos a recurrir en los procedimientos analíticos



- Evaluaciones de información financiera
- Análisis de relaciones razonables
- Incongruencia con otra información relevante
- Todas las Anteriores
- Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

En consideración a los datos proporcionados en la Tabla y Gráfico 24, los auditores encuestados señalaron que mayormente en los procedimientos analíticos recurren en a las evaluaciones de información financiera en tanto, los análisis de relaciones razonables y la incongruencia con otra información relevante son utilizados por éstos en menor escala.

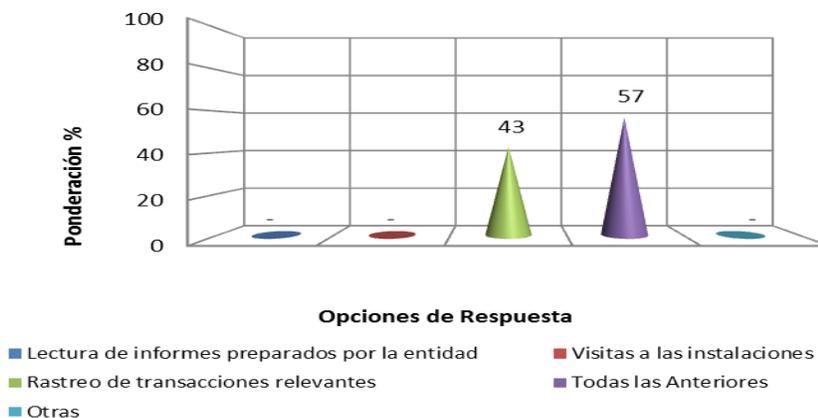
Sobre los hallazgos mencionados anteriormente, se confirma los profesionales en auditoría desconocen lo descrito en la NIA 315 ya que no emplean los procedimientos analíticos completamente para valorar el riesgo, es decir, no se utilizan las evaluaciones de información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones razonables entre datos financieros y no financieros.

Tabla 25. Procedimiento de observación e inspección de auditoría

Descripción del Ítem		
Ítems 25: Para los procedimientos de observación e inspección de auditoría incluye:	F.A.	F.R.
Lectura de informes preparados por la entidad	0	0%
Visitas a las instalaciones	0	0%
Rastreo de transacciones relevantes	3	43%
Todas las Anteriores	4	57%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 25. Procedimiento de observación e inspección de auditoría



Fuente: Tabla Estadística de datos

Los datos presentados en la Tabla y Gráfico 25, los auditores encuestados expresaron que para los procedimientos de observación e inspección en el proceso de auditoría utilizan las lecturas de informes preparados por la entidad, las visitas a las instalaciones y rastreo de transacciones relevantes siendo esta última la principalmente estudiada.

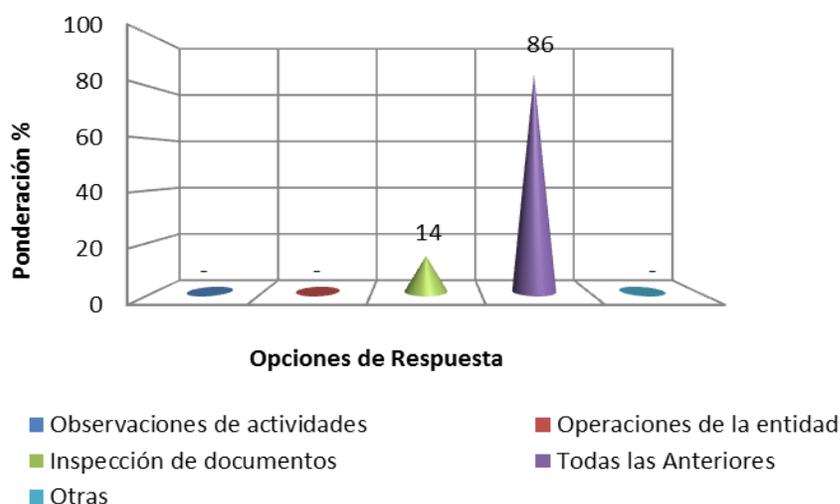
Sobre lo expresado, se confirma que los profesionales en esta área contable no incluyen completamente todos los aspectos relacionados con los procedimientos de observación e inspección de auditoría descritos en la NIA 315, lo que impide apoyar las investigaciones con la administración y con otros dentro de la entidad no generando información útil para las operaciones de la organización y su relación con el entorno. En este sentido, los auditores al emplear más a menudo las lecturas de informes preparados por la administración pueden conocer la información contenida en éstos y en los estados financieros provisionales para evitar errores de importancia relativa en los estados financieros.

Tabla 26. Instrumentos empleados en observación e inspección de auditorías

Descripción del Ítem		
Ítems 26: Para establecer conclusiones provenientes de los procedimientos de observación e inspección de auditoría se recurre a:	F.A.	F.R.
Observaciones de actividades	0	0%
Operaciones de la entidad	0	0%
Inspección de documentos	1	14%
Todas las Anteriores	6	86%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 26. Instrumentos empleados en observación e inspección de auditorías



Fuente: Tabla Estadística de datos

La Tabla y Gráfico 26, muestran que los auditores en los instrumentos empleados en la observación e inspección de auditorías recurren a las observaciones de actividades, operaciones de la entidad y la inspección de documentos, siendo este último el más resaltante en este estudio.

Estos resultados expresan que, no todos los auditores al momento de realizar un proceso de auditoría se acoplan a lo establecido en la NIA 315, sin embargo la mayoría tienen presente dicha norma, en cuanto se evidencia que ejecutan una revisión minuciosamente de los comprobantes, documentos y otras evidencias en la cual soportan la información contable financiera, a fin de emitir un informe con las conclusiones y recomendaciones para que la entidad mejore los procedimientos relativos a la gestión financiera y al control interno.

En lo relativo al cuarto objetivo describir el proceso de comunicación, aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo., se midió a través de dos indicadores a saber: comunicación con los encargados de la administración del cliente y documentación, cuya información obtenida de los sujetos informantes se tabula a continuación.

