

UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA NIA N°
320 IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD EN UNA AUDITORIA DE
ESTADOS FINANCIEROS

AUTORES:

NOBOA AMAYA, BRYAN MIGUEL

QUINTO PITA, KATHERINE PAOLA

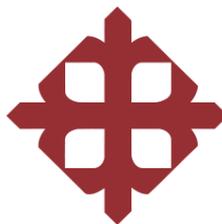
TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CPA.

TUTOR:

CPA. ORTIZ DONOSO, RAÚL GUILLERMO, MSC.

GUAYAQUIL, ECUADOR

2014



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: **Bryan Miguel, Noboa Amaya y Katherine Paola, Quinto Pita**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA**.

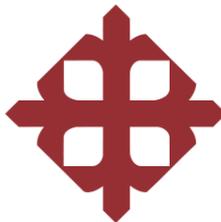
TUTOR

CPA. ORTIZ DONOSO, RAÚL GUILLERMO, MSC

DIRECTOR DE LA CARRERA

ING. ÁVILA TOLEDO, ARTURO ABSALÓN, MSC

Guayaquil, marzo del 2015



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotros, Bryan Miguel Noboa Amaya
Katherine Paola Quinto Pita

DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación “**Aplicación de la Norma Internacional de Auditoría NIA Nº 320 Importancia Relativa o Materialidad en una Auditoría de Estados Financieros**” previa a la obtención del Título de: **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA**, 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 nuestra total autoría.

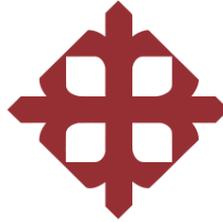
En virtud de esta declaración, nos responsabilizamos del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, marzo del 2015

AUTORES

BRYAN MIGUEL, NOBOA AMAYA

KATHERINE PAOLA, QUINTO PITA



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN

Nosotros, Bryan Miguel Noboa Amaya
Katherine Paola Quinto Pita

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación **“Aplicación de la Norma Internacional de Auditoría NIA N° 320 Importancia Relativa o Materialidad en una Auditoría de Estados Financieros”**, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría

Guayaquil, marzo del 2015

AUTORES

BRYAN MIGUEL, NOBOA AMAYA

KATHERINE PAOLA, QUINTO PITA

AGRADECIMIENTO

- A Dios, por habernos iluminado y guiado a lo largo de la carrera, siendo nuestra fortaleza en los momentos de debilidad y brindarnos una vida llena de aprendizajes.
- A nuestras familias, por apoyarnos y habernos dado la oportunidad de tener una excelente educación en el transcurso de nuestras vidas.
- Al tutor, por su ayuda intelectual, hizo posible la culminación de este trabajo de investigación.
- A todas las personas, que estuvieron dispuestos ayudarnos en todo momento.

Bryan Miguel Noboa Amaya

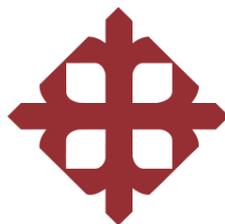
Katherine Paola Quinto Pita

DEDICATORIA

Dedicamos este trabajo de investigación a Dios por habernos dado la vida y permitirnos llegar a culminar la etapa universitaria y nuestros padres por ser nuestros pilares fundamentales, por demostrarnos su cariño y apoyo incondicional, sin ellos no habiéramos logrado esta meta.

Bryan Miguel Noboa Amaya

Katherine Paola Quinto Pita



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA CPA.

CALIFICACIÓN

CPA. ORTIZ DONOSO, RAÚL GUILLERMO, MSC

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN.....	1
EL PROBLEMA	2
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	2
1.2 CAUSAS Y CONSECUENCIAS	3
1.3 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA.....	5
1.4 OBJETIVOS	6
1.4.1 OBJETIVO GENERAL.....	6
1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	6
1.5 JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA	7
MARCO TEÓRICO.....	8
2.1 ANTECEDENTES	8
2.2 ENTE REGULADOR	10
2.3 OBLIGATORIEDAD DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA	10
2.4 RESEÑA HISTÓRICA DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA EN ECUADOR	11
2.5 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA (NIAs)	13
ORGANISMO EMISOR.....	13
2.5.2 JUNTAS DE ESTABLECIMIENTO DE NORMAS	14
2.5.3 NORMAS EMITIDAS.....	14
2.6 NIA 320 IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD	18
METODOLOGÍA.....	19
3.1 MODALIDAD DE LA INVESTIGACIÓN.....	19
3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	19
3.3 FUENTES PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN.....	20
IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	21
4.1 PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA	21
4.1.1 DEFINICIÓN.....	21
4.1.2 PROCEDIMIENTOS QUE CONFORMAN LA PLANEACIÓN	22
4.1.3 IMPORTANCIA DE LA PLANEACIÓN	23
4.1.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA FASE DE PLANEACIÓN.....	24
4.2 REVISIÓN ANALÍTICA.....	29
4.2.1 DEFINICIÓN.....	29
4.2.2 PROCEDIMIENTOS QUE CONFORMAN LA REVISIÓN ANALÍTICA.....	30
4.2.3 IMPORTANCIA DE LA REVISIÓN ANALÍTICA.....	32
4.2.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA REVISIÓN ANALÍTICA.....	32
4.3 CUENTAS SIGNIFICATIVAS.....	34
4.3.1 DEFINICIÓN.....	34
4.3.2 PROCEDIMIENTOS PARA IDENTIFICAR LAS CUENTAS SIGNIFICATIVAS.....	35
4.3.3 IMPORTANCIA DE LAS CUENTAS SIGNIFICATIVAS.....	36
4.3.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA IDENTIFICACIÓN DE CUENTAS SIGNIFICATIVAS.....	36

4.4	PROCESOS SIGNIFICATIVOS	38
4.4.1	DEFINICIÓN.....	38
4.4.2	PROCEDIMIENTOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS PROCESOS SIGNIFICATIVOS	38
4.4.3	IMPORTANCIA DE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS PROCESOS SIGNIFICATIVOS.....	40
4.4.4	IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA IDENTIFICACIÓN DE LOS PROCESOS SIGNIFICATIVOS	40
4.5	PRUEBAS DE AUDITORÍA.....	41
4.5.1	DEFINICIÓN.....	41
4.5.2	PROCEDIMIENTOS DE PRUEBAS DE AUDITORÍA	41
4.5.3	IMPORTANCIA DE LAS PRUEBAS DE AUDITORIA	43
4.5.4	IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LAS PRUEBAS DE AUDITORIA	43
4.6	EVALUACIÓN DE ERRORES	44
4.6.1	DEFINICIÓN.....	44
4.6.2	PROCEDIMIENTOS PARA LA EVALUACIÓN DE ERRORES NO CORREGIDOS ..	45
4.6.3	IMPORTANCIA DE LA EVALUACIÓN DE ERRORES.....	46
4.6.4	IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA EVALUACIÓN DE ERRORES	46
DETERMINACIÓN DE LOS LÍMITES DE MATERIALIDAD		48
5.1	INTRODUCCIÓN	48
5.1.1	LA MATERIALIDAD EN LOS ESTADOS FINANCIEROS	49
5.1.2	MATERIALIDAD Y RIESGO DE AUDITORÍA	50
5.1.3	COMUNICACIÓN DE LA MATERIALIDAD A LOS CLIENTES	52
5.2	DETERMINAR LA MATERIALIDAD DE PLANEACIÓN (MP).....	53
5.2.1	USUARIOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	54
5.2.2	EL GOBIERNO CORPORATIVO	55
5.2.3	CARACTERÍSTICAS DE LA ENTIDAD	56
5.2.4	BASE DE MEDICIÓN APROPIADA	57
5.2.4.1	MEDICIONES BASADAS EN UTILIDADES	58
5.2.4.2	MEDICIÓN BASADA EN LA ACTIVIDAD	59
5.2.4.3	MEDICIÓN BASADA EN EL CAPITAL	59
5.2.4.4	OTRAS BASES DE MEDICIÓN	60
5.2.5	DETERMINAR EL PORCENTAJE APROPIADO	66
5.2.6	USANDO UN PORCENTAJE MÁS BAJO QUE EL SUGERIDO.....	67
5.2.7	IMPORTES MENORES A LA MATERIALIDAD DE PLANEACIÓN.....	68
5.2.8	REVISIONES A LA MATERIALIDAD DE PLANEACIÓN	68
5.2.9	PERIODOS DE AUDITORÍA MENORES A UN AÑO.....	68
5.3	DETERMINAR LA MATERIALIDAD DE DESEMPEÑO	70
5.3.1	ESTABLECER LA MATERIALIDAD DE DESEMPEÑO	71
5.3.2	FACTORES QUE INFLUYEN EN LA DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD DE DESEMPEÑO	72
5.3.2.1	LA EXPECTATIVA ACERCA DE LAS ASEVERACIONES EQUÍVOCAS.....	72
5.3.2.2	LA PROBABILIDAD Y EFECTO DE LAS ASEVERACIONES EQUÍVOCAS.....	75
5.3.2.3	EL ENTORNO DE CONTROL INTERNO	76
5.3.2.4	LOS CAMBIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS	77

5.3.3	COMPROMISO DE MONITOREO ESTRECHO	77
5.4	DETERMINAR LA MATERIALIDAD NOMINAL	78
5.5	DOCUMENTACIÓN DE LA MATERIALIDAD	79
5.6	CONSIDERACIONES PARA COMPROMISOS RECURRENTES.....	81
5.7	FORMATO PARA EL CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD.....	82
EJEMPLOS DE APLICACIÓN		84
6.1	CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LOS INGRESOS.....	84
6.2	CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE AL PATRIMONIO	87
6.3	CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LA UTILIDAD ANTES DE INTERESES E IMPUESTOS (EBIT).....	89
6.4	CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LOS GASTOS OPERACIONALES	91
6.5	CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LA UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO ...	93
6.6	CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LA UTILIDAD ANTES DE INTERESES, IMPUESTOS, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (EBITDA)	95
6.7	CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE AL TOTAL DE ACTIVOS	98
MATERIALIDAD SEGÚN LAS BIG FOUR		100
7.1	HISTORIA DE LAS BIG FOUR	100
7.2	METODOLOGÍA DE AUDITORÍA DE LAS BIG FOUR	103
7.3	STAFF PROFESIONAL DE LAS “BIG FOUR”	110
7.4	CUADRO COMPARATIVO	111
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....		114
8.1	CONCLUSIONES	114
8.2	RECOMENDACIONES	115
BIBLIOGRAFÍA.....		117
GLOSARIO.....		119

RESUMEN

La Norma Internacional de Auditoría 320 establece que: “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría”, el límite de materialidad para la ejecución del trabajo de auditoría se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, con el propósito de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto.

