



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TEMA:

**Propuesta metodológica para la aplicación de la NIA 402 en
entidades que utilizan organizaciones de servicios de la
ciudad de Guayaquil**

AUTOR:

Espín Galarza, Emily Nicole

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIER (O/A) EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TUTOR:

CPA. Marín Delgado, Jimmy Manuel, MBA.

Guayaquil, Ecuador

9 de marzo del 2021



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: Espín Galarza, Emily Nicole, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría.

TUTOR (A)

f. 

CPA. Marín Delgado, Jimmy Manuel, MBA.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc.

Guayaquil, 9 marzo del 2021



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Espín Galarza, Emily Nicole

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación **Propuesta metodológica para la aplicación de la NIA 402 en entidades que utilizan organizaciones de servicios de la ciudad de Guayaquil** previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, 9 de marzo del 2021

AUTORA

f. _____

Espín Galarza, Emily Nicole



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

AUTORIZACIÓN

Yo, Espín Galarza, Emily Nicole

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación **Propuesta metodológica para la aplicación de la NIA 402 en entidades que utilizan organizaciones de servicios de la ciudad de Guayaquil**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, 9 de marzo del 2021

AUTORA

f. _____

Espín Galarza, Emily Nicole

REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/old/view/91997666-397456-634210#DcMxCoAwDAXQu2QOkibW9HsVcZCi0sEuHcW7mwfvWfQuimEFWCTJXosbEmismmKeWca7e7tavXo9aRVJhG4wR1zQfZUzL8f>

The screenshot shows the URKUND web interface. On the left, document details are listed: **Documento**: TT_FAMILY_ESPIN.docx (D96362624), **Presentado**: 2021-02-23 12:28 (-05:00), **Presentado por**: jimarín@deloitte.com, **Recibido**: pedro.samaniego.ucsg@analysis.orkund.com, **Mensaje**: FW: Trabajo de titulación con normas APA. A yellow box indicates that 1% of the 47 pages consist of text from 1 source. On the right, a table titled 'Lista de fuentes' shows the following sources:

Categoría	Enlace/nombre de archivo
	http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/niif/18%20-%20NIA%20402.pdf
	http://audinorsl.com/documentos/NORMAS_AUDITORIA.pdf
	https://www.cancilleria.gov.co/sites/default/files/Normograma/docs/decreto_2420...
	https://www.icicat.co/normatividad/finanzas/decreto-0302/norma-internacional-de-...
	Trabajo Titulación Cantos - Macías v.05.docx

TUTOR (A)

f. 

CPA. Marín Delgado, Jimmy Manuel, MBA.

AGRADECIMIENTO

En primer lugar, agradezco infinitamente a Dios quien junto a la Virgencita María fueron mis compañeros y protectores durante cada día de mi vida como universitaria. Por guiarme, bendecirme, brindarme sabiduría y permitirme alcanzar esta meta, la cual deseaba con todo mi corazón.

Agradezco a mi mamá, Elizabeth Galarza, por enseñarme a no rendirme, aunque las cosas sean difíciles. Por enseñarme a luchar todos los días hasta cumplir la meta, por los valores inculcados en mí y en especial le agradezco por brindarme de su tiempo para quedarse con mi pequeño Fredd y conmigo, apoyándome a culminar el presente proyecto.

Como no agradecer a mi hermana de vida, Isabel Morán, quien ha estado conmigo desde el primer día de universidad, con ella he compartido los mejores y más difíciles momentos dentro de la universidad y fuera de la misma. Le agradezco por su apoyo incondicional, por escucharme y aconsejarme cuando más lo necesité. Sin duda alguna fue una bendición encontrar una amistad como la de ella

Agradezco a mis mejores amigos, Janine Loayza y Kevin Ramos por brindarme su amistad sincera, por los consejos brindados, por su ayuda en cualquier situación, y en especial, por permitirme pasar juntos a ellos los más increíbles momentos y anécdotas, las cuales conservaré siempre en mi corazón.

Deseo agradecer a mi tutor, el docente CPA. Jimmy Marín, por guiarme en el desarrollo del presente trabajo, por brindarme de sus conocimientos y tiempo durante este proceso.

Finalmente, de manera especial, deseo agradecerle a mi futuro esposo, Alfonso Pluas, por brindarme su amor y amistad dentro y fuera de la universidad, por su apoyo incondicional, por los momentos más felices en este proceso, por sus sabios consejos, especialmente en esta última etapa de mi carrera. Gracias por creer en mí, por tu gran paciencia, y sobre todo por brindarme lo más importante en mi vida, una bella familia junto a nuestro mayor tesoro, nuestro hijo Fredd.

DEDICATORIA

Este trabajo lo dedico especialmente a los dos hombres más importantes de mi vida. Mi ángel, mi papá Freddy Espín quien sin duda alguna sé que estaría orgulloso de mi, gracias, Papá por tu compañía desde el cielo durante todos los días de mi vida y en especial en mi carrera universitaria.

Al amor de vida, mi pequeño Fredd Allen Pluas Espín, mi principal motivación, quien me hizo comprender que puedo conseguir todo lo que me proponga, por quien lucho y lucharé todos los días, él es y será por siempre el ser más especial en mi vida. Mi orgullo por siempre.



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe MSc.
DIRECTORA DE CARRERA

f. _____

CPA. Patricia Salazar
COORDINADOR DEL ÁREA

f. _____

CPA. Pedro Samaniego, MSc
OPONENTE



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CALIFICACIÓN

f. 

CPA. Marín Delgado, Jimmy Manuel, MBA
TUTOR

ÍNDICE GENERAL

Introducción	2
Antecedentes	3
<i>Origen de la industria manufacturera</i>	3
<i>Normas internacionales de auditoria</i>	3
Problema de investigación.....	4
Justificación de la investigación	5
Objetivos	6
<i>Objetivo general</i>	6
<i>Objetivos Específicos</i>	6
Preguntas de investigación.....	6
Delimitaciones.....	6
Limitaciones.....	7
Capítulo 1: Fundamento Teórico	8
Marco teórico.....	8
<i>Teoría prospectiva</i>	8
Marco Conceptual	9
<i>Base teórica</i>	9
<i>Concepto de actividad manufacturera</i>	9
<i>Clasificación de la actividad manufacturera</i>	9
Transformación de la tecnología y el crecimiento económico	9

Circulación de capital en el sector manufacturero	10
<i>Estructura del proceso</i>	10
<i>Diferenciación de procesos industriales</i>	11
<i>Diseño del proceso productivo</i>	12
<i>Distribución de procesos</i>	13
Importancia del outsourcing contable	13
<i>Estandarización de procesos</i>	14
<i>Mercados y clientes</i>	14
Marco Regional.....	14
<i>Tamaño de compañías</i>	14
<i>Clasificación intra-sectorial en la industria manufacturera en Ecuador</i> ..	15
<i>Empleo y estados financieros</i>	18
Marco referencial.....	19
<i>Auditoría financiera</i>	19
<i>Normas Internacionales de Auditoría (NIA)</i>	19
<i>Lineamiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)</i>	19
<i>Aspectos generales de las Normas Internacionales de Auditoría</i>	21
<i>Norma Internacional de Auditoría NIA 402</i>	23
Marco legal	32
<i>Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Ecuador</i>	32
<i>Regulación y Control de la aplicación</i>	32

<i>Audidores</i>	34
Capítulo 2: Metodología de la investigación	35
Diseño de la investigación	35
Tipo de investigación	36
Fuentes de información	37
<i>Fuentes primarias</i>	37
<i>Fuentes secundarias</i>	37
Enfoque de investigación	38
Herramientas de investigación	38
<i>Herramienta cualitativa</i>	38
Población y muestra	40
Capítulo 3: Resultados y Análisis de la Investigación	42
Resultado de las entrevistas	42
<i>Entrevistado 1</i>	42
<i>Entrevistado 2</i>	43
<i>Entrevistado 3</i>	45
<i>Entrevistado 4</i>	46
<i>Entrevistado 5:</i>	48
<i>Entrevistado 6:</i>	51
<i>Entrevistado 7:</i>	53
Matriz de hallazgos	54
Capítulo 4: Propuesta Metodológica	71

Planificar	73
Hacer	74
Verificar	76
Actuar	77
Conclusiones.....	84
Recomendaciones.....	86
Referencias	90

Índice de Tablas

Tabla 1 Agrupación macro-sectorial por CIU a dos dígitos para el sector manufacturero	15
Tabla 2 Número de empresas que entregaron estados financieros en las ciudades con mayor empleo en el período 2013-2017.....	18
Tabla 3 Número de empresas según su tamaño	40
Tabla 4 Población de la entrevista	42
Tabla 5 Matriz de hallazgos a especialistas – Primer Tema.....	55
Tabla 6 Matriz de hallazgos a especialistas – Segundo Tema.....	58
Tabla 7 Matriz de hallazgos a especialistas –Tercer Tema.....	61
Tabla 8 Matriz de hallazgos a especialistas –Cuarto Tema	64
Tabla 9 Matriz de hallazgos a especialistas – Quinto Tema.....	67

Índice de Figuras

Figura 1 Tasa de variación internacional del PIB manufacturero y participación de la industria manufacturera en el PIB total del Ecuador.....	3
Figura 2 Lineamiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)	20
Figura 3 Información a considerar por el auditor al contratar una empresa de servicios	72
Figura 4 Requerimientos de la NIA 402	73
Figura 5 Esquema de conocimiento NIA 402	75
Figura 6 Fuentes de información indicados por la NIA 402	78
Figura 7 Información a considerar por el evaluador de riesgo.....	79
Figura 8 Esquema de principales riesgos en una entidad	81

RESUMEN

El presente proyecto de titulación abarcará la importancia de una propuesta metodológica para la correcta aplicación de la Norma Internacional de auditoría (NIA) 402 en la ciudad de Guayaquil. La cual regula la responsabilidad que posee el auditor dentro de la entidad que opte por contratar una organización de servicios. Como parte importante del presente proyecto, se evidenciarán datos sobre los procedimientos que deberá aplicar un auditor e información relevante a la industria manufacturera en el Ecuador. El presente trabajo se desarrollará bajo una investigación observacional, de cronología prospectiva, con una medición transversal. La información a plasmar será de tipo concluyente descriptiva, la cual obtendrá datos de tipo cualitativos, basándose en fuentes tanto primarias como secundarias. Mediante la aplicación de entrevistas a profesionales en el área de auditoría, se logró obtener información con una perspectiva relevante en base a la experiencia adquirida, la cual permitió lograr un mejor entendimiento de la norma en base a las opiniones profesionales emitidas. El presente trabajo se desarrollará utilizando particularmente la información emitida en la Norma Internacional de Auditoría, con el objetivo de mostrar a cabalidad los puntos más claves a desarrollar por el auditor y que actividades podrá desarrollar para obtener la evidencia más fiable sobre la información financiera de una entidad.

Palabras Claves: Entidad usuaria, servicios, estados financieros, procedimientos, riesgos, materialidad.

Introducción

De acuerdo con lo expresado por (Mendoza et al., 2017, p. 50) “La auditoría financiera ejerce una influencia en las empresas mundiales, pero con las nuevas normas regulatorias ha generado cambios en la presentación de los estados financieros y por consiguiente un paradigma en los auditores”.

Según (Manzanares, 2011) indica que “El objetivo de realizar una auditoría de estados financieros es guiar al auditor a expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, con referencia a todo lo sustancial, para informes financieros identificado”. Por esta razón las normas internacionales de auditoria son una guía para la adecuada implementación y ejecución de las mismas con el objetivo de cumplir a cabalidad las normas para cada tipo de empresa.

Por consecuencia, el consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento conocida como IAASB según sus siglas en inglés es el organismo encargado de emitir y mejorar la calidad e uniformidad de las actividades a desarrollarse y fortalecer la confianza en la profesión. Por tal motivo emite normas a nivel internacional en ámbitos como control de calidad, aseguramiento de la información, revisión, etc.

La Superintendencia de Compañías, valores y seguros es el ente regulador para las entidades que se encuentren sujetas al control y la regulación para la correcta presentación de estados financieros. Las compañías que realicen sus actividades dentro del país y cuyo valor en activos registren un valor de quinientos mil dólares de los Estados Unidos de América (\$500,000) o en ciertos casos sobrepase dicha cifra son sujetos que estarán obligados a someter sus estados financieros anuales a una auditoría para evaluar de manera objetiva y obtener un dictamen que certifique la razonabilidad de la información.

El desarrollo de este proyecto de tesis se enfoca en el análisis de los procedimientos que se aplican en auditorías realizadas a entidades que contrata una organización de servicio en industrias manufactureras de la ciudad de Guayaquil.

Antecedentes

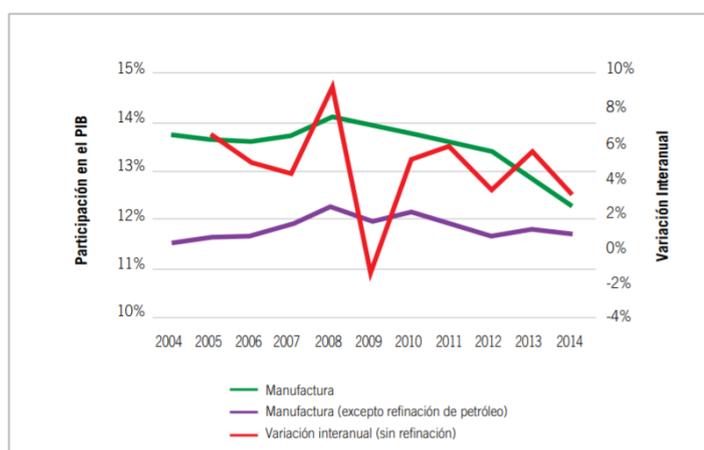
Origen de la industria manufacturera

Ecuador es un país cuya estructura productiva se asienta fundamentalmente en la producción primaria, destacando históricamente su riqueza petrolera y en algunos alimenticios (cacao, banano y camarón, entre otros). No obstante, el sector industrial ecuatoriano ha tenido un buen desempeño durante la última década. (Garzon, Kulfas, Palacios , & Tamayo, 2016).

Si bien el sector manufacturero ha tenido tasas de crecimiento considerables, este crece a un ritmo inferior al promedio de la economía, y su participación en el PIB ha presentado una tendencia descendente durante los últimos 11 años.

Figura 1 .

Tasa de variación internacional del PIB manufacturero y participación de la industria manufacturera en el PIB total del Ecuador



Nota. Adaptado de *Evolución del sector manufacturero ecuatoriano.*, de INEC, 2016

Las empresas manufactureras son las que generan mayor producción a diferencia de otros sectores. La producción de las empresas pertenecientes a industrias manufactureras aportó con el 35,61% de la producción nacional (INEC, 2017)

Normas internacionales de auditoría

La auditoría aporta garantías a aquellos que van a invertir su dinero. Cada país puede desarrollar sus propias normas por las que se han de regir

los auditores, pero con la globalización se pretende alcanzar una normativa a nivel internacional lo más

homogénea posible. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) surgen en el intento de adoptar normas de auditoría de carácter internacional. Las NIAs son emitidas por el *International Federation of Accountants (IFAC)*, hoy *International Auditing and Assurance Standards (IAASB)* para desarrollar y emitir normas de auditoría.

De acuerdo a datos que se derivan de la actuación del Instituto Americano de Contadores Públicos de Estados Unidos de Norteamérica (AICPA), las Normas Internacionales de Auditoría Generalmente Aceptadas son datadas desde 1934, considerándose como un requisito primordial de calidad para el desempeño del trabajo de auditoría profesional.

Problema de investigación

En la actualidad muchas organizaciones optan por la opción de externalizar principalmente algunos procesos administrativos, contables e incluso financieros a través de compañías dedicadas a la prestación de servicios. Las empresas que contratan este tipo de servicios lo hacen con el objetivo de mejorar el área que soliciten sea desarrollada e incluso reducir costos. Las entidades que deciden esta alternativa para la elaboración de su información contable, administrativa, impuestos o financiera están expuestas a un mayor riesgo en las áreas mencionadas afectando su control interno.

El auditor cuando se encuentra con empresas que han externalizado ciertas áreas debe obtener información sobre la naturaleza de sus servicios, analizar los controles que han establecido, bajo que términos y evaluar si existiera riesgos que pudieran afectar el proceso de la información. Ante esta situación la entidad controladora de la organización debe conocer que controles posee para garantizar el correcto uso de su información. Las empresas deben facilitar la información a los auditores sobre la naturaleza del servicio o servicios recibidos y a su vez los controles internos aplicados por la organización con el objetivo de aplicar los procedimientos de auditoría según la norma para mitigar riesgos que puedan afectar a la información financiera.

Esta NIA 402 orienta al auditor como afectaría contratar el uso de una organización de servicio, el cual deberá obtener información suficiente aplicando como complemento a las pruebas de auditoría las normas 315 y 330 para evidenciar la debida información sobre la entidad y lo que respecta a su control interno. En la actualidad existen corporaciones a nivel mundial que optan por externalizar muchas tareas con el objetivo principal de minimizar tiempos, costos, recursos, etc. En Ecuador, este tipo de servicios son comunes especialmente en el área financiera y contable, debido a la importancia que conllevan el desarrollo estas actividades.

En Guayaquil existe un crecimiento de empresas que solicitan este tipo de servicios externalizados, los cuales contratan con el propósito de facilitar sus actividades o realizar una evaluación de los mismos.

Por las razones antes expuestas se procede a realizar la siguiente propuesta metodológica, la cual tiene como propósito analizar el impacto en compañías que contratan este tipo de servicios de la ciudad de Guayaquil, con la finalidad de asesorar a los líderes de empresas en la toma de decisiones

Justificación de la investigación

El uso correcto de las normas de auditoría, son un requerimiento importante para atestiguar sobre la razonabilidad de los estados financieros de una entidad, ya que ayuda a que la información se logre presentar de manera razonable, sistemática, transparente y ordenada en base a los sucesos contables que existieren dentro de la entidad. La guía que presenta la NIA 402 permitirá al auditor enmarcar con exactitud la aplicación adecuada de esta norma en los trabajos de auditoría que se realiza a las empresas en general.

Dentro del ámbito empresarial y económico el presente proyecto de titulación será de utilidad para empresas del sector manufacturero, el cual contendrá información viable para establecer criterios, conceptos generales y lineamientos, por parte del auditor para el tratamiento de información al momento de aplicar los procedimientos de auditoría pertinentes a empresas que contraten un servicio tercerizado.

La presente propuesta presenta una contribución al ámbito académico, aportando con conocimientos, teorías y guías de información para el adecuado análisis de las normas de auditoría, considerando como parte del

estudio la presentación de información relevante sobre empresas dentro del sector manufacturero, mostrando resultados con conocimientos complementarios para de utilidad a estudiantes de la carrera.

Objetivos

Objetivo general

Establecer una propuesta metodológica para la aplicación de la NIA 402 sobre las consideraciones que debe tener el auditor al contratar una organización de servicios en el sector manufacturero, en la ciudad de Guayaquil.

