

TÍTULO:	CUESTIONES DE AUDITORÍA. ASPECTOS CONCEPTUALES Y PRÁCTICOS SOBRE LA PLANIFICACIÓN CON AHÍNCO DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.
AUTOR/ES:	Casal, Armando M.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXIII
PÁGINA:	-
MES:	Junio
AÑO:	2022
OTROS DATOS:	-

ARMANDO M. CASAL

CUESTIONES DE AUDITORÍA. ASPECTOS CONCEPTUALES Y PRÁCTICOS SOBRE LA PLANIFICACIÓN CON AHÍNCO DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA FINANCIERA. Aspectos conceptuales clave sobre el planeamiento de la auditoría. Un vistazo de la NIA 300, Planificación de la auditoría de estados financieros. Ejemplo de una estrategia de auditoría. Comentarios finales. Bibliografía consultada.

I - ASPECTOS CONCEPTUALES CLAVE SOBRE EL PLANEAMIENTO DE LA AUDITORÍA

En español existe una palabra que se emplea para referirse a la "eficacia", "empeño" o "diligencia" con que se hace o se solicita algo; esta palabra es "**ahínco**".

El planeamiento escrito y con ahínco de la auditoría de estados financieros es fundamental para asegurar que el compromiso sea ejecutado de una manera eficiente y efectiva, y que el riesgo de auditoría sea reducido a un nivel bajo que sea aceptable. El mismo constituye un proceso continuo y también interactivo que comienza poco después de la auditoría anterior, en su caso, y continúa hasta completar la auditoría financiera actual.

El auditor debe planear y ejecutar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir condiciones o circunstancias que causen que los estados financieros estén declarados en forma equivocada materialmente, por fraude o error.

El primer paso del planeamiento es obtener información clave sobre la entidad y determinar la naturaleza y extensión de los procedimientos de valoración del riesgo requeridos.

También la planificación incluye la programación de reuniones del equipo de auditoría para discutir la susceptibilidad de la entidad frente a declaraciones equivocadas materiales (incorrecciones), incluyendo el fraude.

Luego, cuando se identifiquen y valoren los riesgos, se puede desarrollar la respuesta de auditoría a medida que llevará a determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos adicionales (posteriores) de auditoría que se requieren.

Las otras consideraciones conllevan a la determinación de la materialidad y la posible participación de expertos del auditor.

Cuando avanza el trabajo de campo pueden requerirse cambios al planeamiento general (estratégico) y detallado (táctico) con el fin de responder a las circunstancias nuevas, hallazgos de auditoría, y otra información obtenida.

El auditor debe incluir en la documentación de auditoría: a) la estrategia general de auditoría; b) el plan de auditoría; y c) los cambios significativos hechos durante el compromiso a dichos planes estratégico y detallado, y las razones para tales cambios.

La orientación actual que tiene el carácter de autoridad sobre la auditoría externa direcciona los roles claves del juicio profesional y un entendimiento del negocio del cliente en el desempeño de la auditoría.

El auditor debe dar más peso al conocimiento sobre el negocio y la industria del cliente, y sus interacciones con su ambiente, cuando se está formando una opinión sobre la validez de las aserciones (afirmaciones) de los estados financieros.

1. Riesgo del negocio

El riesgo del negocio del cliente, definido como "*el riesgo de que no se lograrán los objetivos de negocio de una entidad como resultado de factores, presiones, y fuerzas externas e internas que influyen sobre la entidad y, en últimas, el riesgo asociado con la supervivencia y rentabilidad de la entidad*", puede ser visto a partir de una perspectiva de sistemas en términos de fortalezas de las conexiones entre las estrategias y procesos de negocios de una organización y su ambiente externo. Cualquier fuerza externa o interna que amenaza debilitar las conexiones de una organización para con su ambiente externo conlleva un riesgo de negocio.

2. Proceso de Medición de Negocios

En un *Proceso de Medición de Negocios* se cambia el centro de atención de la valoración de riesgos desde una orientación de los riesgos de las transacciones hasta una orientación de riesgos estratégicos del negocio del cliente. Los métodos y procedimientos que lo comprenden se basan en cinco principios de monitoreo y medición de negocios: (1) Análisis estratégico; (2) Análisis de procesos de negocio; (3) Valoración de riesgos; (4) Medición de negocios; y (5) Mejoramiento continuo.