El proceso de determinación de los límites de materialidad en una auditoría de estados financieros viene dada por el ejercicio del juicio profesional del auditor, y se ve afectada por las siguientes consideraciones:

- El objetivo que persigue el auditor con respecto al límite de materialidad.
- El límite de materialidad con relación a los estados financieros tomados en conjunto.
- La percepción del auditor respecto de las necesidades de información financiera por parte de los usuarios de los estados financieros.
- La determinación de la materialidad en la fase de planeación de la auditoría.
- La comunicación de los límites de materialidad a la compañía sujeta a auditoría.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de investigación se refiere a la aplicación de la NIAs 320 Importancia Relativa - Materialidad en una auditoría financiera, debido que la Superintendencia de Compañías dispuso que, a partir del 1 de enero del 2009, todos los servicios profesionales de auditoría se deben realizar aplicando las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), con la finalidad de brindar al auditor una base efectiva para el cumplimiento de los objetivos en la prestación de dichos servicios a empresas comerciales, industriales y de servicios. Las NIAs brindan parámetros al auditor para entender y aplicar los procedimientos y lineamientos específicos, en las etapas de planeación, ejecución y finalización del trabajo de auditoría de los estados financieros de la empresa.

Con el objetivo de cumplir con el propósito de la investigación se estudiará el impacto que representa la determinación de la materialidad o importancia relativa en la planeación de las auditorías de los estados financieros; así como también en la evaluación del control interno y en la aplicación de pruebas de auditoría. Además, estudiaremos la determinación de los límites porcentuales de la materialidad considerando a los usuarios claves de los estados financieros.

Por otra parte, efectuamos entrevistas con miembros del staff profesional pertenecientes a las Big Four (*Deloitte & Touche, PricewaterhouseCoopers, KPMG y Ernst & Young*), compañías que tienen oficinas en la ciudad de Guayaquil, con el propósito de obtener conocimientos de los lineamientos establecidos por las metodologías de auditoría de cada una de estas firmas, para la determinación de la materialidad en una auditoría de estados financieros. La información recopilada de esas entrevistas, permitió la preparación de un cuadro comparativo en donde se puede visualizar las similitudes y diferencias existentes en las metodologías mencionadas.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

De conformidad con el artículo 318 de la Ley de Compañías, las compañías nacionales y las sucursales de compañías u otras empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas, y las asociaciones que éstas formen cuyos activos excedan de un millón de dólares, deberán contar con informe anual de auditoría externa sobre sus estados financieros. (Congreso Nacional, 1999)

En el 2006, la Superintendencia de Compañías a través del intendente de compañías a cargo dispuso que las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), sean de aplicación obligatoria por parte de quienes ejercen funciones de auditoría, a partir del 1 de enero del 2009. (Albuja, 2006)

Entre las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) se encuentra la NIA 320 "IMPORTANCIA RELATIVA DE LA AUDITORIA", cuyo propósito es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre el concepto de importancia relativa y su relación con el riesgo de auditoría.

(Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC), 1989) en el marco de referencia para la preparación y presentación de Estados Financieros define a la importancia relativa en los términos siguientes: "La información tiene importancia relativa, o es material, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas a partir de los estados financieros. La materialidad depende de la cuantía de la partida omitida, o del error de evaluación en su caso, juzgados siempre dentro de las circunstancias particulares de la omisión o el error. De

esta manera, el papel de la importancia relativa es suministrar un umbral o punto de corte, más que ser una característica cualitativa primordial que la información ha de tener para ser útil.”

En el desarrollo de una auditoria de estados financieros, el auditor debe cumplir con todas las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) que sean aplicables en la circunstancias. Durante la planeación de la auditoria, el auditor debe establecer un nivel de importancia relativa en forma cuantitativa que le permita detectar representaciones erróneas de importancia relativa.

En la aplicación de la NIA 320 el auditor debe hacer uso de su juicio profesional para dar cumplimiento con los lineamientos establecidos por esta norma. La determinación de la materialidad es una actividad de la auditoria altamente subjetiva, debido a que el importe monetario que se considera como significativo puede ser diferente según el auditor que lo determine.

Este trabajo de investigación pretende proporcionar al auditor una guía a seguir en el proceso de determinación de los diferentes niveles de materialidad que se requiere en la ejecución de una auditoria de estados financieros, preparada en base a las mejores prácticas establecidas por las Big Four.

1.2 CAUSAS Y CONSECUENCIAS

La subjetividad involucrada en el proceso de determinación de los niveles de materialidad usados en una auditoria, se la percibe cuando el auditor debe considerar una serie de elementos propios de cada compañía y que influirán en su juicio profesional al momento de establecer esa línea de referencia para separar lo significativo de lo que no lo es. Los principales elementos a considerar son:

- ✓ Conocimiento del negocio

- ✓ Tipo de compañía
- ✓ Estructura organizacional
- ✓ Factores externos que afectan la compañía
- ✓ Tamaño de la compañía
- ✓ Volumen de transacciones
- ✓ Naturaleza de las transacciones
- ✓ Principales competidores
- ✓ Usuarios claves
- ✓ Componentes claves
- ✓ Riesgo inherentes
- ✓ Riesgos de Control
- ✓ Riesgo de Detección
- ✓ Uso del informe
- ✓ El nivel de control interno existente

Los valores que se determinen como niveles de materialidad para ser usados en la ejecución de una auditoría, tendrán consecuencias en las siguientes otras actividades del trabajo:

- ✓ Al realizar la planeación de la auditoría
- ✓ Determinar el límite para errores triviales
- ✓ El diseño del tamaño de las muestras
- ✓ La identificación de riesgos de auditoría
- ✓ Evaluar el riesgo de error material
- ✓ Identificar las partidas significativas
- ✓ La cantidad de pruebas de auditoría
- ✓ Identificar las relaciones y transacciones con partes relacionadas
- ✓ Evaluar el efecto de los errores no corregidos en los estados financieros
- ✓ La emisión del informe

1.3 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

Este trabajo de investigación se basará en la aplicación de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 320 “Importancia Relativa de la Auditoría” en el desarrollo de las auditorías externas de estados financieros pertenecientes a compañías comerciales, industriales y de servicios con domicilio en el Ecuador.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 OBJETIVO GENERAL

El objetivo general de este trabajo de investigación es el de preparar una guía para la determinación de los niveles de materialidad requeridos para el desarrollo de una auditoría de estados financieros.

1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Los objetivos específicos que se propone alcanzar el presente trabajo de investigación son los siguientes:

1. Determinar la naturaleza del capital de la compañía (pública o privada)
2. Definir los usuarios principales de los estados financieros.
3. Describir los componentes críticos de los estados financieros.
4. Identificar los riesgos inherentes, negocio, control.
5. Evaluar el “benchmark” para cada rubro.
6. Diseñar papeles de trabajo de determinación de materialidad y de resumen de diferencia de auditoría.
7. Establecer similitudes o diferencias de la determinación de la materialidad según las Big Four.

1.5 JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA

La naturaleza altamente subjetiva de la actividad de auditoría “determinación de los límites de materialidad”, justifica el presente proyecto de investigación que tiene como propósito proporcionar a los profesionales dedicado a la práctica de auditoría de estados financieros, una guía que los oriente en el proceso de establecer los límites monetarios de lo que se considera significativo y de lo que no lo es, de tal forma que los auditores se formen un juicio preliminar en cuanto a los importes que consideren relevantes, y poder evaluar los hallazgos de la auditoría.

Una apropiada aplicación de la NIA 320 trae consigo algunos beneficios entre los cuales tenemos:

- ✓ Diseña un marco de referencia para una auditoría eficiente.
- ✓ Detalla los lineamientos para determinar la materialidad de forma apropiada.
- ✓ Establece uniformidad en los porcentajes para cada rubro.
- ✓ Genera confianza en los diseños de las muestras de auditoría.

Por otra parte, esta investigación contempla el diseño de papeles de trabajo, los cuales facilitaran el proceso de determinación de la materialidad, y propenderá en la documentación adecuada de este procedimiento de auditoría.

Finalmente, la investigación permitirá presentar un análisis comparativo de los pasos que aplican las Big Four en la determinación de los niveles de la materialidad, información que será útil para los auditores dedicados a la práctica profesional.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 ANTECEDENTES

Una Auditoría de estados financieros es la acumulación y evaluación de evidencia, con el propósito de que el auditor emita una opinión respecto a si dichos estados financieros, tomados en conjunto, están libres de representaciones equivocadas significativas, debido a error o fraude, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

(Alvin Arens, Randal Elder & Mark S. Beasley, 2007) informa en su obra que: “la evidencia es cualquier tipo de datos que utiliza el auditor para determinar si la información que está auditando ha sido declarada de acuerdo con el criterio establecido (Normas Internacionales de Información Financiera). La evidencia asume varias formas diferentes, entre ellas:

- Testimonio oral del auditado (cliente).
- Comunicación por escrito con las partes externas.
- Observaciones por parte del auditor.
- Datos electrónicos sobre las transacciones.”