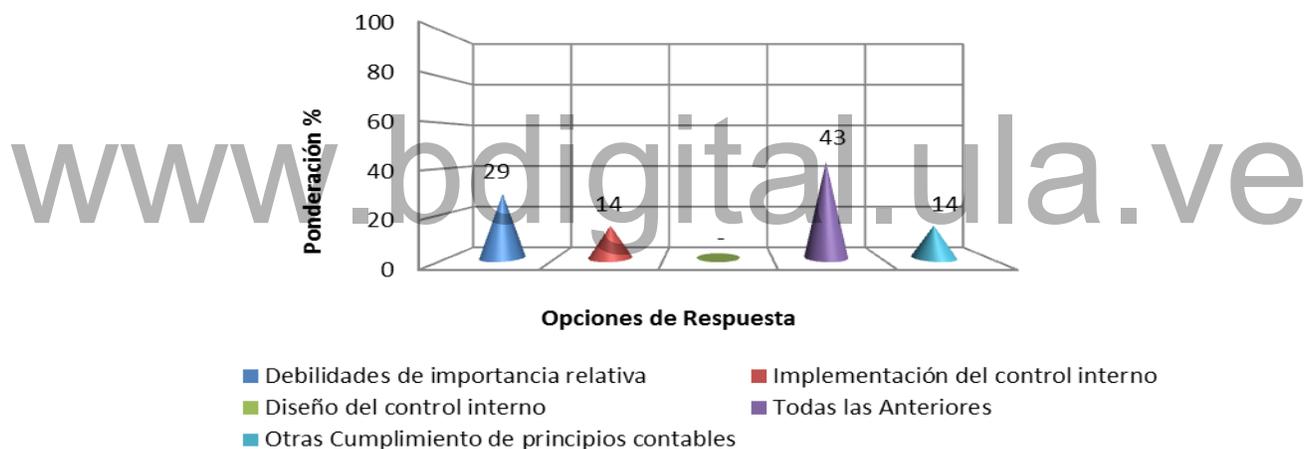
IV Dimensión. Comunicación con los encargados de la administración

Tabla 27. Comunicación con los encargados de la administración

Descripción del Ítem		
Ítems 27: El dictamen permite la comunicación entre el auditor y la administración, por tanto debe estar sustentado en informar sobre:	F.A.	F.R.
Debilidades de importancia relativa	2	29%
Implementación del control interno	1	14%
Diseño del control interno	0	0%
Todas las Anteriores	3	43%
Otras: Cumplimiento de principios contables	1	14%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 27. Comunicación con los encargados de la administración



Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando los datos plasmados en la Tabla y Gráfico 27, se observa que los auditores consideran las debilidades de importancia relativa, la implementación del control interno, el diseño del control interno, y el cumplimiento de principios contables, siendo la primera opción la más detallada en el proceso de comunicación con los encargados de la administración.

Sobre estas consideraciones, se evidencia que los profesionales contables no ponen en práctica lo descrito en la NIA 315, en lo que se refiere

a la comunicación entre el auditor y la administración, debido a que no se emplean todas las herramientas señaladas por la norma en el dictamen, en este sentido, informar a los encargados del mando de la administración las debilidades de importancia relativa en el diseño o implementación del control interno que hayan observado en el proceso de auditoría ayuda a una adecuada comunicación.

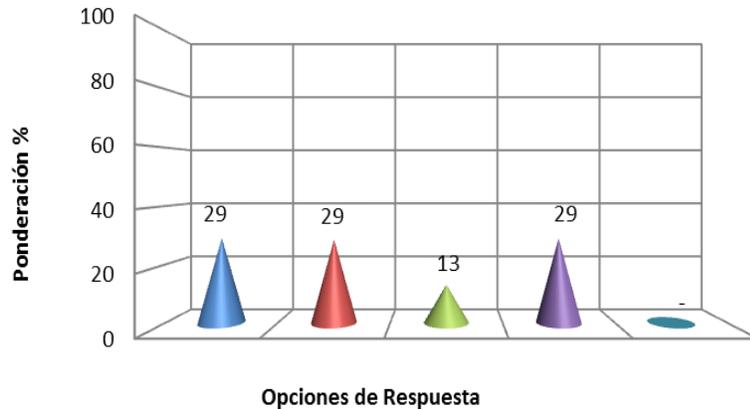
Tabla 28. Medios de documentación

Descripción del Ítem		
Ítems 28: Los resultados de la evaluación de riesgo pueden documentarse, por medio de:	F.A.	F.R.
Descripciones narrativas	2	29%
Lista de verificaciones	2	29%
Diagrama de flujo	1	13%
Todas las Anteriores	2	29%
Otras	0	0%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

www.bdigital.ula.ve

Gráfico 28. Medios de documentación



■ Descripciones narrativas ■ Lista de verificaciones ■ Diagrama de flujo ■ Todas las Anteriores ■ Otras

Fuente: Tabla Estadística de datos

Analizando la información presentada en la Tabla y Grafico 28, se observa que los auditores señalaron como resultados en los medios de comunicación las descripciones narrativas, la lista de verificaciones y el diagrama de flujo, siendo este último el menos utilizado. En este sentido, no son manejadas estas técnicas en conjunto para documentar la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa al nivel global de los estados financieros, lo que demuestra que no se están considerando los estándares internacionales establecidos en la NIA 315.

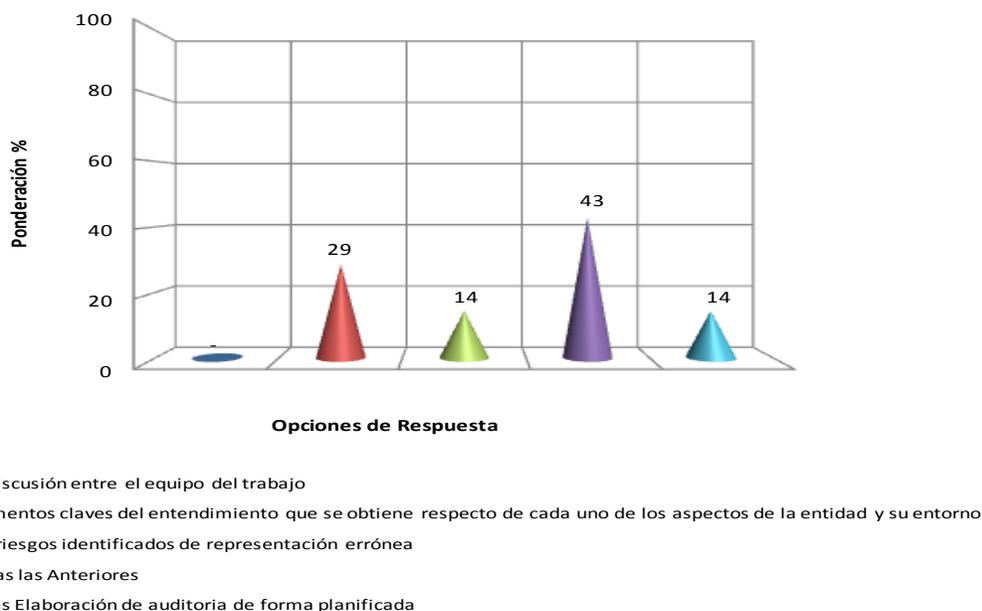
En este orden de ideas, los profesionales contables al realizar una preparación de la documentación en el proceso de auditoría, estarían garantizando la calidad del trabajo y proporcionando una mejor revisión y análisis en el cual se va a basar el informe y el dictamen al final de la auditoría.