3. Modelo de Negocios de la Entidad

Sus componentes son los indicados seguidamente (*Thymoty Bell y otros*):

a) Fuerzas Externas: factores, presiones y fuerzas provenientes del exterior de la entidad, de carácter político, económico y tecnológico, que amenazan el logro de los objetivos del negocio de la entidad;

b) Mercados/Formatos: los dominios en los cuales la entidad puede escoger operar, y el diseño y ubicación de las instalaciones;

c) Procesos de Administración Estratégica: los procesos por medio de los cuales se desarrolla la misión de la entidad; se definen los objetivos del negocio de la entidad; se identifican los riesgos del negocio que amenazan el logro de los objetivos del negocio; se establecen los procesos de administración de riesgos del negocio; y se monitorea el progreso hacia el cumplimiento de los objetivos del negocio;

d) Procesos clave de negocio: los procesos que desarrollan, producen, mercadean, y distribuyen los productos y servicios de la entidad. Esos procesos no necesariamente siguen las líneas organizacionales o funcionales tradicionales, pero reflejan los intervínculos de las actividades de negocios relacionadas;

e) Procesos de administración de recursos: los procesos por medio de los cuales se adquieren, desarrollan, y asignan los recursos para las actividades clave del negocio;

f) Alianzas: las relaciones establecidas por una entidad para lograr los objetivos del negocio; expandir las oportunidades de negocio; y reducir o transferir los riesgos de negocio;

g) Productos y servicios clave: las mercaderías y servicios que la entidad ofrece al mercado; y

h) Clientes: los individuos y las organizaciones que compran el producto y servicio de la entidad.

El uso de dicho Modelo de Negocios resulta recomendable para organizar e integrar la información del negocio y de la industria del cliente y ayuda a asegurar de que el auditor da el grado apropiado de consideración a los riesgos significativos del negocio del cliente y sus impactos posibles sobre el riesgo de auditoría.

II - UN VISTAZO DE LA NIA 300, PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300 se refiere a la responsabilidad del auditor por la planificación de una auditoría de estados financieros. Está escrita en el contexto de auditorías recurrentes. Se identifican separadamente las consideraciones adicionales en un compromiso inicial de auditoría.

Planificar una auditoría implica establecer una estrategia general de auditoría para el compromiso y desarrollar el plan de auditoría. Un adecuado planeamiento beneficia a la auditoría de estados financieros de muchas maneras, incluyendo:

- Ayudar al auditor a dedicar atención apropiada a las áreas importantes de la auditoría.
- Ayudar al auditor a identificar y resolver problemas potenciales sobre una base oportuna.
- Ayudar al auditor a organizar y administrar en forma oportuna el compromiso de auditoría para que se realice de una manera efectiva y eficiente.
- Asistir en la selección de los miembros del equipo del compromiso con niveles apropiados de capacidades y competencia para responder a los riesgos que puedan ocurrir, y para su adecuada asignación al trabajo.
- Facilitar la dirección y supervisión de los miembros del equipo del compromiso y la revisión de su trabajo.
- Asistir, donde sea aplicable, en la coordinación del trabajo realizado por los auditores de componentes de los estados financieros y los expertos del auditor.

El objetivo del auditor es planificar la auditoría de manera que sea desempeñada de una manera efectiva y considerando los requerimientos siguientes:

i. Participación de los miembros clave del compromiso

El auditor encargado del compromiso y otros miembros clave del equipo de trabajo tienen que estar involucrados en el planeamiento de la auditoría, incluyendo la planificación y participación en las discusiones con todos los miembros de dicho equipo de trabajo.

ii. Actividades preliminares al compromiso

El auditor tiene que concretar las siguientes actividades en el comienzo del compromiso actual de auditoría:

- a) Desarrollar procedimientos requeridos por la NIA 220, "*Control de calidad de la auditoría de estados financieros*" relacionados con la continuación de las relaciones con el cliente y con el compromiso específico de auditoría;
- b) Evaluar el cumplimiento con los requisitos éticos relevantes, incluyendo la independencia, de acuerdo con la NIA 220;
- c) Establecer y comprender los términos del compromiso, tal como lo requiere la NIA 210, "*Acuerdo de los términos del encargo de auditoría*".

iii. Actividades de planificación

El auditor tiene que establecer una estrategia general de auditoría que señale el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.