Además, Alvin Arens et al. (2007) menciona que “es necesario que el auditor esté calificado para comprender el criterio utilizado y que sea competente para saber los tipos y cantidad de evidencia que debe acumular para llegar a la conclusión adecuada después de que ha examinado la evidencia.”

Adicionalmente, Alvin Arens et al. (2007) Para obtener la evidencia, el auditor necesita diseñar pruebas de controles y pruebas sustantivas de las operaciones. Antes de realizar estas pruebas, el auditor debe decidir el tamaño de la muestra para cada procedimiento de auditoría y qué elementos de muestra va a elegir de la población.

Debido a que el auditor tiene que desarrollar su trabajo administrando eficientemente el tiempo, costo y efectividad de la auditoria, las muestras de auditoria son diseñadas seleccionando menos de 100% de la población para aplicar las pruebas, con el objetivo de sacar conclusiones sobre la población.

Uno de los elementos utilizados para el diseño de las muestras de auditoria es el límite de materialidad, elemento que tiene como objetivo delimitar un monto monetario como tope máximo de tolerancia a errores u omisiones de registros contables, individuales o en su conjunto, dentro de los Estados Financieros, para que la presentación de los mismos pueda ser calificada como razonable.

Por lo tanto, podemos definir a la materialidad como el límite máximo para que una o varias partidas, erróneas u omitidas, no puedan influenciar negativamente en las decisiones de los usuarios de los Estados Financieros.

Los lineamientos que el auditor debe seguir en la determinación de los límites de materialidad son descritos por las Normas Internacionales de Auditoria.

2.2 ENTE REGULADOR

(Congreso Nacional, 1999) en la codificación de la Ley de Compañías, en la sección XVI, el artículo 430 establece que “La Superintendencia de Compañías es el organismo técnico y con autonomía administrativa, económica y financiera, que vigila y controla la organización, actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías y otras entidades en las circunstancias y condiciones establecidas por la ley.”

Así mismo, en el artículo 431, menciona que “La Superintendencia de Compañías ejercerá la vigilancia y control:

- a) De las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de economía mixta, en general;
- b) De las empresas extranjeras que ejerzan sus actividades en el Ecuador, cualquiera que fuere su especie;
- c) De las compañías de responsabilidad limitada; y,
- d) De las bolsas de valores y demás entes, en los términos de la Ley de Mercado de valores.”

2.3 OBLIGATORIEDAD DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA

(Congreso Nacional, 1999) en la codificación de la Ley de Compañías, en la sección IX, el artículo 318 señala que las compañías nacionales y las sucursales de compañías u otras empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas, y las asociaciones que éstas formen cuyos activos excedan del monto que fije por Resolución la Superintendencia de

Compañías, deberán contar con informe anual de auditoría externa sobre sus estados financieros.

(Salgado, 2002) superintendente de compañías, subrogante, mediante resolución No. 02.Q.ICI.0012, publicada en el registro oficial 621 el 18 – VII – 2002, precisa los montos mínimos de activos para someter sus estados financieros anuales al dictamen de auditoría externa, los mismos que se detallan a continuación:

- a) Las compañías nacionales de economía mixta y anónimas con participación de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, cuyos activos excedan de 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de América;
- b) Las sucursales de compañías o empresas extranjeras organizadas como personas jurídicas que se hubieran establecido en el Ecuador y las asociaciones que éstas formen entre sí o con compañías nacionales, siempre que los activos excedan los 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de América; y,
- c) Las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de activos excedan el 1'000.000,00 de dólares de los Estados Unidos de América.

Los montos que anteceden podrán ser revisados por la Superintendencia de Compañías al término de tres años de vigencia.

2.4 RESEÑA HISTÓRICA DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA EN ECUADOR

Antes de la emisión y aplicación de las “NEA”, la guía práctica de auditoría que usaba el profesional en Ecuador eran las Normas de Auditoría

Generalmente Aceptados en Estados Unidos (US GAAS por sus siglas en inglés), las mismas que fueron emitidas y certificadas por la Junta de Normas de Auditoría (ASB por sus siglas en inglés); organismo creado por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA por sus siglas en inglés).

En la actualidad, las “US GAAS” siguen siendo la guía práctica para el profesional en las auditorías de Estados Financieros en Estados Unidos de América.

El 7 de marzo del 2002, el Director del Comité de Pronunciamientos del Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, organismo técnico de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador, solicita por escrito a la Superintendencia de Compañías, la aplicación de las Normas Ecuatorianas de Auditoría de la número 1 a la número 31, en las auditorías de estados financieros en el Ecuador. Las Normas Ecuatorianas de Auditoría representaban la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la International Federation of Accountants IFAC. (Muñoz, 2002)

Es así que mediante resolución No. 02.Q.ICI.001, publicada en el registro oficial 551 el 9 – IV – 2002, emitida por la Superintendencia de Compañías en el Distrito Metropolitano de Quito, el 18 de marzo del 2002, se dispone que las Normas Ecuatorianas de Auditoría, NEA, de la número 1 a la número 31, sean de aplicación obligatoria por parte de quienes ejercen funciones de auditoría de estados financieros de las compañías obligadas a llevar contabilidad. (Muñoz, 2002)

El 22 de febrero del 2006, la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, mediante comunicación, solicitan al superintendente de compañías, la sustitución de

las Normas Ecuatorianas de Auditoría, NEA por las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIAs). (Albuja, 2006)

Como consecuencia, mediante resolución No. 06.Q.ICI003, publicada en el registro oficial 348 el 4 - IX - 2006, emitida por la Superintendencia de Compañías en el Distrito Metropolitano de Quito, el 21 de agosto del 2006, se dispone la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), las mismas que deberán ser aplicadas obligatoriamente por parte de quienes ejercen funciones de auditoría, a partir del 1 de enero del 2009; adicionalmente, establece que a partir de la fecha de aplicación de las (NIAs), quedará derogada la resolución No. 02.Q.ICI.001 emitida el 18 de marzo del 2002, la misma que disponía el uso, de manera obligatoria, de las Normas Ecuatorianas de Auditoría, de la 1 a la 31. (Albuja, 2006)

En la actualidad, las NIAs siguen siendo la guía práctica para el profesional en las auditorías de Estados Financieros en Ecuador.

2.5 NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA (NIAs)

2.5.1 ORGANISMO EMISOR

El organismo profesional que emite las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) es la Federación Internacional de Contadores "IFAC" que se fundó el 7 de octubre de 1977, en Munich, Alemania, en el 11° Congreso Mundial de Contadores. La "IFAC" es el organismo mundial de servicio al interés público para el profesional contable, compuesto por 127 países y jurisdicciones y 167 miembros y asociaciones; abarca el ejercicio profesional de los contadores en el sector público y privado. En la actualidad la "IFAC" está ubicada New York, USA. (International Federation of Accountants, 2014)

2.5.2 JUNTAS DE ESTABLECIMIENTO DE NORMAS

(Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010) menciona que entre sus asociaciones miembros más importantes tenemos el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (IAASB), el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB), el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) las cuales siguen un proceso riguroso que ayuda al desarrollo de normas de alta calidad para el interés público de forma transparente, eficiente y de forma efectiva. Estos Consejos emiten los siguientes pronunciamientos:

- Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad
- Normas Internacionales de Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados
- Norma Internacional de Control de Calidad
- Normas Internacionales de Educación
- Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público

2.5.3 NORMAS EMITIDAS

(Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010) ha revisado y emitido las Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (NIAs) mencionadas a continuación:

200 – 299 PRINCIPIOS GENERALES Y RESPONSABILIDADES

- **NIA 200**, Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría

- **NIA 210**, Acuerdos de los términos del encargo de auditoría
- **NIA 220**, Control de calidad de la auditoría de estados financiero
- **NIA 230**, Documentación de auditoría
- **NIA 240**, Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude
- **NIA 250**, Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros
- **NIA 260**, Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad
- **NIA 265**, Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad

300 – 499 EVALUACIÓN DEL RIESGO Y RESPUESTA A LOS RIESGOS DETERMINADOS

- **NIA 300**, Planificación de la auditoría de estados financieros
- **NIA 315**, Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno
- **NIA 320**, Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
- **NIA 330**, Respuesta del auditor a los riesgos valorados

- **NIA 402**, Consideraciones de auditoría relativa a una entidad que utiliza una organización de servicios
- **NIA 450**, Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

500 – 599 EVIDENCIA DE AUDITORÍA

- **NIA 500**, Evidencia de auditoría
- **NIA 501**, Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas
- **NIA 505**, Confirmaciones externas
- **NIA 510**, Encargos iniciales de auditoría – Saldos de apertura
- **NIA 520**, Procedimientos analíticos
- **NIA 530**, Muestreo de auditoría
- **NIA 540**, Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar
- **NIA 550**, Partes vinculadas
- **NIA 560**, Hechos posteriores al cierre
- **NIA 570**, Empresa en funcionamiento
- **NIA 580**, Manifestaciones escritas

600 – 699 UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE TERCEROS

- **NIA 600**, Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluyendo el trabajo de los auditores de los componentes)
- **NIA 610**, Utilización del trabajo de los auditores internos
- **NIA 620**, Utilización del trabajo de un experto del auditor

700 – 799 CONCLUSIONES Y DICTAMEN DE AUDITORÍA

- **NIA 700**, Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros
- **NIA 705**, Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente
- **NIA 706**, Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente
- **NIA 710**, Información comparativa – Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos.
- **NIA 720**, Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados.

