

Reglamento Interno

ECOVIS CHILE
ACYSS AUDITORES CONSULTORES LTDA.
Serrano 73 Of. 607 Santiago
Tel: (562) 2699 0320

Elaboración y mantención:

William Ruz Araneda.

Firma:

Revisó y Aprobó:

Andrés García Mollenhauer

Firma:

Contenido

Introducción	5
Idea del Sistema de Gestión de la Calidad de Ecovis	6
Organización Oficina	9
Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes	11
Ejecución del Contrato	14
Requisitos de idoneidad técnica	14
El enfoque de auditoría	15
Planificación de la auditoría	15
Comprensión de los términos del compromiso	16
Expectativas del cliente	17
Comprensión del negocio	17
Comprensión del negocio: sistemas contables y controles	18
Procedimientos de revisión analítica	20
Evaluación del riesgo global de auditoría	20
Materialidad	22
Ciclos	22
Documentación del plan	23
Planificación del ciclo	24
Objetivos de auditoría	24
Nuestro enfoque de auditoría – planificación	25
Evidencia de auditoría	26
Muestreo	27
Programa de auditoría	28
El enfoque de auditoría y las pequeñas compañías	29
La auditoría de cada ciclo	29
Papeles de trabajo de auditoría	29
Hechos posteriores	32
Errores e irregularidades	33
Independencia y ética	33

Actos ilegales	35
Formación de equipos calificados	37
Reclutamiento y contratación	37
Desarrollo Profesional	38

Introducción

Acyss Auditores Consultores Limitada, desde el año 2004 creciendo con espíritu de cuerpo, compromiso y el más alto nivel de profesionales capacitados para realizar un servicio de excelencia en todas sus áreas, orientados a satisfacer las necesidades de nuestros clientes ofreciendo servicios integrales, soluciones eficientes y una atención personalizada.

Este Reglamento Interno define las normas, practicas, políticas y procedimientos de ACYSS Auditores Consultores Limitada, en acuerdo con lo establecido en las leyes y normas vigentes, tales como el Título XXVIII de la Ley N° 18.045 de Mercado de Valores, las Normas de Carácter General N° 275 y sus posteriores modificaciones emitidas por la Superintendencia de Valores y Seguros, las normas profesionales emitidas por el Colegio de Contadores de Chile A.G. que regula la profesión en Chile, las normas Internacionales de Auditoria (NIAs) emitidas por la federación Internacional de Contadores (IFAC) y las normas internas de ACYSS Auditores Consultores Ltda. Cuando los requerimientos de las leyes o regulaciones chilenas sean más restrictivos que las del IFAC, la Firma adoptará los requerimientos locales.

Contiene además una definición de los distintos términos técnicos de manera de conocer los conceptos necesarios para efectuar una adecuada labor y así poder entregar un servicio completo y satisfacción para nuestros clientes.

Todos los directivos y empleados de ACYSS Auditores Consultores Ltda. Deben observar y estar en conocimiento de este reglamento interno.

Los procedimientos presentados en este documento se revisan cada cierto tiempo, en la medida que se obtenga más experiencia en el trabajo con ellos y en la medida que evolucione la legislación vigente.

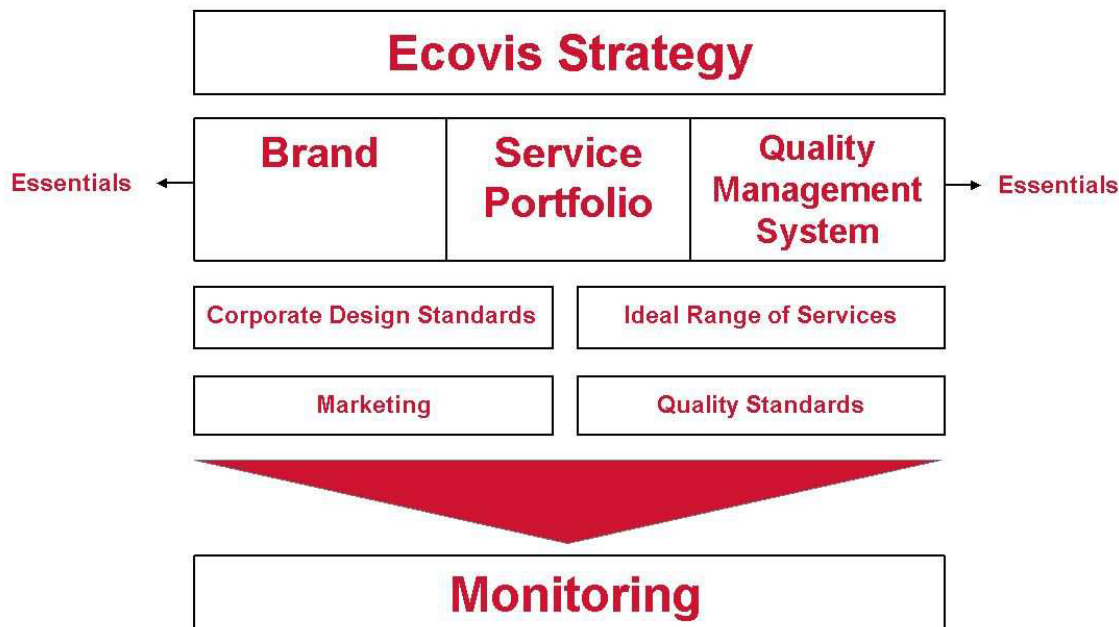
Idea del Sistema de Gestión de la Calidad de Ecovis

1. Alcance

Ecovis como firma global de consultoría opera en las áreas de consulta tributaria, contabilidad, auditoría y asesoría legal. Las normas de calidad que se presentan son para ser aplicado en todas estas líneas de servicio por cada oficina Ecovis. Sin embargo, los estándares de calidad no pueden limitar las regulaciones profesionales de cada línea de servicio.

2. Estructura

La calidad de nuestro servicio es el principal requisito previo para el éxito y la sostenibilidad en el mercado de la consultoría. Para empresas como Ecovis que operan a nivel internacional con socios independientes de los requisitos para la calidad de la consultoría de ir más allá del aspecto profesional de su actividad. Ellos están obligados a desarrollar la gama uniforme de servicios, cumplimiento de diseño corporativo y de marketing normas, mejorar continuamente los principios de organización de la oficina y la cualificación de los empleados. Sólo de esta manera podemos desarrollar una fuerte marca de Ecovis, que apoyar a nuestros socios en su actividad. Para ello cada oficina socio debe cumplir con ciertas normas. La siguiente estructura muestra el Sistema de Ecovis:



Junto con los estándares de diseño corporativos estándares de calidad constituyen el Sistema de Gestión de Calidad de Ecovis. Estas normas se refieren a cada línea de servicio y sirven para desarrollar la gama uniforme de servicios.

3. Principales Beneficios

Sistema de Gestión de la Calidad tiene como objetivo aumentar la calidad del servicio. Así SGC debe servir además de desarrollo de la gama uniforme de servicios a generar beneficios adicionales para red internacional de Ecovis. El aumento de la calidad mejorará los ingresos por la asamblea de los requisitos del clients' de una manera más suficiente y asegurar su satisfacción, lo que también aumentará la cuota de mercado de la consultoría. La falta de calidad hace que los costos adicionales y superfluos. SGC contribuirá a solucionar estas carencias y por lo tanto dar lugar a la reducción de costos en cada oficina. Los SGC que funcionan con la participación de toda la oficina proporcionarán la mayor satisfacción de los empleados y contribuir a un mejor ambiente de trabajo.

4. Principios del Sistema de Gestion de Calidad

La base de cualquier Sistema de Gestión de Calidad es la formulación y difusión de una política de calidad. Esta política implica principios que pueden formularse como requisitos generales para el sistema de funcionamiento en la práctica. Estos principios son los siguientes:

- Satisfacción del cliente: punto de partida del Sistema de Gestión de la Calidad, proporciona orientación a los estándares de calidad. Al centrarse en la satisfacción de sus clientes y por los beneficios de que los objetivos de calidad puedan ser alcanzados.
- Liderazgo: Sólo la creencia de gestión de la calidad, su comprensión de sistema y proporcionar esta comprensión a todos los empleados pueden permitirle asumir la responsabilidad sobre el proceso y producir eficacia.
- Participación del personal: La calidad debe convertirse en una parte de la misión de las empresas en cada oficina. Todo el personal debe ser consciente de que la calidad es la tarea de cada empleado, crea las condiciones de "trabajo de calidad" de otros empleados a través de la calidad de su / su propio trabajo. Por delegar responsabilidad y autoridad para Sistema de Gestión de Calidad a los empleados gestión garantiza el proceso de funcionar sobre una base del día a día.
- Mejora continua: - La calidad no es un destino, sino un camino hacia la mejora. Por lo tanto, Sistema de Gestión de Calidad requiere un trabajo continuo en la mejora de nuestra calidad de servicio.