Tabla 29. Credibilidad de los estados financieros

Descripción del Ítem		
Ítems 29: Para soportar la credibilidad de los estados financieros se debe documentar:	F.A.	F.R.
La discusión entre el equipo del trabajo	0	0%
Elementos claves del entendimiento que se obtiene respecto de cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno	2	29%
Los riesgos identificados de representación errónea	1	14%
Todas las Anteriores	3	43%
Otras: Elaboración de auditoría de forma planificada	1	14%

Fuente: Instrumento aplicado por los Investigadores (2014)

Gráfico 29. Credibilidad de los estados financieros



Fuente: Tabla Estadística de datos

De acuerdo con la información plasmada en la Tabla y Gráfico 29, los profesionales en auditoría encuestados para soportar la credibilidad de los estados financieros en su totalidad consideran importante la discusión entre el equipo del trabajo, los elementos claves del entendimiento que se obtiene respecto de cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno, los riesgos identificados de representación errónea y la elaboración de auditoría de forma planificada, cabe resaltar que el segundo aspecto es el más notable.

En este sentido, los hallazgos demuestran que los auditores para soportar la credibilidad de los estados financieros no están señalando lo referente a la NIA 315, debido que los resultados para la evaluación del riesgo pueden mostrarse por separado, o como parte de los procedimientos adicionales por el auditor.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A continuación se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas del estudio que permitió analizar el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos, en el marco de la adopción de la NIA 315 en el municipio Valera del estado Trujillo. Estas se realizaron de acuerdo a los objetivos de la investigación, planteados según el orden que aparece en cuadro de operacionalización de la variable, obteniendo como conclusiones lo siguiente:

Dando respuesta al primer objetivo específico, el cuál consistió en examinar el proceso para el entendimiento de la entidad, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo, se pudo observar que los profesionales encuestados no examinan completamente dicho proceso según lo establecido en la NIA 315, tomando en consideración los indicadores: factores externos; naturaleza de la entidad; objetivos, estrategias y riesgos de negocio; medición y revisión del desempeño financiero de la entidad y control interno.

En cuanto al indicador de los factores externos para el entendimiento de las operaciones de la entidad se observó que los profesionales, consideran como punto de partida, el estudio del mercado y toman en cuenta la evaluación de las relaciones con clientes y proveedores, los desarrollos tecnológicos, el entorno legal y los requisitos ambientales que afectan a las organizaciones, teniendo como mayor relevancia el estudio y análisis de las relaciones con los clientes. Aunado a ello, estos auditores dejan a un lado el estudio de aspectos referentes a: 1) la competencia, 2) principios de contabilidad, 3) controles monetarios e, 4) incentivos financieros.

En lo que respecta a la naturaleza de la entidad, se concluye que se analizan las operaciones del negocio, enfatizando en el estudio de la naturaleza de sus fuentes de ingreso, en cuanto a las inversiones se identifican las actividades de inversiones de capital, asimismo el estudio del financiamiento se deriva de Instrumentos financieros, y para obtener la información financiera se llevan a cabo la revisión de los principios de contabilidad.

En lo referente al conocimiento de los objetivos, estrategias y riesgos de negocio, se evidenció que los auditores determinan la existencia de éstos a través del estudio de los nuevos requisitos de contabilización, y su evaluación, se lleva a cabo considerando los efectos de la implementación de una estrategia con enfoques operacionales. Sin embargo estos profesionales dejan por fuera en su estudio aspectos relacionados con: a) el desarrollo de la industria y los resultados de las experticias; b) la expansión del negocio; c) el uso de tecnologías de la Información y; d) los nuevos productos y/o servicios ofrecidos por la empresa. Aunado a ello, en la evaluación de las estrategias los profesionales contables limitan su conocimiento excluyendo el análisis de los nuevos contextos de regulación y los requisitos de contabilización, lo que puede demostrar la carencia de un juicio profesional adecuado de acuerdo a la profundidad de investigación que requiere una auditoría financiera.

Por su parte, la medición y revisión del desempeño financiero de la entidad, los resultados de la investigación demuestran que los auditores utilizan el análisis de razones financieras claves, sin embargo, estos profesionales excluyen el análisis de competidores, el uso de pronóstico y el desempeño financiero periodo sobre periodo. Dicha situación conlleva a que el proceso de auditoría se encuentre sesgado y limitado en el análisis de riesgos lo que indica que la NIA 315 no está siendo examinada completamente por dichos auditores.

Finalmente sobre el control interno se evidenció que en las características del accionar de la gerencia se estudia la ética de los administradores, por su parte la estructura organizativa de la entidad analiza la asignación de responsabilidad, asimismo en los métodos para el control gerencial se identifica la comunicación a los niveles de decisión adecuado, igualmente en el cumplimiento de normas y procedimientos se lleva a cabo la existencia de códigos de ética, mientras que en influencias externas se muestran las inspecciones permanentes.

En este sentido, los resultados demuestran que no se está examinando cabalmente la normativa, ya que se deben evaluar aquellos factores que pueden afectar la calidad de los estados contables y aumentar el riesgo de auditoría, a través del diseño de procedimientos de investigación contable y financiera para asegurar la reducción de dicho riesgo a un nivel aceptable.

Con respecto al segundo objetivo, identificar las categorías de los riesgos, aplicado por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo, se concluye que los auditores encuestados, no identifican todos los aspectos Señalados en la NIA 315 para la detección de los riesgos presentes en las auditorías financieras.

En este orden de ideas, sobre el riesgo inherente, se pudo evidenciar que el auditor estudia las irregularidades significativas en el proceso contable, y su evaluación, se lleva a cabo considerando los registros derivados de las estimaciones y provisiones, dicha situación se ejecuta para reducir la posibilidad de que ocurran errores en los respectivos cálculos.

En lo que respecta al riesgo de control, se observa que los auditores ejecutan la revisión del control interno, y evalúan los sistemas de control. No obstante obvian el estudio de aspectos como: la instauración de los sistemas de registro y la evaluación del diseño de los controles, incidiendo en la exclusión de los sistemas de información y contabilidad, situación que reduce

la posibilidad de detección de errores significativos y aumentando los riesgos derivados del proceso de auditoría.