800 – 899 ÁREAS ESPECIALIZADAS

- **NIA 800**, Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos

- **NIA 805**, Consideraciones especiales – Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero
- **NIA 810**, Encargos para informar sobre estados financieros resumidos

2.6 NIA 320 IMPORTANCIA RELATIVA O MATERIALIDAD

(Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010) mediante la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 320, resalta la responsabilidad que tiene el auditor para aplicar el concepto de importancia relativa en la planificación y ejecución de una auditoría de estados financieros. Esta NIA representa el principal elemento del marco teórico en que se basara este proyecto de investigación, que analizara su contenido y desarrollara una guía de aplicación de los siguientes aspectos entre otros:

- Determinación de la importancia relativa para los estados financieros y para la ejecución del trabajo, al planificar la auditoría.
- Revisión a medida que la auditoría avanza
- Documentación

CAPITULO III

METODOLOGÍA

3.1 MODALIDAD DE LA INVESTIGACIÓN

La modalidad de investigación utilizada para el presente trabajo es la bibliográfica. Para (María Pineda & Francisco Lemus, 2005) la modalidad de investigación bibliográfica es básicamente el escrito que contiene y transmite los resultados deseados de las indagaciones realizadas a través de la consulta de las diferentes fuentes de información tales como las fuentes bibliográficas o hemerográficas.

3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN

El tipo de investigación utilizado en este proyecto es el descriptivo. Para (Rodríguez, 2005) la investigación descriptiva comprende el registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o procesos de los fenómenos; el enfoque se hace sobre conclusiones dominantes, o sobre cómo una persona o grupos, se conducen o funcionan en el presente.

Además, podemos agregar que se refiere a una investigación explicativa que tiene como objetivo la explicación de fenómenos y el estudio de sus relaciones, para conocer su estructura y los factores que intervienen en la dinámica de aquéllos fenómenos antes mencionados. También, pretende descubrir las causas que provocan los fenómenos, así como sus relaciones para llegar a establecer generalizaciones más allá de los sujetos y datos analizados. (Dionisio del Río Sadornil, 2013).

3.3 FUENTES PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Para el desarrollo del tema de investigación se usan como fuentes de información textos, publicaciones nacionales e internacionales, las leyes y normativas del Ecuador, las NIAs y todo aquello material que contenga información para nuestro proyecto.

CAPITULO IV

IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

4.1 PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

4.1.1 DEFINICIÓN

(Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010) en la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300 menciona que la planeación de una auditoría implica establecer la estrategia general de auditoría para el compromiso y desarrollar un plan de auditoría. Una planeación adecuada beneficia a la auditoría de estados financieros en muchas formas, incluyendo las siguientes:

- Ayuda a dedicar la atención apropiada a las áreas importantes de la auditoría.
- Ayuda a identificar y resolver los problemas potenciales de manera oportuna.
- Ayuda a organizar y administrar correctamente el compromiso de auditoría de modo que se realice de una manera eficaz y eficiente.
- Ayuda en la selección de los miembros del equipo del compromiso con los niveles de capacidades y competencia apropiados para responder a los riesgos anticipados, y la asignación correcta de trabajo para ellos.

- Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del compromiso y la revisión de su trabajo.
- Ayuda, donde sea aplicable, en la coordinación del trabajo realizado por los auditores de las divisiones, sucursales y subsidiarias.

4.1.2 PROCEDIMIENTOS QUE CONFORMAN LA PLANEACIÓN

Se debe tomar en consideración que la naturaleza y alcance de las actividades de planeación variará de acuerdo con el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia previa con la entidad de los miembros clave del equipo del compromiso, y los cambios en las circunstancias que ocurren durante el compromiso de auditoría.

Se requiere establecer una estrategia general de auditoría que defina el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría, que guíe la ejecución del plan:

- Indagar sobre los objetivos de reporte, reuniones, fechas y la naturaleza de las comunicaciones con el cliente
- Obtener una comprensión de la Compañía
- Aplicar procedimientos de revisión analítica para identificar riesgos
- Determinar la materialidad
- Determinar cuentas y aplicaciones significativas de alto riesgo
- Determinar tiempo, equipo y la necesidad de involucrar a expertos y otros

- Desarrollar un plan de auditoría (naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de evaluación de los riesgos)
- Desarrollar la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos adicionales de auditoría a nivel de afirmación
- Actualizar la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría cuando sea necesario durante el desarrollo de la auditoría.
- Planear la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del compromiso y la revisión de su trabajo.

4.1.3 IMPORTANCIA DE LA PLANEACIÓN

La planeación permite establecer los requerimientos para que el auditor pueda:

- Planear una auditoría de estados financieros
- Llevar a cabo la auditoría de manera efectiva

Planear no es una fase separada de una auditoría, sino más bien un proceso continuo y frecuente que a menudo empieza poco tiempo después de que se suscribe el contrato de servicios de auditoría y continúa hasta la terminación del compromiso.

Por ejemplo, planear incluye la necesidad de considerar, antes de nuestra identificación y evaluación de los riesgos de error material, asuntos como:

- Los procedimientos analíticos que se van a aplicar como procedimientos de evaluación del riesgo.

- Obtener una comprensión general del marco legal y regulatorio aplicable a la entidad y cómo está cumpliendo la entidad con ese marco.
- La determinación de la importancia relativa.
- La participación de expertos.
- La realización de otros procedimientos de evaluación del riesgo.

4.1.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA FASE DE PLANEACIÓN

La determinación de la materialidad es un procedimiento en la fase de planeación. El monto determinado como importancia relativa representa una herramienta que será utilizada para aplicar otros procedimientos que conforman la fase de planeación, como por ejemplo:

- Al aplicar los procedimientos de revisión analítica se utiliza la materialidad como punto de referencia, para determinar las variaciones y fluctuaciones significativas en las cuentas de los estados financieros, que necesitan ser investigadas.
- Para determinar las cuentas y aplicaciones significativas de alto riesgo, se utiliza la materialidad como punto de referencia cuantitativo, sin dejar de considerar que existen factores cualitativos que influyen en la aplicación de este procedimiento de planeación, como sucede con las cuentas en las que en la determinación de sus saldos intervienen juicios y estimaciones, como por ejemplo la Provisión para Cuentas Incobrables, que aunque que presente un saldo inferior a la materialidad, suele ser seleccionada como cuenta significativa.

En la fase planeación el auditor debe documentar la determinación de la materialidad en el memorándum de planeación que es el papel válido para la definición del trabajo a realizar por el equipo auditor, en él se identifican las áreas inicialmente seleccionadas.

El auditor debe preparar un memorándum de planeación de auditoría para:

- ✓ Describir el alcance esperado y llevar a cabo el compromiso de auditoría.
- ✓ Destacar asuntos significativos identificados durante las actividades de planeación y evaluación de riesgo y resumir la respuesta planeada para esos asuntos.
- ✓ Destacar los riesgos significativos identificados durante las actividades de planeación y evaluación de riesgo y resumir la respuesta planeada para esos riesgos.
- ✓ Resumir la respuesta planeada para los riesgos de error material que no son riesgos significativos.
- ✓ Resumir otros asuntos significativos que afectan el compromiso de auditoría.

El Socio del Compromiso deberá aprobar el memorándum de planeación de auditoría. El memorándum de la planeación de la auditoría también puede cubrir los siguientes asuntos:

- ✓ La evaluación de y las respuestas planeadas al riesgo del compromiso.
- ✓ La evaluación y conclusiones iniciales respecto a la independencia y posible conflicto de interés.

- ✓ Otros asuntos significativos que surjan de las actividades de planeación, las cuales pueden incluir lo siguiente:
 - Importancia relativa de planeación e importancia relativa de desempeño.
 - La decisión respecto a la participación de expertos.
 - El uso planeado de los auditores internos.
 - Cambios en la entidad y su ambiente, incluyendo el control interno, que afectan el compromiso de auditoría.

AuditAbe
AUDITORES
& CONSULTORES, S.L.

Av. 10 de Agosto y Malecón - Edificio Valra
Guayaquil - Ecuador

MEMORANDUM DE PLANEACION

1. La aplicación del marco de información financiera

El marco de informes financieros aplicable a la compañía son las Normas Internacionales de Información Financiera. Los estados financieros emitidos por la compañía son procesados y emitidos por el sistema de la compañía (SAP).

Nuestra experiencia como auditores de la compañía nos lleva a pensar que la susceptibilidad de que los estados financieros de la compañía registren errores significativos debido a fraude, es BAJO principalmente por el involucramiento y control de la casa matriz en la administración de la misma.

2. Análisis de riesgos claves

a.- Reconocimiento de ingresos

Naturaleza: Riesgo de fraude presuntivo, mandatorio de acuerdo a ISA se considera este riesgo de fraude como significativo y se lo ha definido así por el volumen de las transacciones, y los riesgos asociados.

Magnitud: Un error en el rubro de ingresos puede generar un impacto importante en los Estados Financieros de la Compañía.

Probabilidad: Pese a que las evaluaciones sobre el ambiente de control, del entendimiento de la industria y de nuestro conocimiento acumulado, consideramos que al ser un riesgo inherente la probabilidad de ocurrencia es alta.

Las pruebas de auditoría previstas como respuesta a este riesgo incluyen:

- Controles: Entendimiento, evaluación y validación de los controles claves identificados en el ciclo de ventas y cuentas por cobrar.
- Revisión analítica de ventas.
- Corte de facturación.
- Aplicación de procedimientos sustantivos sobre de facturación (verificación de una muestra de facturas)

b.- Contingencias laborales

Naturaleza: En años anteriores la compañía fue demandada por ex trabajadores sobre el pago de utilidades a los trabajadores, este tema generó una sentencia en contra de la compañía por un valor significativo, sin embargo dicha sentencia ha sido apelada por la compañía y actualmente se encuentra en espera de que los procesos legales tomen nuevamente su curso y se definan a favor de la compañía. Se considera este como un tema que expone a la compañía, ya que es de conocimiento público.

Magnitud: De forma general se presume que el impacto en la situación de que se de un problema es elevado.

Probabilidad: De acuerdo a las evaluaciones y criterio de los asesores legales en pleno derecho la Compañía tiene argumentos suficientes para ganar, sin embargo este criterio se basa en la realidad de que los temas en el País y el manejo de la Justicia está altamente politizado y no se puede establecer un escenario realista.