Objetivos Específicos

- Investigar normas, teorías, artículos y conceptos para el correcto apoyo en el desarrollo del presente proyecto de titulación.
- Plantear el método de investigación conveniente para recopilar información en el contenido de esta propuesta metodológica.
- Desarrollar un marco conceptual para la aplicación de la NIA 402 en empresas del sector manufacturero.
- Presentar una propuesta metodológica para la correcta aplicación de la NIA 402 en empresas del sector manufacturero en la ciudad de Guayaquil.

Preguntas de investigación

- ¿Cuándo una entidad contrate una organización de servicio en la industria manufacturera, qué puntos clave de la NIA 402 el auditor considera?
- ¿Cómo se presentará una propuesta para la correcta aplicación de la NIA 402 en el proceso de auditoría de empresas manufactureras?
- ¿De qué manera la NIA 402 incide en los resultados de los procedimientos aplicados por el auditor al efectuar su auditoría en las empresas de industria manufacturera?

Delimitaciones

El presente proyecto de titulación se enfoca en el planteamiento de una propuesta metodológica para la correcta aplicación de la NIA 402 consideraciones de auditoria relativas a una entidad que utiliza una

organización de servicios, generando procedimientos técnicos para la adecuada aplicación de procedimientos de auditoría en las industrias manufactureras en una empresa pyme al norte de la ciudad de Guayaquil.

Limitaciones

Como limitación en el presente proyecto es la falta de información que carecen ciertos profesionales respecto a la aplicación de procedimientos adecuados para valorar los riesgos que podrían existir cuando se contratan organizaciones de compañías externas a la entidad que se encuentre auditando. Existe una confusión en el caso de entidades con centros de servicios compartidos, los cuales se enfocan en brindar apoyo en funciones, procesos principalmente en áreas financiera y administrativa, con colaboradores de la propia empresa a diferencia de una organización de servicios que brinda ayuda de manera externa a la entidad, lo que podría generar una incorrecta aplicación de procedimientos de auditoría y un error en la valoración de riesgos.

Capítulo 1: Fundamento Teórico

Marco teórico

Teoría prospectiva

Según (Kahneman, 1987) explica mediante su teoría económica de qué forma los individuos llegan a tomar decisiones en situaciones que generen incertidumbre al contar con opciones financieras, las cuales muestren un riesgo para la entidad en la cual se encuentren involucrados. El estudio mencionado está basado en una serie de pruebas empíricas sobre el comportamiento real para la elección humana en apuestas financieras.

Esta teoría explica que conexión existe entre la relación psicológica de un ser humano con información económica cuando se genere inseguridad o desconfianza, dicha situación se genera como objeto de estudio, debido a que invertir en una empresa, es una actividad realizada hace varios años atrás, por ende, presenta cada día un riesgo mayor, posterior a la toma, de decisiones.

Analizar la toma de decisiones bajo riesgo, en donde el individuo debe evaluar resultados con referencia a lo esperado con resultados esperados en ganancia o utilidad coloca al profesional determinar en un nivel de adaptación, si este, se encuentra bajo la referencia, considerada como pérdida. Coloca al profesional en una situación de decidir más benefactora y crear marcos contingentes con probabilidades de un riesgo mayor. En esta teoría se toma en cuenta es la aseveración en caso de generarse una pérdida. Se caracteriza por la función de ponderar.

La ponderación de lo evaluado contiene dos principales ideas, detalladas a continuación:

Los individuos procesan la información de los resultados obtenidos que se consideren ciertos o imposibles de una forma diferente. Esta situación lleva a concluir que las personas son influidas significativamente de manera psicológica generando importancia a resultados que generan más certeza, que se determinan como posibles a ocurrir. Los resultados que se denominen improbables suelen ser considerados imposibles por ende aplican menos peso psicológico.

Marco Conceptual

Base teórica

La industrialización es el motor de desarrollo y base central de la economía de un país; puesto que es el generador de empleo, impulsa la investigación y la tecnología, e incentiva la circulación de dinero; por tal motivo, al ser de gran importancia económica se busca, por medio del presente capítulo, indicar los conceptos básicos sobre los que se asienta la propuesta metodológica de la aplicación de la Norma Internacional de Auditoría NIA 402, proporcionando claro conocimiento sobre la manufactura, su clasificación y procesos internos; su estado en Ecuador; marco referencial; y, normativa legal ecuatoriana.

Concepto de actividad manufacturera

La manufactura es la conversión de materia prima en productos con valor agregado, de forma rápida, económica y eficiente (Mital, Castaño, Noriega, & López, 2017). No obstante, hoy en día, el crecimiento económico de una empresa debe ir estrechamente vinculado con la preservación del medio ambiente, por lo que, al concepto de actividad manufacturera, se agrega que debe poseer un desarrollo sostenible (Munzón & Mizar, 2018).

Clasificación de la actividad manufacturera

De conformidad con Mital y otros (2017), el resultado de las actividades manufactureras se clasifica en dos macro-grupos:

- **Productos para el consumidor:** la industria genera un producto que se dirige directamente al consumidor final.
- **Bienes de capital:** el producto sirve como base para que otras empresas inyecten valor agregado en el desarrollo de sus productos y/o servicios.

Transformación de la tecnología y el crecimiento económico

En un principio, la primera revolución industrial se impulsó gracias al uso de la máquina de valor; mientras que la segunda, fue caracterizada por la energía eléctrica y la transformación de la materia prima a través de las cadenas de montaje; y, la tercera, fue catapultada por la dominación de la electrónica y empleo de la robótica. Sin embargo, todas las revoluciones tienen en algo en común, y es que la transición se caracteriza por fuertes problemas sociales y un cambio de paradigma de la organización funcional

sobre la producción, recursos humanos, y dinámica de mercados (Casanova & Zuaznabar, 2017).

Tomando esto como antecedente, se estima que la cuarta revolución industrial, sostenida por la digitalización y la Big Data, no será una excepción; puesto que se estima una supresión de empleos de manera masiva, obligando a la sociedad a cambiar de visión y prepararse a las nuevas tecnologías, evolucionando al capital humano (Casanova & Zuaznabar, 2017).

El crecimiento del sector manufacturero es clave para la economía, puesto que al impulsar la implementación de nuevas tecnologías y fortaleciendo la investigación permite competir en la dinámica internacional de exportaciones, y generar mayor empleo que favorece al desarrollo de una nación (Zhao & Tang, 2017).

El crecimiento económico se analiza a través de la expansión del producto y la productividad de las economías a largo plazo, tomando en consideración a las causas y las determinantes del crecimiento, así como sus limitantes (Tene, 2020).

El crecimiento económico implica una expansión de la Frontera de Posibilidades de Producción (FPP), y el uso de todos los recursos; mientras que, para su cálculo se requiere información sobre el incremento o disminución del Producto Interno Bruto Potencial (PIBP) (Tene, 2020).

Circulación de capital en el sector manufacturero

El objetivo de los negocios se basa en la generación de dinero, por lo cual el ciclo empieza con el capital, el mismo que es empleado para la compra de bienes de producción y que en conjunto con la mano de obra, permite la obtención del producto; el cual es comercializado y vendido mediante mercadotecnia; y, esa utilidad de venta se emplea para acumular capital y volver a reproducir el ciclo (Mital, Castaño, Noriega, & López, 2017).

Estructura del proceso

La manufactura, en muchas ocasiones, siguen un patrón en común, y es que la materia, la energía, la metodología, mano de obra y el impacto de la actividad al entorno, son los pilares básicos al momento de obtener valor agregado.

En principio, se parte por el elemento o insumos base, que presentan características específicas según sea su utilidad, dimensión, peso, color,

geometría, y acabado. Dichas propiedades se conjugan en un proceso a veces artesanal y en muchas ocasiones industrial, empleando metodologías específicas que determinan el uso de maquinaria y/o cantidad de mano de obra necesaria para la obtención del producto final (Garrido D. 2016).

Dicha información marca los parámetros en las que las variables del proceso deben realizarse, requiriéndose documentar registros de variaciones de propiedades físicas dentro de la industria; normas de calidad de la materia prima y producto final; reglas de comportamiento y seguridad dentro de la industria, y un enfoque ambientalmente amigable, que permita la disminución del impacto ambiental de la actividad económica que se esté ejecutando (Munzón & Mizar, 2018).

Diferenciación de procesos industriales

En virtud de lo expuesto, se evidencia que no existe un único modelo de procesamiento industrial, puesto que, para la obtención de valor agregado, se requieren de diferentes materiales primas con un determinado proceso para adquirir propiedades específicas que satisfagan la necesidad del cliente, por tal motivo, es necesario diferenciar las 4 categorías base de procesamiento:

- **Procesos por lotes.** Se basa en la producción mediante planillas o modelos, siendo considerados una evolución del proceso artesanal. El volumen de producción se estima de conformidad con las necesidades de cada organización frente a sus clientes (OBS, 2017).
- **Procesos de flujo continuo.** Consiste en una producción de cientos de miles productos idénticos, que se elaboran de forma continua, sin cesar. Esto se debe a que se busca incrementar los niveles de producción y disminuir los costes generados al detener y empezar el proceso diariamente (OBS, 2017).
- **Procesos por trabajo.** Concentra los trabajos productivos en generar un producto cada vez. Este proceso se utiliza dependiendo del producto a elaborar o de la temporada específica. El producto es diferente en cada ocasión (OBS, 2017).
- **Producción en masa.** Es muy parecida al proceso por flujo continuo, al generar cientos de miles de artículos de características idénticas. La mayor diferencia se centra en que no es una producción permanente,

ya que cuenta con tiempos de inicio y plazos de fin de ciclo. Este tipo de producción contempla altos volúmenes y velocidad, por lo cual requiere uso de sistemas de alta tecnología (OBS, 2017).

Diseño del proceso productivo

Para el diseño del proceso productivo se debe analizar los siguientes aspectos, en la secuencia que se detalla a continuación.

- **Tipo de producción:** Selección del tipo de proceso de producción. De los tipos indicados anteriormente (Moreda, 2020).
- **Selección de la Tecnología:** Se busca encontrar la máxima optimización de recursos físicos y de servicios frente a las necesidades sociales y ambientales.
- **Detalle de operaciones y tareas:** Detallar las operaciones y tareas que se realizan durante el proceso. Involucra inspección, transporte, etc. (Moreda, 2020).
- **Identificación de Parámetros:** Se centra en la identificación y manipulación de las variables que deben controladas para el desarrollo y la calidad del producto. Entre estas pueden estar la temperatura, presión, posición espacial, entre otras (Moreda, 2020).
- **Representación del Proceso:** Se representa generalmente en diagramas de flujo para la comunicación con las diferentes partes involucradas (Moreda, 2020).
- **Balance de masas:** tales como, Materia prima, insumos, subproductos, desechos (Moreda, 2020).
- **Tiempo de Operación:** Se determinan los tiempos de cada tarea u operación.
- **Actividades que agregan y no agregan valor:** Identificación de estas actividades, optimizando las que agregan valor al cliente y reduciendo las que no agregan valor (Moreda, 2020).
- **Balanceo de línea:** Se identifica tiempo de ciclo de trabajo. En consecuencia, se busca que las actividades y procesos sean agrupados de acuerdo con sus características para que se realicen en tiempos determinados, y de esta manera, cada línea de producción

tenga continuidad, por tal motivo, cada centro de trabajo cuenta con tiempos de procesos uniformes y balanceados (Moreda, 2020).

Distribución de procesos

Centralización

La centralización de procesos consiste en que toda decisión, enfoque y resultado sea manejado por un solo ente, departamento o empresa, obteniendo completo control de inicio a fin de un proceso. Si un proceso conviene o no ser centralizado, lo define la empresa dependiendo de su límite favorable, donde se evalúa el tiempo, recursos humanos y económicos (Campillo, 2007).

Tercerización

La tercerización se entiende por la transferencia de obligaciones o contratación de un ente externo a la empresa, para el desarrollo actividades que anteriormente eran trabajadas internamente. Estas actividades son externalizadas, o, en otras palabras, pasar a ser realizadas en el exterior de la empresa, por terceros. (Ermida & Colotuzzo, 2009).

Importancia del outsourcing contable

Una manera práctica que grandes empresas han encontrado es la tercerización de servicios con la finalidad de reducir costos y evitar situaciones complejas que requieren personal altamente calificado en contabilidad y finanzas. En vista de ello, varias organizaciones se han especializado e invierten en la capacitación de su personal en áreas específicas de contabilidad y finanzas, por lo que las entidades prefieren externalizar sus procesos y confiarlos a una firma especializada (Delgado, 2020).

De conformidad con Delgado (2020), el outsourcing contable en Ecuador se da frente a los frecuentes cambios tributarios, actualizaciones de las Normas Internacionales Financieras y de Auditorías (NIIF, NIA), y leyes laborales complejas, por lo que se prefiere cotizar el servicio externo, dado que se obtiene la ventaja de que la empresa pueda reaccionar a tiempo a eventualidades en su entorno, disminución de gastos en la contratación de recursos humanos, usualmente se logra obtener productos y servicios de mejor calidad, y adaptabilidad a las necesidades del mercado.

Estandarización de procesos

La estandarización consiste en lograr alcanza costes, calidad y resultados fijos por medio de procedimientos y tácticas definidas. Esta estandarización permite establecer un patrón de trabajo, definido como el óptimo, el cual permite la mayor eficiencia y resultados parejos (Alarcón, 2015).

Mercados y clientes

Se entiende como la población hacia la cual se dirige las ventas del producto, por lo que se busca identificar correctamente sus necesidades y responder a las mismas con el desarrollo e inyección de productos con valor agregado (Crespo, 2016).

Marco Regional

Tamaño de compañías

En el Ecuador, la manufactura influye positivamente en el crecimiento económico a largo y breve plazo, por lo que el Producto Interno Bruto (PIB) se encuentra fuertemente vinculado al desarrollo de la manufactura, pero no es el único sector que lo favorece (Agurto, 2018).

La industrialización es considerada como uno de los pilares de crecimiento económico, puesto que inyectan capital y proporcionan fuentes de trabajo. Las empresas se encargan de coordinar; administrar; dirigir; procesos de producción, los cuales son impulsados por la automatización; desarrollan la tecnología e investigación; y, promueven la circulación económica (Superintendencia de Compañías, valores y seguros, 2018).

Según el Reglamento de estructura e Institucionalidad de desarrollo productivo, de la inversión y de mecanismos e instrumentos de fomento productivo, publicado en el Registro Oficial No. 450, el 17 de mayo del 2011, señala:

- **Microempresa.** Organización compuesta desde 1 a 9 trabajadores, cuyo valor de ventas o ingresos brutos son iguales o menos de \$100.000,00.
- **Pequeña empresa.** Organización que tiene entre 10 a 49 empleados y reporta ventas o ingresos brutos anuales de \$100.001,00 a \$1.000.000,00.

- **Mediana empresa.** Organización compuesta por 50 a 199 trabajadores, con un ingreso bruto o reporte de ventas iguales o mayor de \$1.000.001,00 hasta \$5.000.000,00. Además, existe una subdivisión, de conformidad con el INEC (2016), en el que se manifiesta que se clasifican según la cantidad de trabajadores en: (a) mediana empresa tipo A, con 50-99 personas; y, (b) mediana empresa tipo B, con 100-199 empleados.
- **Grandes empresas.** Organizaciones que superen a los 200 trabajadores o sus ingresos asciendan a los \$5.000.001,00 en adelante. Cabe mencionar que, para determinarlo como grande empresa, se considera jerárquicamente a los ingresos sobre la cantidad de trabajadores.

En virtud de lo expuesto, y de conformidad con el INEC (2016), se indica que en el Ecuador existe un total de 13.773 empresas, las cuales se dividen en: (a) grandes: 3.223; (b) medianas B: 4.249; y, (c) medianas A: 6.301. De igual manera, el INEC (2016) indica que las industrias manufactureras se encuentran como una de las principales actividades económicas, teniendo 28.024 empresas.

Clasificación intra-sectorial en la industria manufacturera en Ecuador

De conformidad con la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2018), en Ecuador se clasifica a la industria manufacturera en 5 macro-sectores, los mismos que se subdividen en 24 sub-sectores, de conformidad con la clasificación industrial uniforme (CIU), aplicada para el período 2013-2017, los mismos que se detallan en la **Tabla 1**.

Tabla 1

Agrupación macro-sectorial por CIU a dos dígitos para el sector manufacturero

Macro-sector	Sector de actividad	ISIS Rev. 4
Sectores de innovación global en mercados locales	Industria química y productos farmacéuticos	20+21
	Máquinas agrícolas e industriales	28
	Maquinaria y material eléctrico	27
	Vehículos de motor	29

	Otro material de transporte	30
Sectores de fabricación orientada a mercados regionales	Fabricación de productos de caucho y plástico	22
	Productos metálicos	25
	Alimentos, bebidas y tabaco	10+11+12
Sectores intensivos en energía y recursos naturales	Edición e impresión	18
	Productos de madera	16
	Fabricación de papel	17
	Fabricación de coque y refinación del petróleo	19
Sectores de tecnología y mercados globales	Fabricación de otros productos minerales no metálicos	23
	Productos basados en minerales	24
	Equipos de oficina, contabilidad e informática	31+33
Sectores intensivos en trabajo	Fabricación de productos de informática, electrónica y óptica	26
	Textil y confección	13+14+15
	Otras industrias	32

Nota. Tomado de *Panorama de la Industria manufacturera en el Ecuador 2013 – 2017* (p. 115), de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2018.

Cabe señalar, que la clasificación que la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2018) se basa en una reagrupación sectorial propuesta para países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), y que, para efectos de su reporte, se realizó una aproximación para un país en vía de desarrollo.

Dichos macro-sectores se clasifican en subsectores, por lo cual, se mencionará los más importantes, de conformidad con la realidad ecuatoriana del 2018, mencionada en la Investigación de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2018).

- **Sector de innovación global en mercados locales:** sus organizaciones compiten por medio de la innovación y calidad.

En este macro-sector se destaca la participación de la fabricación de sustancias y productos químicos (C20), por ser la de mayor porcentaje de utilidad; la región costa, como zona con mayor actividad; Guayas, como la provincia con mayor nivel de utilidades; y, Guayaquil, como ciudad generadora de mayor utilidad.

- **Fabricación dirigida a mercados regionales:** durante el 2013-2017, este macro-sector representó el 45.7% del total de las utilidades del sector manufacturero, en el cual se incluye el procesamiento de alimentos y las fuentes de materia prima. Este macro-sector no se destaca por el intenso comercio, y no dependen de una alta inversión y desarrollo, no obstante, son fuertemente automatizados.

De los subsectores se destaca la elaboración de productos alimenticios (C10), con un 49% de utilidad dentro de su macro-sector; la Costa, como la región que lidera este mercado; Guayas, como la provincia que genera mayores ganancias; y Guayaquil, como la mayor productora de utilidades.

- **Sector intensivo en energía y recursos naturales:** representan el 32% del sector manufacturero (2013-2017); y, se caracteriza por suministrar productos para otros sectores, con baja negociación y con características diferenciadas que permiten la competencia de precios.