5. Principales Pasos para la Calidad

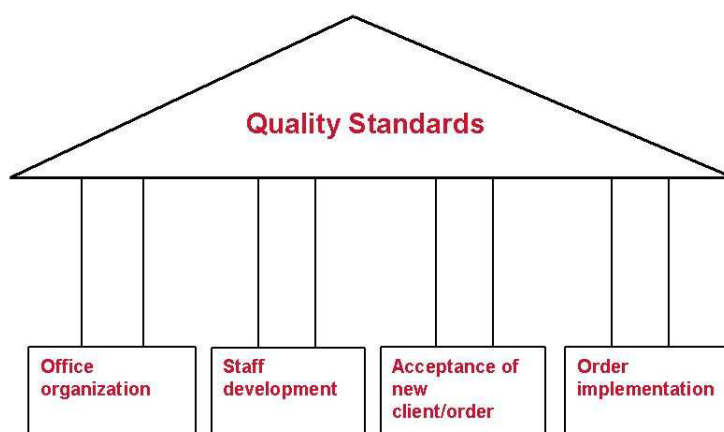
Con referencia a los estándares de calidad, los siguientes pasos se deben tomar para la implementación del Sistema de Gestión de Calidad:

1. Desarrollar los estándares de calidad de la Red.
2. Desarrollar e implementar los estándares de calidad locales sobre base de calidad de la Red.
 - A. Estándares

3. Cumplimiento de estándares de calidad.
4. Monitoreo continuo de la implementación de medidas.
5. Mejora continua del Sistema de Gestión de Calidad.

6. Cuatro Pilares de Estándares de Calidad de la Red

Los estándares de calidad de la Red se basan en cuatro pilares, según la siguiente estructura:



7. Estándares de Calidad Locales

Cada oficina desarrolla e implementa los estándares de calidad locales de acuerdo a la situación y necesidades particulares de la oficina. Los estándares de calidad de la Red presentadas en este manual sirven como base y marco para el desarrollo y aplicación de las normas de calidad locales. Estas normas deben ser sujetas a inspección interna y externa dentro del alcance de la supervisión del proceso.

8. Responsabilidad

Junta de Desarrollo de Calidad y Gestión de cada oficina son responsables del Sistema de Gestión de Calidad.

Además la gerencia de cada oficina designa a una persona - Representante de la Dirección - quien controla este proceso en el día a día. Esta persona debe ser capaz de analizar la situación actual de la calidad en la respectiva oficina y determinar las carencias de calidad.

Él / ella observa la implementación de normas de calidad de la Red presentadas en este libro y los estándares de calidad locales y cumplimiento de los mismos.

9. Conformidad con el Sistema de Gestión de Calidad

Cada empleado tiene que confirmar su compromiso con el Sistema de Gestión de Calidad de ECOVIS y todas las medidas aseguramiento de calidad dentro del alcance del sistema. Anexo N°1 se debe utilizar para la confirmación.

Organización Oficina

1. Fechas Límite

Los plazos y compromisos deben ser controlados en el día a día. Para este propósito cada oficina podría utilizar un sistema de electrónico para el control de las fechas límites o mantener un libro de control de plazos. Una muestra del libro de control de fechas límites en Anexo N°2, puede ser utilizado por cada oficina.

2. Accesibilidad

Cada persona responsable debe ser accesible para los clientes durante su horario habitual de oficina. En caso de ausencia, él/ella designa a una persona representativa, quien es responsable de los temas de clientes y control de los plazos y compromisos.

Cada oficina implementa un mecanismo de información, el que identifica el lugar y propósito de la estancia (o ausencia) de la persona responsable (viajes de negocios, vacaciones, enfermedad, etc.) y está siempre accesible para la Secretaría. Para este propósito de incluye una muestra de Lista de Asistencia Semana en Anexo N°3, puede ser utilizada por cada oficina.

En Secretaría se recibirán las llamadas entrantes en ausencia de la Persona Responsable y a su regreso se las informarán.

3. Gestión de Documento y Archivo

Todos los documentos y archivos de cada compromiso de concentrarán una sola unidad. Esto es necesario en los casos de adquisición de la participación por otra persona responsable (empleado) o presentación de terceras partes. .

Se recomienda administrar documentos y archivos según líneas de servicios (impuestos, legales, contables, auditorías) u otras áreas definibles (ej.: áreas fiscales, due-diligence, etc.).

Para la administración de documentos y archivos de determinadas líneas de servicio estará accesible una lista de verificación en Intranet (Impuestos y auditorías) que pueden ser utilizadas por cada oficina.

Documentos y archivos deben ser almacenados en cumplimiento con la legislación nacional y regulaciones técnicas.

4. Seguridad Informática (IT)

Cada oficina debe proteger la información y sistemas de información contra acceso no autorizado, uso, divulgación, interrupción, modificación, lectura, inspección, registro o destrucción. Para este propósito gerencia implementa medidas de seguridad en cumplimiento de las normas comunes de información (computadora) el Equipo de seguridad debe ser informado sobre las medidas de seguridad informáticas y enviar la confirmación por escrito del cumplimiento de estas normas de seguridad. Anexo N°4 puede ser utilizado para la confirmación del cumplimiento de las normas de seguridad IT.

Puntos principales de medidas de Seguridad IT son:

- Uso de software con licencia única y observación continua de las condiciones de la licencia.
- Almacenamiento de Información apropiado.
- RespalDOS y Software de Antivirus apropiados.
- Cambios regulares de passwords.
- Uso controlado de Internet.
- Uso seguro de Wi-Fi
- Intercambio de información confidencial no a través de E-mail.

Instrucciones de Trabajo para IT accesibles en Intranet pueden ser utilizadas por cada oficina para desarrollo y mejoras de sus Sistemas IT.

5. Acceso a la Información Profesional

Cada empleado profesional tendrá acceso permanente a información profesional según sus necesidades para su trabajo. Gerencia es responsable la disponibilidad de la información profesional (leyes, libros, periódicos, base de datos, etc.) en la respectiva oficina.

Intranet de ECOVIS Internacional debe estar disponible para cada empleado de la firma miembro de ECOVIS.

6. Mensaje / Fax / E-mails

Cada mensaje/fax entrante debe ser registrado. Cada e-mail entrante se guardará en el sistema de información de la oficina.

La persona responsable responderá cada mail entrante dentro de dos días laborales. En caso de ausencia su representante o secretaria realizará esta función.

7. Memorándums / Opinión Legal

Todos los memorándums / opinión legal presentados por la firma miembro de ECOVIS debe ser firmado por el consultor responsable / o gerente responsable. Para memorándums importantes, estos deben ser firmados también por socios responsables.

Todos los memorándums presentados por la firma miembro de ECOVIS generalmente contiene la siguiente estructura:

1. Hechos / Antecedentes
2. Asunto presentado
3. Conclusiones
4. Discusión / Análisis Detallado
5. Adjuntos Referencia Descargos de Responsabilidad

Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes

Decisión sobre la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes debe ser realizada bajo las consideraciones de los siguientes principios y normas. Anexo N°5 contiene los requisitos mínimos para la aceptación y continuidad de relaciones con clientes y formula de indicadores de riesgo para identificar cliente de alto riesgo o compromisos según los criterios descritos a continuación, y puede ser utilizado por cada oficina para este propósito.

Además tienen que ser considerados los requerimientos nacionales y profesionales. Para todos los compromisos de auditoría transfronteriza de los Principios de Auditoría ECOVIS presentados en el Anexo N°6 deben ser considerados.

1. Responsabilidad

Básicamente los socios tienen derecho a decidir sobre la aceptación de nuevos compromisos. Cada oficina ECOVIS designa al menos un socio responsable de la aceptación y el rendimiento de contratos transfronterizos. Nuevos contratos pueden ser aceptados sólo en el caso de suficiente competencia profesional, conocimientos técnicos y capacidad de tiempo en la oficina respectiva.

Además, el socio responsable considera la rentabilidad del contrato.

2. Principio Cuatro Ojos

Es importante considerar el Principio Cuatro Ojos en todas las líneas de servicio. Las personas responsables deben seguir este principio especialmente para aceptación de contratos significativos. La implementación del Principio Cuatro Ojos debe ser documentado.

3. Información sobre Cliente

La información sobre el cliente y contrato necesaria para la ejecución debe estar disponible para el socio responsable antes de la aceptación del contrato.

4. Legalidad del Contrato

Solo los contratos legales puede ser aceptados por la persona responsable. Cualquier contrato relacionado con lavado de dinero, financiamiento de terrorismo y evasión de impuestos debe ser rechazado.

5. Evaluación de Riesgo

La posibilidad de:

- Violación de ética profesional
- Daños a la reputación
- Pérdida financiera

Básicamente debe ser considerado como un riesgo. Los clientes o contratos de alto riesgo deben ser sometidos a una estrecha supervisión mediante la inclusión staff profesional adicional y/o una segunda revisión por parte de un socio.

El socio responsable debe evaluar a los clientes de largo tiempo una vez al año sobre los posibles riesgos. El socio responsable considera cualquier cambio en la relación con el cliente o el contrato también desde los antecedentes de la evaluación de riesgo.

Cambios considerable pueden ocurrir en, ej.:

- Integridad de la estructura de la propiedad.
- Integridad en la estructura de la gerencia.
- Activos, finanzas y situación de ganancias.
- etc.

6. Verificación de Independencia

Cada oficina desarrolla sus reglas de verificación de independencia en relación con los contratos, clientes, empleo, etc. Una vez al año cada empleador envía la confirmación por escrito del cumplimiento de estas normas.

Anexo N°7 se puede utilizar como una confirmación del personal con respecto a las normas de independencia ECOVIS.

Antes de la aceptación de Nuevo cliente internacional una verificación de independencia ha de ser ejecutada mediante la herramienta de verificación de independencia ECOVIS (ver también la Directriz de Independencia ECOVIS).

7. Seguro de Responsabilidad

Cada oficina debe tener una póliza de seguro la cual cubre los riesgos de responsabilidad en las relaciones con los clientes.