Por su parte, sobre el riesgo de detección, se visualiza que estos auditores reconocen la existencia de la posibilidad de cometer errores, y su estudio se fundamenta en el riesgo de muestreo. Sin embargo, no consideran en esta parte el riesgo no asociado con el muestreo. Situación que puede motivar la posibilidad de cometer cualquier error en desarrollo del proceso de auditoría de los estados financieros en una entidad, y por consiguiente que se emita una opinión equivocada.

Sobre el tercer objetivo específico, que consistió en señalar los procedimientos de evaluación del riesgo, aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo, se evidenció que sobre las investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad, los profesionales encuestados con el objeto de realizar dichos estudios engloban las investigaciones dirigidas a los encargados de la empresa, como también recurren al cumplimiento de leyes. Sin embargo, omiten información tanto de las investigaciones dirigidas al personal, como a las investigaciones con empleados, asimismo, descartan información de las estrategias de mercadotecnia, las pruebas sustantivas y de cumplimiento son estudiadas con poca frecuencia

En este sentido, dentro de la entidad se pueden realizar investigaciones considerando que la información obtenida de ellas ayude a identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa como también se deben evaluar aspectos tales como las investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad, las investigaciones dirigidas al asesor legal interno y al personal de mercadotecnia o ventas los cuales pueden dar origen a cambios en las políticas y estrategias de la entidad para acatar los señalamientos en los estándares internacionales.

En cuanto a los procedimientos analíticos, se visualiza que lo auditores indican que éstos se diseñan para identificar las existencias de

transacciones inusuales, y se lleva a cabo considerando las evaluaciones de información financiera. No obstante, los auditores no evalúan las cantidades financieras y los coeficientes de información financiera. Aunado a esto, los profesionales descartan aspectos como: análisis de relaciones razonables e incongruencia con otra información relevante, es así como se confirma la limitada adopción de los estándares internacionales, ya que los procedimientos analíticos no los identifican en su totalidad de acuerdo a lo señalado en la normativa.

En lo que se refiere al indicador procedimientos de observación e inspección, los profesionales consideran la utilización de rastreo de transacciones relevantes, y la inspección de documentos. Mientras que, no toman en cuenta las lecturas de informes preparados por la entidad y las visitas a las instalaciones, además de la inspección de documentos, las operaciones de la entidad y las observaciones de actividades.

Cabe destacar, que los resultados demuestran que no se están examinando cabalmente los procedimientos analíticos la cual permiten valorar los riesgos mediante el análisis de las relaciones razonables entre datos financieros y no financieros, en este sentido, los auditores deben emplear más a menudo las lecturas de informes preparados por la administración a fin de conocer los datos contenidos en éstos y en los reportes financieros provisionales para evitar errores de importancia relativa en los mismos.

Por último objetivo se tiene, describir el proceso de comunicación, con los encargados de la administración aplicados por los auditores externos en el municipio Valera del estado Trujillo, referente a la comunicación con los encargados de la administración de cliente, los resultados de la investigación demuestran que los auditores detallan en su informe las debilidades de importancia relativa, sin embargo, excluyen los datos sobre la implementación y el diseño del control interno. Dicha situación conlleva a que

no se pone en práctica lo descrito en la NIA 315 debido a que no se emplean todas las herramientas señaladas en esta norma.

En este orden de ideas, en cuanto al indicador documentación los auditores señalaron que los resultados de la evaluación de riesgo pueden documentarse por medio de las descripciones narrativas y lista de verificaciones, y para soportar la credibilidad de los estados financieros consideran que se debe documentar los elementos claves del entendimiento que se obtiene respecto de cada uno de los aspectos de la entidad. Contradictoriamente no hacen mención en cuanto a los diagramas de flujo, la discusión entre el equipo de trabajo así como los riesgos identificados de representación errónea. Como resultado no aplican las técnicas en conjunto para documentar la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel global de los estados financieros.

Finalmente, una vez analizado el proceso de evaluación de riesgos aplicado por los auditores externos del municipio Valera del Estado Trujillo, se evidenció que estos profesionales en el desarrollo de esta labor ejecutan una evaluación que puede verse sesgada o incompleta si este proceso es analizado desde la perspectiva de los estándares internacionales que rigen la materia, específicamente los señalamientos establecidos por la NIA 315, que indica y da las pautas de la entidad y el análisis del riesgo presente en el proceso, lo que puede derivar procedimientos de revisión contable inadecuados.

Recomendaciones

1. Al planear una auditoría en una entidad, se debe conocer los estándares internacionales adoptados en la actualidad, ya que éstos se relacionan con los aspectos de los factores externos, el financiamiento y la información financiera, que para el momento de realizar una auditoría no son tomados en cuenta y puede dar origen a

riesgos específicos de representación errónea de importancia relativa a la hora de evaluar los riesgos presentes en el proceso.

2. Realizar una exhaustiva investigación de la entidad en cuanto las políticas contables y financieras utilizadas para sus operaciones necesaria para un entendimiento de la naturaleza de una entidad para apreciar las clases de transacciones, saldos de cuentas y declaraciones que se esperan en los estados financieros.
3. Evaluar el cumplimiento de normas y procedimientos, así como también los desvíos presupuestarios presentes en el control interno, evitando de esta manera los riesgos de auditoría que se estimaran al preparar el plan de auditoría.
4. Prevenir. el riesgo inherente en aquellas partidas contables que al estar registradas o evaluadas, se presentan en forma errónea, permitiendo así la existencia de errores significativos, ya que este tipo de riesgo está fuera del control de un auditor por lo que difícilmente se puede determinar o tomar decisiones para desaparecerlo, debido a que es algo innato de la actividad realizada por la empresa.
5. Evaluar los procedimientos y factores del riesgo de control para prevenir o en su defecto detectar y corregir errores de importancia relativa presentes en las auditorías.
6. Revisar exhaustivamente los procesos de auditoría que contengan problemas en la detección de riesgos, a través de la existencia de errores en el proceso realizado, que para el momento de analizar la información no va a contribuir a la detección de riesgos inherentes y de control a que está expuesta la información del ente y además se podría estar dando un dictamen incorrecto.
7. Indicar los procedimientos para realizar investigaciones dentro de la entidad, permitiendo así a los auditores determinar con quienes más, dentro de la organización se pueden hacer investigaciones,

considerando de esta manera qué la información ayude a identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa.