De los subsectores se destaca la fabricación de otros productos minerales no metálicos (C23), con ganancias del 62% anual; la región Costa, con el 58% del total de utilidades del macro-sector; Guayas, como provincia líder en ganancias; y, Guayaquil, como la mayor generadora de utilidades.

- **Tecnología y mercados globales:** representan el 3% del sector manufacturero. Este macro-sector se basa en la competencia por innovación y calidad, por tal motivo, se dirigen fuertemente a la investigación y desarrollo. Además, también se caracteriza por su incursión en la exportación y que en la mayoría casos también se encargan del ensamblaje y producción de bienes locales.

El subsector más destacado es la reparación e instalación de maquinaria y equipo (C33), con un 40% de ganancias del macro-sector; la Sierra, como región representativa; Guayas, como la provincia con

mayor participación; y, Guayaquil como la mayor productora de utilidades.

- **Intensivo en el trabajo:** representan el 3,2% del sector manufacturero. Su característica principal es la gran cantidad de recurso humano para obtener un producto.

En este macro-sector se destaca la fabricación de productos textiles (C13), con un 51% de ganancias anuales; la Sierra, como la región con mayor utilidad; Pichincha, como la provincia con mayor participación; y, Quito, como la ciudad con mayor generación de ganancias.

Empleo y estados financieros

Las ciudades con mayor concentración de empleo de acuerdo con los macro-sectores son Quito, Guayaquil y Cuenca, de igual manera, se indica mediante la **Tabla 2**, sobre la cantidad de empresas que reportaron los estados financieros a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS) durante el período 2013-2017.

Tabla 2

Número de empresas que entregaron estados financieros en las ciudades con mayor empleo en el período 2013-2017

	No. de empresas				
	2013	2014	2015	2016	2017
Quito	1670	1728	1761	1837	1669
Guayaquil	2058	2127	2080	2103	1865
Cuenca	291	298	324	335	295
Durán	107	119	123	135	128
Montecristi	19	19	21	22	18
Manta	103	118	114	128	116
Ambato	144	149	153	151	138
Sangolquí	51	57	57	57	51

Nota: Adaptado de la *Panorama de la Industria manufacturera en el Ecuador 2013– 2017* (p. 78), por Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2018.

En la **Tabla 2**, se puede identificar que Guayaquil, es la ciudad que más reportes financieros ha entregado a la SCVS, siendo beneficioso para la presente investigación, puesto que se tiene una población de interés de 1865

empresas, reflejándose la necesidad de una correcta y clara metodología que facilite la aplicación de la norma internacional de auditoría NIA 402, en las compañías que contraten servicios prestados relacionados a los estados financieros.

Marco referencial

Auditoría financiera

En breves palabras, una auditoría financiera es la verificación de que la información de una organización es razonablemente confiable, para lo cual se realiza una revisión de las actividades, políticas y procesos para determinar si cumplen con las obligaciones establecidas por el estado y las normativas técnicas contables financieras (Pazos & Carreño, 2019). También, es un excelente método para obtener retroalimentación sobre la ejecución de las actividades internas, permitiendo optimizar los recursos materiales y humanos.

Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

Las Normas Internacionales de Auditoría, conocidas en español como NIA, o también denominadas ISA, cuyas siglas vienen del inglés, *International Standard on Auditing*, son un conjunto de procedimientos y reglas de aplicación obligatoria aceptados a nivel mundial, cuyo objetivo es el regular y evaluar de forma confiable y acertada la situación financiera de la empresa (IAASB, 2018).

Lineamiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

El Consejo que regula las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento conocida también como (IAASB) por sus siglas en inglés, bajo la dirección de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), actualizan anualmente las normas internacionales de auditoría, las mismas que son traducidas y publicadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las mismas que se clasifican tal como se indica en la **Figura 1** (Vanegas, 2015).

Figura 2

Lineamiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

Principios generales y responsabilidades	NIA 200. Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría
	NIA 210. Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría
	NIA 402. Control de calidad para una auditoría de estados financieros
	NIA 402. Control de calidad para una auditoría de estados financieros
	NIA 240. Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros
	NIA 250. Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros
	NIA 260. Comunicación con los encargados del gobierno corporativo
	NIA 265. Comunicación de deficiencias en el control interno a los encargos del gobierno corporativo y a la administración
Evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos determinados	NIA 300. Planeación de una auditoría de estados financieros
	NIA 315. Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante entendimiento de la entidad y su entorno
	NIA 320. Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría.
	NIA 330. Respuestas de la auditoría a los riesgos evaluados
	NIA 402. Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que usa una organización de servicios
Evidencia de auditoría	NIA 450. Evaluación de las representaciones erróneas identificadas durante la auditoría
	NIA 500. Evidencia de auditoría
	NIA 501. Evidencia de auditoría - Consideraciones específicas para partidas seleccionadas
	NIA 505. Confirmaciones externas
	NIA 510. Trabajos iniciales de auditoría - Saldos iniciales
	NIA 520. Procedimientos analíticos
	NIA 530. Muestreo de auditoría
	NIA 540. Auditoría de estimaciones contables, incluyendo estimaciones contables del valor razonable, y revelaciones
	NIA 550. Partes relacionadas
	NIA 560. Hechos posteriores
	NIA 570. Negocios en marcha
NIA 580. Declaraciones escritas	
Utilización del trabajo de terceros	NIA 600. Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros de grupo (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)
	NIA 610. Uso del trabajo de auditores internos
	NIA 620. Uso del trabajo de un experto
Conclusiones y dictamen de auditorías	NIA 700. Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros
	NIA 705. Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente
	NIA 706. Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente
	NIA 710. Información comparativa - Cifras correspondientes y estados financieros comparativos
Áreas especializadas	NIA 720. Responsabilidades del auditor relacionadas con otra información en documentos que contienen estados financieros
	NIA 800. Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros preparados en acuerdo con marcos de información con fines específicos
	NIA 805. Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros únicos y elementos, cuentas o partidas específicas
	NIA 810. Trabajos para dictaminar sobre estados financieros resumidos

Nota. Adaptado de *Lineamientos internacionales de auditoría*, de Vanegas L., 2015.

En la **Figura 1**, se puede observar que las Normas Internacionales de Auditoría están diseñadas para brindar un formato estandarizado para

comprender los estados financieros y la responsabilidad administrativa de las compañías a nivel local o internacional, por lo cual se puede diferenciar 6 grandes grupos: (a) principios generales y responsabilidades; (b) evaluación al riesgo y respuesta a los riesgos determinados; (c) evidencia de la auditoría; (d) utilización del trabajo de terceros; (e) conclusiones y dictamen de auditorías; y, (f) áreas especializadas.

En consecuencia, el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento brinda un conjunto de reglas que favorecen al conocimiento de la realidad de la empresa, puesto que se encargan de proveer una guía desde el comienzo, desarrollo y fin de la auditoría, teniendo:

- Lineamientos del conocimiento previo del profesional frente a la auditoría, así como también, su comportamiento, ética y experiencia laboral.
- Procedimientos preestablecidos y estandarizados que debe realizar el auditor para el desarrollo de una auditoría.
- Evaluación de control interno de la entidad al realizar la auditoría, brindando aspectos relacionados al análisis del riesgo, y su solución.
- Criterios para el desarrollo de los procesos.
- Principios generales con los que el auditor debe atender una oferta para la realización de la auditoría y sus responsabilidades.
- Variedad de informes, reportes, memorias o cualquier otro documento que necesite el auditor para ser procesada como evidencia.
- Formato estandarizado que permite comprender de manera más rápida y clara el trabajo de los otros profesionales.
- Guía para realizar un correcto dictamen sobre la evidencia de la compañía y compararlos con los estados financieros.

Aspectos generales de las Normas Internacionales de Auditoría

A continuación, se muestra un resumen sobre la auditoría a los estados financieros, enfocados estrictamente en las NIA, por lo que es necesario que el auditor defina los siguientes parámetros.

- **Evaluación previa:** si el usuario requiere la presentación de una oferta, aquella no debe ser habilitada si previamente no se ha realizado una valoración general al entorno del negocio. Esto debe ser documentado,

incluyendo la definición de la solvencia del sistema de control interno, y calculando sus posibles riesgos, para que, a futuro sean analizados por el profesional contable (ADICO, 2018).

- **Presentación de oferta:** Una vez documentado todo el proceso anterior, se procede a dar paso a que el auditor presente la oferta de sus servicios, teniendo conocimiento sobre su potencial cliente (ADICO, 2018).
- **Aceptación de un cliente:** El auditor tiene libertad para aceptar o rechazar ofertas de clientes, si lo considera pertinente (ADICO, 2018).
- **Desarrollo de la auditoría:** A partir de la fase de la planeación de la auditoría financiera, se realiza a través de los lineamientos del respeto y análisis crítico a los aspectos que presente la organización (ADICO, 2018).
- **Evaluación de riesgos:** a partir de la planeación de auditoría y en las consiguientes, el auditor debe enfocarse en la evaluación de los riesgos, manteniendo un alto estándar en la revisión in situ y en las oficinas del estudio contable, teniendo en consideración que la medición y obtención de información sea la apropiada, pertinente y documentada para asegurar la calidad y cumplir con los objetivos de la auditoría (ADICO, 2018).
- **Obtención de niveles de certeza:** las evidencias encontradas por el auditor deben ser ponderadas de conformidad con los procedimientos aplicados.

Dichas ponderaciones en algunas ocasiones se basan en el criterio y experticia del auditor, siempre siguiendo la línea definida por la normativa, siendo su obligación proporcionar un alto nivel de certeza (ADICO, 2018).

- **Controles de calidad:** Un auditor debe acatar las normas de control de calidad que se establezca en la normativa del país en el que se desarrolle la auditoría, tomando en consideración las más indispensables:
 - (a) Seguir por lo menos los requisitos indicados en el código de ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC);

(b) Cumplir con la normativa del país donde se desarrollan sus actividades;

(c) Las normativas de la IFAC, usualmente se adaptan a la realidad de cada país, por lo que debe observarse como mínimo los siguientes aspectos: la mayoría de los socios de la organización contable deben ser miembros idóneos, dignos de confianza, y seguir la línea de la confidencialidad y reserva sobre datos a terceros. Dentro de la Firma de contadores, debe existir procedimientos de contratación, y un acuerdo escrito para el cumplimiento dentro de la Firma (ADICO, 2018).

Norma Internacional de Auditoría NIA 402

Objetivo.

La Normativa Internacional de Auditoría NIA 402, tiene como objetivo las consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utilice una organización que presta servicios, por lo que se verifica la planificación, riesgos y respuestas a problemáticas que puede tener la organización por la contratación de estos servicios; además, se plantea y aplican procedimientos de auditoría en respuesta a dichas problemáticas (IAASB, 2018).

Alcance.

La NIA 402 indica la forma en que el auditor de la organización emplea las normas 315 y 330 para obtener información sobre dicha entidad, incluyendo el efecto de los servicios prestados en los controles internos, que sea lo necesario para poder determinar y estimar los riesgos de errores en la información de la empresa, así como para establecer y ejecutar procedimientos de auditoría en respuesta a dichos riesgos (IAASB, 2018).

Al emplearse la NIA 402, hay que tomar en consideración que también se debe trabajar en conjunto con la NIA 200, que establece los objetivos del auditor independiente y cómo debe realizar la auditoría en base a las normas internacionales expuestas (ADICO, 2018).

De igual forma, para la comprensión del presente documento, es preciso mencionar que la NIA 315 se encarga de la identificación y evaluación de los riesgos de los controles internos mediante las pruebas de control que se apliquen para obtener el conocimiento de la organización y su entorno; y, que la NIA 330 refleje la respuesta que muestre el auditor frente a una situación de riesgos evaluados (ADICO, 2018).

Definiciones.

En la presente NIA, el auditor debe conseguir una comprensión de la naturaleza y efectos que provocan los servicios prestados por las empresas, con la finalidad de determinar y valorar riesgos, para construir métodos que permitan dar solución a dichas problemáticas (IAASB, 2018).

Para la aplicación del NIA es necesario que se mencione la terminología, que se emplea para su análisis, la misma que se detalla a continuación.

- **Controles complementarios de una entidad usuaria.** Controles considerados por la organización de servicios al diseñar su servicio (IAASB, 2018).
- **Reporte Tipo 1.** Consiste en la descripción del sistema de organización del servicio y los objetivos tanto de control como también los relacionados que se hayan elaborado hasta una fecha en específico. Esta documentación debe ser entregada por parte de la administración de la organización de servicios (IAASB, 2018).
Además, el experto encargado de la auditoría debe realizar un reporte en el que exponga su opinión sobre el sistema de la entidad que presta servicios, como el modelamiento de los controles para alcanzar los objetivos de control específicos (IAASB, 2018).
- **Reporte Tipo 2.** Consiste en el reporte del diseño y efectividad operativa que posee una organización de servicio sobre sus controles implementado (IAASB, 2018).
Además, también comprende un reporte por parte de auditor de servicio, para indicar su opinión sobre el análisis que obtenga del sistema de la organización de servicios, objetivos de para manifestar lo más apropiado para el diseño de los controles, para dar cumplimiento a las metas planteadas con una efectividad operativa de los controles; y realizar una descripción sobre la evidencia de éstos y sus resultados (IAASB, 2018).
- **Auditor del servicio.** Auditor que elabora un reporte de atestiguamiento por solicitud de una organización de servicios (IAASB, 2018).

- **Organización de servicios.** Organización de un tercero que es contrata para prestar servicios por una entidad usuaria (IAASB, 2018)
- **Sistema de la organización de servicios.** Políticas y metodologías diseñadas y ejecutadas por una organización de servicios (IAASB, 2018)
- **Auditor usuario.** Profesional que audita e informa las novedades o anomalías de los estados financieros de una entidad usuaria (IAASB, 2018).
- **Entidad usuaria.** Entidad que contrata una organización de servicios y sus estados financieros son auditados (IAASB, 2018).

Requerimientos.

De conformidad con *International Auditing and Assurance Standards Board* (2018), para la ejecución de la normativa, se presenta un resumen de los requisitos principales:

- **Comprender el entorno y naturaleza de los servicios prestados y el control interno.** En un principio, el auditor de la entidad usuaria obtendrá conocimiento del modo en que se emplean los servicios según la NIA 315, comprendiendo la naturaleza de los servicios que contrata y el impacto en la entidad usuaria, considerando el control interno que posea la entidad; la naturaleza y el impacto de las transacciones procesadas, y procesos de información financiera que puedan ser afectados por la organización de servicios; el nivel de interacción de la organización y la naturaleza de la relación entre la organización de servicios y la entidad usuaria, incluyendo los términos contractuales (IAASB, 2018).

En segundo lugar, el auditor usuario evaluará el diseño e implementación de controles que puedan tener relevancia con la contratante del servicio, acerca de las funciones prestados por la organización de servicios, incluyendo los que se manejen en transacciones procesadas según la organización de servicios.

El auditor de la entidad comunicará si la información recopilada ha sido suficiente, obteniendo así una base para la valoración de los riesgos de incorrección material (IAASB, 2018).

Caso contrario, el auditor deberá conseguirlos siguiendo uno o más procesos: (a) obteniendo un informe tipo 1 o tipo 2, en el caso de existir; (b) comunicándose con la organización de servicios, empleando a la entidad usuaria, quien exigirá datos específicos; (c) dirigiéndose a las instalaciones de la organización de servicios y ejecutando procedimientos que permitan obtener los datos necesarios acerca de los controles de ésta; (d) solicitando a otro auditor que ejecute procedimientos para conseguir los datos sobre los controles de la organización de servicio (IAASB, 2018).

Por otro lado, para corroborar que la evidencia entregada dentro del informe tipo 1 y tipo 2 son considerados confiable y suficiente, el auditor de la entidad usuaria deberá basarse en el profesionalismo del auditor de la organización de servicio y la adecuada aplicación de las normas una vez emitido el informe tipo 1 y tipo 2.

Finalmente, si el auditor usuario decide emplear el informe tipo 1 o tipo 2 como evidencia de auditoría para confirmar su conocimiento sobre el diseño e implementación de controles en la organización de servicio, deberá tomar también en consideración la fecha o períodos adecuados, y si los controles han sido implementados (IAASB, 2018).

- **Responder a los riesgos significativos evaluados.** En respuesta a los riesgos valorados, se aplica la NIA 330, tomando en consideración de que se debe determinar si los registros emitidos por la entidad usuaria otorgan suficiente información en lo que concierne a las afirmaciones que se incluyan en los estados financieros; caso contrario, se solicitará que otro auditor adapte procedimientos en la organización de servicios, o, que el mismo auditor de la entidad usuaria ejecute procedimientos de auditoría posteriores para conseguir la suficiente evidencia (IAASB, 2018).

Por otro lado, en cuanto a las pruebas de control, una vez que exista el reporte positivo por parte del auditor, se debe obtener evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de cualquiera de las siguientes maneras: (a) con ayuda del informe tipo 2; (b) aplicando pruebas de controles; (c) solicitando ayuda a otro auditor para que ejecute las pruebas de controles (IAASB, 2018).

En el caso de elegir el informe de tipo 2, el auditor de la entidad usuaria deberá decretar si el informe del auditor de la organización de servicios proporciona suficiente evidencia sobre los controles, para lo cual: (a) evalúa si el diseño, discreción y eficacia operativa de los controles de la organización de servicios se encuentran en las fechas y períodos adecuados; (b) se determina si los controles secundarios de la entidad identificados por la organización de servicios son relevantes, de ser así, se continúa profundizando sobre el diseño y su implementación, y si es positiva la respuesta, se prosigue realizando pruebas para corroborar su eficacia operativa; (c) se evaluará la adecuación del período de tiempo cubierto tanto por las pruebas de control, así como las del tiempo que transcurre desde que se realizó; (d) evalúa si las pruebas de controles realizadas por el auditor de la organización de servicio y sus resultados, son relevantes para las afirmaciones que se incluyen en los estados financieros de la unidad usuaria y constatar si son suficientes para sustentar la valoración del riesgo elaborada por el auditor de la entidad usuaria (IAASB, 2018).

- **Analizar los reportes tipo I y II que excluyen los servicios de una organización que facilita servicios.** En caso de que el informe tipo 1 o tipo 2 excluye los servicios prestados por una organización de servicios sean relevantes para la auditoría financiera de la entidad usuaria, y el auditor desee emplearlo, deberá aplicar los requerimientos de la presente NIA en lo que concierne a los servicios prestados entre la organización de servicio y la entidad usuaria (IAASB, 2018).
- **Investigar si la entidad que presta servicios ha participado o ejecutado fraude, incumplimiento con la normativa y emite representaciones erróneas sin corregir.** Es el auditor de la entidad usuaria el encargado de indagar si la organización de servicios ha cometido fraude, incumplimiento a las obligaciones con el estado y las normativas internacionales, o no ha presentado las correcciones de sus estados financieros. En caso de ser ciertas las sospechas, se evalúa el modo en que impactan a la naturaleza, la fecha del cometido y el período de los procedimientos de auditoría que se apliquen

posteriormente, incluyendo el impacto en sus conclusiones y su informe de auditoría (IAASB, 2018).