8. Contrato Adquisición de Miembros de la Red

Una evaluación de riesgos minuciosa no es necesaria en caso del compromiso de compra por parte de miembros de la red. En este caso se supone que el miembro de la red ya ha evaluado al cliente y contrato sobre los posibles riesgos. Miembro de la Red tiene que informar al socio acerca de los posibles riesgos de la toma de posesión, en su caso.

La información debe ser proporcionada también en caso de finalización de la relación con el cliente.

La información sobre la evaluación de riesgo del cliente, así como el resultado de la legalidad y la verificación de independencia, de acuerdo con Anexos N°5 y N°7, tiene que ser enviada.

9. Carta Compromiso / Contrato

Todos los contratos deben ser aceptados solo de forma escrita. Para este propósito debe ser utilizada la carta de compromiso o contrato. En Anexo N°8 se resume el contenido mínimo de la carta de compromiso / contrato. Además, tienen que ser considerados los requisitos nacionales y profesionales. Anexo N°9 redactado por Norma Internacional de Auditoría se puede utilizar para los contratos de auditoría.

10. Retroalimentación de Cliente

Comentarios y quejas de los clientes deben ser manejados cuidadosamente por la persona responsable y controlada por el socio. Esto debe servir como un indicador de las fortalezas y debilidades dentro de la oficina respectiva según la percepción del cliente.

Ejecución del Contrato

Socio / Gerente designan a la persona responsable o al equipo para la ejecución del Contrato.

Socio / Gerente coordina y controla el contrato, también su cumplimiento con las normas de la organización de la oficina y reglamentos profesionales.

La coordinación y control por el Socio / Gerente implica:

- Supervisión continua de los procedimientos de trabajo.
- Revisión final de los resultados del trabajo.
- Segunda revisión de un Socio en el caso de contratos de alto riesgo.

Anexo N°5 contiene los requisitos mínimos para la aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes.

Cada contrato transfronterizo, donde dos o mas oficinas de ECOVIS están involucradas, deber ser organizado y ejecutado bajo la supervisión de uno de los Socios Líderes responsable para este contrato en coordinación con todas las oficinas ECOVIS involucradas.

Requisitos de idoneidad técnica

- 1.1** El cumplimiento de los estándares mínimos de idoneidad técnica contemplados en la legislación vigente será monitoreada por los socios de la Firma a través de entrevistas personales y evaluaciones constantes realizadas periódicamente.
- 1.2** Los requisitos de idoneidad técnica mínimos que deben cumplir los Socios de auditoría de la Firma corresponden a los indicados en la Norma de Carácter General N° 275 y las modificaciones contempladas en la norma en la Norma de Carácter General N°355 de la Superintendencia de Valores y Seguros, detallados a continuación:
 - a) Poseer título de contador auditor, ingeniero comercial o estudios equivalentes de auditoría, emitido por una Universidad reconocida por el estado. Tratándose de títulos obtenidos en un Instituto Profesional, el programa curricular deberá encontrarse acreditado por la Comisión Nacional de Acreditación o por Agencias de Acreditación autorizadas por dicha Comisión. En tanto, para el caso de personas que hayan obtenido su título en el extranjero, éste deberá ser debidamente revalidado u homologado a título equivalente en Chile.
 - b) Contar con una experiencia en el ámbito de la auditoría de estados financieros, o a lo menos 5 años contados desde la fecha en que se obtuvo el título en Chile o en el extranjero; y
 - c) Tratándose de personas a cargo de la dirección y conducción de auditoría de Compañía de Seguro o de Reaseguro, y de quienes suscriban los informes de esas auditorías, contar con una experiencia de no menos de 5 años en auditorías en ese tipo de compañías.

El enfoque de auditoría

- 2.1** Existen varias clases de evidencia de auditoría que puede ser utilizada y varias formas de obtenerla. El objetivo siempre debe ser obtener suficiente evidencia de la clase correcta al mínimo costo.

El enfoque que se reseña en este documento alcanza este objetivo mediante la elección de los procedimientos de auditoría necesarios para reflejar:

- (a) el negocio del cliente y sus sistemas de contabilidad.
- (b) el resultado de una revisión analítica de los estados contables preliminares.
- (c) una evaluación del riesgo de auditoría.
- (d) una estimación de lo que es probable que sea significativo en los estados financieros.
- (e) la interrelación de las diferentes pruebas de auditoría.

- 2.2** La auditoría es también una oportunidad para proveerle al cliente un servicio constructivo y creativo. El equipo de auditoría debe:

- (a) investigar, los hechos subyacentes, más allá de los números.
- (b) estar alerta a la necesidad de agregarle valor a la auditoría.
- (c) buscar la oportunidad de usar su experiencia profesional y comercial para, a partir de la información obtenida, recomendar formas de mejorar la eficiencia y rentabilidad del negocio.
- (d) dada la oportunidad, redactar cartas de gerencia que no sólo sean profesionalmente correctas sino también comercialmente realistas y en concordancia con los objetivos de la gente que conduce los negocios.
- (e) Prestar atención a aquellas mejoras en procesos contables internos, procedimientos de preparación de informes y sistemas contables que puedan conducir a reducciones en costos operativos y tiempo de auditoría.

Planificación de la auditoría

- 3** La planificación de la auditoría en su conjunto constituye la primera etapa de nuestro enfoque. Las etapas aparecen resumidas en la Tabla 1. Para la mayor parte de las auditorías, el proceso de planificación consiste en una secuencia de esas etapas, aunque algunas deben comenzar antes que otras finalicen. Más aún, el proceso de planificación mismo no se detiene hasta que la auditoría finaliza.

Mantenemos bajo revisión nuestras estimaciones de riesgo y materialidad durante toda la auditoría utilizamos procedimientos de revisión analítica para obtener confianza en varias etapas, durante la auditoría. Nunca dejamos de aplicar nuestro

conocimiento del negocio y sus sistemas y controles. Debemos tener en cuenta que el tiempo requerido para planificar, una auditoría y la documentación resultante variará de acuerdo con el tamaño y complejidad de la auditoría.

TABLA 1

NUESTRO ENFOQUE DE AUDITORÍA – PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

- Comprenda los términos del compromiso, incluyendo los informes requeridos y las expectativas del cliente e identifique las oportunidades para agregar valor a la auditoría.
- Comprenda el negocio del cliente, mediante la revisión y evaluación de la información relacionada con que hace el negocio, cómo es manejado y cómo se inserta en su mercado y su industria.
- Comprenda el sistema contable y los controles de la empresa, mediante la obtención y evaluación de información sobre: a) sus sistemas y procedimientos controles y el efecto que sobre ellos tienen los computadores; b) El ambiente de control, incluyendo los controles de dueño/gerente.
- Ejecute procedimientos de revisión analítica para la planificación.
- Evalúe el riesgo global de la auditoría.
- Determine el estimado preliminar de materialidad para la auditoría en su conjunto.
- Planifique la auditoría en su conjunto.
- Documente los pasos indicados arriba en un memo de planificación.

Comprensión de los términos del compromiso

- 3.1** Las auditorías son desarrolladas tanto como resultado de requerimientos legales o estatutarios (impuestos por el gobierno, organismos reguladores o bolsas de valores) como por necesidades de usuarios específicos los estados financieros.

Cualquiera sea el caso, los términos deben ser fijados en una carta de compromiso excepto en aquellos lugares donde los objetivos y el alcance de una auditoría y las obligaciones del auditor son establecidas por la ley. Aún en estos casos, a menudo será necesario definir la extensión de los servicios adicionales. Tal carta, entre otras cosas, debe fijar los términos del informe y el alcance del examen de auditoría.

El alcance del compromiso y la naturaleza del informe determinarán la naturaleza de los procedimientos que se deberán cumplir para obtener evidencia.

- 3.2** Debe ponerse especial atención en los casos en que las auditorías son efectuadas para empresas de otros países. Las responsabilidades del auditor local pueden ser extendidas en función de los requerimientos del país de la compañía matriz y de sus auditores. En esos casos, tanto el auditor primario (el de la compañía matriz) como el secundario (el de la subsidiaria) tienen la obligación de asegurarse que se comuniquen adecuadamente las expectativas respecto del alcance y la naturaleza del trabajo.

Expectativas del cliente

- 3.3** Además de satisfacer los requerimientos estrictos de la auditoría, muchos clientes requieren o esperan servicios adicionales. Por ejemplo, algunos clientes esperan un informe. Cuando los procedimientos de control establecidos no se están cumpliendo, aunque no haya un beneficio de auditoría como consecuencia de su revisión. Un ejemplo extremo de esto lo constituyen los desembolsos de caja chica. Aunque es muy poco probable que el hecho que los comprobantes de caja chica no hayan sido adecuadamente autorizados afecte la razonabilidad de los estados financieros, un cliente puede esperar que el auditor efectúe un comentario sobre esto en la carta de gerencia.

Del mismo modo, el cliente puede esperar que se incluya en la carta de gerencia una referencia al hecho que no se reclamen todos los descuentos financieros procedentes. En otros casos, los clientes pueden esperar que vayamos más allá de nuestras responsabilidades legales en áreas tales como:

- (a) la preparación de planillas o listados durante la auditoría con el objeto de ser presentados autorizados de impuestos.
 - (b) el examen de partidas de gastos para buscar evidencias de falta de controles.
 - (c) el examen de áreas (probablemente sobre la base de un área por año) que excedan el alcance normal de la auditoría pero con el objetivo de encontrar mejoras en eficiencia, productividad, etc.
 - (d) la advertencia de la existencia de problemas en la aplicación de normas relacionadas con impuestos.
- 3.4** Estas tareas deben ser efectuadas siempre que, sean requeridas o esperadas. Sin embargo, debemos tener en cuenta que existen clientes que no esperan y/o no desean pagar por estos servicios. Por esta razón, el alcance de tales servicios adicionales debe ser identificado cuando se planifica el trabajo.