8. Establecer los procedimientos analíticos que permitan recabar la información financiera durante una auditoría, y así permitir al profesional contable obtener un entendimiento global de la entidad
9. Indicar los procedimientos de observación e inspección, puesto que permiten apoyar las investigaciones realizadas por los auditores, así como también dar información sobre la entidad y su entorno, adquiriendo así evidencias suficientes y apropiadas para sustentar la opinión de auditoría.
10. Explicar el proceso de comunicación con los encargados de la administración, ya que es indispensable la relación entre estos con el auditor porque permite el sustento de la información y proporcionar lineamientos sobre asuntos que surgen de auditorías de estados financieros.
11. Realizar una preparación que implemente los medios de documentación necesarios, para que al momento de comenzar el proceso de auditoría, garantice la calidad del trabajo en el cual se va basar el informe y el dictamen al final.

REFERENCIAS

- Aguirre, J. (2005). **Auditoría y Control Interno**. MMVI Edición. Editorial Cultural, S.A. Madrid – España.
- Alvarado, V. (2005). **Auditoría Financiera**. (2ª ed.) Barquisimeto-Venezuela.
- Arias, F. (2006). **El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica**. 5ª edición. Caracas Venezuela: editorial Episteme.
- Balsa, C. (2004). **Estándares internacionales**. [Documento en línea]. Disponible en: http://oic.promexico.gob.mx/work/models/oic/Resource/37/1/images/Normas_Generales_Auditoría_Publica.pdf (Consultado en Marzo de 2013).
- Barrios, R., Guzmán, A. y Puente, G. (2011). **El rol del auditor en la valoración de los factores de riesgos en la auditoría gubernamental, usando como herramienta acceso a la información pública como medida preventiva de corrupción en instituciones autónomas**. Trabajo de grado publicado. San Salvador, El Salvador, Centro América: Universidad de El Salvador.
- Carrión, R. y Loroima, J. (2009), **Análisis de los Cursos Especiales de Grado. Área Gerencial en el Manejo de Normas de Contabilidad y Auditoría**. Trabajo de grado publicado. Venezuela: Universidad de Oriente.
- Casal, A. (2009). **Tratados de informe de auditoría, revisión, otros aseguramientos y servicios relacionados**. 1era edición: Buenos Aires: Errepar.
- Cepeda, G. (2007), **Auditoría. Un enfoque integral**. 12ª. Edición, Editorial Mc Graw Hill, Bogotá Colombia 2007.
- Chiavenato, I. (1998). **Introducción a la teoría general de la administración**. México- México: editorial M Graw Hill.
- Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 200, **Objetivos y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-200.pdf. (Consultado en Marzo 2014).
- Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 230, **Documentación de Auditoría**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-230.pdf, (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 260, **Comunicaciones de Asuntos de Auditoría con los Encargados del Gobierno Corporativo**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-260.pdf, (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 315, **Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-315.pdf, (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 320, **Importancia relativa de la auditoría**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-320.pdf, (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 400, **Evaluaciones De Riesgo Y Control Interno**. [Documento en línea]. Disponible en: [http://www.ccpp.org.pe/descargas/AUDITORIA/LEGISLACION%20AUDITORIA/NIAS%20II/NIA%20400%20Evaluaciones%20De%20Riesgo%20Y%20Control%20Interno%20\(1\).pdf](http://www.ccpp.org.pe/descargas/AUDITORIA/LEGISLACION%20AUDITORIA/NIAS%20II/NIA%20400%20Evaluaciones%20De%20Riesgo%20Y%20Control%20Interno%20(1).pdf), (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 500, **Evidencia de Auditoría**. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20500%20p%20def.pdf>, (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 505, **Confirmaciones Externas**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-505.pdf, (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 520, **Procedimientos Analíticos**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-520.pdf, (Consultado en Marzo 2013).

Comité de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2003). NIA 720, **Otra Información en Documentos que contienen Estados Financieros Auditados**. [Documento en línea]. Disponible en: http://www.audidores.org.bo/sites/default/files/pdf/normativas/normas_de_

auditoria/nia/34_NIA_720_OTRA_INFORMACION_EN_DOCUMENTOS_QUE_CONTIENEN_ESTA.pdf, (Consultado en Marzo 2013).

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial N° 5453 del marzo de 1999.

Escobar, J. y Cuervo, A. (2008). **Avances en medición. Validez de contenido y juicios de expertos**: Una aproximación a su utilización. Colombia: Universidad el Bosque- Institución Universitaria Iberoamericana

Estupiñán, R. (2007). Pruebas selectivas en la auditoría. 2da Edición. Bogotá – Colombia: Editorial Ecoe Ediciones.

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV). (2004). [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.fccpv.org/htdocs/downloads/avisodeprensaniif032007.pdf> (Consultado en Marzo 2013).

Federación Internacional de Contabilidad (2007). **Normas Internacionales de Información Financiera**. (9ª ed.). México- Distrito Federal: Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Hernández, R; Fernández, C. y Baptista, P. (2008). **Metodología de la investigación**. Cuarta edición. México – México: Mc Graw Hill Interamericana.

Hurtado, J. (2008). **El proyecto de investigación. Comprensión holística de la metodología y la investigación**. Sexta edición. Caracas – Venezuela: ediciones Quirón – Sypal.

Lattuca, A. (2008). **Compendio de auditoría**. Buenos Aires. Editorial temas grupo.

Ley Orgánica de Educación (2009). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5929 (extraordinaria). Agosto, 15 de 2009.

Martínez, L. (s/f). **El control interno: un medio eficaz para la toma de decisiones en el control de la gestión**. La Habana- Cuba: Universidad de Cienfuegos.

Méndez, C. (2001). **Metodología, diseño y desarrollo del proceso de investigación**. (3ra edición). Santa Fe de Bogotá- Colombia: Mc Graw-Hill Interamericana.

Montilla, O. y Herrera, L. (2006). **El deber ser de la Auditoría. En Estudios Gerenciales**. N° 98 Enero-Marzo de 2006.

Nannini, M., Español, G., González, S., Giménez, M., Puyó, V., Padoban, A., Stefanon, G. y Villani, S. (2011). **El enfoque de riesgo en la auditoría. Decimosextas jornadas**. Investigaciones en la facultad de ciencias económicas y estadísticas. Instituto de investigaciones teóricas y aplicadas, escuela de contabilidad. Rosario- Argentina: Universidad Nacional de Rosario-Argentina.