Las pruebas de auditoría previstas como respuesta a este riesgo incluyen:

- Análisis de las contingencias laborales
- Envío de confirmaciones a los abogados de litigio laborales.
- Reuniones mantenidas con la administración (Dirección legal)

3. Discusión del enfoque detallado para la realización de la auditoría (ISA 220. A13)**3.1 Materialidad**

Benchmark: Hemos considerado como benchmark, en base al estado financiero cerrado a mayo 2014 la Utilidad Antes de Impuestos (UAI), la cual fue proyectada a diciembre del 2014, en cuyo caso el valor asciende a US\$ 176'761.886. El porcentaje seleccionado es del 5% .

Materialidad de Planeación	USD 8'838.094 redondeado a USD 8'000.000
Materialidad de Desempeño	USD 6'600.000
Materialidad Nominal	USD 440.000

4. Fechas planeadas para reuniones

Se discutió la necesidad de mantener al menos dos reuniones, las fechas tentativas que se establecieron fueron las siguientes:

- Primera semana de asignación visita pre-final, Diciembre 2014 para consolidar el trabajo pendiente y establecer el plan de trabajo para cierre de auditoría.
- Enero 5 para analizar el trabajo de acuerdo a la información pendiente.

4.2 REVISIÓN ANALÍTICA

4.2.1 DEFINICIÓN

(Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010) en la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 520 menciona que la revisión analítica representa evaluaciones de la información financiera realizadas mediante el análisis de las relaciones entre datos financieros y no financieros comparables. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo.

El Comité de Normas de Auditoría ha llegado a la conclusión de que los procedimientos analíticos son tan importantes, que deben ser aplicados durante la fase de planificación y terminación de toda auditoría de estados financieros.

La revisión analítica permite la:

- **Comprensión de la actividad y giro del cliente.**- Los auditores deben obtener el conocimiento acerca de la actividad y giro del cliente como parte de la planeación de una auditoría. Al realizar procedimientos analíticos en los que la información no auditada del presente año se compara con la información de los años anteriores, pueden detectarse cambios. Estos cambios pueden representar tendencias importantes o sucesos específicos, todos los cuales influyen en la planeación de la auditoría.
- **Evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como una empresa activa o en funcionamiento.**- Los procedimientos analíticos son útiles como indicio de que la compañía del cliente enfrenta severas dificultades financieras.

- **Reducción de exámenes detallados de auditoría.-** Cuando en un procedimiento analítico no se revelan fluctuaciones inusuales, ello implica que se reduce la posibilidad de errores o irregularidades importantes. En este caso, el procedimiento analítico constituye una evidencia sustancial que respalda la presentación imparcial de los estados financieros, y podemos realizar una menor cantidad de pruebas de detalle.

4.2.2 PROCEDIMIENTOS QUE CONFORMAN LA REVISIÓN ANALÍTICA

Alvin Arens et al. (2007) informan en su libro los 4 principales procedimientos que conforma la revisión analítica se puede emplear, mencionados a continuación:

- **Comparación de los datos del cliente y la industria**

Aunque estas dos razones por sí mismas pueden no indicar problemas importantes, los datos de la industria pueden proporcionar información útil acerca del desempeño del cliente. Los beneficios más importantes de las comparaciones de la industria funcionan como una ayuda para entender el negocio del cliente y como una indicación de la probabilidad de fallas financieras.

Una debilidad importante en el uso de las razones financieras de la industria para la auditoría es la diferencia entre la naturaleza de la información financiera del cliente y la de las otras compañías que constituyen el total de la industria. Debido a que los datos de la industria están compuestos de promedios amplios, las comparaciones pueden ser no muy importantes. Con frecuencia, la línea de negocios del cliente no es la misma que la de los estándares de la industria. Además, diferentes compañías siguen diferentes métodos de contabilidad, y esto afecta la comparación de los datos.

- **Comparación del balance del año en curso con el del año anterior**

Una de las formas más fáciles de realizar esta prueba es incluir los resultados del balance ajustado del año anterior en una columna por separado de la hoja de cálculo del balance del año actual. El auditor puede comparar con facilidad el balance del año en curso y el balance del año anterior para decidir a principios de la auditoría si una cuenta debe recibir más de la cantidad normal de atención debido a un cambio importante en el balance.

- **Comparación de los datos del cliente con los resultados esperados determinados por el cliente**

La mayoría de las compañías preparan presupuestos para varios aspectos de sus operaciones y resultados financieros. Debido a que los presupuestos representan las expectativas del cliente para el periodo, una investigación de las áreas más importantes en las que existen diferencias entre resultados presupuestados y reales puede indicar errores potenciales. La ausencia de diferencias también puede indicar que los errores son improbables.

- **Comparación de los datos del cliente con los resultados esperados determinados para el auditor**

En este tipo de procedimiento analítico, el auditor lleva a cabo un cálculo de cómo debe ser un balance contable al relacionarlo con otro balance o cuenta o cuentas de estados de resultados o al hacer una proyección con base en alguna tendencia histórica.

4.2.3 IMPORTANCIA DE LA REVISIÓN ANALÍTICA

La revisión analítica es importante debido que permite:

- Asegurar que los estados financieros sean congruentes con nuestro conocimiento del negocio, nuestra comprensión de los saldos y relaciones individuales y nuestra evidencia de auditoría.
- Mejorar la comprensión del negocio del cliente, así como de las transacciones y eventos que han ocurrido desde la última visita.
- Identificar áreas que puedan presentar riesgo para la auditoría.

4.2.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA REVISIÓN ANALÍTICA

Asumiendo que en la fase de planeación de la auditoría de los estados financieros el auditor determinó una materialidad de \$100,000, al aplicar los procedimientos de revisión analítica al siguiente estado de situación financiera, utilizará ese monto como punto de referencia para determinar las variaciones significativas en los saldos de las cuentas de dicho estado financiero, que necesitan ser investigadas:

COMPAÑIA "ABC"

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2013

(expresados en US Dólares)

	2013	2012	Aumento o Disminución
ACTIVOS			
Activos circulantes			
Efectivo y equivalentes de efectivo	671.416	636.943	34.473
Cuentas por cobrar clientes	960.188	749.553	210.636
Inventario	2.803.132	2.220.626	582.506
Otros activos circulantes	14.981	12.453	2.528
Total de activos circulantes	4.449.717	3.619.575	830.142
Propiedad, planta y equipo	5.848.961	5.359.611	489.349
Activos totales	10.298.678	8.979.186	1.319.492
PASIVOS			
Pasivos financieros			
Cuentas por pagar	1.127.799	820.006	307.793
Deuda actual a corto plazo/largo plazo	1.293.550	786.841	506.709
Otros pasivos actuales	171.268	153.684	17.584
Total de pasivos financieros de corto plazo	2.592.616	1.760.530	832.086
Deuda a largo plazo	2.123.486	1.942.783	180.703
Pasivos financieros totales	4.716.102	3.703.313	1.012.789
PATRIMONIO			
Capital social de los accionistas			
Acciones ordinarias	100.000	100.000	-
Capital pagado adicional	1.366.752	1.366.752	-
Utilidades retenidas	4.115.824	3.809.121	306.703
Capital social total de los accionistas	5.582.576	5.275.873	306.703
Pasivos financieros totales y capital social de los accionistas	10.298.678	8.979.186	1.319.492

Como se puede observar, el auditor ha marcado con una franja de color gris a las cuentas cuyos saldos han experimentados variaciones significativas (superior al importe de la materialidad) al 31 de diciembre del 2013 con respecto a los saldos al 31 de diciembre del 2012. Estas variaciones son las que ameritan investigación y explicación por parte del auditor.

4.3 CUENTAS SIGNIFICATIVAS

4.3.1 DEFINICIÓN

La planeación de la auditoría requiere que se haga una evaluación de la probabilidad de que existan errores de importancia en auditoría en la información sujeta a examen. Ello requiere que el auditor identifique las cuentas o grupos de cuentas significativos.

Una cuenta o grupo de cuentas es significativo cuando puede contener errores de importancia en auditoría. Los errores de importancia en auditoría incluyen los siguientes:

- Los que, individual o colectivamente, pueden tener un efecto importante sobre los estados financieros objeto de la auditoría.
- Otros aspectos que, aunque no sean materiales en cuanto a su tamaño, pudieran afectar adversamente la reputación del auditor o su relación con el cliente si pasaran inadvertidos; por ejemplo: actos ilegales, conflictos de interés, o prestaciones a la dirección no autorizadas.

Las cuentas o grupos de cuentas cuyos saldos se aproximan o exceden el importe de materialidad son candidatos a ser significativos. Así, por ejemplo, los inventarios y las propiedades planta y equipo son frecuentemente

cuentas significativas en una empresa industrial porque normalmente representan un alto porcentaje del activo total.

Sin embargo, el importe del saldo de una cuenta no es el único factor que el auditor debe considerar en la evaluación. Otras cuentas pueden ser significativas, dependiendo de la susceptibilidad de la cuenta, o de las transacciones que se procesan en ella, a errores que pudieran tener importancia en auditoría. Por ejemplo, los saldos de las cuentas de efectivo pueden ser pequeños, pero el volumen de sus movimientos y su vulnerabilidad a malos manejos son tales que normalmente merecen clasificarse como significativos.

4.3.2 PROCEDIMIENTOS PARA IDENTIFICAR LAS CUENTAS SIGNIFICATIVAS

Los principales procedimientos para identificar las cuentas significativas son los siguientes:

- **Saldos de cuentas superiores a la materialidad**

Las cuentas con saldos superiores a la materialidad son seleccionadas como “cuenta significativa” para el diseño del enfoque de auditoría a utilizar, a menos que su riesgo inherente sea tan bajo que la cuenta pudiera ser clasificada como “no significativa.”

- **Saldos de cuentas inferiores a la materialidad**

Para las cuentas con saldos inferiores a la materialidad, el auditor debe determinar si son significativas a la luz de su susceptibilidad a errores de importancia en la auditoría, con base en los factores de riesgo inherente que tienen dichas cuentas.