Comprensión del negocio

- 3.5** El enfoque de auditoría depende de un acabado conocimiento del negocio del cliente. Esto no solo ayuda a proveer al cliente asesoramiento relevante en temas comerciales

y financieros, sino que también asegura que los procedimientos de auditoría sean diseñados e implementados en forma efectiva y eficiente.

Nos ayuda a revisar en forma crítica cualquier representación de la gerencia y los borradores de los estados financieros y a evaluar el riesgo de error. También nos ayuda a entender mejor los resultados de nuestra tarea de auditoría y a distinguir entre los errores significativos y aquellos que no lo son. Por otra parte, nos permite asegurar que se efectúe el seguimiento de la incidencia que el trabajo efectuado sobre un área de auditoría pueda tener sobre otras áreas y nos ayuda a definir si podemos confiar o no en los sistemas contables.

- 3.6** Para planificar la auditoría necesitamos reunir información del negocio sobre:
- (a) que hace y cómo es manejado;
 - (b) la industria y el mercado en los que opera y donde se ubica en ellos.
- 3.7** El socio y el gerente responsables de la auditoría deben poseer un acabado conocimiento y comprensión del negocio del cliente. Ellos deben tratar de entender los objetivos a largo plazo de los propietarios y administradores y la forma en la que conducen los negocios habitualmente. Deben tener una idea de la historia comercial y financiera del negocio, de la forma en que se están desempeñando en el momento y de las perspectivas futuras. Deben saber que hacen, que venden, que compran, quienes son sus clientes y proveedores, así como la forma en que se registran las transacciones. Cada miembro del equipo de auditoría, desde el senior hasta el asistente menos experimentado deberán tener un conocimiento general de los negocios del cliente.
- 3.8** Buena parte de nuestra comprensión de un negocio se construye a través de los años. Mucha información está contenida en archivos permanentes de auditoría, archivos de papeles de trabajo de auditorías anteriores y en documentos tales como informes anuales, informes de investigación, archivos con información sobre la industria, etc. También existe una vasta riqueza de conocimiento y experiencia en socios y gerentes que se han ocupado o se están ocupando de clientes e industrias particulares. Nuestro entendimiento es, sin embargo, algo más que la suma de esta información: es una actitud mental que distingue al buen auditor del indiferente.

Comprensión del negocio: sistemas contables y controles

- 3.9** También necesitamos conocer la forma en que la información contable es producida y procesada por la empresa. Debemos entender:
- (a) los sistemas y procedimientos contables, incluyendo el efecto que sobre ellos tienen los sistemas computarizados;

- (b) el ambiente de control, incluyendo el efecto de la participación personal del dueño.

Antes que pueda diseñarse cualquier prueba de auditoría, es necesario comprender los registros contables que se llevan y su formato y la forma en que tales partidas son procesadas a través del sistema contable. La forma más efectiva de obtener esta comprensión, que forma parte esencial del proceso de auditoría, es documentar adecuadamente los detalles del sistema contable. Esto es necesario, vayamos a no a depositar confianza en los controles internos para nuestras pruebas de auditoría. Sin este conocimiento, estaremos imposibilitados de decidir sobre la forma más eficiente de cumplir con la auditoría y de poder afirmar que todas las transacciones y saldos han sido capturados en los registros contables.

3.10 El término "**ambiente de control**" se refiere a la actitud hacia la disciplina y el control en el registro de transacciones y saldos. Representa la totalidad de los métodos y procedimientos utilizados para reforzar los controles e incluye lo siguiente:

- (a) la filosofía de la gerencia y su estilo operativo.
- (b) la estructura organizacional de la entidad.
- (c) el funcionamiento de la junta de directores y sus comités, particularmente el comité de auditoría.
- (d) los métodos de asignación de autoridad y responsabilidad.
- (e) los métodos gerenciales de control para monitorear y seguir el desempeño, incluyendo la auditoría interna.
- (f) las políticas y prácticas de personal.
- (g) las diversas influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad, tales como los exámenes practicados por autoridades o agencias reguladoras.

Las fortalezas o debilidades del ambiente de control constituyen un factor importante en la evaluación del riesgo de auditoría y pueden indicar si es posible o no confiar en los controles específicos. Por ejemplo, en una compañía en la que la actitud hacia los procedimientos establecidos es pobre y en la que frecuentemente surgen errores no corregidos, nuestra experiencia pasada puede recomendarnos que no tratemos de depositar confianza en los controles internos que surgen como existentes según los registros del sistema.

Por el contrario, cuando la gerencia ejerce un ajustado control sobre los procedimientos y los empleados y la actitud general es la de "poner las cosas en orden en forma rápida", estaremos en condiciones de depositar una considerable confianza en los controles internos y de reducir nuestros procedimientos de auditoría para reflejar un menor riesgo de errores.

3.11 La información que recogemos debería permitirnos juzgar si los registros contables mantenidos constituyen una base suficiente para los estados financieros sobre los

cuales deberemos emitir una opinión de auditoría. Si juzgamos que ese no es el caso, deberíamos considerar la continuidad de nuestro compromiso.

- 3.12** Así como nuestra comprensión de los negocios del cliente y de sus sistemas contables aumenta con la experiencia de una, cantidad de años de auditoría, también se incrementa la eficiencia de las auditorías. Los registros y el conocimiento acumulado de un año al siguiente le brindan al nuevo equipo de auditoría una base para el trabajo. Cada persona involucrada en el trabajo para un cliente debe considerar, como una de sus responsabilidades primarias, que los registros que deja constituyen una inversión en tiempo que pagará dividendos en la próxima auditoría. Además del ahorro de tiempo, esto reducirá la necesidad que el cliente conteste las mismas preguntas año tras año.

Procedimientos de revisión analítica

- 3.13** Nuestro entendimiento del negocio del cliente nos ayuda a revisar en forma crítica la información contable que está disponible al comienzo de la auditoría.

Esta puede variar desde un conjunto de registros básicos incompletos y pobremente preparados hasta un juego de estados financieros preliminares respaldados para información gerencial actualizada. Una revisión de toda la información disponible ayuda a:

- (a) identificar las áreas que son importantes debido a su tamaño.
- (b) resaltar cifras o relaciones inusuales en los estados financieros.
- (c) diseñar pruebas de auditoría que se concentren en las partidas importantes y/o inusuales;
- (d) obtener suficiente certeza de auditoría para permitir la reducción y hasta la eliminación de pruebas sustantivas de detalle.

- 3.14** Cuanto más temprano se efectúa esta revisión, mayor será el impacto sobre la eficiencia de la auditoría. Si de la revisión surge que las cifras tienen sentido, podremos reducir el alcance o alterar la naturaleza de las pruebas de auditoría subsecuentes. Si se identificara un problema en la etapa preliminar de la auditoría las pruebas podrían ser fácilmente adaptadas para investigarlo. La resolución de un problema que no se detecta hasta el final de la auditoría puede resultar mucho más cara.

Evaluación del riesgo global de auditoría

- 3.15** El riesgo de auditoría consiste en:

- (a) riesgo inherente: la susceptibilidad que un saldo o clase de transacciones contenga un error significativo.
- (b) riesgo de control: el riesgo que los controles pudieran no detectar errores significativos en tiempo oportuno.
- (c) riesgo de detección: el riesgo que nuestros procedimientos de auditoría no descubran errores materiales existentes. Nuestros procedimientos de auditoría son diseñados de modo de minimizar el riesgo de detección.

3.16 La naturaleza y extensión de nuestro trabajo también se ve afectado por nuestra evaluación del riesgo que existan diferentes tipos de errores en los estados financieros.

Debemos diferenciar las auditorías (o áreas de auditoría) en las que el riesgo es normal y aquellas en las que es superior al normal. Sin embargo, aún cuando el nivel de riesgo sea normal, debemos efectuar suficiente trabajo como para proveer una base razonable para emitir nuestra opinión de auditoría.

Un riesgo superior al normal puede conducir a pruebas más extensas y a una actitud de mayor escepticismo frente a cualquier error o inconsistencia encontrada durante las pruebas.

3.17 La evaluación del riesgo se basa, en parte, en nuestro entendimiento del negocio del cliente, en sus sistemas contables y controles relacionados y en nuestros procedimientos de revisión analítica. Esta evaluación se mantiene bajo revisión durante toda la auditoría.

Algunos factores influyen sobre el nivel de riesgo para la auditoría en su conjunto; otros afectan la evaluación del riesgo por áreas específicas de auditoría. Por ejemplo, las presiones financieras sobre una compañía y su deseo de impresionar a sus banqueros pueden incrementar el riesgo global de la auditoría.

Un cambio en las políticas contables respecto de la valuación de inventarios o el cambio en la dotación de personal de los departamentos responsables de la valuación de los inventarios pueden incrementar el riesgo que existan errores en la valuación pero no en las cantidades de los inventarios.

3.18 El trabajo para cada área de auditoría debe tener en cuenta el riesgo de error en esa área en particular. Así, si existe un riesgo superior al normal que las ventas se encuentren sobrevaluadas, es poco probable que las pruebas de auditoría relacionadas con sobrevaluación de ventas y cuentas por cobrar puedan ser reducidas por la confianza en la revisión analítica y en los controles internos. Las

pruebas de subvaluación de ventas, sin embargo, pueden ser reducidas mediante la confianza que se deposite en esos factores, si el riesgo de la auditoría es normal.