- **Elaborar un reporte por parte del auditor del usuario sobre los estados financieros, y al no existir suficiente evidencia sobre los servicios prestados.** Si el auditor no consigue suficiente información que sirva como soporte para la auditoría de la organización de servicios relacionados a los estados financieros, se procede según la NIA 705; de darse el caso de que las normativas legales lo requieran, el auditor debe expresar una opinión no modificada junto con la mención de que no se reduce su responsabilidad. De igual manera, cuando se emplea el informe de la organización de servicio, la opinión modificada del auditor de la entidad usuaria debe indicar que no reduce su responsabilidad dentro de la auditoría (IAASB, 2018).

Fuentes de aplicación

Para dar cumplimiento de la normativa NIA 402, es necesario conocer las fuentes donde se puede obtener información, cómo procesarla e identificar si es suficiente y adecuada para emitir un dictamen, y realizar un informe de auditoría, para ello se indica lo siguiente:

- **Obtención de evidencias.** El auditor puede recurrir a: (a) manuales de usuario; (b) descripción de sistemas; (c) manuales técnicos; (d) el contrato de prestación de servicios entre la unidad usuaria y la organización de servicios; (e) informes de la entidad que presta servicios, sobre su función interna o de las autoridades que regulan sus controles; y, (f) informes del auditor de la organización de servicio (IAASB, 2018).
- **Naturaleza de los servicios prestados.** El auditor puede recurrir a información sobre lo que la organización de servicio realiza: (a) registros contables de la entidad usuaria; (b) informes o reportes de la gestión de activos; y, (c) el registro de transacciones en calidad de agente de la entidad que contrata servicios prestados. En el caso de organizaciones de pequeña dimensión, puede que empleen servicios externos para el procesamiento de transacciones específicas y su registro contable, o hasta la elaboración de sus estados financieros (IAASB, 2018).

- **Naturaleza e importancia de las transacciones procesadas por la organización de servicios.** Es el auditor quien decide si la naturaleza de las transacciones procesadas es de importancia, por lo que deberá solicitar información sobre sus controles (IAASB, 2018).
- **Grado de interacción entre las actividades.** La importancia de los controles depende del nivel de interacción de ambas entidades. Esto mide los controles que implementa la entidad usuaria sobre el procesamiento realizado por la organización de servicios (IAASB, 2018).
- **Naturaleza de las relaciones entre entidades.** Esto se basa en lo que se establece en el contrato: (a) información entregada y la responsabilidad al inicio de las transacciones; (b) directrices sobre la forma en que se mantendrán los registros o su acceso; (c) indemnización; (d) establece la responsabilidad a la organización de servicio de entregar o no un informe tipo 1 o tipo 2; (e) tipo de comunicación entre auditores de las entidades (IAASB, 2018).
- **Conocimiento de los controles.** La entidad usuaria puede establecer controles sobre los servicios prestados, incluyendo: (a) comparación de datos con informes recibidos por la organización de servicio; y, (b) realizando un nuevo cálculo sobre los datos de la nómina. Los controles dentro de la entidad usuaria permiten al auditor realizar pruebas de éstos, y sirve de base para concluir sobre su eficacia. Con respecto a los riesgos, según la NIA 315, el auditor decide si se obtiene o no evidencia suficiente y adecuada; estos riesgos se relacionan con el registro inexacto o incompleto de las transacciones y de saldos contables cotidianos pero significativos, altamente automatizados (IAASB, 2018).
- **Evidencia insuficiente por parte de la entidad usuaria.** Los procedimientos pueden verse influenciados por: (a) la dimensión de ambas entidades; (b) la complejidad de las transacciones; (c) la ubicación de la organización de servicios; (d) confianza absoluta en el auditor de la organización de servicios; y, (e) la naturaleza de la relación de ambas organizaciones. Por tal motivo, el auditor debe ser capaz de

elegir el mejor procedimiento para conseguir la información que sustente su informe (IAASB, 2018).

- **Utilización del informe tipo 1 o tipo 2.** El auditor de la entidad puede obtener información sobre el auditor de la organización de servicios, así como las normas que aplica en ésta. Además, el auditor de la entidad que presta servicios, puede facilitar información con la entrega del informe tipo 1 o tipo 2, para observar: (a) aspectos de control y organizaciones de servicio subcontratadas; (b) el flujo de transacciones de la organización de servicios; (c) objetivos de control; y, (d) la implementación correcta y oportuna de los controles de la organización de servicios para prevenir y corregir errores (IAASB, 2018).

Para el uso de los informes como evidencia es necesario poner énfasis en la fecha o período de información, puesto que si se refiere a un período que no está dentro de auditoría, se debe aplicar lo siguiente: (a) discutir los cambios producidos en la entidad que presta servicios con personal de la entidad usuaria; (b) revisar correspondencia y documentación actual; (c) discutir los cambios con el personal de la entidad prestadora de servicios; y, (d) respuestas a los riesgos valorados de incorrección material (IAASB, 2018).

Usualmente, la contratación de servicios permite la disminución de riesgo de incorrección de material, y si la organización de servicios tiene registros físicos contables, les servirá como evidencia al auditor (IAASB, 2018).

Para establecer la naturaleza y la extensión de la evidencia, el auditor debe realizar: (a) un examen de registros y documentos de la entidad usuaria y de la organización de servicios; (b) confirmaciones sobre la organización de servicios en los que se verifiquen saldos y transacciones, sin embargo, si la entidad usuaria no mantiene registros independientes, la información no constituye una evidencia fiable; y, (c) procedimientos analíticos aplicados por la entidad usuaria o análisis sus informes recibidos por la organización de servicios (IAASB, 2018).

- **Pruebas de controles.** El auditor de la entidad usuaria debe diseñar y aplicar pruebas de controles en caso de: (a) la valoración de riesgo de incorrección material indica que los controles de la organización de

servicio son eficaces al operar; y, (b) los procedimientos sustantivos, solos o combinados son insuficientes para corroborar la información. En caso de no contar con el informe tipo 2, el auditor puede solicitar que se contrate a un auditor de servicios para que realice el informe tipo 2 (IAASB, 2018).

- **Utilización del informe tipo 2.** En principio, se evalúa si el informe del auditor de la organización de servicio entrega información relevante a la auditoría; por lo que se toma en cuenta: (a) el período de tiempo cubierto y el transcurrido desde la realización de las pruebas de controles; (b) el alcance del trabajo del auditor de la organización de servicio y los procesos cubierto; y, (c) los resultados y la opinión del auditor de servicio (IAASB, 2018).

Para determinar las afirmaciones, hay que tomar en consideración que cuanto más corto sea el plazo de tiempo cubierto por una prueba específica y mayor sea el tiempo que transcurra desde la realización de la prueba, menor será la evidencia de la auditoría. También, se debe incluir los siguientes factores: (a) significatividad de los riesgos valorados de incorrección material; (b) los controles específicos y cambios significativos sobre las pruebas durante el período intermedio, incluyendo los cambios en el sistema de información, procesos y personal; (c) la duración del período restante; (d) medida en que el auditor de la entidad usuaria tiene previsto reducir procedimientos; y, (e) la eficacia del entorno que posea sobre el seguimiento de los controles de la entidad usuaria (IAASB, 2018).

- **Deficiencias en el control interno.** Se debe comunicar oportunamente por escrito, a la dirección y a los responsables de la organización de la entidad, las cuales incluyen: (a) seguimiento de los controles que la entidad usuaria; (b) casos en los que se señalen en el informe tipo 1 o tipo 2 controles complementarios y los que no se han implementado; y, (c) controles en la organización de servicio (IAASB, 2018).

Marco legal

Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Ecuador.

La Superintendencia de Compañía mediante Resolución No. 06. Q.ICI.003, del 21 de agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348, del 04 de septiembre de 2006, indica:

“Artículo 1. Adoptar las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento NIAA.

Artículo 2. Disponer que las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento NIAA, sea obligatoria su aplicación por parte de quienes realicen funciones de auditoría, a partir del 1 de enero del 2009.”

Dicha Resolución fue ratificada por el Consejo Nacional de Valores mediante Resolución N° CNV-010-2009, del 08 de diciembre de 2009, publicado en el Registro Oficial N° 98, del 30 de diciembre de 2009, adoptándose el uso de las Normativas Internacionales de Información Financiera NIIF y las Normativas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento NIAA, para las empresas dentro del territorio ecuatoriano.

Regulación y Control de la aplicación

De conformidad con la Ley de Compañías, publicada en el Registro Oficial 312, el 05 de noviembre de 1999, y modificada el 20 de mayo del 2014, se indica: Artículo 2. En el Ecuador existen cinco especies de compañías de comercio que constituyen personas jurídicas, las mismas que son: (a) Nombre colectivo; (b) Comandita simple y dividida por acciones; (c) Responsabilidad limitada; (d) Anónima; y, (e) Economía mixta.

Artículo 6. Las compañías nacionales o extranjeras que realicen negocios o contraiga obligaciones en el Ecuador, debe tener un apoderado dentro del estado, quien se encargará de brindar información, responder demandas y acatar las obligaciones.

Artículo 20. Todas las compañías establecidas en el Ecuador deberán enviar a la Superintendencia de Compañías, en el primer cuatrimestre de cada año, la siguiente información: (a) Copias autorizadas del balance general anual, del estado de pérdidas y ganancias, reportes e informes de los administradores y de los organismos de fiscalización indicados por la Ley; (b)

Nómina de administradores, representantes legales y socios o accionista; (c) datos que se contemplen en el Reglamento de la presente Ley.

Artículo 23. Las compañías extranjeras con sucursales dentro del Ecuador también deberán entregar los documentos solicitados por las compañías constituidas en el Ecuador, pero, además se debe agregar una copia autorizada del anexo sobre el movimiento financiero de bienes y servicios, y la nómina de apoderados o representantes.

Además, se debe tomar en cuenta que las compañías obligadas a presentar informes de auditorías son las que cumplen con los requisitos señalados en el artículo 2 de la Resolución No. SCVS-INC-DNCDN-2016-0011, del 21 de septiembre de 2020, publicada en el Registro Oficial No. 879, el 11 de noviembre del 2016, que manifiesta:

- Compañías nacionales de economía mixta y compañías anónimas que muestren participación de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad pública o social, que sus activos excedan de \$100.000,00.
- Sucursales de compañías o compañías extranjeras y las asociaciones que conformen entre sí o con compañías nacionales, y en las cuales sus activos excedan los \$100.000,00.
- Compañías nacionales anónimas, de responsabilidad limitada y en comandita por acciones, que sus activos superen los \$500.000,00.
- Compañías que se encuentre reguladas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros obligadas a entregar balances consolidados.
- Sociedades de interés público definidas en la normativa pertinente.

Como caso especial, se tiene a las compañías que no se encuentren en las situaciones anteriormente mencionadas, y que por informe previo de la Dirección Nacional de Inspección, Control, Auditoría e Intervención se reflejen reportes de dudas sobre la veracidad financiera de la empresa, siendo necesario que se sometan al artículo 3 ibidem, presentando sus estados financieros bajo auditoría externa.

Cabe mencionar que, en el mismo cuerpo legal, en su artículo 17, requisitos mínimos de los informes de auditoría externa, en su II revelación,

señala: Estados financieros, se compondrán del estado de la situación financiera, resultados integrales, cambios de patrimonio, flujos de efectivo, y notas a los estados financieros.

En el Ecuador, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros es la encargada de regular las firmas auditoras externas, y de igual manera, las auditorías financieras anuales son obligatorias para las organizaciones. Sin embargo, en la actualidad se sigue luchando con la transición y ajuste por parte de cierto grupo de empresas privadas al uso de las normativas internacionales, que deben ser aplicadas para la correcta medición de los valores económicos en las entidades (Pazos & Carreño, 2019).

Audidores

De conformidad con la Resolución No. SCVS-INC-DNCDN-2016-0011, del 21 de septiembre de 2020, publicada en el Registro Oficial No. 879, el 11 de noviembre del 2016, que en su artículo 2 manifiesta que, las personas naturales o jurídicas facultadas a realizar auditorías externas, son únicamente las que se encuentran inscritas en el Registro Nacional de Auditores Externos y se encuentren vigentes dentro de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Además, siguiendo el artículo 13, el profesional deberá realizar la auditoría siguiendo los lineamientos de las Normas Internacionales de Auditoría, a los reglamentos, disposiciones y resoluciones definidos por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Capítulo 2: Metodología de la investigación

Para la elaboración de la propuesta metodológica para la aplicación de la norma de auditoría NIA 402 en entidades que utilizan organizaciones de servicios en la ciudad de Guayaquil, se emplea el segundo holotipo de investigación, es decir, la investigación descriptiva, y se apoya de la investigación observacional, estudio transversal y prospectivo, para la recopilación de información.

Diseño de la investigación

De conformidad con Hurtado (2000), la dimensión histórica manifiesta el principio de continuidad, en el que la jerarquía de los objetivos de una investigación constituye una evolución, diferenciación y profundidad del conocimiento del tema de estudio. Esta jerarquía corresponde a un estadio o nivel de conocimiento. Cada objetivo anterior establece un punto de partida de los objetivos posteriores. Mediante la espiral holística se puede observar los diferentes estadios de conocimiento que presenta cada objetivo, cuya jerarquía de menor a mayor es: explorar, describir, comparar, analizar, explicar, predecir, proponer, modificar, confirmar, y evaluar.

A la par de los niveles de conocimiento se establecen los holotipos de investigación, los cuales corresponden en orden jerárquico de menor a mayor a los objetivos indicados con anterioridad. Estos holotipos de investigación son: investigación exploratoria, descriptiva, comparativa, analítica, explicativa, predictiva, proyectiva, interactiva, confirmativa, y evaluativa (Hurtado, 2000).

En virtud de lo expuesto se indica que el estadio de conocimiento de la presente investigación se encuentra en el segundo holotipo de investigación, por lo que se aplica la investigación descriptiva, recopilando información del día a día de los involucrados en la aplicación de la Norma Internacional de Auditoría NIA 402, teniendo como fases: experiencia o hechos de vida; indagación exploratoria; determinación o descripción; comparación; análisis; explicación; pronóstico; proyección; aplicación; confirmación; presentación; evaluación y difusión; y, seguimiento.

Cabe destacar que, aunque las fases tienen el mismo nombre de los estadios, se diferencian entre sí porque las fases no implican logros de

objetivos, sino que simplemente representan procesos o actividades (Hurtado, 2000).

Por tal motivo, de conformidad con lo establecido por Hurtado (2000), se indica que con la fase de: (a) experiencia, se determina el tema de estudio; la fase de indagación se formula las preguntas de investigación; (b) descriptiva, se realiza a través de la delimitación del contexto, identificación de necesidades y la justificación del tema, permitiendo el planteamiento de los objetivos; (c) comparación, se presenta a través de la fundamentación teórica, en donde se busca antecedentes afines a la investigación e información relacionada con el tema; (d) análisis, se pule la introducción del documento, puesto que permite reconocer contradicciones, aportes y limitación de algunas teorías; (e) explicación, lo constituye el marco teórico; (f) prognosis, se visualiza posibilidades de abordaje práctico, y se replantea o afirma el tema de estudio; (g) proyección, se diseña y prepara la metodología, teniendo en consideración los siguientes aspectos; (h) aplicación, se pone en acción la metodología y la recolección de datos; (i) interpretación, se basa en la clasificación y análisis de los datos, atribuyéndoles un significado, obteniéndose resultados; (j) evaluación, se analizan los resultados; (k) presentación, elaboración del documento físico; y, (l) seguimiento, cuando el documento sea aprobado, éste constituirá la base de investigación de otro investigador (Hurtado, 2000).

Tipo de investigación

La investigación observacional analiza la realidad perceptible, en donde se respeta la sencillez, espontaneidad de la conducta y el contexto simple, mostrando la información sobre la realidad cotidiana a la que se enfrenta la población de estudio sin intervenir (Anguera, Blanco, Losada, & Sánchez, 2020).

La importancia de este método de investigación radica en la complementariedad cualitativa-cuantitativa, a la cual se accede mediante un estudio de observación sistemática, en el que se define el período de observación, definición de etapas, el contexto, agentes implicados, obtención de información, y todo aquello que sea relevante y complementario en cada uno de los parámetros expuestos (Anguera, Blanco, Losada, & Sánchez, 2020).

La investigación prospectiva recopila datos en el presente, las mismas que permiten estimar los posibles impactos que puede sufrir la población de estudio en un futuro (Manterola, Quiroz, Salazar, & García, 2018).

La investigación transversal se aplica cuando se requiere analizar diversas variables y su relación entre sí, en un período determinado (Rojas, 2015).

En consecuencia, el presente estudio se realizará aplicando la investigación observacional para obtener información sobre la realidad que afronta el sector manufacturero al contratar una organización de servicios que brinde servicios relacionados con a los estados financieros, y la aplicación de las normativas nacionales e internacionales por parte del auditor; la investigación prospectiva se empleará para recolectar datos sobre el sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil y se registrará a medida que se desarrollen los hechos; y finalmente, se utilizará la investigación transversal para recopilar información sobre la aplicación de la normativa internacional de auditoría NIA 402 y el enfoque de la vista de la entidad usuaria, la organización de servicio y el auditor.

Además, se empleará la investigación descriptiva con la implementación de encuestas y la recopilación de información mediante la observación y entrevistas, las mismas que constituyen la base para alinearse a las necesidades que presenta tanto las compañías y los auditores, al momento de aplicarse la norma internacional de auditoría NIA 402.

Fuentes de información

Fuentes primarias

Para el presente documento, se toma como fuentes primarias a las herramientas de la investigación descriptiva, puesto que se realizarán entrevistas a los agentes involucrados, es decir, auditores y personal del sector manufacturero del cantón Guayaquil, así como también se encuestará la percepción de la aplicación de la NIA 402 para ambos casos.

Fuentes secundarias

Para cumplir con los objetivos planteados, se empleará como fuentes secundarias a las Normas Internacionales de Auditoría 402, la Ley de Compañías, Resolución No. 06. Q.ICI.003, Resolución N° CNV-010-2009, y

Resolución No. SCVS-INC-DNCDN-2016-0011. Además, de la recopilación de información bibliográfica como investigaciones, artículos, tesis, entre otros.

Enfoque de investigación

La metodología observacional está compuesta por vertiente cuantitativa y vertiente cualitativa, pero existe otra que se compone de ambas, a éste se le denomina vertiente mixta, por lo que es necesario, mencionar que esta metodología se apoya en la complementariedad de sus vertientes (Anguera, Blanco, Losada, & Sánchez, 2020).

En primer lugar, la etapa cualitativa se basa en los objetivos y el planteamiento del problema, realizando el instrumento observacional a partir de los mismos, con la finalidad de obtener el correspondiente registro. Este proceso, es secundado por la etapa cuantitativa, en donde se incluyen actividades como obtención de parámetros, control de calidad de datos y su respectivo análisis. Finalmente, la etapa cualitativa, retorna con la interpretación de resultados (Anguera, Blanco, Losada, & Sánchez, 2020).