Esto ocurre frecuentemente con cuentas que requieren el uso de estimaciones contables como por ejemplo: estimaciones para cuentas incobrables, estimaciones para obsolescencia de inventarios, depreciaciones o amortizaciones acumuladas, provisiones, etc.

4.3.3 IMPORTANCIA DE LAS CUENTAS SIGNIFICATIVAS

La importancia de identificar las cuentas significativas le permitirán al auditor:

- Realizar auditorías eficaces y eficientes.
- Concentrar el trabajo de auditoria en las cuentas con riesgos altos de errores.
- No sobre auditar cuentas con riesgos bajos de errores.
- Identificar la necesidad de que peritos o expertos participen en la auditoria de la cuenta significativa.

4.3.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA IDENTIFICACIÓN DE CUENTAS SIGNIFICATIVAS

Como se ha explicado en esta sección, el procedimiento de identificación de las cuentas significativas considera como un factor importante, pero no el único a la relación que el importe de la cuenta tiene con respecto a la materialidad.

Luego de que el auditor considera los importes de los saldos de las cuentas con relación a la materialidad y los niveles de riesgos inherentes de dichas cuentas, documenta las cuentas clasificadas como significativas de la siguiente manera:

Cliente: Compañía ABC

Fecha de los EF's: 31-12-14

Principales Cuentas /Procesos Significativos

Cuentas	Procesos
----------------	-----------------

Cuentas afectadas	Cuentas significativas	Ventas	Entrada de efectivo	Compras	Salida de efectivo	Nómina	Inventario & Costo de Ventas
Balance							
Efectivo	X	D			C		
Cuentas por cobrar	X	D	C				
Inventarios	X			D			C
Propiedad Planta y Equipo							
Impuestos por cobrar							
Cuentas por pagar	X			C	D		
Gastos por pagar							
Beneficios sociales							
Impuestos por pagar							

Débito = D

Crédito = C

Preparado por: Ana Román

Revisado por: Vanessa

Guim

4.4 PROCESOS SIGNIFICATIVOS

4.4.1 DEFINICIÓN

Los procesos significativos representan las fuentes de información que alimentan a las cuentas significativas. Después de identificar a las cuentas significativas, identificamos las fuentes de información que las afectan.

4.4.2 PROCEDIMIENTOS PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS PROCESOS SIGNIFICATIVOS

Existen varias clases de fuentes de información que afectan a las cuentas significativas, porque sus componentes y los procesos contables relacionadas con esas fuentes son distintos. El auditor clasifica a las fuentes de información como sigue:

Procesos de información rutinaria

Es el procesamiento y registro de las transacciones de mayor frecuencia, en los libros contables y sus anexos. Por lo general, los procesos rutinarios son los detallados a continuación:

- Ventas y cuentas por cobrar
- Entradas de efectivo
- Compras y cuentas por pagar
- Salidas de efectivo
- Nóminas
- inventarios y costo de ventas

- Propiedades, planta y equipo

Procesos de información no rutinaria

Es el procesamiento y registro de las transacciones de menor frecuencia, en los libros contables y sus anexos. Por lo general, los procesos rutinarios son los detallados a continuación:

- Recuento y costeo de inventarios físicos
- Análisis por antigüedad de cuentas por cobrar
- Determinación de pagos anticipados
- Cálculo del gasto por depreciación
- Cálculo de gasto del impuesto a la renta

Procesos de estimación contable

Es el procesamiento y registro de estimaciones contables basadas en el juicio profesional del personal de la compañía sujeta a auditoría. Por lo general, los procesos rutinarios son los detallados a continuación:

- Estimación de inventarios excesivos u obsoletos
- Estimación de cuentas dudosas
- Estimación de pérdidas en préstamos
- Estimación de costos sobre garantías de productos

4.4.3 IMPORTANCIA DE LA IDENTIFICACIÓN DE LOS PROCESOS SIGNIFICATIVOS

La identificación de los procesos significativos permite al auditor:

- Obtener una comprensión de los procesos claves de la compañía.
- Evaluar la efectividad de los procedimientos de control existentes en esos procesos claves.
- Reducir la cantidad de las pruebas de auditoría en aquellas cuentas en donde el resultado de la evaluación de control es satisfactorio.

4.4.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA IDENTIFICACIÓN DE LOS PROCESOS SIGNIFICATIVOS

La materialidad interviene indirectamente en la identificación de los procesos significativos, cuando consideramos que esta identificación se lo hace en base a los procesos que alimentan de información a las cuentas significativas.

Por ejemplo, asumiendo que las cuentas por cobrar a clientes fue clasificada como “cuenta significativa”, el auditor debe identificar los principales procesos que alimentan de información a esta cuenta.

En el siguiente gráfico se observa el mayor general al estilo de “T” de la cuenta por cobrar clientes, en el que se identifica a los principales procesos que proporcionan información de débitos y créditos a dicha cuenta:

Cuentas por Cobrar Clientes	
Débitos Proceso de Ventas a Crédito	Créditos Proceso de Ingreso a Caja

En consecuencia, los procesos de ventas a crédito e ingreso a caja representan “procesos significativos” porque alimentan de información a una “cuenta significativa”.

4.5 PRUEBAS DE AUDITORÍA

4.5.1 DEFINICIÓN

Las pruebas de auditoría son los procedimientos que aplica el auditor con el propósito de obtener la evidencia necesaria que le permita asegurarse de que las transacciones, registros contables y saldos de los estados financieros están libres de errores importantes.

4.5.2 PROCEDIMIENTOS DE PRUEBAS DE AUDITORÍA

Los principales procedimientos utilizados por el auditor para efectuar las pruebas de auditoría son los siguientes:

- Pruebas de controles
- Pruebas sustantivas

Las pruebas de controles son procedimientos de auditoría diseñados para evaluar la eficacia operativa de los controles en la prevención o en la detección y corrección de incorrecciones materiales en las afirmaciones de los estados financieros. Ejemplos de pruebas de control son:

- La observación
- La indagación
- La re-ejecución

Las pruebas sustantivas son procedimientos de auditoría diseñados para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones de los estados financieros. Los procedimientos sustantivos comprenden las pruebas de detalle (de tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar).

Procedimientos analíticos sustantivos

Las pruebas de detalles pueden incluir los siguientes tipos de procedimientos de auditoría, a menudo en alguna combinación:

- Inspección
- Indagación
- Observación
- Confirmación externa
- Repetición del cálculo

Tanto las pruebas de controles como las pruebas sustantivas pueden ser aplicadas con los siguientes alcances:

- Población completa
- Partidas claves
- Muestreo estadístico

4.5.3 IMPORTANCIA DE LAS PRUEBAS DE AUDITORIA

Las pruebas de auditoria permiten:

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con el riesgo evaluado de error material.
- Diseñar e implementar respuestas adecuadas para riesgos encontrados con el objetivo de extraer conclusiones razonables sobre las cuales basar las opiniones de auditoría.

4.5.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LAS PRUEBAS DE AUDITORIA

El auditor utiliza la materialidad, principalmente para definir la naturaleza, y alcance de las pruebas de auditoria, como se explica a continuación:

- Dependiendo de la materialidad de los saldos y/o transacciones de las cuentas de los estados financieros, el auditor modifica o expande la naturaleza de los procedimientos de auditoría para obtener evidencia más confiable o evidencia corroborativa adicional. Por ejemplo, se puede necesitar más evidencia de fuentes independientes a la compañía auditada, o la observación/inspección física de ciertos

activos puede revestir mayor importancia o se necesitara ejecutar procedimientos adicionales que no ejecutaríamos en otras circunstancias (por ejemplo, pruebas de transacciones).

- El alcance de los procedimientos puede necesitar modificación congruente con el riesgo y el límite de materialidad utilizado. Por ejemplo, serán muestras de mayor alcance cuando los riesgos son altos y el límite de materialidad bajo.

4.6 EVALUACIÓN DE ERRORES

4.6.1 DEFINICIÓN

Se denomina error a la diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requerida respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable (Normas Internacionales de Información Financiera).

Los errores pueden ser el resultado de error o fraude, tales como:

- Una inexactitud al compilar o procesar los datos con los cuales se preparan los estados financieros.
- Una omisión de un monto o revelación.
- Una revelación en los estados financieros que no se presente de conformidad con el marco de referencia aplicable para la emisión de información financiera.

- Una estimación contable incorrecta resultante de pasar por alto o de mal interpretar datos.
- Los juicios de la gerencia sobre estimaciones contables que consideramos no razonables, o de la selección y aplicación de políticas contables que consideramos inapropiadas.

4.6.2 PROCEDIMIENTOS PARA LA EVALUACIÓN DE ERRORES NO CORREGIDOS

Se debe acumular los errores que se identifiquen durante la auditoría, con excepción de aquellos que sean obviamente poco significativos. Los errores identificados durante la auditoría como poco significativos no necesitarían ser acumulados debido a que se espera que la acumulación de esas cifras obviamente no tengan un efecto material sobre los estados financieros.

Los errores identificados durante la auditoría no incluyen aquellos que son identificados por la entidad, siempre y cuando sean corregidos por ella.

Para ayudar a evaluar el efecto de los errores acumulados durante la auditoría puede ser útil distinguir entre:

- Los errores reales
- Los errores de juicio
- Los errores proyectados
- Los errores de procedimientos analíticos sustantivos

El propósito de hacer esta distinción es ayudar a evaluar el efecto de los errores acumulados durante la auditoría y comunicárselos a la gerencia y a los encargados de la dirección de la entidad.