Materialidad

- 3.19** La materialidad es utilizada para relacionarla con el nivel de errores que pudieran afectar al juicio de los usuarios de los estados financieros.

La revisión de los estados financieros es uno de los factores que ayudan a establecer una estimación preliminar de materialidad para la auditoría. En algunos casos, sin embargo, nuestra estimación puede tener que basarse en los estados financieros de años anteriores ajustados por cualquier cambio significativo que haya tenido lugar.

Esta estimación nos permite definir el alcance de nuestro trabajo de auditoría. Nos concentramos en partidas significativas y no buscamos errores que podrían ser tan pequeños que no afectarían la impresión obtenida por los usuarios de los estados financieros. Así, nos aseguramos que la auditoría es llevada a cabo de la forma más eficiente que sea posible.

Esto también nos ayuda a evitar la búsqueda de una seguridad innecesaria en juicios subjetivos de valor, al asegurar que los estados financieros en su conjunto no contienen errores materiales.

El nivel de materialidad se mantiene bajo revisión durante toda la auditoría. Cuando se producen cambios en los factores que nos ayudaron a establecerla, nos encontramos ante la necesidad de modificarla. El estimado preliminar de materialidad puede constituir el punto de partida desde el que decidimos si deseamos ajustar los errores encontrados. Los errores que por si solos o en acumulado son inmateriales no necesitan ser ajustados (aunque generalmente se hace cuando el cliente lo desea). Los errores que por si o en acumulado son materiales deben ser ajustados; en caso contrario se requerirá una calificación del informe.

Ciclos

- 3.20** A los efectos de considerar el enfoque de auditoría, las transacciones contables son analizadas en "ciclos" que agrupan a los principales rubros del balance general y a sus correspondientes partidas del estado de resultados. Los ciclos principales son:
- a) el ciclo de ingresos, que incluye las ventas, las cuentas por cobrar, los cobros y los ingresos diferidos.
 - b) al ciclo de egresos, que incluye las compras, las cuentas por pagar, los pagos y los gastos indirectos no productivos.

- c) el ciclo de conversión, que trata sobre las compras y conversión de materia prima y materiales en partes, salarios y gastos de producción.
 - d) el ciclo de nómina, que trata sobre las remuneraciones y otras compensaciones a los empleados y los pasivos relacionados.
 - e) el ciclo de activos fijos, que incluye los activos fijos y cualquier ingreso que derive directamente de los mismos junto con los gastos de mantenimiento y reparación y las depreciaciones.
 - f) el ciclo de administración financiera, que trata sobre los depósitos de efectivo y las inversiones junto con el ingreso que se deriva de ellos, los préstamos, las participaciones de capital, dividendos e intereses.
 - g) el ciclo de prepagados y acumulados, que incluye los gastos pagados por adelantado, cargos diferidos, activos intangibles, gastos devengados, ingresos diferidos e impuestos.
- 3.21** Debemos identificar los ciclos que son relevantes para una auditoría. Por ejemplo, en una compañía manufacturera que cuenta con un sistema de costos integrado puede resultar más efectivo auditar en forma separada los ciclos de conversión y egresos. Para una agencia de publicidad no sería necesario considerar el ciclo de conversión, resultando preferible concentrarse en el ciclo de egresos. Para una institución financiera puede resultar más eficiente subdividir el ciclo de administración financiera entre sus partes constituyentes.
- 3.22** Debemos también decidir si resulta más eficiente combinar ciclos o si algunos ciclos que no presentan riesgos de contener errores materiales pueden ser ignorados. Por ejemplo, donde hay pocos empleados podemos combinar los ciclos de nómina y egresos. Alternativamente podemos ignorar el ciclo de nómina, si los montos involucrados no son importantes y no hay riesgo que existan errores materiales.
- 3.23** Aunque los procedimientos de auditoría son diseñados y ejecutados ciclo por ciclo, es muy importante no ignorar la interrelación entre los ciclos ni omitir la verificación que los resultados de un ciclo tengan sentido cuando se los compare con los de los otros.

Documentación del plan

- 3.24** Como resultado del proceso de planificación debe existir un plan de auditoría escrito que debe ser aprobado por el socio y el gerente antes que se efectúe ningún procedimiento (en auditorías muy grandes o complejas ellos deben estar fuertemente involucrados en el trabajo). El plan debe contener información sobre la compañía y su negocio, el resultado de los procedimientos de revisión analítica y la evaluación de la materialidad y el riesgo global. Debe consignar, para cada ciclo, los objetivos que son importantes, la forma en que se obtendrá la evidencia de auditoría y el enfoque de muestreo que se adoptará. El plan de auditoría debe incluir un presupuesto detallado y en muchos casos un cronograma.

Planificación del ciclo

3.25 Los pasos de la planificación para cada ciclo, que se resumen en la tabla 2, constituyen la etapa que sigue a la planificación de la auditoría en su conjunto. Debemos comenzar con la comprensión de aquellos aspectos de los negocios que se relacionan con el ciclo. Cuando, por ejemplo, consideramos el ciclo de ingresos debemos saber:

- (a) ¿Qué vende la compañía?
- (b) ¿Quiénes son sus clientes y en qué términos operan?
- (c) ¿Quiénes son sus competidores?
- (d) ¿Cómo mercadea, vende y distribuye sus productos?

3.26 Debemos también entender las políticas contables relacionadas con el ciclo de modo de poder determinar si las transacciones han sido tratadas correctamente. Debemos saber cómo se relacionan las políticas con los estatutos de la sociedad y otros requerimientos y si ellas involucran el uso de criterios o estimaciones subjetivas.

Debemos prestar especial atención a las políticas que sean inusuales, no cumplan con la ley o con las normas contables profesionales o estén influidas por requerimientos externos.

3.27 Finalmente, debemos comprender qué transacciones ocurren y cómo son registradas. Por ejemplo, dado que muchas pruebas están relacionadas con omisiones o subvaluaciones, nuestras pruebas solamente serán exitosas si sabemos como son capturadas por el sistema contable todas las transacciones.

Los flujogramas y narrativas que describen los sistemas y que generalmente deben estar incluidos en los archivos permanentes deben ser verificados (aunque no necesariamente reescritos) cada año mediante indagaciones o recorridos para confirmar que siguen siendo relevantes.

Objetivos de auditoría

3.28 Los estados contables comprenden una serie de "representaciones" o "aseveraciones" de la gerencia, relacionados con la propiedad, existencia, valuación y totalidad de activos y pasivos y la presentación y revelación de todas las partidas. Con mayor detalle, estas representaciones son:

- a) propiedad (derechos y obligaciones): todos los activos incluidos en los estados financieros son de propiedad de la empresa y todos los pasivos son obligaciones relacionadas.
- b) existencia: los activos y pasivos registrados realmente existen.
- c) valuación: todos los activos y pasivos están valuados correctamente, habiéndose tornado en consideración las normas y prácticas de registración y valuación aplicables.
- d) totalidad: todos los activos y pasivos de la empresa han sido incluidos en los estados financieros.
- e) revelación: los activos y pasivos han sido adecuadamente expuestos en los estados financieros de acuerdo con las normas aplicables.

3.29 De estas representaciones o aseveraciones podemos derivar nuestros objetivos de auditoría. Podemos resumir en cinco objetivos las áreas en las cuales debe obtenerse evidencia de auditoría relevante y suficiente. Estas son:

- (a) los ingresos no están subvaluados.
- (b) los gastos no están sobrevaluados.
- (c) los activos no están sobrevaluados.
- (d) los pasivos no están subvaluados.
- (e) los activos, pasivos, ingresos y gastos y otras partidas requeridas por la ley o por los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables están adecuadamente expuestos en los estados financieros.

TABLA 2

Nuestro enfoque de auditoría – planificación

- Comprenda aquellos aspectos de los negocios que se relacionan con el ciclo.
- Comprenda las políticas de contabilidad relevantes.
- Comprenda cómo tienen lugar las transacciones y cómo se registran.
- Considere las representaciones de los estados financieros e identifique los objetivos de auditoría, tomando en cuenta el tipo de errores que puede ocurrir junto con el riesgo que esos errores ocurran.
- Determine la evidencia de auditoría que puede ser obtenida para verificar partidas inusuales y de partes relacionadas.
- Determine si es necesario/posible confiar en los procedimientos de revisión analítica o en los controles internos contables. En ese caso, identifique los procedimientos y los controles clave y diseñe pruebas de cumplimiento.
- Determine el enfoque de muestreo. Escriba en el programa de auditoría, el trabajo que debe ser cumplido.

- 3.30** Los primeros cuatro objetivos están diseñados para tomar ventaja del sistema de doble entrada de modo de minimizar el trabajo de auditoría. De este modo se elimina la necesidad de probar la sobrevaluación de ingresos (porque, por ejemplo, está cubierta por las pruebas de sobrevaluación de activos), la subvaluación de egresos o activos y la sobrevaluación de pasivos, ya que todas estas alternativas están cubiertas por uno o más de los primeros cuatro objetivos.
- 3.31** Subdividimos los objetivos para facilitar la elección y diseño de los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, el objetivo que el ingreso no esté subvaluado está subdividido para tratar separadamente con que los despachos están siendo registrados y las facturas adecuadamente preparadas y correctamente registradas. Estos "sub-objetivos" pueden ser distintos de una auditoría a otra, debido a las diferencias entre transacciones y negocios de los clientes.
- 3.32** Deben identificarse los objetivos apropiados para todas las áreas de los estados financieros para las cuales es necesario efectuar algún trabajo de auditoría. Nuestra elección se ve influida por el tipo de errores que puede existir en los estados financieros y por el riesgo que esos errores ocurran. No es necesario identificar objetivos para aquellas partidas que son tan pequeñas que no puede contener un error material. Sin embargo, en los casos en que estamos probando subvaluación, normalmente se requiere alguna evidencia de auditoría. Cuando el objetivo es probar subvaluación no debemos ignorar las áreas con montos pequeños en el balance de prueba.