Teniendo en consideración las seis decisiones básicas e interrelacionadas de Anguera (2018), se plantea en el presente documento lo siguiente:

La aplicación del enfoque cualitativo se realiza mediante la obtención de información a través de entrevistas sobre su experiencia con la aplicación de la Norma Internacional de Autoría NIA 402 a auditores y personal de empresas que contratan organizaciones de servicio.

Por otro lado, el enfoque cuantitativo se realiza mediante encuestas dirigidas a una muestra de la población de estudio, en la que se solicitará datos cuantitativos para medir la percepción de la aplicación de la NIA 402 desde el punto de visto de ambos agentes involucrados; datos de la Superintendencia de Compañía, Valores y Seguros; Instituto Nacional de Estadística y Censos; entre otros.

Herramientas de investigación

Herramienta cualitativa

Las técnicas de recolección de información son: la observación del participante en el área de estudio (Anguera, 2020); y la entrevista, donde se debe registrar mediante grabación previo consentimiento y tomando notas (Rodas & Pacheco, 2018).

La herramienta cualitativa escogida para el presente estudio es la entrevista, la cual se enfoca en recopilación de información sobre la experiencia que tienen los auditores y personal de la entidad usuaria (Rodas & Pacheco, 2018).

Por consiguiente, a los profesionales en auditoría se aplicará el método de Delphi, el cual ayuda en la obtención de información basada en expertos de un área para tener una opinión grupal confiable (Reguant & Torrado, 2016). Dicho método se divide en cuatro fases:

- a. Definición: Se formula el objetivo de la problemática con un objetivo general y se identifica las fuentes de información posibles.
- b. Conformación de grupos: Se escoge un grupo de expertos en el área que deseen colaborar con su información, tiempo e interés.
- c. Consulta y tabulación: Se obtiene y analiza la información por medio de rondas. Se debe categorizar las respuestas obtenidas de acuerdo con su unanimidad o grado de acuerdo. Este resultado será el punto de inicio para siguientes eventos.
- d. Resultados: Se analiza los datos para la elaboración de un informe final. El analista podrá calcular cada punto, obtener razones principales y medir el nivel de importancia de la investigación.

En cuanto al personal de la entidad de servicio, se aplicará la técnica de grupos focales, dado que permite agrupar a individuos muestra con el propósito de discutir y comentar, desde su experiencia sobre un tema de estudio. Cabe mencionar, que en un principio esta técnica se aplicaba de forma presencial, sin embargo, en la actualidad se puede aplicar mediante entornos virtuales (Rodas & Pacheco, 2018).

Para la aplicación de la entrevista, se debe tomar en consideración: (a) el conocimiento y experiencia con respecto al tema; (b) la interacción de los participantes puesto que constituye un elemento fundamental al momento de conformar los grupos focales; (c) la duración eficaz, que según Rodas (2018), se debe extender hasta 90 minutos para un público conformado por jóvenes adultos con un moderador experimentado; (d) logística y el tiempo de los participantes; y, (e) cantidad de personas, se de conformidad con Kuhn (2018), un grupo pequeño, es decir, de cuatro a seis participantes, presenta la ventaja de evitar la fatiga de la audiencia.

Estableciendo todos los parámetros anteriormente mencionados se tiene que la entrevista será de 60 minutos, con grupos de cuatro personas con quienes se realizará una discusión con libertad de opinar y de dar sus ideas. Las preguntas que se realizarán serán las siguientes:

- a. ¿Los procesos dentro de su negocio están estandarizados?
- b. ¿Cuáles son los servicios que solicita a una organización externa?
- c. ¿Tiene confianza en la realización correcta del servicio solicitado?
- d. ¿Cómo se lleva el control de los servicios prestados dentro de la empresa?
- e. ¿Cuál ha sido su experiencia como personal de la entidad con relación a las actividades que lleva la organización de servicios?
- f. ¿Cómo percibe la aplicación de las normas internacionales en el Ecuador?
- g. ¿Sería de utilidad tener conocimientos sobre NIA 402 para llevar un mejor control de su negocio?

Población y muestra

De conformidad con el Directorio de Empresas y Establecimientos (DIEE, 2020), indica que para el 2020, Ecuador se conformó por 882.766 empresas, en donde se incluye al sector manufacturero, compuesto por 74.265 organizaciones, representando el 8.41% del universo de empresas del Ecuador.

En la **Tabla 3**, se puede observar la cantidad de empresas según su tamaño, siendo las importantes para el presente trabajo las que entran en categoría PYME, es decir, las 76.101 empresas pequeñas y medianas, representando el 8.6% del universo de empresas del Ecuador.

Tabla 3

Número de empresas según su tamaño

Tamaño de empresas	No. Empresas
Microempresa	802.353
Pequeña empresa	61.759
Mediana empresa A	8.544
Mediana empresa B	5.798

Grande empresa	4.312
Total	882.766

Nota. Tomado del *Directorio de Empresas y Establecimientos 2019 (2020)*.

Sin embargo, el Boletín Técnico N° 01-2020-ENESEM, publicado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, el 30 de abril del 2020, indica que en el 2018 se registraron 13.998 empresas grandes y medianas, de las cuales, de conformidad con la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2018), tan sólo 5.137 empresas entregaron sus estados financieros, de las cuales 1.865 empresas fueron del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil.

En virtud de lo expuesto, se estima que por lo menos 1.000 empresas de tamaño pymes que posiblemente contratan a organizaciones de servicio para actividades relacionadas a los estados financieros, sea la población beneficiada por el presente estudio.

Por tal motivo, y mediante la investigación con enfoque cualitativo, se presenta la población muestra, aplicando las herramientas de investigación, con lo que se indica que la entrevista se realizará a seis trabajadores de empresas pyme dentro de la ciudad de Guayaquil que hayan tenido experiencia en auditorías de la Norma Internacional de Auditoría NIA 402.

Capítulo 3: Resultados y Análisis de la Investigación

En el presente capítulo se describe resultados y análisis de las respuestas obtenidas mediante la utilización de entrevistas como herramienta de investigación, descritos previamente en la metodología de investigación, las entrevistas se realizaron a un determinado número de profesionales, basados en su amplia experiencia en el área de auditoría tanto interna como externa de la ciudad de Guayaquil. Con el objetivo de enriquecer la investigación y obtener datos que permitan realizar conclusiones y recomendaciones acertadas.

Tabla 4

Población de la entrevista

Especialistas	Nombres
Entrevistado 1	CPA. Onésimo Gómez
Entrevistado 2	CPA. Raquel Madrid
Entrevistado 3	CPA. Bolívar García
Entrevistado 4	Ing. Homero Ramos
Entrevistado 5	CPA. Raúl Ortíz
Entrevistado 6	CPA. Gabriel Vélez
Entrevistado 7	Ing. Daniel Martínez

Resultado de las entrevistas

Entrevistado 1

CPA. Onésimo Gómez con más de 10 años de experiencia como auditor externo

1. ¿Qué beneficios considera usted como profesional que otorga la norma de auditoría 402 al momento de contratar una organización de servicios?

La NIA 402 ofrece varios lineamientos para obtener suficiente conocimiento de la naturaleza y significatividad de los servicios prestados por la entidad de servicios y de su efecto en los controles internos de la organización.

- 2. ¿Cuáles cree que son los desafíos para un auditor aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera?**

El auditor se enfrenta frecuentemente a desafíos, ya que todas las organizaciones no son iguales, lo que exige flexibilidad y adaptación para poder implementar controles que mitiguen riesgos existentes o venideros en las organizaciones auditadas.

- 3. Según su experiencia profesional ¿Qué repercusiones se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402?**

Desconocimiento de la importancia y significatividad de los servicios que presta la compañía, no tener a la mano correctivos para el caso de existir distintos tipos de fraude o errores que se pudieran generar en las transacciones de la Compañía.

- 4. ¿Cree usted que existiría algún impacto en los estados financieros y de ser el caso, ¿cuál sería?**

Por supuesto, no se presentaría razonablemente las cifras reflejadas en los estados financieros.

- 5. ¿Qué estrategias recomendaría tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402?**

Simplemente seguir los lineamientos establecidos en la Norma.

Entrevistado 2

CPA. Raquel Madrid, Contador público autorizado con más de 10 años de experiencia profesional en el área de auditoría

- 1. ¿Qué beneficios considera usted como profesional que otorga la norma de auditoría 402 al momento de contratar una organización de servicios?**

Como beneficio poder realizar de manera unificada las revisiones y controles complementarios no solo dentro de la entidad auditada sino también a sus proveedores de servicios.

- 2. ¿Cuáles cree que son los desafíos para un auditor aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera?**

La entrega oportuna de la información de parte de la administración de la organización de servicios, y llegar a obtener la descripción y diseño de controles que utilizan, generalmente el tema de revisión de contratos o acuerdos se lo realiza de manera más fácil debido a que se puede acceder fácilmente a mi criterio el desafío está en la obtención de información interna de la organización prestadora de servicios.

3. Según su experiencia profesional ¿Qué repercusiones se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402?

Una de las mayores repercusiones es la obtención de información errónea, y no poder detectar a tiempo los incumplimientos con las leyes, fraudes o ambientes con un alto grado de riesgo, esto suele pasar por no aplicar los procedimientos necesarios para la obtención de la evidencia, dichos procedimientos implican obtener documentación necesaria para evaluar la efectividad de los controles.

4. ¿Cree usted que existiría algún impacto en los estados financieros y de ser el caso, ¿cuál sería?

Sin lugar a duda toda información no revisada o ambiente de control no evaluado termina impactando a los estados financieros, por ejemplo; alguna representación errónea no corregida a tiempo, otro ejemplo; en una empresa que contrata los servicios presentados de mantenimiento de registros contables, si no se ha evaluado la organización de servicios y esta tiene debilidades de control, la información es susceptible a pérdida a reproducirse, también a exponerse por la falta de confidencialidad y de controles del prestador de servicios. De esta forma las repercusiones en los Estados Financieros pueden ser múltiples y significativos.

5. ¿Qué estrategias recomendaría tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402?

Los criterios que generalmente usamos dentro de una auditoria y considerar siempre que si existe alguna información que no nos queda lo suficientemente clara usar los procedimientos alternos hasta poder documentar de manera suficiente y con información razonable.

- ✓ Tener un entendimiento claro del negocio de los servicios que presta la organización de servicios a la entidad usuaria.
- ✓ Interactuar con la entidad y la organización de servicios considerando las actividades relevantes obtención de la información tales como contratos acuerdos revisión de facturas etc.
- ✓ Evaluar los riesgos significativos.
- ✓ Mantener la percepción y el criterio profesional al evaluar.

Entrevistado 3

CPA. Bolívar García, Contador público autorizado con más de 15 años de experiencia en el área de auditoría y experto técnico en NIIF

1. ¿Qué beneficios considera usted como profesional que otorga la norma de auditoría 402 al momento de contratar una organización de servicios?

Si bien la contratación de servicios externos por parte de la entidad usuaria le puede significar disminución en sus costos operativos, administrativos y de control interno, la Norma Internacional de Auditoría 402, nos pone en alerta sobre los controles mandatorio que deben aplicar a estos servicios externos, sea que estén relacionados con la información financiera de la empresa usuaria o con los procesos operativos de dicha empresa (Ejemplo Servicio de cobranzas externa, Servicios de desaduanización, Servicios de Planificación tributaria, Servicios de Administración tecnológica).

2. ¿Cuáles cree que son los desafíos para un auditor aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera?

Determinar el tamaño de la muestra de acuerdo a la relevancia de los costos de dichos servicios para la entidad usuaria.

3. Según su experiencia profesional ¿Qué repercusiones se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402?

Que siendo significativo el impacto en los resultados de la empresa usuaria, no se evalúen los eficientemente los registros contables,

especialmente cuando estos cargos afectan la información financiera y su impacto en los resultados de los EEFF.

La inobservancia o falta de aplicación de esta norma, podría dejar a la empresa usuaria de estos servicios externos a merced del prestador, pues no se analizaría la eficiencia y eficacia, así como los costos operaciones reales de estos servicios externos.

4. ¿Cree usted que existiría algún impacto en los estados financieros y de ser el caso, ¿cuál sería?

Si existiese un impacto en la presentación de los resultados de los Estados Financieros, ya que se tendría una evaluación y control parcial de las operaciones o procesos llevados a cabo por el servicio externo, por lo tanto, los resultados no serían 100% fiables en estos rubros.

5. ¿Qué estrategias recomendaría tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402?

El control sobre estos servicios externos es relevante para la auditoría, sea interna como externa, cuando los servicios y controles sobre estos formen parte del sistema de información financiera (Registro y proceso de las transacciones de la empresa que utiliza estos servicios) o cuando estos servicios están atados a los procesos de la empresa (Procesos productivos o de servicios).

Entrevistado 4

Ing. Homero Ramos con más de 34 años de experiencia como auditor.

1. ¿Qué beneficios considera usted como profesional que otorga la norma de auditoría 402 al momento de contratar una organización de servicios?

Para el auditor externo de la compañía que contrata a una organización que le provee de servicios, la NIA 402 le proporciona los procedimientos que debe aplicar el auditor en la evaluación del sistema de control interno de la organización de servicios, en los casos en que esos servicios sean relevantes en el sistema de información de la compañía auditada (la que recibe el servicio).

2. ¿Cuáles cree que son los desafíos para un auditor aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera?

En la auditoría de estados financieros de una compañía que recibe servicios de otra organización y que obtenga información para la preparación de los estados financieros de la compañía auditada, el auditor externo está obligado a obtener un conocimiento sobre la organización de servicios y su control interno, que le permita identificar riesgos de incorrección material y diseñar y aplicar los procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos.

3. Según su experiencia profesional ¿Qué repercusiones se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402?

El auditor externo incurriría en negligencia profesional, incumpliendo la NIA 402 y la NIA 315 “Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrecciones Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su Entorno” y la NIA 330 “Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados”. Esto podría generar que errores significativos que afectan los estados Riesgos Valorados”.

4. ¿Cree usted que existiría algún impacto en los estados financieros y de ser el caso, ¿cuál sería?

El incumplimiento por parte del auditor con las NIA podría desembocar en el hecho de que errores materiales que afecten los estados financieros de la compañía que recibe el servicio, no sean detectados y el auditor emita una opinión sin salvedad.

5. ¿Qué estrategias recomendaría tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402?

Lo primero que el auditor externo o auditor interno debería considerar es la naturaleza que ofrezca la organización de servicios y la materialidad de las transacciones relacionadas.

Si la naturaleza de los servicios recibidos involucra transacciones materiales que forman parte de componentes significativos de los

estados financieros de la compañía que recibe el servicio, los auditores deberán proceder como se indica en la respuesta de la pregunta 2.

Entrevistado 5:

CPA Raúl Ortíz, Docente y Contador público autorizado con más de 15 de experiencia en el área de auditoría.

1. ¿Qué beneficios considera usted como profesional que otorga la norma de auditoría 402 al momento de contratar una organización de servicios?

NIA 402, Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que usa una organización de servicios. Aspectos Clave Esta Norma de auditoría Esta norma beneficia a la organización, el auditor tiene que asegurarse que los servicios prestados a la entidad son relevantes para su funcionamiento, debe auditar el control interno y el efecto de la prestación del servicio en la organización

Ejemplo

Si una institución financiera contratara a una empresa de servicios informático, dependerá de gran manera del funcionamiento de la empresa prestadora de servicio, el auditorio deberá evaluar el control interno de la prestación del servicio, contratos alcance y el grado de riesgo, en este caso la administración de riesgo operativo (Basilea) podría definir que lo mejor para la empresa es que mantenga bajo su control este servicio, podría determinar que la contratación sea por contingencia, de esta forma la aplicación de esta NIA beneficia a las organizaciones auditadas

2. ¿Cuáles cree que son los desafíos para un auditor aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera?

¡En ningún caso el control puede estar sobre el negocio!

En las industrias manufactureras en varias ocasiones acuden al servicio de terceros, por falta de capacidad instalada e inversión para poder atender la producción.

El auditor debe evaluar el riesgo del trabajo de terceros y el impacto en las ventas de la organización, se puede mitigar el riesgo con adecuadas coberturas de seguros de cumplimiento, contratos de prestación de

servicios que deben ser auditados, la presencia de una persona del área de calidad en la prestadora de servicios son procedimientos que disminuyen el riesgo de incumplimiento y de PNC (productos no conformes)

3. Según su experiencia profesional ¿Qué repercusiones se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402?

La no aplicación de esta NIA puede afectar el desarrollo del trabajo profesional,

Aspectos a considerar

No hemos identificados procesos importantes para la empresa que están siendo desarrollados por terceros

No se evaluar el riesgo del negocio

La aplicación correcta de esta norma en la Evaluación del control interno, permite tener la información suficiente y competente, que nuestro cliente tiene el control sobre la prestadora de servicio y que sus principales contingencias están cubiertas, ejemplo si es una empresa de maquila, parte de nuestra producción debe haber una adecuada cobertura de seguros de nuestra materias prima e insumos en poder de la empresa prestadora de servicios, no observar y no aplicar esta norma puede afectar a la organización en caso de siniestros no cubierto, y si los riesgos (no cubiertos) se cristalizan entraríamos como empresa en marcha.

4. ¿Cree usted que existiría algún impacto en los estados financieros y de ser el caso, ¿cuál sería?

En el punto tres mencionamos que la no aplicación de la NIA puede afectar la posición financiera de la empresa por ejemplo si no determinados que parte de nuestro proceso están siendo ejecutado por una maquila, y nuestros inventarios de materias primas o de productos semis elaborados no están incluidos en una adecuada cobertura de seguros en poder de terceros, de existir un siniestro podríamos estar fuera de cobertura, esta situación afectaría gravemente la posición financiera de la empresa

Otro caso sería la calidad de la prestación de servicio podríamos perder mercados por la venta de productos de mala calidad, en estos casos se recomienda control in situó de la calidad del producto maquilado antes de su venta.

5. ¿Qué estrategias recomendaría tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402?

Auditores Internos

NORMAS INTERNACIONALES PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA AUDITORÍA INTERNA (*International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*)

Las Normas se aplican a los auditores internos individualmente y a las actividades de auditoría interna. Todos los auditores internos son responsables de cumplir con las Normas relacionadas con la objetividad, aptitud y cuidado profesional. Además, los auditores internos son responsables de cumplir con las Normas que son relevantes para el desempeño de su trabajo. Los Directores de Ejecutivos Auditoria son responsables del cumplimiento general de las Normas.

Norma Internacional de Auditoria Interna 2120 – La actividad de auditoría interna debe evaluar la eficacia y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos.