Al establecer la **estrategia general de auditoría**, el auditor tiene que:

- a) Identificar las características del compromiso, las cuales definen su alcance;

- b) Definir los objetivos de la presentación de informes del compromiso, con el fin de planear el cronograma de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones que se requieren;
- c) Considerar los factores que, a juicio del auditor, son significantes para orientar los esfuerzos del equipo del compromiso;
- d) Considerar los resultados de las actividades preliminares del compromiso y cuando aplique, el conocimiento obtenido en otros compromisos desempeñados por el auditor del compromiso para la entidad, si ello es relevante; y
- e) Definir la naturaleza, oportunidad y alcance de los recursos necesarios para desempeñar el compromiso.

El auditor tiene que desarrollar un **plan de auditoría**, el cual es más detallado que la estrategia global de auditoría, que incluya una descripción de lo siguiente:

- a) La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de valoración del riesgo que se planearon, como lo determina la NIA 315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno".
- b) La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría planeados a nivel de aserción, como lo determina la NIA 330, "Respuestas del auditor a los riesgos valorados".
- c) Otros procedimientos de auditoría planeados que se requiera llevar a cabo de manera que el compromiso cumpla con las NIA.

Durante el curso de la auditoría, el auditor tiene que actualizar y cambiar la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría, tanto como sea necesario, como consecuencia de hechos inesperados, de cambios en las condiciones o de la evidencia de auditoría obtenida de los resultados de los procedimientos de auditoría.

La naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo de trabajo y la revisión de su trabajo varían en función de numerosos factores, entre otros:

- a) la dimensión y complejidad de la entidad;
- b) el área de auditoría;
- c) los riesgos valorados de incorrección material; y
- d) la capacidad y la competencia de cada miembro del equipo que realiza el trabajo de auditoría.

Si el auditor del encargo realiza toda la auditoría, en entidades de pequeña dimensión, no se plantean cuestiones relativas a la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo o la revisión de su trabajo. En estos casos, el auditor del encargo, al haber realizado personalmente todos los aspectos del trabajo conocerá todas las cuestiones que resulten materiales. Formarse una opinión objetiva sobre la adecuación de los juicios realizados en el transcurso de la auditoría puede presentar problemas prácticos cuando es la misma persona que realiza toda la auditoría. Si concurren aspectos complejos o inusuales y la auditoría la realiza un contador público individual, es aconsejable consultar a otros auditores experimentados o a la organización profesional del auditor.

iv. Documentación

El auditor tiene que incluir en la documentación de auditoría conforme con la NIA 230:

- a) La estrategia general de auditoría;
- b) El plan de auditoría; y
- c) Cualesquier cambios significantes hechos durante el compromiso de auditoría a la estrategia general de auditoría o al plan de auditoría, y las razones para tales cambios.

Un memorando breve y adecuado puede servir de estrategia documentada para la auditoría de una entidad de pequeña dimensión. En lo que respecta al plan de auditoría, los programas de auditoría estándar o los listados de comprobación que se elaboran sobre la hipótesis de un número reducido de actividades de control relevantes, lo que es probable en dicha entidad de pequeña dimensión, pueden utilizarse siempre que se adapten a las circunstancias del compromiso, incluidas las valoraciones del riesgo por parte del auditor.

v. Consideraciones adicionales en compromisos iniciales de auditoría

El propósito y el objetivo de la planificación de la auditoría son los mismos, tanto si la auditoría es un compromiso inicial como si es un compromiso recurrente. Sin embargo, para un compromiso de auditoría inicial se puede necesitar ampliar las actividades de planificación, ya que normalmente el auditor no tendrá la experiencia previa con la entidad que se considere en la planificación de compromisos recurrentes.