Evidencia de auditoría

- 3.33** Una vez que se identificaron los objetivos para cada ciclo, debemos decidir cómo puede obtenerse evidencia de auditoría para cada objetivo. La evidencia de auditoría puede ser obtenida mediante:
- (a) pruebas sustantivas de detalle (pruebas directas de transacciones o saldos individuales).
 - (b) pruebas de totales (globales).
 - (c) procedimientos de revisión analítica.
 - (d) confianza en el control interno.
- 3.34** Las pruebas sustantivas de detalle constituyen la fuente de evidencia más confiable ya que brindan certeza directa de auditoría respecto que las transacciones y saldos específicos son correctos. Aquellas áreas de los estados financieros que son importantes debido a su tamaño o que han sido identificadas como un problema potencial debido a que tienen un riesgo de error superior al normal, requieren algunas pruebas de detalle.

- 3.35** En algunas áreas, la evidencia de auditoría puede ser obtenida total o parcialmente mediante pruebas globales. Por ejemplo, el cargo por depreciación puede ser validado mediante la multiplicación del monto total de la categoría de activos por la tasa de depreciación aplicable (sin embargo, puede ser necesario efectuar algunas pruebas sobre partidas Individuales para asegurarse que la compañía no ha, por ejemplo, depreciado activos que han sido dados de baja.

Las pruebas globales generalmente ocupan poco tiempo y pueden constituir una forma eficiente y confiable de evidencia de auditoría.

- 3.36** Es muy difícil que los procedimientos de revisión analítica, por sí solos, brinden evidencia suficiente respecto de una aseveración significativa. Sin embargo, es posible confiar íntegramente en estos procedimientos cuando el riesgo de error es normal y el saldo es poco significativo. También se da esta situación cuando se trata con sucursales o subsidiarias para las cuales no es necesario emitir una opinión de auditoría separada. Aún cuando no sea posible confiar en los procedimientos de revisión analítica en forma total, éstos deben ser utilizados para obtener cierta certeza de auditoría de modo de reducir el alcance de las pruebas sustantivas de detalle.

- 3.37** También puede reducirse el nivel de las pruebas sustantivas cuando existen controles internos dentro del sistema contable del cliente que pueden prevenir la existencia de errores materiales en los objetivos que se están controlando. Estos controles (llamados "controles claves") deben ser probados para asegurarse que están operando adecuadamente durante el período bajo revisión.

Solamente puede depositarse confianza en aquellos controles que dejan alguna evidencia de su cumplimiento (como una inicial en una factura o documento equivalente) o que pueden ser observados en forma directa (tales como controles sobre la apertura de correspondencia), o sea que pueden ser probados. Las pruebas sobre estos controles se denominan "pruebas de controles o de cumplimiento" y son aplicadas solamente si el ahorro de tiempo que producen sobre las pruebas sustantivas es mayor que el tiempo insumido en ejecutar las pruebas de cumplimiento.

Muestreo

- 3.38** Cualquiera sea la forma de prueba, se aplican procedimientos de muestreo debido a que resulta ineficiente examinar cada transacción o saldo en una población.

Los procedimientos de muestreo pueden ser tanto estadísticos como no estadísticos, ambos métodos involucran la utilización de criterio profesional. Cualquiera sea el método utilizado, cada partida debe tener la posibilidad de ser seleccionada. No es necesario que todas dispongan de la misma posibilidad, dado que a menudo desearemos elegir aquellas partidas que tengan un mayor valor, sean inusuales o

correspondan a partes relacionadas, las que tengan una mayor probabilidad de contener un error y las que sean más significativas en su conjunto.

- 3.39** Los métodos de muestreo estadístico proveen una estructura para relacionar el riesgo de error y la materialidad de las transacciones y saldos con el tamaño de la muestra.

También nos permiten demostrar la relación entre los diferentes tipos de pruebas y mostrar, por ejemplo, como ha sido reducido el tamaño de las pruebas sustantivas mediante pruebas de cumplimiento exitosas. Por esas razones, siempre que sea práctico, deben usarse las técnicas de muestreo estadístico. Sin embargo, puede haber ocasiones en las que tales procedimientos pueden no ser efectivos en términos de costo, particularmente cuando las poblaciones sean pequeñas, en cuyo caso deben aplicarse métodos de muestreo no estadístico.

- 3.40** Cualquiera que sea el método de muestreo aplicado, es importante recordar que su propósito es el de alcanzar una conclusión acerca de la población de saldos o transacciones. Si aplicamos procedimientos de auditoría adecuados sobre cada partida de la muestra, debemos:

- (a) analizar cualquier error detectado en la muestra.
- (b) proyectar a la población los errores detectados en la muestra.
- (c) evaluar el riesgo de muestreo, ésto es, el riesgo que la muestra nos esté conduciendo a tomar decisiones erróneas.

Debe evaluarse el error proyectado total, para determinar si existe un riesgo inaceptablemente alto que la población contenga errores materiales.

Programa de auditoría

- 3.41** Debe prepararse un programa de auditoría detallado donde se fijen las pruebas y procedimientos que deben cumplirse en cada ciclo. Este debe basarse en el plan de auditoría y confeccionarse a medida para cubrir las necesidades de un compromiso en particular. Debe contener instrucciones precisas y ser aprobado por el socio o por la persona que éste considere competente para hacerlo, antes que se cumplan los procedimientos indicados en él.

- 3.42** El plan y el programa de auditoría deben estar sujetos a revisión durante el trabajo ya que, aunque estén escritos en letras de molde, no deben ser considerados como fijos. Deben ser adaptados para reflejar el resultado del trabajo de auditoría y cualquier cambio inesperado en el negocio o en los estados financieros preliminares. Cualquier cambio que se introduzca debe ser aprobado por el gerente y el socio.

El enfoque de auditoría y las pequeñas compañías

- 3.43** El enfoque de auditoría de HI establece los principales elementos de una auditoría y como tal, puede ser aplicado a compañías de todo tamaño, incorporando las adaptaciones necesarias para hacerlo aplicable. Para el caso de empresas pequeñas, puede resultar más eficiente combinar ciclos, programas y papeles de trabajo, de modo de cubrir una cantidad de áreas diferentes. Adicionalmente, para una pequeña compañía puede resultar más eficiente no confiar en los controles sino aplicar un enfoque basado en las pruebas sustantivas. Sin embargo, éstas son solamente distintas maneras de utilizar el enfoque. Cualquiera sea el tamaño de la compañía, debemos ejecutar los pasos fundamentales, o sea preparar el plan y el programa, evaluar y registrar los resultados de nuestro trabajo, documentar el trabajo y obtener nuestras propias conclusiones.

La auditoría de cada ciclo

- 3.44** En la tabla 3 se resume la secuencia usual del trabajo en cada ciclo. Esto se relaciona con el enfoque establecido en el plan y el programa de auditoría. Durante el curso del trabajo, el senior debe informar al socio y al gerente acerca de cualquier debilidad significativa descubierta, la que debe ser comunicada al cliente por escrito en forma, inmediata.

Papeles de trabajo de auditoría

- 3.45** El auditor debe registrar en sus papeles de trabajo su planificación, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y la conclusión derivada de la evidencia obtenida. Es útil referenciar el programa con los papeles de trabajo detallados. Cada miembro del equipo de auditoría debe asegurarse que el trabajo esté documentado en forma adecuada, de modo que un revisor pueda entender exactamente el trabajo que ha sido hecho, su resultado y conclusiones y las razones que llevaron a obtener esas conclusiones.
- 3.46** Cuando se ha llevado a cabo una auditoría intermedia, deben prepararse notas que resuman el resultado del trabajo, recomendando cualquier cambio que sea necesario introducir en el plan de auditoría y estableciendo los trabajos pendientes tales como las muestras que deben ser completadas durante el período remanente. Estas notas deben ser revisadas por el socio y el gerente, quienes deben aprobar cualquier cambio al plan o al programa. Al final de cada ciclo, debemos resumir el trabajo ejecutado, cualquier cambio al plan de auditoría, cualquier problema experimentado, el alcance de los errores conocidos o proyectados no ajustados y las conclusiones alcanzadas. En el resumen final debemos también listar cualquier error no ajustado para el ciclo (planillas de sobre y subvaluación).

TABLA 3**Nuestro enfoque de auditoría para cada ciclo**

- Ejecutar pruebas de cumplimiento, si resulta apropiado y como resultado, evaluar la confiabilidad de los controles claves.
- Comunicar debilidades materiales en la operación de controles claves en forma inmediata y por escrito a la gerencia y/o comité de auditoría.
- Ejecutar procedimientos de revisión analítica con vistas a reducir el nivel de las pruebas sustantivas de detalle.
- Ejecutar procedimientos de revisión analítica, pruebas globales y pruebas sustantivas de detalle para obtener evidencia de auditoría relevante y confiable para cada objetivo de auditoría.
- Asegurarse que los papeles de trabajo contienen un registro de toda la evidencia de auditoría, concuerdan con los estados financieros y contienen referencias cruzadas.
- Resumir el trabajo efectuado, los problemas encontrados, los criterios importantes aplicados y las conclusiones de auditoría.
- Actualizar la revisión analítica y completar las hojas guía, los índices financieros clave y los cambios significativos.