La aplicación de un enfoque de evaluación de control interno, basado en NIA o NIIA

- ✓ Conocimiento de la empresa mediante levantamiento de información, narrativas o flujogramas
- ✓ Aplicación de CCI (cuestionarios de Controles Internos o programas de Evaluación)
- ✓ Diagnóstico y Pruebas de funcionamiento del control
- ✓ Identificación de áreas de riesgos. - Procesos de Riesgos y RDC (registro de deficiencias de control interno)
- ✓ Recomendación de mejoras

Auditores Externos

- ✓ La correcta aplicación de la NIA 402,
- ✓ Evaluación Del Control Interno
- ✓ Conocimiento del negocio
- ✓ Documentar las pruebas de funcionamiento
- ✓ Documentar el análisis de riesgos
- ✓ Evaluar el impacto de los servicios de terceros en la empresa auditada,
- ✓ Confirmación de los procesos por parte de la prestadora de servicio
- ✓ En lo posible transferir los riesgos mediante adecuadas coberturas de seguros
- ✓ La aplicación de procedimientos de auditoría, disminuye la exposición al riesgo

Entrevistado 6:

CPA. Gabriel Vélez, Contador Público Autorizado con experiencia de 7 años en el área de auditoría interna

1. ¿Qué beneficios considera usted como profesional que otorga la norma de auditoría 402 al momento de contratar una organización de servicios?

Los beneficios que otorga la NIA 402 al auditor es tener conocimiento de la naturaleza de los servicios contratados y evaluar de manera unificada el control interno de la entidad, los mismos que ayudaran a evaluar e identificar riesgos inherentes significativos y poder diseñar procedimientos que mitiguen estos riesgos inherentes asociados a dichos procedimientos.

2. ¿Cuáles cree que son los desafíos para un auditor aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera?

El principal desafío es tener un buen entendimiento de la entidad y evaluar el control interno en la que la entidad ópera, para poder tener una buena planificación y alcance del trabajo a realizar dentro de las revisiones de auditoría, determinar si los controles que utilizan dentro

de la entidad brindan la confianza necesaria para efectuar las pruebas y procedimientos a realizar dentro de planificación.

3. Según su experiencia profesional ¿Qué repercusiones se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402?

No obtener suficiente evidencia de auditoría u obtener información fraudulenta o errónea que no estén acorde a las leyes y regulaciones exigibles para la entidad, no realizar un buen entendimiento de los diseños e implementación de los controles los cuales ayudan a detectar riesgos significativos.

4. ¿Cree usted que existiría algún impacto en los estados financieros y de ser el caso, ¿cuál sería?

Si, afecta a la presentación de los Estados Financieros de una entidad debido a que se pueden presentar errores u omisiones realizadas por usuarios los cuales afectan de la siguiente manera a la presentación de los estados financieros:

- Registros no exactos en Estados Financieros
- Omisiones de cifras o revelaciones
- Estimaciones y Juicios erróneos

5. ¿Qué estrategias recomendaría tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402?

Realizar una buena planificación de la auditoria ayuda a determinar y evaluar el procedimiento a realizarse dentro de la ejecución de un trabajo, evaluar controles y verificar si existen controles compensatorios que ayuden a mitigar un riesgo potencial dentro de una entidad. Esto nos ayuda a evaluar el ambiente de control que la entidad opera y si este confiable para el auditor.

Es importante tener escepticismo profesional a realizar cualquier revisión o procedimientos de auditoría, ya sean pruebas de detalles o procedimientos sustantivos.

Entrevistado 7:

Ing. Daniel Martínez, auditor con 5 años de experiencia en el área de auditoría externa

- 1. ¿Qué beneficios considera usted como profesional que otorga la norma de auditoría 402 al momento de contratar una organización de servicios?**

Las normativas de auditoría nos otorgan una guía de aspectos claves sobre los cuales debe caer la atención del auditor. En específico con esta NIA nos permite obtener un entendimiento del negocio de manera más aplicada, así como la detección de posibles riesgos materiales y de fraude a los cuales se ve afectado la Compañía, así como los posibles controles o procedimientos que la Gerencia ha levantado para mitigar estos riesgos.

- 2. ¿Cuáles cree que son los desafíos para un auditor aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera?**

El simple hecho de que la Compañía utilice los servicios de terceros dentro de sus operaciones genera un desafío ya que implica un mayor grado de atención a aquellos procesos y actividades relevantes que son realizados por estos. Dependiendo de la evaluación que se le den, podrían surgir nuevas dudas que pueden generar un impacto en la estrategia de auditoría a utilizar. De igual manera puede generar una dificultad en la interpretación de la información que este tercero genera lo que implica colocar una mayor cantidad de recursos a lo esperado inicialmente.

- 3. Según su experiencia profesional ¿Qué repercusiones se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402?**

La repercusión mayor que considero podría ocurrir es no darle la atención suficiente a algún proceso que sea llevado por un tercero. La NIA 402 da una guía de que posibles procesos son necesarios de evaluar, sin embargo, al momento de la aplicación de esta puede que sea necesario un punto de vista más personal. De igual manera, la no aplicación de esta NIA podría generar errores materiales o de fraudes

que en su momento no fueron detectados ni planteado estrategias para mitigarlos.

4. ¿Cree usted que existiría algún impacto en los estados financieros y de ser el caso, ¿cuál sería?

Sí, los servicios realizados por terceros pueden estar sujetos a errores o malinterpretaciones de estos por parte de la Compañía ocasionando así errores materiales que impacten a los estados financieros, ejemplos de estos pueden ser:

- Incorrecta implementación de una nueva normativa contable o tributaria
- Incorrecto registro en los libros de la Compañía
- Posible investigación por parte de los entes reguladores ante los estados financieros presentados

5. ¿Qué estrategias recomendaría tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402?

En primer lugar, realizar un listado de todos los procesos que se encuentran siendo ejecutados por terceros. A partir de esto seleccionar según juicio profesional y la guía establecida en la NIA 402 aquellos procesos que puedan generar un impacto significativo en los estados financieros. Luego proceder a tener un entendimiento detallado de estos mediante reuniones y simulaciones del proceso en conjunto con los encargados de estos. Seguido de esto identificar los posibles errores de fraude y materiales asociados a las actividades evaluadas. Finalmente levantar controles y crear procesos de auditoría que ayuden a mitigar dichos riesgos.

Matriz de hallazgos

La presente investigación establece sus bases sobre la matriz de hallazgos de las entrevistas realizadas a los especialistas en el área de auditoría, finanzas y contabilidad de las empresas manufactureras, tal como se detalla a continuación.

Tabla 5*Matriz de hallazgos a especialistas – Primer Tema*

Beneficios de la aplicación de la Norma Internacional de Auditoría NIA 402 al momento de contratar una organización de servicios						
Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6	Entrevistado 7
Ofrece varios lineamientos para obtener suficiente conocimiento de la naturaleza y significatividad de los servicios prestados por la entidad de servicios y de su efecto en los controles internos de la organización.	Poder realizar de manera unificada las revisiones y controles complementarios no solo dentro de la entidad auditada sino también a sus proveedores de servicios.	Alerta sobre los controles mandatorios que deben aplicar a servicios externos, sea que estén relacionados con la información financiera de la empresa usuaria o con sus procesos operativos	Proporciona los procedimientos que debe aplicar el auditor en la evaluación del sistema de control interno de la organización de servicios, en los casos en que esos servicios sean relevantes en el sistema de	Permite tomar decisiones sobre la importancia de la contratación del servicio de terceros, ya que el auditor podría definir que lo mejor para la empresa es que mantenga bajo su control este servicio, contratación	Permite tener un entendimiento de la naturaleza e importancia de los servicios contratados y evaluar de manera unificada el control interno de la entidad, los mismos que ayudaran a evaluar e	Otorga una guía de aspectos claves sobre los cuales debe caer la atención del auditor para la detección de posibles riesgos materiales y de fraude a los cuales se ve afectado la compañía, así

información de la compañía auditada.	por contingencia, etc.	identificar riesgos inherentes significativos y poder diseñar procedimientos que mitiguen estos riesgos inherentes asociados a dichos procedimientos.	como los posible controles o procedimientos que la Gerencia ha levantado para mitigar estos riesgos.
--	------------------------------	--	--

Los especialistas señalan que los principales beneficios que ofrece la Norma Internacional de Auditoría NIA 402 al momento de contratar una organización de servicios son los lineamientos que se ejecuten para obtener conocimiento suficiente de la naturaleza y significatividad de los servicios prestados por la entidad de servicios y de su efecto en los controles internos de la organización, permitiendo realizar de manera unificada las revisiones y controles complementarios no solo dentro de la entidad auditada sino también a sus proveedores de servicios.

Por consiguiente, es una herramienta que permite a la empresa estar alerta sobre los controles mandatorios que deben aplicar a estos servicios externos, sea que estén relacionados con la información financiera de la empresa usuaria o con los procesos operativos de dicha empresa, tomando como ejemplo los Servicios de cobranzas externa, Servicios de Planificación tributaria, Servicios de Administración tecnológica

Tabla 6*Matriz de hallazgos a especialistas – Segundo Tema*

Desafíos para un auditor al aplicar este tipo de servicios otorgado por terceros dentro de una industria manufacturera						
Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6	Entrevistado 7
El desafío está en que las organizaciones no son iguales, por lo que se exige flexibilidad y adaptación para poder implementar controles que mitiguen riesgos existentes o venideros en las organizaciones auditadas.	El desafío está en la obtención de información interna de la organización prestadora de servicios, así como su entrega oportuna para obtener la descripción y diseño de controles que utilizan.	Determinar el tamaño de la muestra de acuerdo con la relevancia de los costos de dichos servicios para la entidad usuaria.	El auditor externo está obligado a obtener un conocimiento sobre la organización de servicios y su control interno, que le permita identificar riesgos de incorrección material y diseñar y aplicar los procedimientos	El auditor debe evaluar el riesgo del trabajo de terceros y el impacto en las ventas de la organización, se puede mitigar el riesgo con adecuadas coberturas de seguros de cumplimientos, contratos de prestación de servicios que	El principal desafío es tener un buen entendimiento de la entidad y evaluar el control interno en la que la entidad ópera, para poder tener una buena planificación y alcance del trabajo a realizar dentro de las revisiones de	El simple hecho de que la Compañía utilice los servicios de terceros dentro de sus operaciones genera un desafío ya que implica un mayor grado de atención a aquellos procesos y actividades relevantes que

de auditoría que respondan a esos riesgos.	deben ser auditados, la presencia de una persona del área de calidad en la prestadora de servicios son procedimientos que disminuyen el riesgo de incumplimiento y de PNC (productos no conformes).	auditoría, determinar si los controles que utilizan dentro de la entidad brindan la confianza necesaria para efectuar las pruebas y procedimientos a realizar dentro de planificación.	son realizados por estos. Se puede tener una mala interpretación de la información que este tercero genera lo que implica colocar una mayor cantidad de recursos a lo esperado inicialmente.
--	---	--	--

Un entrevistado indicó que la organización prestadora de servicios sería la que más contratiempos le traería al auditor al momento de obtener información, siendo que muchas veces se vuelvan reacios a entregar informes o validaciones de sus trabajos.

Los entrevistados concuerdan que un auditor debe de manejar controles basados en la recopilación correcta y oportuna de los datos de relevancia que permitan mitigar los riesgos existentes y futuros dentro de la empresa usuaria, para así poder entender la administración de la organización de servicios, descripción y controles que realizan, y con ello poder determinar el tamaño de la muestra de acuerdo con la relevancia de los costos de dichos servicios para la entidad usuaria.

En virtud de lo expuesto, se concluye que el desafío es la recopilación de la información concreta y relevante de la organización de servicios.

Tabla 7*Matriz de hallazgos a especialistas –Tercer Tema*

Repercusiones que se podrían generar al no aplicar de manera correcta los criterios de la NIA 402						
Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6	Entrevistado 7
Desconocimiento de la importancia y significatividad de los servicios que presta la compañía, no tener a la mano correctivos para el caso de existir distintos tipos de fraude o errores que se pudieran generar en las transacciones de la Compañía.	Una de las mayores repercusiones es la obtención de información errónea, y no poder detectar a tiempo los incumplimientos con las leyes, fraudes o ambientes con un alto grado de riesgo, esto suele pasar por no aplicar los procedimientos	La inobservancia o falta de aplicación de esta norma, podría dejar a la empresa usuaria de estos servicios externos a merced del prestador, pues no se analizaría la eficiencia y eficacia, así como los costos operaciones	El auditor externo incurriría en negligencia profesional, incumpliendo la NIA 402 y la NIA 315 “Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrecciones Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su Entorno”	La aplicación correcta de esta norma en la Evaluación del control interno permite tener la información suficiente y competente, que nuestro cliente tiene el control sobre la prestadora de servicio y que sus principales contingencias están cubiertas.	No obtener suficiente evidencia de auditoría u obtener información fraudulenta o errónea que no estén acorde a las leyes y regulaciones exigibles para la entidad, no realizar un buen entendimiento de los diseños e implementación	No darle la atención suficiente a algún proceso que sea llevado por un tercero y la no aplicación de esta NIA podría generar errores materiales o de fraudes que en su momento no fueron detectados ni planteado

necesarios para la obtención de la evidencia, dichos procedimientos implican obtener documentación necesaria para evaluar la efectividad de los controles.	reales de estos servicios externos, afectando la información financiera y su impacto en los resultados de los EEFF.	y la NIA 330 “Respuestas del Auditor a los Riesgos Valorados”.	de los controles los cuales ayudan a detectar riesgos significativos.	estrategias para mitigarlos.
--	---	--	---	------------------------------

De forma unánime los entrevistados indicaron que el principal error del desconocimiento de cómo se realiza los servicios que presta la organización de tercerizada radica en que pueden ser víctimas de fraude o inclusive estar involucrados en ello.

Además, manifiestan que el ignorar la importancia y significatividad de los servicios que presta la compañía no permite realizar los correctivos adecuados, afectando negativamente los resultados de la información financiera interna y los estados financieros.

La necesidad de implementar procedimientos que impliquen obtener documentación que valide el trabajo de una organización de servicios es de vital importancia para la compañía usuaria, puesto que de esta manera se puede detectar fraudes o ambientes con un alto grado de riesgo, entre otros.

Tabla 8*Matriz de hallazgos a especialistas –Cuarto Tema*

Impacto en los estados financieros al no controlarse la información de la empresa prestadora de servicios						
Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6	Entrevistado 7
No se presentaría razonablemente las cifras reflejadas en los estados financieros.	Las debilidades de control, la información susceptible a pérdida o a reproducirse, la exposición por la falta de confidencialidad y de controles del prestador de servicios, son factores que impactan a los Estados Financieros.	La presentación de los resultados de los Estados Financieros, así como la evaluación y control parcial de las operaciones o procesos llevados a cabo por el servicio externo, al no	El incumplimiento por parte del auditor con las NIA podría desembocar en el hecho de que errores materiales que afecten los estados financieros de la compañía que recibe el servicio, no sean	Afectación de la posición financiera de la empresa.	Afecta a la presentación de los Estados Financieros de una entidad debido a que se pueden presentar errores u omisiones realizadas por usuarios los cuales afectan de la siguiente manera a la presentación	Los servicios realizados por terceros pueden estar sujetos a errores o malinterpretaciones de estos por parte de la Compañía ocasionando así errores materiales que impacten a los estados financieros.

ser controlados y evaluados por la entidad usuaria, repercuta en que sus resultados no sean 100% fiables.

detectados y el auditor emita una opinión sin salvedad.

de los estados financieros:

- Registros no exactos en Estados Financieros
- Omisiones de cifras o revelaciones
- Estimaciones y Juicios erróneos

Los entrevistados indican que sí existe un Impacto en los estados financieros al no controlarse la información de la empresa prestadora de servicios, por lo cual los resultados no serían 100% fiables.

Un especialista referencia algunos ejemplos en donde al no ser revisada la información o al no haber un ambiente de control idóneo puede producirse una representación incorrecta no corregida a tiempo; información susceptible a pérdida o a reproducirse, e inclusive a exponerse por la falta de confidencialidad y de controles del prestador de servicios.

Por tal motivo, se confirma que las repercusiones en los Estados Financieros pueden ser múltiples y significativos.

Tabla 9*Matriz de hallazgos a especialistas – Quinto Tema*

Recomendaciones estratégicas tanto a auditores internos como externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402						
Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4	Entrevistado 5	Entrevistado 6	Entrevistado 7
Simplemente seguir los lineamientos establecidos en la Norma.	Si existe alguna información que no nos queda lo suficientemente clara usar los procedimientos alternos hasta poder documentar de manera suficiente y con información razonable. Tener un entendimiento	El control sobre estos servicios externos es relevante para la auditoria, sea interna como externa, cuando dichos servicios y los controles de estos son parte del sistema de información financiera (Registro y	Lo primero que el auditor externo o auditor interno debería considerar es la naturaleza de los servicios prestados por la organización de servicios y la materialidad de las transacciones relacionadas.	Todos los auditores internos son responsables de cumplir con las Normas relacionadas con la objetividad, aptitud y cuidado profesional. Además, también son	Realizar una buena planificación de la auditoria ayuda a determinar y evaluar el procedimiento a realizarse dentro de la ejecución de un trabajo, evaluar controles y verificar si existen controles compensatorios	En primer lugar, realizar un listado de todos los procesos que se encuentran siendo ejecutados por terceros. A partir de esto seleccionar según juicio profesional y la guía establecida en la NIA 402 aquellos procesos que puedan generar un

claro del negocio de los servicios que presta la organización de servicios a la entidad usuaria. Interactuar con la entidad y la organización de servicios considerandos las actividades relevantes obtención de la información tales como contratos acuerdos revisión de facturas etc.	proceso de las transacciones de la empresa que utiliza estos servicios) o cuando estos servicios están atados a los procesos de la empresa (Procesos productivos o de servicios).	Si la naturaleza de los servicios recibidos involucra transacciones materiales que forman parte de componentes significativos de los estados financieros de la compañía que recibe el servicio, los auditores deberán proceder como se indica en la respuesta de la pregunta 2.	responsables de cumplir con las Normas que son relevantes para el desempeño de su trabajo.	que ayuden a mitigar un riesgo potencial dentro de una entidad. Es importante tener escepticismo profesional a realizar cualquier revisión o procedimientos de auditoría, ya sean pruebas de detalles o procedimientos sustantivos.	impacto significativo en los estados financieros. Luego proceder a tener un entendimiento detallado de estos mediante reuniones y simulaciones del proceso en conjunto con los encargados de estos. Adicional, identificar los posibles errores de fraude y materiales asociados a las actividades evaluadas.
---	---	---	--	---	---

Evaluar los
riesgos
significativos.
Mantener la
percepción y el
criterio
profesional al
evaluar.

Finalmente
levantar controles
y crear procesos
de auditoria que
ayuden a mitigar
dichos riesgos.

Finalmente, sobre las recomendaciones estratégicas que los especialistas les indicarían a los auditores internos y externos para la aplicación en base a los criterios que indica la NIA 402, un entrevistador señala de manera más específica que es requerimiento primordial para cualquier auditor, conseguir suficiente información que permita aclarar los procedimientos alternos hasta poder documentar con suficiencia y de forma razonable sobre los aspectos más relevantes en que la organización de servicios trabaja y afecta a la empresa usuaria, siendo necesario lo siguiente: (a) Obtener un entendimiento claro del negocio de los servicios que presta la organización de servicios a la entidad usuaria; (b) Interactuar con la entidad y la organización de servicios considerando las actividades relevantes obtención de la información tales como contratos acuerdos revisión de facturas etc.; (c) Evaluar los riesgos significativos; y, (d) Mantener la percepción y el criterio profesional al evaluar.