El auditor tiene que efectuar las siguientes actividades antes de comenzar una auditoría inicial no recurrente:

- a) Desempeñar los procedimientos que requiere la NIA 220, en relación con la aceptación de la relación con el cliente y el contrato específico de auditoría; y
- b) Comunicarse con el auditor precedente, cuando haya habido un cambio de auditor, en cumplimiento con los requerimientos éticos relevantes.

vi. Material de aplicación y otras anotaciones explicativas

La NIA 300 contiene material explicativo vinculado con cada uno de los requerimientos que señala (Apartados A1 - A20) y, además, ofrece un amplio apéndice relacionado con las "Consideraciones en el establecimiento de la estrategia general de auditoría".

III - ANEXO: ESTRATEGIA DE AUDITORÍA

Este Documento de Estrategia de Auditoría, a modo de ejemplo, abarca la auditoría recurrente de una determinada empresa por el ejercicio económico con cierre 202Y. Se trata de un documento confidencial aunque puede utilizarse para realizar una presentación del auditor a la dirección de la empresa sobre la estrategia de auditoría (KPMG, Guía Práctica).

1. Negocio del cliente

1.1. Actividades principales del negocio

La empresa tiene 60 empleados y dos grupos principales de productos tubos de cobre y extrusiones de aluminio con una capacidad de planta de 30.000 toneladas por año y 18.000 toneladas, respectivamente. En cuanto al volumen de ventas que se anticipa es de 18.000 toneladas y 9.000 toneladas, respectivamente. Como punto clave, gran parte de la capacidad de la planta no se utiliza.

1.2. Desarrollos futuros

Se está desarrollando un tubo de cobre con mejores características de conducción del calor, lo cual representa una mejora de los productos de aire acondicionado para el próximo año. En consecuencia, se anticipa un aumento significativo en el segmento del mercado en esta área.

1.3. Fortalezas y debilidades

La gerencia considera que las principales fortalezas del negocio son:

- productor económico de tubos de cobre;
- mejor tecnología de tubos de cobre que los competidores;
- excelente reputación de servicios;
- distribución bien establecida, tanto localmente como en mercados de exportación;
- personal de trabajo bien entrenado, con el respaldo de entrenamiento sostenible;
- buenas relaciones en la industria; y
- líder de precios en el mercado de cobre.

La gerencia considera que las principales debilidades del negocio son:

- la necesidad de comprar lingotes de aluminio de un competidor; y
- la relación con las empresas del grupo que puede ocasionar dificultades de mercadeo.

1.4. Situación actual

La revisión y discusión del presupuesto de la gerencia para 202Y muestra lo siguiente:

- ningún producto nuevo; se continúan las investigaciones sobre un mejor producto de cobre;
- continúa el ambiente difícil de comercio doméstico -mercados inactivos y fuerte competencia-. Se espera que las ventas sean alrededor del nivel del año anterior;
- mayores ventas y utilidades, mediante el aumento de ventas de exportación (se espera un aumento de \$ 35 millones);
- disminución de los márgenes tanto de cobre como de aluminio. Aumentos en las utilidades de operación (10% en ambos sectores) mediante mejores prácticas laborales y volúmenes más altos;
- la venta de la división de herrajes con una utilidad de \$ 1 millón;
- solicitud por parte de la gerencia de una actualización contable.

2. Riesgos significativos de negocios que dan lugar a objetivos críticos de auditoría

2.1. Dependencia de los clientes claves - valuación de las cuentas por cobrar significativas

La empresa depende altamente de cuatro empresas que son grandes compradoras de productos de cobre. Si alguna de ellas quebrase, la empresa puede enfrentar la posibilidad de incurrir en una deuda incobrable significativa, además de perder a uno de sus clientes claves. Los miembros de la gerencia principal de la empresa administran la relación con tales clientes claves.

Implicación de auditoría

Considerar los procedimientos para otorgar crédito, revisar los límites de crédito y gestión de cobro de los montos pendientes. Verificar que el departamento de cuentas por cobrar tome en consideración la información más reciente cuando se determinen las provisiones y revisar dicha información con respecto a los cuatro clientes claves.