3.47 En la tabla 3 se resumen los pasos que deben seguirse para completar la auditoría. El trabajo de cada asistente debe ser revisado por un miembro más experimentado del equipo. El senior a cargo del trabajo debe revisar la tarea de todo el equipo y asegurarse que el archivo de papeles de trabajo haya sido completado en todos sus aspectos antes que sea pasado al gerente para su revisión. En particular el senior debe:

- (a) actualizar la revisión analítica global para controlar que los estados financieros tengan sentido (o cuando parezca que no, que sean consistentes con la evidencia de auditoría).
- (b) preparar un resumen de los errores conocidos y proyectados no ajustados y verificar al ellos son materiales tanto en forma individual como acumulados.
- (c) revisar el cómputo de los impuestos y sus planillas de respaldo y controlar el devengamiento de impuestos corriente y diferido.
- (d) preparar el borrador de la carta de representación: debernos obtener representaciones escritas sobre aspectos significativos de los estados financieros cuando no pueda razonablemente esperarse que exista otro medio de obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada.
- (e) completar la lista de verificación de exposición o revelación, para satisfacerse que los estados financieros cumplan con todos los requerimientos legales y estatutarios.

- (f) cuando sea apropiado, preparar un borrador de la carta de gerencia de modo que sea posible emitirla lo más rápido que se pueda.

3.48 El senior a cargo debe llamar la atención del socio respecto de:

- (a) el resultado y la posición financiera junto con cualquier cambio significativo respecto de años anteriores, presupuestos o expectativas.
- (b) cualquier problema de auditoría.
- (c) cualquier trabajo pendiente.
- (d) el costo de la auditoría, junto con la explicación de las variaciones respecto del presupuesto.

3.49 El gerente debe revisar el trabajo del senior y depurar la lista de temas que se llevarán a la atención del socio. El socio debe revisar el trabajo del gerente e indicar su aprobación de los papeles de trabajo y la opinión de auditoría. El gerente y el socio deben asegurarse que no queden temas no resueltos y que cualquier decisión que hayan tomado esté adecuadamente documentada y sea consistente con otros papeles de trabajo. Ambos deben firmar el archivo en los lugares apropiados para indicar su satisfacción con el informe.

3.50 Antes que se firme el informe de auditoría debe actualizarse la revisión de hechos posteriores al balance. El propósito de esta revisión es el de obtener una razonable seguridad que se han identificado y tratado todos los hechos significativos que hubieran requerido ajuste y/o notas al balance. Esta revisión debe ser actualizada a la fecha del informe de auditoría.

3.51 La etapa final de cualquier auditoría es la de preparar el terreno para el año siguiente. Durante el curso de la auditoría el equipo obtuvo muchos conocimientos que pueden ayudar a que la próxima auditoría sea más fácil. En consecuencia, el senior a cargo debe preparar una lista de puntos que informen al equipo del próximo año los posibles problemas de auditoría, los posibles ahorros de costo y los cambios conocidos. El senior también debe asegurarse que el archivo permanente esté actualizado.

TABLA 4

Nuestro enfoque de auditoría: implementando la auditoría

- Revisar el trabajo de todos los asistentes y controlar que siguieron el plan y el programa de auditoría. Actualizar la revisión analítica global.
- Revisar el cálculo de impuesto y las hojas de respaldo; verificar los estados financieros por los impuestos actuales, futuros y diferidos.
- Obtener la carta de representación o confirmación de representaciones de la gerencia.
- Verificar que los estados financieros cumplan con la legislación aplicable y otros requerimientos.
- Revisar los hechos posteriores al balance.
- Completar la lista de verificación final, aclarar cualquier punto pendiente y preparar la lista de puntos para el socio.
- Evaluar críticamente el resultado de la tarea cumplida en cada ciclo y durante la revisión final; preparar el borrador de la opinión de auditoría.
- Preparar la carta de gerencia final.
- Comparar el tiempo presupuestado con el real y explicar las principales variaciones.
- Mantener reuniones finales con el equipo y con el cliente.
- Completar la evaluación del personal
- Comenzar la planificación de la auditoría del año siguiente escribiendo un memo y actualizando el archivo permanente.

Hechos posteriores

Existe un período posterior a la fecha de balance en el cual el auditor debe estar ocupado completando diversas fases de la auditoría. Ciertos procedimientos específicos son aplicados a las transacciones ocurridas con posterioridad a la fecha de balance, tales como (a) el examen de información para asegurarnos que se han aplicado procedimientos de corte apropiados y (b) el examen de los datos que proveen información que puede ayudar al auditor en su evaluación de los activos y pasivos a la fecha de balance.

Adicionalmente, el auditor independiente debe aplicar otros procedimientos de auditoría. El auditor generalmente debe:

- a. Leer los últimos estados financieros intermedios disponibles; compararlos con los estados financieros objeto de la auditoría; hacer cualquier otra comparación considerada oportuna en las circunstancias.
- b. Indagar y discutir con los funcionarios y con otros ejecutivos que tengan responsabilidad sobre asuntos contables y financieros, sobre:
 - i. Si cualquier contingencia pasiva o compromiso sustancial existente a la fecha de balance fue reportada hasta el momento de la indagación.
 - ii. Si hubo algún cambio significativo en el capital accionario, deuda largo plazo o capital de trabajo a la fecha de la indagación.

- iii. El estado actual de las partidas de los estados financieros objeto de la auditoría que fueron contabilizados sobre la base de datos tentativos, preliminares o incompletos.
- iv. Si se ha efectuado algún ajuste inusual desde la fecha de cierre del balance hasta la de la indagación.
- c. Leer las minutas disponibles.
- d. Indagar a los asesores legales del cliente respecto de litigios, demandas y otros reclamos.
- e. Obtener una carta de representación sobre cualquier evento ocurrido con posterioridad a la fecha de los estados financieros objeto de la auditoría y que en opinión de la gerencia requirieran un ajuste a los estados financieros o una exposición en los mismos.
- f. Hacer indagaciones adicionales o llevar a cabo procedimientos que considero necesarios y apropiados para aclarar aquellas cuestiones surgidas de los procedimientos antes descritos.

Errores e irregularidades

El auditor debe evaluar el riesgo que errores e irregularidades puedan ocasionar que los estados financieros contengan diferencias materiales. Sobre la base de esta evaluación, el auditor debe diseñar los procedimientos de auditoría de modo que le provean una razonable seguridad que detectarán errores e irregularidades que sean significativos para los estados financieros.

La primera evaluación de la posible existencia de diferencias significativas debe hacerse durante la etapa de planificación. Los factores que se consideran al evaluar el riesgo deben ser tomados en conjunto para efectuar un juicio global.

Entre los factores que deben ser considerados se encuentran los siguientes:

- a) Características de la gerencia
- b) Características operativas y de la industria
- c) Características del compromiso

Independencia y ética

4.1 INDEPENDENCIA

La firma tiene políticas y procedimientos que fueron diseñados para asegurar el cumplimiento con las normas de Independencia aplicables. Estas políticas y procedimientos se basan

principalmente en los requerimientos de la sección 8 del *Código de Ética para los Contadores Profesionales* de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y se complementan con otros requerimientos locales según las normas y leyes locales.

Los controles y sistemas de la Firma relacionados con la independencia cubren las siguientes áreas:

1. Políticas y Procedimientos de Independencia
2. Lista de entidades restringidas internacionales y nacionales
3. Aprendizaje
4. Asignación de la responsabilidad de los controles y sistemas de independencia
5. Medidas disciplinarias y acciones

Las políticas y procedimientos de independencia de la firma se aplican a la Firma, a los Socios de la Firma, al Personal Profesional, y al personal administrativo, y a sus familiares, si corresponde. Estas políticas y procedimientos, pueden, en ciertas ocasiones, ser más restrictivas que las normas de independencia de IFAC y pueden incluir requerimientos específicos que aplican cuando la Firma debe mantener su independencia respecto a un cliente.

ACYSS Auditores Consultores Limitada solicita a sus Socios, gerentes, Personal Profesional y personal administrativo que confirmen su independencia en forma anual.

El Socio del Compromiso de Auditoría debe considerar los temas de Independencia durante toda la realización del compromiso y transmitir cualquier observación, de existir, al Comité de Auditoría o a otras personas responsables del gobierno de la entidad, cuando sea necesario.

La Firma ocupa como medio de control los siguientes procedimientos y herramientas:

1. Inspección Anual: La firma contempla un proceso de auditoría sobre las declaraciones de independencia de los gerentes y Socios que se especifica en el PT-G-38 *“Confirmación de independencia del equipo”*
2. Declaración Anual de Independencia: Todos los empleados y Socios de la Firma de firmar una confirmación de independencia por el periodo de los últimos doce meses. El personal administrativo que no está obligado a firmar esta declaración son los mensajeros, telefonistas y recepcionistas.
3. Independencia de los profesionales: La responsabilidad por vigilar la independencia de los profesionales asignados a trabajos está radicada en el socio a cargo del trabajo. Los profesionales deben confirmar su independencia anualmente.