Los procedimientos para evaluar los errores identificados por el auditor y no corregidos por la gerencia de la compañía son los siguientes:

- Preparar un papel de trabajo que resuma los errores no corregidos.
- Considerar el efecto acumulado de errores no corregidos.
- Evaluar si el nivel o niveles de importancia relativa para clases de transacciones, saldos de cuenta o revelaciones en particular, en su caso, se han excedido.
- Evaluar el efecto de errores no corregidos en razones clave o tendencias, y el cumplimiento con los requerimientos legales, regulatorios y contractuales.

4.6.3 IMPORTANCIA DE LA EVALUACIÓN DE ERRORES

La importancia de la evaluación de errores no corregidos se la encuentra en el momento en que los resultados obtenidos le indican al auditor que es necesario revisar la estrategia y el plan de la auditoría, cuando la naturaleza de los errores y de su presencia son indicativo de que otros errores podrían existir.

4.6.4 IMPACTO DE LA MATERIALIDAD EN LA EVALUACIÓN DE ERRORES

Si el conjunto de errores no corregidos, acumulados durante la auditoría, se acerca o excede a la materialidad, puede afectar a la opinión del auditor

sobre si los estados financieros de la compañía están libres de errores significativos.

Por el contrario, cuando el conjunto de errores no corregidos se encuentra por debajo de la materialidad, el auditor puede considerar apropiada la emisión de una opinión sin salvedades. Sin embargo, dichos errores no significativos podrían ser de tal naturaleza, que el auditor considera apropiada ponerlos al conocimiento de la gerencia de la compañía, incluyendo una descripción del asunto observado, el riesgo involucrado y la recomendación pertinente en el Informe Confidencial a la Administración (Carta de Recomendación).

CAPITULO V

DETERMINACIÓN DE LOS LÍMITES DE MATERIALIDAD

5.1 INTRODUCCIÓN

El proceso de determinación de los límites de materialidad en una auditoría de estados financieros viene dada por el ejercicio del juicio profesional del auditor, y se ve afectada por las siguientes consideraciones:

- El objetivo que persigue el auditor con respecto al límite de materialidad.
- El límite de materialidad con relación a los estados financieros tomados en conjunto.
- La percepción del auditor respecto de las necesidades de información financiera por parte de los usuarios de los estados financieros.
- La relación del límite de materialidad con el riesgo de auditoría.
- La determinación de la materialidad en la fase de planeación de la auditoría.
- La comunicación de los límites de materialidad a la compañía sujeta a auditoría.

5.1.1 LA MATERIALIDAD EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

(Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASB), 1989) en el marco de referencia para la preparación y presentación de Estados Financieros define a la importancia relativa en los términos siguientes:

La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada puede influir en decisiones que los usuarios adoptan a partir de la información financiera de una entidad que informa específica. En otras palabras, la materialidad o la importancia relativa es un aspecto específico de la relevancia de una entidad, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual. Por consiguiente, el Consejo no puede especificar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o importancia relativa, ni predeterminar qué podría ser material o tener importancia relativa en una situación particular.

La Norma Internacional de Auditoría 320 establece lo siguiente: “Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría”, el límite de materialidad para la ejecución del trabajo de auditoría se refiere a la cifra o cifras determinadas por el auditor, por debajo del nivel de la importancia relativa establecida para los estados financieros en su conjunto, con el propósito de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las incorrecciones no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para los estados financieros en su conjunto. (Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010)

Aunque el marco conceptual de las NIIF podría explicar la materialidad con términos diferentes a los usados por las NIAs, la Norma Internacional de Auditoría 320 menciona que generalmente el término materialidad significa que:

- Los errores, incluyendo omisiones, se consideran significativos si, individualmente o en conjunto, razonablemente podría esperarse que influyeran las decisiones económicas de los usuarios tomando como base los estados financieros;
- Los juicios sobre la materialidad se realizan considerando las circunstancias del entorno, y se ven afectadas por el tamaño o naturaleza del error o una combinación de ambos.
- Los juicios sobre asuntos que son significativos para los usuarios de los estados financieros están basados en una consideración de las necesidades comunes de información financiera de los usuarios como grupo. El posible efecto de los errores en usuarios individuales específicos, cuyas necesidades podrían variar ampliamente. (Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010)

5.1.2 MATERIALIDAD Y RIESGO DE AUDITORÍA

En la realización de una auditoría de estados financieros, los objetivos globales del auditor consisten en obtener una seguridad razonable de que dichos estados financieros en su conjunto están libres de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error, permitiendo al auditor, por tanto, expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; e informar sobre los estados financieros, y realizar las comunicaciones que establecen las NIAs, de conformidad con los hallazgos del auditor.

El auditor alcanza una seguridad razonable mediante la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.

El riesgo de auditoría es el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección.

El **riesgo de incorrección material** es el riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría.

El **riesgo de detección** está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría por lo que se trata de la no detección de la existencia de error en el proceso realizado.

La responsabilidad de llevar a cabo una auditoría con procedimientos adecuados es total responsabilidad del equipo de auditoría. Es tan importante este riesgo que bien trabajado contribuye para que el auditor responda apropiada y efectivamente al riesgo de control y el riesgo inherente de la compañía.

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

En consecuencia, la materialidad y el riesgo de auditoría se tienen en cuenta a lo largo de la auditoría, en especial al:

- a) Identificar y valorar los riesgos de incorrección material
- b) Determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores

- c) Evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas, en su caso, sobre los estados financieros y en la formación de la opinión a expresar en el informe de auditoría.

5.1.3 COMUNICACIÓN DE LA MATERIALIDAD A LOS CLIENTES

(Federación Internacional de Contadores IFAC, 2010) en la Norma Internacional de Auditoría NIA 260 - Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, el párrafo 15, establece lo siguiente:

“El auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo una visión general del alcance y programación planeados de la auditoría.”

Por otra parte, en esa misma norma, en el párrafo A13 indica lo siguiente:

“Los asuntos comunicados pueden incluir:

- Cómo se propone el auditor tratar los riesgos importantes de representación errónea de importancia relativa, ya sea debida a fraude o error.
- El enfoque del auditor sobre el control interno relevante para la auditoría.
- La aplicación del concepto de importancia relativa en el contexto de una auditoría.”

Con el propósito de dar cumplimiento a lo establecido con la norma de auditoría mencionada, la comunicación del auditor podría incluir una explicación general de cómo se aplica la materialidad a la auditoría; y si el socio responsable del compromiso lo considera adecuado, podría incluir:

- Un indicativo del amplio rango cuantitativo dentro del cual se vinculará el juicio de la materialidad general;
- Un indicativo del amplio impacto que tendrá en error tolerable y el importe nominal.

Sin embargo, se debe tener en cuenta que también existen factores cualitativos que impactarán el juicio del auditor, referente a si los errores identificados durante la auditoría son significativos.

El auditor debe estar atento con respecto a la comunicación que comprometa la efectividad de la auditoría. Por ejemplo, al hacer que los procedimientos de auditoría sean muy predecibles.

En consecuencia, la precisión con que el auditor comunica, dependerá del cliente, de las circunstancias de la auditoría y de la relación con el cliente y con el comité de auditoría.

5.2 DETERMINAR LA MATERIALIDAD DE PLANEACIÓN (MP)

La materialidad de planeación refleja la determinación preliminar del auditor de lo que él cree que es material para los usuarios de los estados financieros y la estimación preliminar del importe que considera material al formarse una opinión sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de aseveración equívoca material. La materialidad de planeación se usa al desarrollar el alcance general de los procedimientos de auditoría.

La determinación de la materialidad de planeación requiere del ejercicio de juicio profesional y aunque está influenciada por muchos factores, es principalmente afectada por:

- Las perspectivas y expectativas de los usuarios de los estados financieros.

- La comprensión del auditor respecto a la entidad y el entorno en el cual opera.
- La base de medición apropiada.
- El porcentaje apropiado aplicado a la base de medición.

5.2.1 USUARIOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El auditor debe identificar las expectativas de los usuarios primarios de los estados financieros basado en su entendimiento de la compañía y considerando las expectativas de dichos usuarios, con respecto a que es material en los estados financieros. Adicionalmente, debido que las entidades reguladores (Superintendencia de Compañías, Superintendencia de Bancos, Servicios de Rentas Internas) son usuarios de los estados financieros, el auditor debe considerar lo que crea son las perspectivas y expectativas de dichas entidades, cuando esté determinando la materialidad de planeación.

La determinación de lo que es importante para los usuarios esperados de los estados financieros, incluye la determinación de los componentes claves de los estados financieros que el auditor cree son importantes para ellos. Esta determinación está influenciada por las características de la compañía, si su capital es cerrado o cotiza en el mercado de valores, incluyendo el tipo y la maduración de la entidad, si la entidad es rentable y la industria en la que opera.

Los usuarios primarios de los estados financieros pueden incluir:

- Propietarios de la entidad (accionistas, inversionistas, el propietario de una entidad privada o la compañía tenedora cuando la entidad es una subsidiaria de un grupo.
- Tenedores de bonos o deuda emitidos
- Los reguladores de la entidad o la industria en la cual la entidad opera.
- Los analistas en el caso de entidades que cotizan en bolsa o entidades que operan en una industria regulada.
- Otros accionistas en algunas jurisdicciones tales como empleados, proveedores o clientes.
- Autoridades fiscales o legales

5.2.2 EL GOBIERNO CORPORATIVO

El auditor debe obtener un entendimiento de las expectativas de aquellos que están a cargo del gobierno corporativo de la compañía, con respecto a la detección de las aseveraciones equívocas materiales en los estados financieros.

Las expectativas de quienes están a cargo del gobierno corporativo pueden originar que se reduzca los niveles de materialidad de planeación con respecto a lo que se determinaría en otras circunstancias.

Si aquellos a cargo del gobierno corporativo solicitaran que el auditor incrementara la materialidad de planeación, el auditor no incrementara dicha materialidad por arriba de un monto apropiado.

Asimismo, el auditor no debe solicitar a aquellos quienes están a cargo del gobierno corporativo que específicamente indiquen los tipos o montos de aseveraciones equívocas que ellos considerarían materiales.