- Newton, E. (2004). **Tratado de auditoría**. Buenos Aires. Argentina tutorial la Ley.
- Perdomo, A. (2004). **Fundamentos de control interno**. (9ª ed.) México. Distrito Federal: Editorial Internacional Thomson Editores, S.A. de C.V.
- Prokopenko, J. (1991). **La gestión de la productividad**. México-México: Editorial Noriega- Limusa.
- Sabino, C (2002). **Metodología de la investigación**. Caracas: Editorial el CID.
- Sierra, G. y Orta, M. (1996). **Teoría de la Auditoría Financiera**. Editorial McGraw Hill. México.
- Sigüenza, R. (2012). **La auditoría interna en la mitigación del riesgo de lavado de dinero y financiamiento del terrorismo en un banco privado nacional**. Trabajo de grado publicado. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.
- Silva, J. (2010). **Metodología de la Investigación**. Elementos Básicos. Caracas-Venezuela: Editorial Litho – Tip.
- Tamayo y Tamayo, M. (2007). **El proceso de la investigación científica**. Cuarta edición. México-D.F: Editorial Limusa.

www.bdigital.ula.ve

Anexo A
Instrumento de recolección de información



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

**GUÍA DE ENTREVISTA ESTRUCTURADA DIRIGIDA A LOS AUDITORES
EXTERNOS DEL ESTADO TRUJILLO.**

Instrucciones

1. Lea detenidamente cada pregunta.
2. Marque con una equis (x) el literal de las alternativas que se ajustan a su opinión.
3. Si tiene alguna duda referente al mismo, pregúntele directamente al entrevistador.
4. Cada una de sus respuestas son de gran importancia, por favor responder todas las preguntas.
5. La información que usted facilite es de carácter confidencial y solamente será utilizada para fines académicos.

GRACIAS!!!

1) Para lograr el entendimiento de los factores externos en la entidad auditada se recurre al análisis de:

- El mercado
- La competencia
- Principios de contabilidad
- Controles monetarios
- Incentivos financieros
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

2) Entre los aspectos considerados para el entendimiento de los factores externos en la entidad auditada se tienen:

- Relaciones con proveedores
- Relaciones con clientes
- Desarrollos tecnológicos
- Entorno legal
- Requisitos ambientales que afectan a las organizaciones
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

3) Para obtener el entendimiento de las operaciones de negocio de la entidad auditada se estudia:

- Naturaleza de fuentes de ingresos
- Políticas de precios
- Detalles de operaciones en descenso o en expansión
- Actividades de investigación y desarrollo
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

4) Con el objeto de evidenciar la naturaleza de un negocio se deben identificar inversiones como:

- Disposiciones de valores
- Inversiones en entidades no consolidadas
- Actividades de inversiones de capital
- Disposición de actividades de negocios
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

5) Para lograr el entendimiento de una entidad se hace necesario el estudio del financiamiento derivado por:

- Instrumentos financieros
- Arrendamiento de propiedad, planta y equipo
- Compromisos de préstamos
- Estructuras consolidadas
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

6) Al momento de obtener la información financiera se interpretan aspectos como:

- Principios de contabilidad
- Prácticas de reconocimiento de ingresos
- Valoración de inventarios
- Contabilización de transacciones inusuales
- Valoración de estados financieros
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

7) Al momento de realizar una auditoría se determina la existencia de objetivos y riesgos de la entidad a través de:

- Desarrollo de la industria
- Expansión del negocio
- Uso de tecnologías de la Información
- Nuevos productos y/o servicios
- Nuevos requisitos de contabilización
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

8) Al momento de llevar a cabo el entendimiento de la entidad auditada se evalúan los efectos de implementar una estrategia tales como:

- Nuevos requisitos de contabilización
- Nuevos contextos de regulación
- Enfoques operacionales
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

9) Para analizar la medición y revisión del desempeño financiero de la entidad auditada, se requiere:

- Análisis de competidores
- Razones financieras claves
- El uso de pronósticos
- Desempeño financiero periodo sobre periodo
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

10) Al momento de examinar las características del accionar de la gerencia ante el control interno se toman en cuenta aspectos como:

- Ética de los administradores
- Enfoque adoptado para la toma de riesgos
- Seguimiento de los negocios
- Actitud frente a los informes contables
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

11) Para analizar la estructura organizativa de la entidad se toma en cuenta aspectos como:

- Asignación de responsabilidad
- Seguimiento de las operaciones
- Cumplimiento de requerimientos estatutarios
- Alcance de planificación de trabajo
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

12) Los métodos para el control gerencial en una entidad auditada se implementan a través de:

- Consideración del control presupuestario
- Comunicación a los niveles de decisión adecuado
- Desvíos detectados respecto a lo planeado
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

13) Para identificar el cumplimiento de normas y procedimientos ante el control interno se deben considerar:

- Políticas de contratación
- Prácticas de capacitación
- Evaluación de desempeño
- Compensación al personal
- Existencia de códigos de ética
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

14) Para evidenciar las influencias externas presentes en el control interno se deben considerar:

- Operaciones de la entidad
- Planeación de actividades
- Inspecciones permanentes
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

15) Para detectar el riesgo inherente en una entidad auditada se estudia:

- Posibilidad de que ocurran errores
- Irregularidades significativas en el proceso contable
- Actividad económica
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

16) Entre las partidas contables que presentan mayor riesgo inherente, se encuentran las:

- Estimaciones
- Provisiones
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

17) Para la evaluar el riesgo de controlen la entidad auditada es necesario aplicar procedimientos como:

- Instaurar los sistemas de registro
- Revisar el control interno
- Evaluar el diseño de los controles
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

18) Para determinar el riesgo de control en la entidad auditada se recurre a factores como:

- Sistemas de información
- Sistemas de contabilidad
- Sistemas de control
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

19) De acuerdo a su opinión, el riesgo de detección de una auditoría consiste principalmente en:

- Posibilidad de cometer errores
- Emitir opinión equivocada
- No detectar una representación errónea
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

20) Desde el punto de vista técnico, en el ejercicio profesional el riesgo de detección se deriva de factores como:

- Riesgo de muestreo
- Riesgo no asociado con el muestreo
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

21) Los procedimientos para realizar investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad auditada engloban:

- Investigaciones dirigidas a los encargados de la empresa
- Investigaciones dirigidas al personal
- Investigaciones con empleados
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

22) Con el objeto de realizar las investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad se recurre a:

- Cumplimiento de leyes
- Conocimientos de fraude
- Estrategias de mercadotecnia
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

23) Los procedimientos analíticos pueden ser utilizados para identificar:

- Existencia de transacciones inusuales
- Cantidades financieras
- Coeficientes de información financiera
- Tendencias de información financiera
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

24) Para utilizar procedimientos analíticos se recurre a:

- Evaluaciones de información financiera
- Análisis de relaciones razonables
- Incongruencia con otra información relevante
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

25) Para los procedimientos de observación e inspección de auditoría incluye:

- Lectura de informes preparados por la entidad
- Visitas a las instalaciones
- Rastreo de transacciones relevantes
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