4.2 ETICA

ACYSS Auditores Consultores Limitada ha implementado un programa de ética que promueve y sustenta el comportamiento ético en toda la firma. Todos los Socios, el Personal Profesional y el Personal de Apoyo de la Firma deben tener conocimiento de los principios Éticos y comprenderlos. Los Principios Éticos se incluyen a continuación:

- a. Honestidad e integridad
 - Sinceros y honestos en todas nuestras relaciones profesionales y de negocios.
 - Veraces y dignos de confianza respecto a los servicios que llevamos a cabo, al conocimiento que poseemos y a la experiencia que hemos adquirido.
- b. Comportamiento Profesional

- Cumplir con los estándares profesionales y con las leyes, normas y regulaciones aplicables a cada caso.
- Evitar cualquier situación que pueda comprometer el prestigio de nuestra Firma o de nuestras profesiones
- Esforzarse por cumplir no solo lo que es legal, sino también lo que es correcto.
- c. Competencias
 - Entender que tanto el público como nuestros clientes esperan que nuestro trabajo este a la altura de los más altos estándares profesionales
 - Asegurar de cubrir las expectativas de nuestros clientes con la fuente de la Firma más adecuada para cada caso.
- d. Objetividad
 - No permitir que nuestro juicio profesional se vea influido por prejuicios, conflictos de interés o injerencias indebidas
 - Admitir las diferencias de opinión u de criterio y valorarlas constructiva y profesionalmente.
 - Está prohibido divulgar información a quien no tenga derecho legal o profesional a conocer, pertenezca o no a la Firma
 - No manejar inapropiadamente la información de nuestro cliente, nuestra Firma o nuestra gente, con fines de beneficio personal o de terceros.
- e. Prácticas de Negocios Justas y Honradas
 - Recibir honorarios que reflejan el valor de los servicios que prestamos y las responsabilidades que asumimos, y que deben ser considerados justos y razonables por nuestros clientes.
 - Respetar a nuestros competidores, con quienes no competimos en el mercado de forma desleal.
- f. Responsabilidad con la Sociedad
 - Tomar con seriedad nuestro rol en la sociedad y no causemos daño deliberadamente.
 - A través del esfuerzo y capacidad económica, contribuir al desarrollo de la profesión y del entorno en el que desempeñamos nuestra actividad.
- g. Respeto y Trato Justo
 - Entender el impacto que nuestro comportamiento individual tiene influencia en la Firma, nuestros compañeros y la sociedad, y esforzarse por actuar siempre de manera responsable.
 - Mantener un comportamiento recto promover políticas que generan igualdad de oportunidades para todos.

Actos ilegales

El término actos ilegales se refiere a violaciones de leyes o regulaciones gubernamentales. El hecho que un acto sea, en sí mismo, ilegal, es un factor que excede la competencia profesional del auditor.

El auditor considera las leyes y regulaciones que tienen un efecto directo y material en la determinación de los montos de los estados financieros. Sin embargo, el auditor considera tales leyes y regulaciones desde la perspectiva de las relaciones conocidas con los objetivos de auditoría derivados de las aseveraciones de los estados financieros, en lugar de desde la perspectiva de la legalidad por sí misma. La responsabilidad del auditor para detectar e

informar sobre diferencias resultantes de actos ilegales que tengan un efecto material sobre la determinación de importes en los estados financieros es la misma que para los errores e irregularidades.

Normalmente, una auditoría efectuada de acuerdo con las NAGA no incluye procedimientos de auditoría diseñados en forma específica para detectar actos ilegales. Sin embargo, los procedimientos aplicados con el objeto de formarse una opinión sobre los estados financieros pueden llamar la atención del auditor respecto de posibles actos ilegales. El auditor debe indagar a la gerencia respecto del cumplimiento del cliente con leyes y regulaciones. El auditor debe normalmente obtener representaciones escritas de la gerencia respecto de la ausencia de violaciones o posibles violaciones de leyes o regulaciones cuyos efectos deban ser considerados para su revelación en los estados financieros o como una base para la contabilización de una contingencia de pérdida.

Cuando el auditor toma conocimiento de información concerniente a un posible acto ilegal, debe obtener un conocimiento profundo de la naturaleza del acto, las circunstancias en las cuales ocurrió y suficiente información adicional como para juzgar su efecto sobre los estados financieros. En la medida de lo posible, las indagaciones sobre estos temas deben hacerse a un nivel del organigrama superior al de los funcionarios presuntamente involucrados.

El auditor debe evaluar si es adecuada la revelación incluida en los estados financieros de los efectos potenciales de un acto ilegal sobre las operaciones de la entidad. Si una parte sustancial de los ingresos o las utilidades de una entidad son derivados de transacciones involucradas en actos ilegales o si los actos ilegales generan riesgos significativos inusuales asociados con ingresos o utilidades materiales, tales como pérdida de una relación comercial significativa, la información debe ser considerada para ser revelada.

Formación de equipos calificados

Acyss contrata, dirige y mantiene a los profesionales más talentosos y al formar a los equipos más cualificados para la prestación de un servicio de excelencia a los clientes.

El objetivo es formar relaciones permanentes con los equipos de trabajo manteniendo principalmente a los encargados de auditoría.

Reclutamiento y contratación

Principalmente, el reclutamiento para la práctica de auditor se realiza en universidades y se complementa, cuando es necesario, contratando personas con experiencia laboral previa, ya sea en auditoría y si es necesario para otras áreas en que sea requerido.

Se evalúa a los candidatos de acuerdo con las siguientes competencias:

- Competencia intelectual
- Habilidades de liderazgo
- Habilidades personales/de equipo
- Motivación
- Habilidades comunicacionales

Acyss aspira a tener una cultura de liderazgo humano en el mercado chileno, pues creemos que crear una cultura que atraiga, retenga y desarrolle personas excepcionales mejora la calidad del servicio.

Valoración de la diversidad y de la inclusividad

La fuerza de trabajo se ha globalizado y se está diversificando en distintas áreas, lo que genera grupos multidisciplinarios, la concentración en la inclusividad es un aspecto importante de la creación del ambiente de trabajo correcto.

La inclusividad es esencial para hacer funcionar el trabajo multidisciplinario. Se trata de equidad y oportunidad, de manera que las personas talentosas de cualquier trasfondo puedan llegar a la cima y de asegurarse de que las oportunidades para desarrollarse y mejorar estén disponibles para todos desde el primer día.

Desarrollo Profesional

La calidad de una consultoría depende de la calificación del personal. Por lo tanto el desarrollo del personal es uno de los principales requisitos para la implementación del Sistema de Gestión de Calidad.

Paralelo a presentar los estándares de calidad, ECOVIS desarrolla el Sistema de Desarrollo del Personal integral, el que define en detalle los principios y normas comunes para el desarrollo del personal dentro de la Red.

Las normas de desarrollo del personal incluyen los siguientes cuatro elementos:

- Criterio de selección de empleo.
- Capacitación para principiantes.
- Capacitación para el personal profesional.
- Evaluación y ascensos del personal

Cada oficina la estructura de la organización, la cual resume la jerarquía de la organización.

Cada oficina debe tener al menos un Socio Responsable del personal.

1. Criterios de Selección de Empleo

Gerancia considera las siguientes habilidades y características de los candidatos:

- Antecedentes apropiados
- Buenos registros
- Características personales (credibilidad, orientación al cliente, el equipo y las habilidades analíticas, etc.)
- Experiencia laboral, experiencia internacional, PhD, MBA son ventajosos.

Cada oficina debe utilizar una descripción de cargo / perfil de requisitos durante el proceso de selección para el empleo. Además, cada entrevista debe iniciar la sesión mediante el uso de una hoja de reclutamiento.

Con el fin de evitar cualquier pérdida de calidad de una entrevista personal, esta debe ser llevada a cabo al menos por el socio responsable. Se recomienda llevar a cabo una entrevista por dos socios / gerentes responsables (principio cuatro ojos).

Los candidatos deben ser informados acerca de los detalles del trabajo durante la entrevista. Ellos deben también ser informados sobre la firma y la Red ECOVIS.

En el caso de empleo se recomienda utilizar el formulario escrito para contratos de trabajo.

2. Capacitación para Principiantes

El proceso de entrenamiento para principiantes consiste principalmente de 3 elementos:

- Cursos de capacitación
- Aprendizaje teórico
- Aprendizaje práctico.

La administración es responsable de la formación de los participantes, asegurándose que participen de los cursos apropiados para el desarrollo de habilidades profesionales y blandas, al menos en el primer período de trabajo. El proceso de capacitación para los principiantes debe ser documentado.

3. Capacitación para Personal Profesional

El personal profesional incluyendo los socios deben actualizar sus conocimientos profesionales constantemente. Para este propósito, ellos asisten a cursos de capacitación profesional internos y externos.

ECOVIS Internacional también considera la organización de cursos de gestión de calidad en la Academia ECOVIS en Alemania para el personal responsable de cada oficina.

El proceso de capacitación para profesionales debe ser documentado (información de capacitación entregada a instituciones técnicas nacionales según lo requerido por las regulaciones nacionales de capacitación podrían ser suficientes).

4. Evaluación del Personal

Evaluación:

- Cada empleado profesional debe ser evaluado por el Socio / Gerente Responsable. El período de evaluación es una vez al año.
- El Socio / Gerente Responsable debe evaluar las habilidades profesionales y blandas del principiante durante el período de prueba (antes de la decisión de empleo a largo plazo). Esta evaluación debe llevarse a cabo también sobre la base de la entrevista registrada.
- El Socio / Gerente Responsable también prepara un plan de desarrollo para el próximo año junto con los respectivos empleados profesionales, el cual define principalmente el proceso de capacitación.
- La gerencia también es responsable de la evaluación del resto del personal (administrativos, IT)
- El proceso de evaluación debe ser documentado.