2.2. Exceso de capacidad - exactitud del inventario

La gerencia necesita ejercer un juicio significativo para medir el inventario de acuerdo con las normas contables. Debido al exceso de capacidad, existe el riesgo de que los gastos indirectos de fabricación que deban castigarse se absorban erróneamente en el inventario de fin de año.

Implicación de auditoría

Examinar las presunciones usadas para determinar los costos de absorción. Verificar las conciliaciones entre el costo estándar y el costo real para confirmar que las presunciones se hayan hecho correctamente. Revisar la cuantificación de los ajustes a los costos del inventario final.

2.3. Inventario de lento movimiento - valuación del inventario

El mercado doméstico es difícil y puede que no se logre la penetración presupuestada de las exportaciones. Se pronostica que el inventario total tenga un aumento de \$ 3 millones (lo que representa un 30% sobre el año pasado). La gerencia necesita utilizar su juicio para determinar si el valor neto realizable está por debajo del monto en libros.

Implicación de auditoría

Considerar la revisión de los niveles de inventario hecha por la gerencia, especialmente sus planes para utilizar las líneas antiguas del inventario en existencia. Considerar detenidamente si las presunciones de la gerencia son apropiadas.

2.4. Exceso de capacidad - valuación de planta y equipo

Si el uso de la planta no puede aumentarse, gran parte de la planta tiene poco valor para el negocio y puede que sea necesario reconocer una disminución de su valor.

Implicación de auditoría

Preguntar a la gerencia cómo maneja este asunto y considerar si se requiere la disminución de valor.

3. Otros riesgos de negocios

3.1. Negocio en marcha

- La incertidumbre con respecto a la rentabilidad futura como consecuencia de la expansión hacia los mercados de exportación presenta una preocupación específica debido a la incertidumbre del financiamiento futuro que provenga del grupo.
- Existe presión sobre la liquidez debido a la falta de capital de trabajo.

La industria en la que la empresa tiene sus operaciones está saturada. Por lo tanto, es difícil aumentar las ventas domésticas sin reducir los precios. Sin embargo, los márgenes son bajos y la capacidad es mínima para lograr reducciones adicionales de los costos. La empresa depende grandemente de las empresas del grupo para su financiamiento. Los recursos líquidos del grupo son débiles. Los deudores pagan, en promedio, al cabo de 60 días mientras que a los proveedores se les paga, en promedio, al cabo de 30 días.

Implicación de auditoría

Se espera que la base de negocio en marcha sea apropiada con respecto a los estados financieros de 202Y y el futuro previsible. Sin embargo, se ha de re-examinar este asunto a fin de año, especialmente el problema de respaldo del grupo: considerar cómo se cerciora la dirección que el financiamiento del grupo pueda mantenerse en el futuro.

3.2. Fluctuaciones en el precio del cobre - valuación del inventario

El precio del cobre y del aluminio fluctúan considerablemente. Históricamente, la empresa no ha logrado traspasar los aumentos de precio a los clientes. La empresa no tiene cobertura sobre este riesgo. La gerencia anticipa que el precio del cobre disminuya en 202Y.

Implicación de auditoría

Una disminución significativa en el precio después de fin de año podría dar lugar a problemas de valuación de inventario.

3.3. Riesgo de robo - existencia del inventario

Existe el riesgo de robo debido a que el cobre es valioso, y se transporta y se vende con facilidad. La ocurrencia de un robo que no se detecte puede dar lugar a un error o irregularidad significativo.

Implicación de auditoría

Asistir a la toma de inventario de fin de año y considerar lo apropiado de los controles físicos y la suficiencia de los procedimientos de conteo de la empresa. También, revisar el monto del ajuste necesario después del conteo y a aquellos que se hayan hecho después de los conteos periódicos durante el año.

3.4. Riesgo de fluctuación en la moneda extranjera - cómo contabilizar la cobertura

El grupo empresarial desea aumentar significativamente su penetración en el mercado de exportación. Esto conlleva un mayor riesgo de fluctuación de la moneda extranjera. Hasta la fecha, la empresa no ha administrado tal riesgo.