También, señalan claramente que el control sobre estos servicios externos es relevante para la auditoria, sea interna como externa, cuando los servicios y controles sobre estos son parte del sistema de información financiera (Registro y proceso de las transacciones de la empresa que utiliza estos servicios) o cuando estos servicios están atados a los procesos de la empresa (Procesos productivos o de servicios).

Capítulo 4: Propuesta Metodológica

La presente propuesta metodológica utiliza como base la norma internacional de auditoría 402: Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios, la cual se enfoca como guía para conocer la responsabilidad que posee el auditor para la obtención de evidencia suficiente cuando la entidad usuaria contrata una organización externa que brinde ayuda complementaria en el área contable-financiera dentro de la entidad usuaria. Desarrolla el modo en que el auditor procederá para la obtención de conocimiento sobre la entidad, los procedimientos que aplique el auditor se enfocan también en el control interno para responder ante un posible fraude o mitigar riesgos futuros. Esta norma orienta al auditor a cómo el contratar una organización de servicios puede afectar de manera significativa la información financiera y controles internos. La información financiera que presenta la compañía debe ser suficiente para lograr identificar y validar los riesgos de incorrección. Por esa razón el auditor debe obtener información suficiente y adecuada para evaluar que riesgos materiales se podrían generar y por ende diseñar procedimientos sustantivos como respuesta. La norma requiere que el auditor logre determinar la importancia de las actividades que realice la organización de servicios.

Esta NIA no es aplicable a servicios prestados por entidades de tipo financiero así mismo no será aplicable para auditoría de transacciones derivadas por tenencia de interés financiero con otras entidades o sociedades, independientemente de la forma jurídica o negocios conjuntos

Según (Ordoñez, 2011) la NIA 402 al ser requerida por empresas que contraten un servicio externo, desde la realización de actividades específicas e inclusive la sustitución de funciones, son consideraciones de gran relevancia en las cuales el auditor debe:

- Revisar los términos del contrato, naturaleza y alcance de sus servicios.
- Debe obtener el entendimiento considerable sobre la organización que esté presentando los servicios y el ambiente que posea, es decir, controles internos para evaluar riesgos implicados.

- Deberá diseñar también procedimientos adicionales a la auditoría a realizar como respuesta a posibles riesgos

Según (IFAC, 2011) Cuando se opta por contratar una organización de servicios, el auditor debe considerar los siguientes puntos:

Figura 3

Información a considerar por el auditor al contratar una empresa de servicios

Tratar	Descripción
¿Qué servicios (relevantes a la auditoría) se prestan?	<ul style="list-style-type: none"> • Identificar <ul style="list-style-type: none"> - La naturaleza de los servicios prestados, - La importancia relativa de las transacciones procesadas, y - Cuentas o procesos de información financiera que se afectan. • Revisar los términos del contrato o acuerdo del nivel de servicio entre la entidad usuaria y la organización de servicios. • Determinar el grado de interacción (actividades) entre la organización de servicios y la entidad. • Revisar soportes de las organizaciones de servicios, auditores de servicios (incluyendo cartas de las Dirección), auditores internos o autoridades reguladoras sobre los controles en la organización de servicios.
¿Qué controles internos relevantes hay instalados?	<ul style="list-style-type: none"> • ¿Son relevantes a la auditoría los controles en la organización de servicios? Si no lo son, es suficiente un enfoque sustantivo. En caso de serlo, el auditor debe quedar satisfecho de que los controles en la organización de servicios están diseñados e implementados de manera propia. • ¿Hay controles establecidos por el usuario (que pudieran ponerse a prueba) que atenúen los riesgos de incorrección material, aparte de los controles en la organización de servicios? Por ejemplo, los controles del usuario sobre la nómina podrían incluir: <ul style="list-style-type: none"> - Comparar datos sometidos a la organización de servicios con reportes de la organización de servicios después del procesamiento de datos, - Recalcular una muestra de los montos de su nómina para exactitud del trabajo de oficina, - Revisar el monto total de la nómina para su razonabilidad.
¿Qué grado de dependencia se deposita en los controles establecidos en la organización de servicios?	<ul style="list-style-type: none"> • Obtener todos los reportes tipo 1 y tipo 2 disponibles. Los contratos con organizaciones de servicios a menudo incluyen la provisión de estos reportes; • Contactar con la organización de servicios para obtener información específica; • Visitar la organización de servicios y desempeñar los procedimientos requeridos; o • Usar otro auditor para desarrollar los procedimientos requeridos.

Nota: Adaptado de *Información a considerar por el auditor*, de IFAC, 2011.

El presente trabajo de investigación basado en la NIA 402, agrupa requerimientos de la norma según cada fase expuesta como la siguiente:

Figura 4

Requerimientos de la NIA 402



Nota: Adaptado de *Requerimientos de la Norma Internacional de Auditoría 402*, de IAASB, 2015.

Planificar

El auditor como primer paso importante a realizar, debe desarrollar la planeación del proceso de auditoría, este paso le ayudará a asegurar que se realizará un enfoque en las principales áreas de auditoría, ayuda también a identificar los problemas principales. Se enfocará también en la apropiada asignación de actividades al personal de apoyo. El grado de planificación dependerá principalmente de acuerdo al tamaño de la entidad y la complejidad del negocio. Todas las actividades a realizar deben quedar evidenciadas de acuerdo a un plan global y programa de auditoría, los cuales deberán ser

revisados durante el proceso. Generando así un compromiso hacia el auditor de cumplir a cabalidad cada procedimiento.

Para la obtención de conocimiento sobre el modo en que la entidad usuaria utiliza los servicios de la organización de servicios se basará sobre las actividades contratadas las cuales indicarán la naturaleza de los servicios que brindará la compañía tercerizada y la relevancia que tenga dentro de los controles internos dentro de la entidad contratante. Por otro lado, también se deberá analizar la importancia relativa de las transacciones procesadas o información financiera que pueda ser afectada por la entidad externa. El nivel de interacción también es un punto importante a definir entre la entidad usuaria y la organización de servicios. Es importante conocer qué relación existe entre la entidad usuaria y la organización externa en la cual se debe detallar los términos contractuales aplicables a las actividades a realizar. Para obtener un conocimiento más exhaustivo sobre el control interno de la entidad contratante, el auditor debe apoyarse sobre la NIA 315, identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno y NIA 330, respuesta del auditor a los riesgos valorados.

Hacer

Para llevar a cabalidad la ejecución de auditoría dentro de una compañía contratante de una organización externa, el auditor podrá utilizar las normas 315 Y 330.

La norma 315 explica que el auditor podrá aplicar procedimientos y evaluación del riesgo en base a las fuentes de información que obtenga sobre la entidad y su entorno el control interno que posea. Los procedimientos a aplicar para la evaluación son investigaciones con la administración y otros en la entidad, se podrá aplicar también procedimientos analíticos. El entendimiento de la entidad y su entorno consiste en conocer los factores de la industria, regulación y otros factores externos como marco de referencia contable. También deberá conocer sobre la naturaleza de la entidad, como la aplicación de políticas contables. El control interno consta por el ambiente de control, los procesos de evaluación de riesgo, el sistema de información en procesos de

negocio, relevantes a información financiera. El auditor deberá obtener entendimiento también sobre el sistema de información.

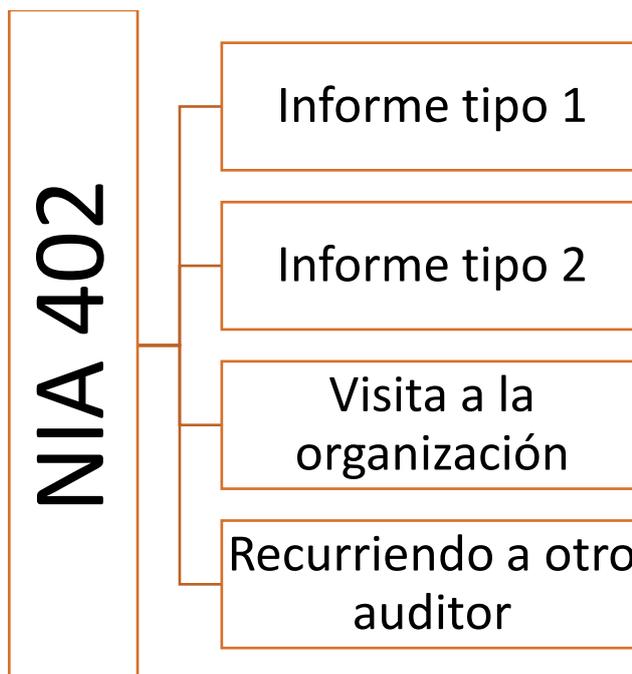
Finalmente, la NIA 315 deberá también identificar y evaluar los riesgos que representen erróneamente la importancia relativa en estados financieros. El auditor determinará cuales de los riesgos identificados requerirá de una consideración especial.

La norma de auditoría 330 explica que, para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo, se deberá determinar respuestas de forma global como enfatizar al equipo de auditoría el escepticismo para obtener y evaluar la evidencia de auditoría. Asignar también al personal más experimentado e incrementar la supervisión del trabajo. los riesgos evaluados en los estados financieros. Deberá desempeñar también procedimientos adicionales para responder a riesgos evaluados a nivel de aseveración.

Si un auditor, al finalizar la aplicación de todos los procedimientos no pudiera determinar el conocimiento suficiente sobre la naturaleza y control interno de los servicios prestados, obtendrá el conocimiento mediante el siguiente esquema:

Figura 5

Esquema de conocimiento NIA 402



Nota: Adaptado de Esquema de conocimiento de la Norma Internacional de Auditoría 402, de IAASB, 2015.

Verificar

Para determinar si la información emitida por un informe tipo 1 o tipo 2, es adecuada, el auditor de la compañía contratante deberá cumplir con una descripción realizada por la dirección de la organización de servicios, del sistema, los objetivos que tengan de control y controles que se han diseñado e implementado. Además, deberá elaborar un informe, ejecutado por el auditor de la organización de servicios, con el objetivo de mostrar una seguridad razonable, en el cual se incluya la opinión sobre la descripción del sistema que utiliza la organización, detallando los objetivos de control y otros controles que se encuentren relacionados, así como también la idoneidad del diseño que obtengan los controles para alcanzar objetivos específicos.

El tipo de informe 2 comprende una descripción preparada por la organización, indicando el sistema que manejan, los objetivos que posean y demás controles que se encuentren relacionados, a diferencia del informe tipo 1, la información mencionada deberá ser especificada a lo largo de un período específico, la eficacia que posea también será medida en un período específico. El informe elaborado por el auditor con la finalidad de alcanzar seguridad, debe incluir:

- La opinión indicando la descripción del sistema, explicando los controles que posea, sus objetivos y otros controles que se encuentren relacionados. También se debe considerar la idoneidad de los controles para cumplir los objetivos de control mencionados y la eficacia de los mismos.
- Descripción de las pruebas sobre el control que realicen, emitida por el auditor, y a su vez, indicar los resultados obtenidos.
- Evaluará el tiempo aplicado en las pruebas de controles y tiempo que transcurra desde que se realice.
- Se evaluará también si las pruebas de control que haya realizado el auditor de la organización de servicio y resultados de las pruebas aplicadas, son relevantes para la información financiera de la entidad contratante, además que proporcione evidencia suficiente para la valoración de riesgo.

La norma indica que existe la posibilidad de requerir el servicio de otro auditor, con el objetivo de proporcionar información necesaria enfocados a controles relevantes

Actuar

Fraude, incumplimiento legal, e incorrecciones no corregidas relacionadas a las actividades de la organización de servicio.

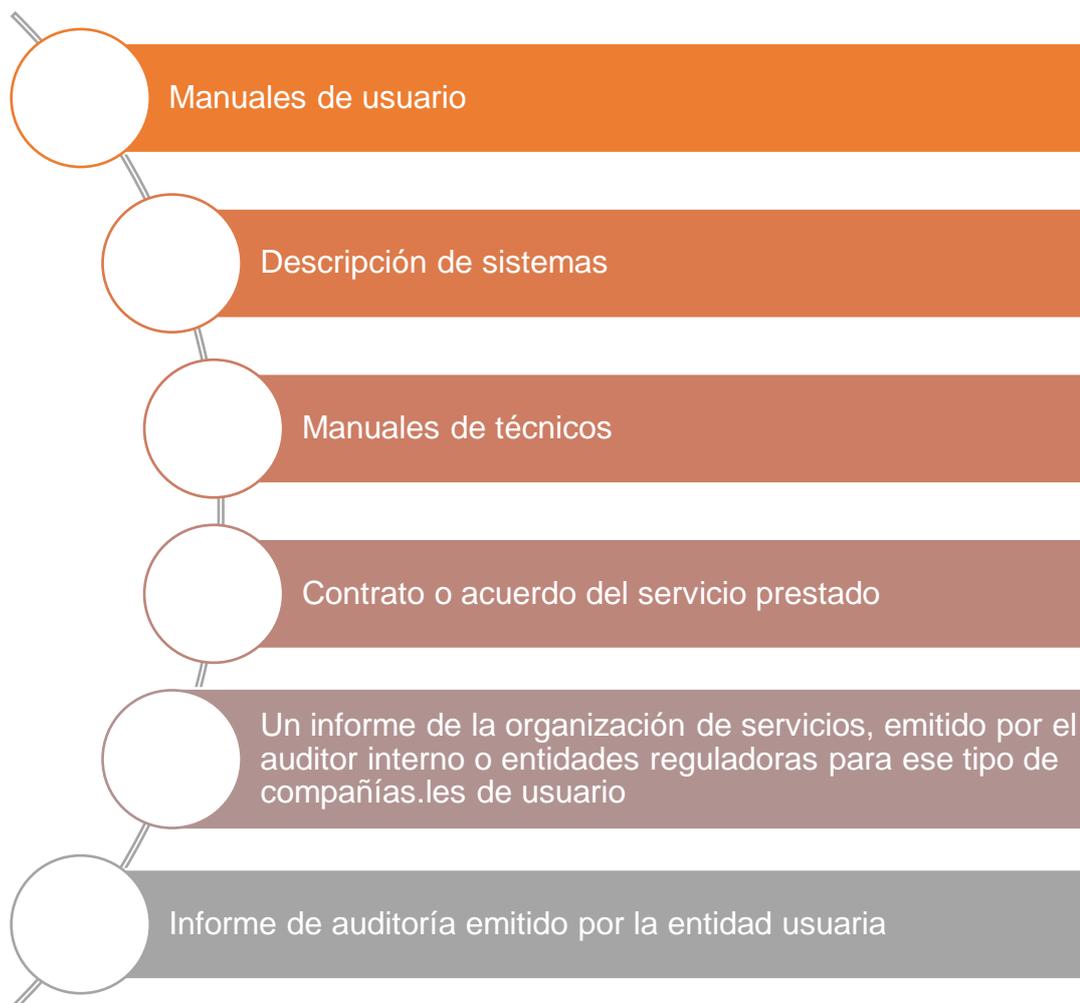
Frente a una situación de fraude o incumplimiento, el auditor deberá informarse si existe algún tipo de fraude o incumplimiento de disposiciones legales, incorrecciones que puedan afectar a los estados financieros, informado por la organización de servicio o entidad usuaria. El auditor de la entidad contratante deberá analizar de qué forma las situaciones antes mencionadas afectarían a la entidad, al momento de su realización o en procedimientos de auditoría aplicados posteriormente, incluyendo efecto en conclusiones e informe de auditoría.

Obtención de conocimiento sobre los servicios y control interno de la organización de servicios.

Para obtener información acerca de la naturaleza de los servicios que ofrece la organización externa, se pueden utilizar fuentes tales como:

Figura 6

Fuentes de información indicados por la NIA 402



Nota: Adaptado de *Fuentes de información de la Norma Internacional de Auditoría 402*, de IAASB, 2015.

El auditor deberá basarse en los siguientes puntos:

- Conocer la naturaleza de los servicios contratados y el nivel de importancia de dichos servicios, incluyendo el efecto que podría existir dentro del control interno de la entidad usuaria.
- Se debe conocer el tipo de transacciones y la naturaleza por cada una, que puedan ser afectadas por la organización externa.
- El nivel de interacción entre las actividades de la organización y de la entidad usuaria.

- Los términos de contrato aplicables en las actividades y relación determinada entre la organización de servicios y la entidad usuaria.

Para obtener información relevante sobre el control interno de, según la NIA 315, el auditor de la entidad contratante deberá evaluar el diseño e implementación de los controles, relacionados a los servicios prestados por la organización externa. Este incluirá transacciones realizadas por la organización de servicios.

Según (IFAC, 2011) Para conocer de qué forma el auditor debe responder frente a riesgos evaluador, deberá considerar lo siguiente:

Figura 7

Información para considerar por el evaluador de riesgo

Tratar	Descripción
¿Puede obtenerse la evidencia necesaria desde dentro de la entidad?	<p>Si la respuesta es sí, obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada concerniente a las aseveraciones relevantes en los estados financieros implicados.</p> <p>Si es no, desarrollar procedimientos adicionales para obtener evidencia, como el uso de otro auditor para realizar procedimientos en la organización de servicios en nombre del auditor del usuario.</p>
Determinar el grado de dependencia que puede depositarse en el Reporte tipo 1 y en el Reporte tipo 2	<ul style="list-style-type: none"> • Considerar la competencia profesional e independencia del auditor y lo adecuado de las normas bajo las que se emitió el reporte. • Evaluará si la descripción y el diseño de los controles de la organización de servicios se refieren a una fecha o un período adecuado para los fines del auditor de la entidad usuaria; • Evaluará si la evidencia proporcionada por el informe es suficiente y adecuada para obtener conocimiento del control interno de la entidad usuaria relevante para la auditoría; • Determinará si los controles complementarios de la entidad usuaria identificados por la organización de servicios son relevantes para la entidad usuaria y, en ese caso, obtendrá conocimiento de si la entidad usuaria ha diseñado e implementado dichos controles. <p>Tomar nota de que un reporte tipo 1 no da ninguna evidencia de que los controles internos en la organización de servicios operaron de manera efectiva durante un lapso de tiempo. Si no hay disponible un reporte tipo 2, puede ser necesario que el auditor desempeñe pruebas de controles en la organización de servicios, o use a otro auditor para realizar dichas pruebas.</p>
Pruebas a registros y controles de la usuaria	Cuando sea posible, obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de auditoría respecto de las aseveraciones relevantes en los estados financieros en los registros que posee la entidad usuaria.
Obtener evidencia de auditoría con la	Si los registros de la usuaria no son suficientes, obtener evidencia de auditoría sobre la eficacia operativa de los controles en la organización de servicios mediante:

organización de servicios	<ul style="list-style-type: none"> - Obteniendo un informe tipo 2, si lo hubiera; - Desarrollar pruebas de controles apropiadas en la organización de servicios; o - Recurriendo a otro auditor con el fin de que realice pruebas de controles en la organización de servicios por cuenta del auditor de la entidad usuaria.
Hacer investigaciones sobre eventos importantes (fraude, etc.)	Investigar con la Dirección si ha tenido conocimiento (o recibido aviso por la organización de servicios) de cualquier fraude, incumplimiento con leyes y regulaciones, o representaciones erróneas no corregidas que pudieran afectar a los estados financieros.