26) Para establecer conclusiones provenientes de los procedimientos de observación e inspección de auditoría se recurre a:

- Observaciones de actividades
- Operaciones de la entidad
- Inspección de documentos
- Lectura de informes preparados por la administración
- Visitas a las instalaciones
- Rastreo de transacciones relevantes
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

27) El dictamen permite la comunicación entre el auditor y la administración, por tanto debe estar sustentado en informar sobre:

- Debilidades de importancia relativa
- Implementación del control interno
- Diseño del control interno
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

28) Los resultados de la evaluación de riesgo pueden documentarse, por medio de:

- Descripciones narrativas
- Lista de verificaciones
- Diagrama de flujo
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

29) Para soportar la credibilidad de los estados financieros se debe documentar:

- La discusión entre el equipo del trabajo
- Elementos claves del entendimiento que se obtiene respecto de cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno
- Los riesgos identificados de representación errónea
- Todas las Anteriores
- Otros ¿Cuáles? _____

www.bdigital.ula.ve

Anexo B
Validación del instrumento



Universidad de Los Andes
Núcleo "Rafael Rangel"
Departamento de Ciencias Económicas,
Administrativas y Contables
Trujillo Estado Trujillo

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe, **Loyda Colmenares de Carmona**, titular de la cedula de identidad N° V-9.495.963, actuando en mi condición como miembro del personal docente y de investigación, adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables de Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de Los Andes en Trujillo, **certifico** que he revisado y validado el instrumento presentado por las bachilleres: **Araujo Cabrera Karlin María**, titular de la cedula de identidad N° V-20.401.589 y **Enriquez Neila Gabriela**, titular de la cedula de identidad N° V-15.584.922, aspirantes al título de Licenciadas en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación: **LA EVALUACIÓN DE RIESGOS APLICADA POR LOS AUDITORES EXTERNOS EN EL MARCO DE LA ADOPCIÓN DE LA NIA 315.**


Firma del Validador

C.I.: N° 9495963

Fecha: 08-04-2014



Universidad de Los Andes
Núcleo "Rafael Rangel"
Departamento de Ciencias Económicas,
Administrativas y Contables
Trujillo Estado Trujillo

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe, **MARILYS COTE**, titular de la cedula de identidad N° V-10.152.739 , actuando en mi condición como miembro del personal docente y de investigación, adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables de Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de Los Andes en Trujillo, **certifico** que he revisado y validado el instrumento presentado por las bachilleres: **Araujo Cabrita Karlin Maria**, titular de la cedula de identidad N° V-20.401.589 y **Enriquez Neila Gabriela**, titular de la cedula de identidad N° V-15.584.922, aspirantes al título de Licenciadas en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación: **LA EVALUACIÓN DE RIESGOS APLICADA POR LOS AUDITORES EXTERNOS EN EL MARCO DE LA ADOPCIÓN DE LA NIA 315.**

Firma del Validador

C.I.: N°

10.152.739

Fecha:

23/04/2014



Universidad de Los Andes
Núcleo "Rafael Rangel"
Departamento de Ciencias Económicas,
Administrativas y Contables
Trujillo Estado Trujillo

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe, **Rolando Adriani Matheus**, titular de la cedula de identidad N° V-5.763.583, de profesión: Ingeniero de sistemas, actuando en mi condición como miembro del personal docente y de investigación, adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables de Núcleo Rafael Rangel de la Universidad de Los Andes en Trujillo, **certifico** que he revisado y validado el instrumento presentado por las bachilleres: **Araujo Cabrita Karlin María**, titular de la cedula de identidad N° V-20.401.589 y **Enriquez Neila Gabriela**, titular de la cedula de identidad N° V-15.584.922, aspirantes al título de Licenciadas en Contaduría Pública. El instrumento será utilizado para obtener información pertinente a su trabajo de investigación: **LA EVALUACIÓN DE RIESGOS APLICADA POR LOS AUDITORES EXTERNOS EN EL MARCO DE LA ADOPCIÓN DE LA NIA 315.**