Implicación de auditoría

En el caso de que se utilicen coberturas a futuro, es necesario evaluar si estas se han tomado en cuenta debidamente. Las empresas que utilizan productos de esta naturaleza por primera vez normalmente experimentan dificultades en esta área.

3.5. Calidad deficiente del producto - previsión de garantía (valuación del inventario)

La empresa ha fabricado productos defectuosos en el paso. Los productos de calidad deficiente dan lugar a devoluciones. Puede que se necesite establecer una previsión para las garantías. También, puede ocurrir que los productos similares que se mantengan en el inventario estén sobrevaluados (los costos del trabajo de rectificación, las devoluciones o los desechos pueden reducir el valor realizable a un valor por debajo del costo).

Implicación de auditoría

Considerar la revisión que haga la gerencia del nivel de devoluciones y reclamos con respecto a garantías. Verificar que las provisiones se basen en la información actual de las ventas y la producción. Indagar sobre los resultados de las pruebas de control de calidad para determinar si la calidad de los productos ha mejorado o empeorado.

3.6. Contaminación ambiental - provisiones y contingencias

Dada la industria en la que la empresa realiza sus operaciones, existe la posibilidad de contaminación ambiental.

Implicación de auditoría

Considerar cómo la empresa identifica y cuantifica las obligaciones con respecto a la contaminación ambiental. Considerar el uso de un especialista para revisar la integridad y exactitud de las provisiones y obligaciones contingentes.

4. Evaluación preliminar del control interno

4.1. Proceso de evaluación de riesgos del cliente

Se considera que el proceso de evaluación de riesgos es satisfactorio en general. Sin embargo, la gerencia aparentemente no ha identificado el efecto futuro de todos los riesgos significativos en las operaciones.

Implicación

Discutir con la gerencia los riesgos identificados. Considerar las posibles implicaciones de auditoría y puntos para los informes a la gerencia y documentarlos en el Documento de Controles Generales. Esto puede afectar el enfoque de auditoría en ciertas áreas de juicio. También puede proveer buenas oportunidades para prestar servicios adicionales al cliente.

4.2. Control circundante

Las entidades del grupo tienen autonomía operativa significativa. El holding establece objetivos generales para el grupo y

vigila si las políticas a que se adhiere cada una de las operaciones son consistentes con dichos objetivos. La estructura de organización de esta índole poco rígida hace esencial que se comuniquen oportunamente todos los problemas importantes que se observen a la dirección y a la gerencia, según sea apropiado. También, se debe considerar si existe la necesidad de informar los asuntos a la dirección y a la gerencia de la compañía matriz.

4.3. Controles generales de TI

La empresa necesita hacer mejoras adicionales a su sistema de Tecnología de Información (TI) durante los próximos años y solicitará cierta asistencia. Por lo tanto, interesa aumentar la credibilidad sobre conocimientos de TI y cómo esta se relaciona con la administración del negocio.

El responsable principal de finanzas tuvo una reacción negativa a los puntos sobre TI incluidos en el informe a la gerencia que se plantearon el año pasado. La gerencia consideró que algunos de los puntos eran erróneos y que otros eran imprácticos o irrelevantes con respecto al negocio.

Con relación al intercambio electrónico de datos a la empresa le preocupa la falta potencial de control que significa la carencia de documentos impresos.

Implicación

Un especialista de TI debe revisar el trabajo de auditoría relacionado con los controles generales de TI; debe reconsiderar la importancia de los puntos sobre TI planteados el año pasado y discutirlos y acordarlos con la gerencia; y debe indagar sobre los planes que existan para el intercambio electrónico de datos, y considerar una propuesta para realizar un trabajo de asesoría por separado.

4.4. Sistemas claves

Los sistemas más importantes son:

- los ingresos por ventas;
- fijación de costos, entradas y salidas de inventario.

Los saldos de cuentas significativos son:

- las cuentas por cobrar comerciales;
- el inventario.

Las evaluaciones preliminares consideran el riesgo de control como bajo con respecto a los objetivos de Integridad, Existencia y Exactitud relacionados con tales sistemas, lo que guarda consistencia con las evaluaciones finales del año pasado. También se estima encontrar ciertos controles similares a los que se consideraron el año pasado que rigen la valuación de las cuentas por cobrar y el inventario.