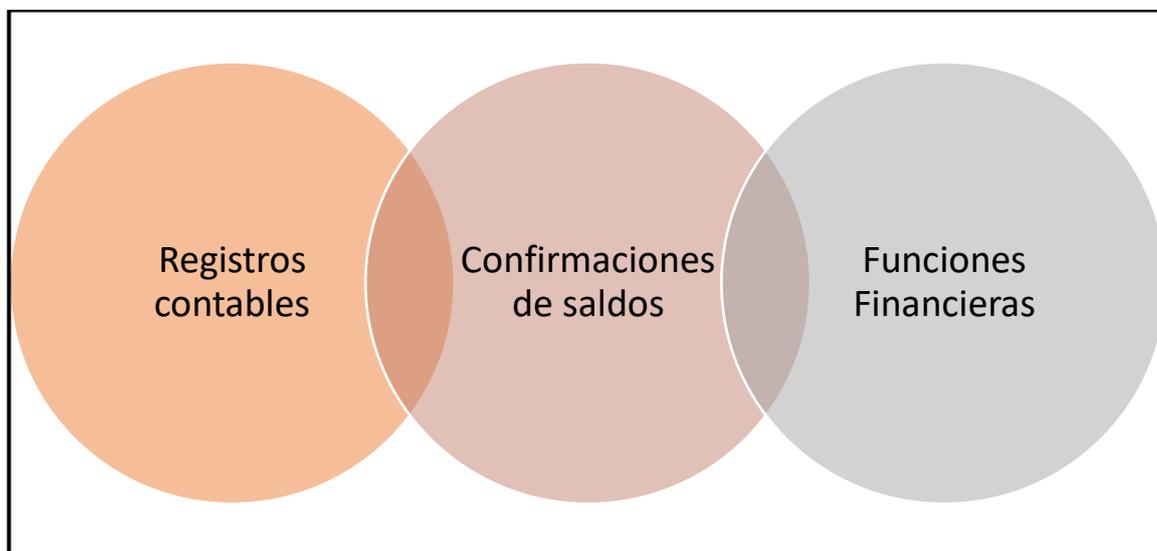
Nota: Adaptado de Información a considerar por el evaluador, de IFAC, 2011.

Respuestas a riesgos de incorrección material.

Mediante el siguiente esquema, se determinará los principales riesgos que podrían existir en la entidad usuaria al momento de contratar una organización de servicios.

Figura 8

Esquema de principales riesgos en una entidad



Nota: Adaptado de Esquema de principales riesgos en una entidad de la Norma Internacional de Auditoría 402, de IAASB, 2015.

El aumento de riesgo de incorrección material dependerá de la naturaleza en que fueron determinados los servicios prestados y controles sobre los mismos. Existen situaciones en que utilizar una organización de servicios ayuda a reducir riesgo de incorrección material, en especial cuando la entidad no cuenta con los recursos necesarios para realizar determinadas actividades, como en el caso de registrar transacciones, o no poseer un sistema de información, etc.

Cuando nos referimos a registros contables de la entidad contratante, se encuentren a cargo de una organización externa y resulten materiales, puede ser necesario que el auditor de la entidad usuaria tenga acceso a los registros contables con el propósito de obtener evidencia de auditoría adecuada, en relación al funcionamiento de controles en dichos registros. Y verificar transacciones o saldos registrados. El acceso a la información implica una revisión física de lo registrado. Si el acceso se

desarrolla de forma electrónica, el auditor de la entidad usuaria podrá también obtener información por esa vía en base a la adecuación de los controles aplicados por la organización de servicios sobre la integridad de la información proporcionada por la entidad usuaria.

En relación con saldos sobre activos o transacciones que realice la organización de servicios como representación de la entidad usuaria, el auditor de la entidad usuaria deberá aplicar los siguientes procedimientos.

- Evaluación de documentos y registros realizados por la organización de servicios, el acceso a dicha información debe haber sido establecido en los términos del contrato. El auditor de la entidad usuaria a su vez, puede requerir la ayuda de otro auditor, para que logre acceder a nombre de el a registros de la entidad mantenidos por la organización de servicios.
- Se aplicará procedimientos analíticos a registros de la entidad contratante y a informes realizados por la organización de servicios. Los resultados obtenidos variarán y dependerán de la información disponible.
- El análisis de registros y documentos por parte de la entidad usuaria, como la naturaleza de sus transacciones y documentación ayudarán a determinar la fiabilidad de la evidencia. Existen situaciones en las que la entidad usuaria no cuente con documentación de transacciones o registros independientes realizados por ellos.
- Para la obtención de confirmaciones de saldos por parte de la organización de servicios, la información que obtenga la organización sobre la entidad usuaria, será constituida como evidencia de auditoría confiable., cómo referencia a activos afectados. Esto se puede dar en el caso de contratar varias organizaciones de servicios como gestora de inversiones, las cuales mantengan registros independientes, Las confirmaciones que realice el auditor de la entidad podrán ser obtenidas por las organizaciones de servicios para comparar los resultados con la entidad usuaria. En el caso de no mantener registros independientes por parte de la entidad usuaria, la información que se obtenga por parte de las organizaciones de servicio, será solo un reflejo de la información. Por ende, dichas confirmaciones no serán

constituidas carecerán de fiabilidad. Cuando surja este tipo de situación, el auditor de la entidad usuaria tendrá la opción de identificar mediante una fuente independiente.

Adicionalmente, el auditor mediante los procedimientos explicados podrá conocer que herramientas deberá utilizar y cómo proceder ante situaciones de riesgo sobre la información financiera que no muestre fiabilidad, en el caso de ser expuesta a modificaciones o cuando sus controles internos se vean afectados por la organización prestadora de servicios

Conclusiones

Debido a la constante evolución en industrias y a la globalización, las Normas Internacionales de Auditoría se han convertido en un requisito primordial para países que realizan la presentación de su información financiera de manera fiable. Ecuador, en el 2009 inició el proceso de aplicar las NIA por primera vez, las cuales tienen como objetivo que la información financiera de las compañías sea auditada bajo estándares internacionales

La NIA 402 relacionada con las consideraciones de auditorías relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios, propone parámetros a considerar de como el auditor debe proceder ante una entidad que opte por externalizar sus actividades hacia una organización de servicios. La norma propone consideraciones hacia el auditor, principalmente la revisión de los términos del contrato entre la compañía y la organización de servicios, y el diseño de procedimientos adicionales como respuesta a los posibles riesgos. Se debe esclarecer que, para llevar a cabalidad la ejecución de la auditoría, el auditor podrá complementar sus procesos con las NIA 315 y 330, las cuales ayudan a definir procedimientos, evaluar los riesgos y determinar respuestas de forma global, utilizando procedimientos adicionales y parámetros frente a la realización de funciones por parte de una organización externa a la entidad usuaria.

Gracias a la combinación de varios diseños metodológicos de acuerdo al propósito y medición, así como los resultados analizados por las entrevistas a expertos en el área, se pudo determinar que existen trabajos de auditoría donde no se ejecutan correctos procedimientos para auditar las actividades desarrolladas por la organización de servicios. Se determinó que actualmente existen consultores que no enfocan su interés en esta norma, no se focalizan en los riesgos que podría conllevar realizar un mal procedimiento de auditoría debido a la falta de competencia de los encargados en la preparación y selección de información en las áreas que son externalizadas.

Por esta razón se crea este proyecto basado en una propuesta metodológica, la cual consta en una guía hacia el auditor, orientándolos de una forma más transparente para lograr un mejor entendimiento y conocer qué tipo de procedimientos ejecutar.

Recomendaciones

En base al proyecto realizado se recomienda lo siguiente

- A los directivos de empresas dentro de la industria manufacturera, se sugiere enfocarse en la obligación que posee y regulación de la correcta aplicación de las normas, a las que se encuentran sujetas las entidades con respecto a su información contable y financiera, es de suma importancia el control que exista dentro de la realización de procedimientos en el área de auditoría, para una correcta presentación de estados financieros y por ende toma de decisiones
- Con respecto a los profesionales en auditoría, es importante estar en constante actualización para efectuar de manera eficiente el desarrollo de un proceso de auditoría en cualquier tipo de industria, en este caso industrias manufactureras que opten por contratar compañías externas que interfieran en el desarrollo de actividades contables, registros, ingresos y financiera.
- Considerar la aplicación de la propuesta metodológica con el fin de promover una base para futuras auditorías para poder mitigar posibles errores y riesgos del giro del negocio de este tipo de entidades ejecuta

Referencias

- 402, N. (2014). *NIA 402*. Obtenido de <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/niif/18%20-%20NIA%20402.pdf>
- ADICO. (20 de marzo de 2018). *Audidores y contadores independientes*. Obtenido de Aplicación de las NIAA en el Ecuador: <https://adico.com.ec/index.php/2018/03/06/aplicacion-de-las-niaa-en-el-ecuador/>
- Agurto, A. (2018). *Relación entre crecimiento económico y manufactura en Ecuador usando técnicas de cointegración*. Loja: Universidad Nacional de Loja.
- Alarcón, W. (2015). *Evaluación de la aplicación de los procesos implementados por la entidad responsable del sector eléctrico para la atención de quejas y reclamos presentados por los usuarios del servicio de energía eléctrica a nivel nacional, periodo 2011-2013*. . Quito: Escuela Politécnica Nacional.
- Anguera, M. T., Blanco, Á., Losada, J., & Sánchez, P. (2020). Integración de elementos cualitativos y cuantitativos en metodología observacional. *Ámbitos. Revista Internacional de Comunicación*, 49-70. doi:<https://dx.doi.org/10.12795/Ambitos.2020.i49.04>
- AUDITOOOL. (28 de abril de 2015). *Red Global de Conocimientos en Auditoría y Control Interno*. Obtenido de Normas Internacionales de Auditoría: <https://ccpdistribucapital.org.ve/uploads/descargas/fddcb2ae5541d5f49e87158a6b39a1ae4571a152.pdf>
- Campillo, & M. (2007). *Modelo de centralización de procesos. Implementación de Centros de Servicios Compartidos*. . Buenos Aires: Universidad Torcuato Di Tella.
- Casanova, A., & Zuaznabar, I. (2017). *LOS MODELOS DE DESARROLLO Y ECUADOR*. Universidad y Sociedad. Obtenido de <http://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus>
- Crespo, H. (2016). *Análisis de la productividad del sector manufacturero ecuatoriano durante el período 2014*. Guayaquil: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

- Delgado, F. (03 de noviembre de 2020). *VENTAJAS DEL OUTSOURCING CONTABLE EN ECUADOR*. Obtenido de <https://smsecuador.ec/ventajas-del-outsourcing-contable-en-ecuador/>
- Economistas, C. G. (2014). Obtenido de <https://economistas.es/contenido/rea/NIA-ES/NIA-ES%20402.pdf>
- Ermida, O., & Colotuzo, N. (2009). *Descentralización, tercerización, subcontratación*. Lima: Oficina Internacional del Trabajo.
- Garrido Olivera, D. (2016). *Estructura de Los Procesos de Manufactura | Forjar | Movimiento (física)*. Obtenido de Scribd: <https://www.scribd.com/doc/309134726/Estructura-de-Los-Procesos-de-Manufactura>.
- Garzon, N., Kulfas, M., Palacios, J., & Tamayo, D. (2016).
- Hernández, J., & García, L. (2018). *Metodología en la investigación clínica*. Obtenido de Tipos de estudios: <http://paginas.facmed.unam.mx/deptos/ss/wp-content/uploads/2018/10/22.pdf>
- Hurtado, J. (2000). *Metodología de la Investigación holística*. Caracas: Instituto Universitario de Tecnología y SYPAL Servicios y Proyecciones para América Latina.
- IAASB. (2018). *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*. New York: International Auditing and Assurance Standards Board.
- IFAC. (2011). Obtenido de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Guia-NIA-para-PYME-correcciones-V1.pdf>
- IFAC. (2011). Obtenido de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Guia-NIA-para-PYME-correcciones-V1.pdf>
- INEC. (2016). *Empresas en el Ecuador. Encuesta Estructural Empresarial ENESEM 2016*. Quito: Instituto Nacional de Estadísticas y Censos .
- INEC. (2017). Obtenido de https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Infografias-INEC/2018/Estructural_Empresarial.pdf

- INEC. (2020). *Boletín Técnico N°01-2020-ENESEM - Encuesta Estructural Empresarial, 2018*. Quito: Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.
- Kuhn, G. (2018). *What is the Best Length for a Focus Group?* Obtenido de <https://www.driverresearch.com/market-research-company-blog/what-is-the-best-length-for-a-focus-group-qualitative-research-firm/>
- Manterola, C., Quiroz, G., Salazar, P., & García, N. (2018). Metodología de los tipos y diseños de estudio más frecuentemente utilizados en investigación clínica. *Revista Médica Clínica Las Condes*, 36-49. doi:<https://doi.org/10.1016/j.rmcl.2018.11.005>
- Manzanares. (Junio de 2011). *NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA*. Obtenido de <file:///C:/Users/X1%20CARBON/Zotero/storage/ARBJAFV7/A%C3%B1o%20-%202011%20-%20NORMAS%20INTERNACIONALES%20DE%20AUDITOR%C3%8DA.pdf>
- Mital, A., Castaño, V., Noriega, S., & López, F. (2017). *Ingeniería de manufactura en el siglo XXI*. México: Academia de Ingeniería México.
- Munzón, C., & Mizar, D. (2018). Impacto ambiental de los procesos de producción. Una revisión de su evolución y tendencias. *I+D*, 15-20.
- OBS. (2017). *¿Que características tiene un proceso industrial?* Obtenido de OBS Bussiness School: <https://obsbusiness.school/es/blog-project-management/proyectos-de-ingenieria/que-caracteristicas-tiene-un-proceso-industrial>
- Ochoa, D. (2017). *Análisis de Manufacturas y Crecimiento Económico. El caso de Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú*. Madrid: Universidad de Alcalá.
- Ordoñez, A. (2011). *Consideraciones de auditoria relativos a una pequeña entidad comercial de*. Obtenido de http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_3875.pdf
- Pazos, M., & Carreño, M. (2019). *Diseño de Procedimientos de Auditoría Estándar apegados a las NIA'S para su aplicación en el desarrollo de Auditorías Externas a los Estados Financieros*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil.
- Ramos, P. (s.f.). *ACADEMIA.EDU*. Recuperado el 2 de Diciembre de 2020, de *Diseño de la investigación descriptiva: Encuestas y Observación:*

- https://www.academia.edu/12785566/Dise%C3%B1o_de_la_investigaci%C3%B3n_descriptiva_Encuestas_y_Observaci%C3%B3n
- Reguant, M., & Torrado, M. (2016). *Método Delphi*. Obtenido de <https://drive.google.com/file/d/1wPx4tQn7LO->
- Rodas, F., & Pacheco, V. (07 de Agosto de 2018). *Grupos Focales - INNOVA Research Journal - UIDE*. Obtenido de UIDE: https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwjYgbvs58HtAhXuw1kKHfFLDFMQFjAAegQIAxAC&url=https%3A%2F%2Frevistas.uide.edu.ec%2Findex.php%2Finnova%2Farticle%2Fdownload%2F1401%2F1734%2F&usg=AOvVaw1vaJBoxQVh9OI_TYiqwwaO
- Rojas, M. (2015). Tipos de Investigación científica: Una simplificación de la complicada incoherente nomenclatura y clasificación. *REDVET Revista Electrónica de Veterinaria*, 16(01). Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/636/63638739004.pdf>
- Superintendencia de Compañías, valores y seguros. (2018). *Estudios sectoriales, panorama de la industria manufacturera en el Ecuador 2013-2017*. Guayaquil: Superintendencia de Compañías, valores y seguros.
- Tene, E. (2020). *Principales teorías del crecimiento económico*. Loja: Universidad Técnica Particular de Loja.
- Vanegas, L. (2015). *Estudio e implementación de una Unidad de Auditoría Interna de la Cooperativa de Desarrollo de la comunidad de la parroquia Santa Ana Codesa*. Cuenca: Universidad de Cuenca.
- Vásquez, R., & Monroy, F. (2016). La relación entre crecimiento económico y pobreza en México. *Investigación económica*, 77-113.
- Zhao, J., & Tang, J. (2017). *Industrial structure change and economic growth: A China-Russia*. China: China Economic Review.

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Espín Galarza, Emily Nicole, con C.C: # 0923664114 autora del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para la aplicación de la NIA 402 en entidades que utilizan organizaciones de servicios de la ciudad de Guayaquil** previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 9 de marzo del 2021

f. 

Nombre: Espín Galarza, Emily Nicole

C.C: 0923664114

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA			
FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN			
TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Propuesta metodológica para la aplicación de la NIA 402 en entidades que utilizan organizaciones de servicios de la ciudad de Guayaquil		
AUTOR(ES)	Espín Galarza, Emily Nicole		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	CPA. Marín Delgado, Jimmy Manuel, MBA.		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría		
TITULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	9 de marzo del 2021	No. PÁGINAS:	DE 91
ÁREAS TEMÁTICAS:	Auditoría, Organizaciones de servicios, riesgo		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Entidad usuaria, servicios, estados financieros, procedimientos, riesgos, materialidad.		
RESUMEN	<p>El presente proyecto de titulación abarcará la importancia de una propuesta metodológica para la correcta aplicación de la Norma Internacional de auditoría (NIA) 402 en la ciudad de Guayaquil. La cual regula la responsabilidad que posee el auditor dentro de la entidad que opte por contratar una organización de servicios. Como parte importante del presente proyecto, se evidenciarán datos sobre los procedimientos que deberá aplicar un auditor e información relevante a la industria manufacturera en el Ecuador. El presente trabajo se desarrollará bajo una investigación observacional, de cronología prospectiva, con una medición transversal. La información a plasmar será de tipo concluyente descriptiva, la cual obtendrá datos de tipo cualitativos, basándose en fuentes tanto primarias como secundarias. Mediante la aplicación de entrevistas a profesionales en el área de auditoría, se logró obtener información con una perspectiva relevante en base a la experiencia adquirida, la cual permitió lograr un mejor entendimiento de la norma en base a las opiniones profesionales emitidas. El presente trabajo se desarrollará utilizando particularmente la información emitida en la Norma Internacional de Auditoría, con el objetivo de mostrar a cabalidad los puntos más claves a desarrollar por el auditor y que actividades podrá desarrollar para obtener la evidencia más fiable sobre la información financiera de una entidad.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: 0992680529	E-mail: emi_5796@hotmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	Teléfono: +593-4- 3804600 ext.1635		
	E-mail: lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			