Firma del Validador
C.I.: N° 5.763.583
Fecha: 10-abr-2014

www.bdigital.ula.ve
Anexo C
Tabulación de la recolección de datos

INDICADOR NO. 1. Factores externos										
ÍTEM NO. 1										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR %	
El mercado						1	1	2	29	
La competencia								0	0	
Principios de contabilidad			1					1	14	
Controles monetarios		1						1	14	
Incentivos financieros								0	0	
Todas las anteriores	1			1	1			3	43	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 1. Factores externos										
ÍTEM NO. 2										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR %	
Relaciones con proveedores								0	0	
Relaciones con clientes		1	1					2	29	
Desarrollos tecnológicos								0	0	
Entorno legal								0	0	
Requisitos ambientales								0	0	
Todas las anteriores	1			1	1	1	1	5	71	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 2. Naturaleza de la entidad										
ÍTEM NO. 3										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR %	
Naturaleza de fuentes de ingresos		1	1		1	1		4	57	
Políticas de precios				1			1	2	29	
Detalles de operaciones en descenso o en expansión								0	0	
Actividades de investigación y desarrollo								0	0	
Todas las Anteriores	1							1	14	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 2. Naturaleza de la entidad										
ÍTEM NO. 4										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR %	
Disposiciones de valores	1							1	14	
Inversiones en entidades no consolidadas								0	0	
Actividades de inversiones de capital		1	1	1				3	43	
Disposición de actividades de negocios						1		1	14	
Todas las Anteriores					1		1	2	29	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 2. Naturaleza de la entidad										
ÍTEM NO. 5										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR %	
Instrumentos financieros	1	1		1	1	1	1	6	86	
Arrendamiento de propiedad, planta y equipo								0	0	
Compromisos de préstamos								0	0	
Estructuras consolidadas								0	0	
Todas las Anteriores			1					1	14	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 2. Naturaleza de la entidad										
ÍTEM NO. 6										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR %	
Principios de contabilidad	1	1		1		1	1	5	71	
Prácticas de reconocimiento de ingresos								0	0	
Valoración de inventarios								0	0	
Contabilización de transacciones inusuales								0	0	
Valoración de estados financieros								0	0	
Todas las Anteriores			1		1			2	29	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 3. Objetivos, estrategias y riesgos de negocio										
ÍTEM NO. 7										
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Desarrollo de la industria				1				1		14
Expansión del negocio								0		0
Uso de tecnologías de la Información								0		0
Nuevos productos y/o servicios								0		0
Nuevos requisitos de contabilización			1		1			2		29
Todas las Anteriores		1					1 1	3		43
Otras Resultados de las experticias	1							1		14
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 3. Objetivos, estrategias y riesgos de negocio										
ÍTEM NO. 8										
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Nuevos requisitos de contabilización								0		0
Nuevos contextos de regulación		1					1	2		29
Enfoques operacionales	1		1	1				3		42
Todas las Anteriores					1		1	2		29
Otras								0		0
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 4. Medición y revisión del desempeño financiero de la entidad										
ÍTEM NO. 9										
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Análisis de competidores								0		0
Razones financieras claves		1		1		1	1	4		57
El uso de pronósticos								0		0
Desempeño financiero periodo sobre periodo			1					1		14
Todas las Anteriores	1				1			2		29
Otras								0		0
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 5. Control interno										
ÍTEM NO. 10										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Ética de los administradores		1		1			1	3		43
Enfoque adoptado para la toma de riesgos						1		1		14
Seguimiento de los negocios								0		0
Actitud frente a los informes contables			1					1		14
Todas las Anteriores	1				1			2		29
Otras								0		0
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 5. Control interno										
ÍTEM NO. 11										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Asignación de responsabilidad	1	1				1		3		43
Seguimiento de las operaciones								0		0
Cumplimiento de requerimientos estatutarios			1					1		14
Alcance de planificación de trabajo				1				1		14
Todas las Anteriores					1		1	2		29
Otras								0		0
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 5. Control interno										
ÍTEM NO. 12										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Consideración del control presupuestario				1				1		14
Comunicación a los niveles de decisión adecuado	1					1		2		29
Desvíos detectados respecto a lo planeado								0		0
Todas las Anteriores		1	1		1		1	4		57
Otras								0		0
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 5. Control interno										
ÍTEM NO. 13										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Políticas de contratación			1					1		14
Prácticas de capacitación								0		0
Evaluación de desempeño						1		1		14
Compensación al personal								0		0
Existencia de códigos de ética	1	1		1			1	4		58
Todas las Anteriores					1			1		14
Otras								0		0
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 5. Control interno										
ÍTEM NO. 14										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Operaciones de la entidad				1				1		14
Planeación de actividades								0		0
Inspecciones permanentes	1	1	1					3		43
Todas las Anteriores					1	1	1	3		43
Otras								0		0
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 6. Riesgo inherente										
ÍTEM NO. 15										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Posibilidad de que ocurran errores						1		1		14
Irregularidades significativas en el proceso contable	1	1	1	1			1	5		71
Actividad económica								0		0
Todas las Anteriores					1			1		14
Otras								0		0
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 6. Riesgo inherente										
ÍTEM NO. 16										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Estimaciones			1			1		2	29	
Provisiones		1		1				2	29	
Todas las Anteriores	1				1		1	3	42	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 7. Riesgo de control										
ÍTEM NO. 17										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Instaurar los sistemas de registro								0	0	
Revisar el control interno			1	1		1		3	43	
Evaluar el diseño de los controles		1						1	14	
Todas las Anteriores	1				1		1	3	43	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 7. Riesgo de control										
ÍTEM NO. 18										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Sistemas de información								0	0	
Sistemas de contabilidad			1					1	14	
Sistemas de control	1	1				1		3	43	
Todas las Anteriores				1	1		1	3	43	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 8. Riesgo de Detección										
ÍTEM NO. 19										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Posibilidad de cometer errores	1			1	1	1	1	5	72	
Emitir opinión equivocada								0	0	
No detectar una representación errónea			1					1	14	
Todas las Anteriores		1						1	14	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 8. Riesgo de Detección										
ÍTEM NO. 20										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Riesgo de muestreo		1			1	1	1	4	57	
Riesgo no asociado con el muestreo	1		1	1				3	43	
Todas las Anteriores								0	0	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 9. Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad										
ÍTEM NO. 21										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Investigaciones dirigidas a los encargados de la empresa	1		1					2	29	
Investigaciones dirigidas al personal								0	0	
Investigaciones con empleados								0	0	
Todas las Anteriores		1		1	1	1	1	5	71	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 9. Investigaciones con la administración y otros dentro de la entidad										
ÍTEM NO. 22										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Cumplimiento de leyes	1	1		1		1	1	5	72	
Conocimientos de fraude								0	0	
Estrategias de mercadotecnia			1					1	14	
Todas las Anteriores								0	0	
Otras Pruebas sustantivas y de cumplimiento					1			1	14	
Número de Casos Válidos								7		

INDICADOR NO. 10. Procedimientos analíticos										
ÍTEM NO. 23										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Existencia de transacciones inusuales		1	1		1		1	4	57	
Cantidades financieras								0	0	
Coeficientes de información financiera								0	0	
Tendencias de información financiera				1		1		2	29	
Todas las Anteriores	1							1	14	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 10. Procedimientos analíticos										
ÍTEM NO. 24										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Evaluaciones de información financiera		1		1	1	1		4	57	
Análisis de relaciones razonables	1						1	2	29	
Incongruencia con otra información relevante								0	0	
Todas las Anteriores			1					1	14	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 11. Observación e inspección										
ÍTEM NO. 25										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Lectura de informes preparados por la entidad								0	0	
Visitas a las instalaciones								0	0	
Rastreo de transacciones relevantes		1		1	1			3	43	
Todas las Anteriores	1		1			1	1	4	57	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 11. Observación e inspección										
ÍTEM NO. 26										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Visitas a las instalaciones								0	0	
Rastreo de transacciones relevantes		1						1	14	
Todas las Anteriores	1		1	1	1	1	1	6	86	
Otras								0	0	
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 12. Comunicación con los encargados de la administración del cliente										
ÍTEM NO. 27										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Debilidades de importancia relativa			1				1	2		29
Implementación del control interno		1						1		14
Diseño del control interno								0		0
Todas las Anteriores	1			1		1		3		43
Otras Cumplimiento de principios contables					1			1		14
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 13. Documentación										
ÍTEM NO. 28										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
Descripciones narrativas			1			1		2		29
Lista de verificaciones	1	1						2		29
Diagrama de flujo				1				1		13
Todas las Anteriores					1		1	2		29
Otras								0		0
Número de Casos Válidos									7	

INDICADOR NO. 13. Documentación										
ÍTEM NO. 29										
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	FA	FR	%
La discusión entre el equipo del trabajo								0		0
Elementos claves del entendimiento que se obtiene respecto de cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno			1			1		2		29
Los riesgos identificados de representación errónea		1						1		14
Todas las Anteriores	1			1			1	3		43
Otras Elaboración de auditoría de forma planificada					1			1		14
Número de Casos Válidos									7	