5. Resumen de asuntos con respecto al servicio al cliente

Puede que sea posible proveer servicios al cliente en las siguientes áreas:

- Actualización contable dirigida a los gerentes de finanzas de la empresa.
- Problemas ambientales.
- Asesoría sobre contratos de cobertura a futuro.
- Orientación sobre nuevos cambios contables.
- Controles de protección sobre el inventario de cobre.
- Consultoría de respaldo de negocios vinculado con el financiamiento futuro sostenible.

Implicación

Abordar estos asuntos durante la planificación de la auditoría e incorporar las recomendaciones apropiadas en los informes a la gerencia.

Preparado por y fecha:

Aprobado por y fecha:

IV - COMENTARIOS FINALES

La expresión "Risk-based" = "Basada en riesgos" recoge buena parte del pensamiento de finales del siglo XX y de comienzos del siglo XXI y corresponde a la perspectiva que desde los años 1980-1990 se ha estado utilizando ampliamente para actuar en el mundo globalizado.

Numerosos esfuerzos se han ido vinculando en esta dirección que se denomina "Risk-Based Audits = Auditoría basada en riesgos", con diversos resultados:

1. su fortalecimiento desde la perspectiva académica;
2. su inclusión como requerimiento básico por los reguladores;
3. su introducción en el núcleo de los actuales criterios de control interno, siendo el horizonte por el que transita la administración de riesgos; y
4. su logro para que el gerenciamiento del riesgo de fraude se haya convertido en una realidad concreta.

Los objetivos de auditoría en respuesta a las cambiantes condiciones de los negocios y las rendiciones de cuentas de la sociedad influyen en cómo los auditores han adaptado sus métodos para lograr esos objetivos que evolucionan.

Durante la planificación escrita, el auditor puede identificar una variedad de componentes de los estados financieros a los cuales serán aplicados procedimientos adicionales en la evaluación del control y durante las pruebas sustantivas.

Tales componentes generalmente incluyen clases de transacciones rutinarias significantes; transacciones significantes e

inusuales que ya han ocurrido o que la administración planea ejecutar antes de la terminación del año fiscal; estimados de contabilidad y otras valuaciones que contiene un alto componente de juicio; otros saldos de cuenta con mediciones preliminares; y materias significantes que pueden requerir revelaciones.

El auditor debe considerar las aserciones específicas de la administración y que hacen parte de esos componentes, para planificar, asignar recursos, y coordinar los procedimientos que respondan a la valoración del riesgo.

Para direccionar los riesgos penetrantes, tales como los debidos a fraude o los correspondientes a los atributos del ambiente de control, las estrategias del auditor pueden incluir el uso de personal más experimentado, la utilización de especialistas (ejemplo, expertos de industria, IT, y forenses), y la obtención de más evidencia.

El proceso recurrente de valoración del riesgo continúa durante las pruebas sustantivas, en cuanto el auditor diseña y desempeña pruebas que son respuesta al riesgo valorado residual que corresponde a aserciones o afirmaciones que sean específicas.

Estas pruebas incluyen procedimientos analíticos sustantivos o pruebas de los detalles que apoyan clases de transacciones o saldos de cuentas específicos, o una combinación de ambos.

Las NIA contienen estas líneas de desarrollo y evolución de las mejores prácticas de la auditoría financiera en todo el mundo.

V - BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

- Casal, Armando M.: "Estándares internacionales de auditoría y su comparación con las normas de auditoría argentinas; Gobierno Corporativo. Dirección, Administración y control de organizaciones en forma ética y responsable" - "Auditoría basada en riesgos. Una visión estratégica de sistemas" - "Herramientas para el análisis del contexto organizacional" - ERREPAR.

- Bell, Timothy; Peecher, Mark E.; Solomon, Ira; Marrs, Frank O.; Thomas, Howard: "Risk-Based Audits".

- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), ISA 300: "Planning an Audit of Financial Statements" - Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements.

- KPMG: "Guía Práctica - Entendimiento de riesgos y controles" - "Adaptación de la auditoría a trabajos más pequeños".

- Thomson PPC: "Risk-Based Audits".