Los ejecutivos del compromiso de auditoria deben estar involucrados en la obtención y entendimiento de las expectativas de aquellos a cargo del gobierno corporativo, durante las discusiones de los requerimientos del servicio.

Asimismo, el auditor debe considerar la información obtenida de reuniones y otras discusiones con la gerencia y los auditores internos.

El auditor debe ejercer cuidado profesional cuando comunica el enfoque de planeación a quienes están a cargo del gobierno corporativo, en particular cuando algunos o todos quienes están cargo del gobierno corporativo se encuentran involucrados en la gerencia de la entidad.

También, se debe tener cuidado de no alertar a la gerencia con respecto al nivel de materialidad de planeación, error tolerable, el importe nominal y los alcances de revisión.

5.2.3 CARACTERÍSTICAS DE LA ENTIDAD

Las características de la entidad constituyen un elemento importante cuando determinamos lo que es importante para los usuarios de los estados financieros y por lo tanto incluyen el proceso de entendimiento de parte del auditor, con respecto a cuál sería la base más apropiada para determinar la materialidad de planeación.

Las características de la entidad incluyen:

- El tipo de entidad
- La madurez de la entidad

- Si el objetivo primario de la entidad es el de generar utilidades
- El financiamiento de la entidad
- El sector de la industria en el cual opera la entidad y si esto influye en las perspectivas y expectativas de los usuarios de los estados financieros.

5.2.4 BASE DE MEDICIÓN APROPIADA

La decisión con respecto a la base de medición más apropiada para determinar la materialidad de planeación es un asunto que requiere juicio profesional y que es afectado por lo que el auditor cree será la parte de los estados financieros más importante para los usuarios de los estados financieros.

Asimismo, se considera la rentabilidad de la entidad, el punto del ciclo de vida en que se encuentra la entidad y la industria en la cual opera.

Las bases de medición, descritas a continuación son las utilizadas con mayor frecuencia para determinar la materialidad de planeación. Sin embargo, otras bases de medición pueden ser más apropiadas a la luz de los hechos y circunstancias de la entidad, incluyendo su industria.

Las bases de medición están categorizadas para reflejar lo que es más importante para los usuarios de los estados financieros:

- Mediciones basadas en utilidades, las cuales incluyen utilidad antes de impuestos, utilidades antes de intereses e impuestos (EBIT), utilidades antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización (EBITDA); y el margen de contribución.
- Mediciones basadas en actividades las cuales incluyen ingresos y gastos operativos

- Mediciones basadas en capital las cuales incluyen capital y activos

5.2.4.1 MEDICIONES BASADAS EN UTILIDADES

Cuando se considera las mediciones basadas en utilidades, frecuentemente se utiliza la utilidad antes de impuestos como la base para determinar la materialidad de planeación.

Cuando la utilidad antes de impuestos no es una base apropiada, se busca otra medida basada en utilidades (tales como una utilidad normalizada, EBIT, EBITDA o el margen bruto), dependiendo en qué medida es importante para los usuarios de los estados financieros.

Las utilidades normalizadas se refiere a cuando el auditor estima cual puede ser la utilidad antes de impuestos cuando ciertos factores que afectan las utilidades son eliminados.

Se puede normalizar las utilidades para determinar la materialidad de planeación cuando, por ejemplo, una entidad tiene una historia de generar utilidades pero actualmente se encuentra perdiendo, debido a que la entidad ha incurrido en transacciones inusuales las cuales es poco probable que se repitan en el futuro, o las condiciones del mercado están fluctuando de tal manera que no se espera que esto continúe en el futuro.

Cuando se determina una utilidad normalizada, el auditor debe cuidar que el nivel de resultados operativos establecido sea razonable de esperar y probable que la entidad alcanzara dicho nivel en el corto plazo.

Este cuidado es importante, por ejemplo, cuando una entidad experimenta un cambio estructural y no es capaz de regresar a los niveles de utilidad anteriores debido a la entrada de nuevos competidores en el mercado o a un cambio en la estructura regulatoria.

El auditor debe evaluar si debe eliminar partidas de la utilidad antes de impuestos para propósitos de determinar la materialidad.

En situaciones en donde la utilidad de una entidad es disminuida por cargos administrativos del grupo, o debido a que los propietarios toman las utilidades como una remuneración, se considera añadir los cargos administrativos o los cargos por remuneración a la utilidad.

5.2.4.2 MEDICIÓN BASADA EN LA ACTIVIDAD

Cuando ninguna de las mediciones basadas en utilidades, incluyendo la normalización de la utilidad, es apropiada para determinar la materialidad de planeación o cuando el enfoque de los usuarios de los estados financieros está basado en la actividad de la entidad y el auditor es capaz de evidenciar esto, se utiliza el ingreso o posiblemente los gastos operativos para determinar la materialidad de planeación.

5.2.4.3 MEDICIÓN BASADA EN EL CAPITAL

Para algunos tipos de entidades, el enfoque los usuarios de los estados financieros puede estar más en los activos o en capital que en las utilidades. En dichos casos, los activos o el capital puede ser una base apropiada de medición.

En circunstancias donde los resultados operativos de la entidad son tan pobres que la liquidez o solvencia es un asunto más que crítico, puede resultar más apropiado el determinar la materialidad de planeación con base en la posición financiera, por ejemplo: capital.

5.2.4.4 OTRAS BASES DE MEDICIÓN

- **Entidades Rentables:** El punto inicial para una entidad que es rentable son las mediciones basadas en utilidades, particularmente la utilidad antes de impuestos, como la base apropiada para determinar la materialidad de planeación.

Los usuarios de los estados financieros de una entidad rentable típicamente se enfocan en el desempeño operativo, particularmente en las utilidades antes de impuestos.

Cuando los usuarios de los estados financieros no se enfocan en las mediciones basadas en utilidades, el auditor determina la materialidad de planeación basado en las otras bases de medición que pueden ser apropiadas.

Por ejemplo, se puede encontrar situaciones donde una base de medición de utilidades no es el foco primario de los analistas, no es comparable con entidades dentro de la industria, o bien las comunicaciones de parte de la entidad hacia el mercado hacen referencia a otras bases de medición distintas a las utilidades. En estas situaciones se identifica los factores específicos que llevan a creer que una base de medición distinta a las utilidades es adecuada.

Cuando una entidad rentable actúa en el mercado de valores, en una industria regulada o es una entidad de interés público, y se cree que una base de medición distinta a las utilidades es la base apropiada para determinar la materialidad de planeación, el auditor:

- ✓ Confirma que la base de medición es utilizada en forma prominente en las comunicaciones por parte de la entidad hacia el mercado y en las presentaciones a los analistas.
- ✓ Confirma que la base de medición es apropiada para obtener evidencia de que la base de medición es utilizada dentro de la industria, tales como comunicaciones de entidades similares.
- ✓ Compara el monto determinado de materialidad de planeación contra la de periodos anteriores.

Cuando el auditor determina que una base de medición distinta a las utilidades es apropiada, permanece alerta para asegurar que el monto de la materialidad de planeación no es significativamente diferente al monto que hubiera calculado de tomar una base de medición basada en utilidades.

Por ejemplo, una entidad rentable que actúa en el mercado de valores y opera en el negocio de bienes raíces y renta edificios y centros comerciales. El propósito del negocio de la entidad es el de adquirir nuevos edificios en forma regular y mantenerlos por un largo periodo. Como resultado, el auditor concluye que el enfoque primario de los usuarios de los estados financieros estará en el valor de los edificios en lugar de las utilidades y por lo tanto, será apropiado establecer la materialidad de planeación sobre una base de capital (por ejemplo, activos).

Para poder soportar esta base de medición, el auditor deberá obtener información (y documentos) que indiquen que esta base es el enfoque de los usuarios de los estados financieros (al examinar las comunicaciones de parte de la entidad, de entidades similares y de analistas).

- **Entidades que no son lucrativas o que están operando en o cerca del punto de equilibrio:** La utilidad antes de impuestos puede no ser una base apropiada de medición para determinar la materialidad de planeación, cuando la entidad opera en o cerca del punto de equilibrio o fluctúa entre ganancias o pérdidas de un periodo a otro o cuando la entidad es normalmente rentable, pero está experimentando una pérdida o resultados cerca del punto de equilibrio en el periodo actual.

- ✓ **Entidades operando en o cerca del punto de equilibrio:** Algunas entidades tienen un modelo de negocio que puede consistentemente generar márgenes de utilidad muy pequeños (y por lo tanto consistentemente operar en o cerca del punto de equilibrio) y que por lo tanto, al determinar la materialidad de planeación basado en las utilidades antes de impuestos puede ser la base más apropiada de medición.

El auditor debe considerar la naturaleza del negocio de la entidad y la industria en la cual opera. Tales consideraciones incluyen el si la entidad está operando a un nivel significativamente menor a los niveles normales basado en la historia operativa y entidades similares en su industria (en este caso, el auditor considerara el utilizar la utilidad normalizada para determinar la materialidad de planeación), o si los resultados operativos actuales se deben a partidas no recurrentes (en este caso, el auditor añadirá las partidas no recurrentes a la base para determinar la materialidad de planeación).

Cuando el auditor determina que la utilidad antes de impuestos (o normalizada o la utilidad antes de impuestos ajustada) no es la base apropiada, observa otras bases de medición basadas en utilidades tales como EBIT, EBITDA o el margen bruto.

- ✓ **Entidades que son normalmente rentables pero que están experimentando una pérdida en el periodo actual:** Si una entidad es normalmente rentable, pero está experimentando una pérdida en el periodo actual, el auditor debe enfocarse en las razones de los resultados anormales; y si la gerencia ha iniciado acciones que pueden en forma razonable regresar a la entidad su rentabilidad en un futuro cercano. El auditor no debe utilizar las pérdidas operativas como una base para la determinación de la materialidad de planeación.

El utilizar una utilidad normalizada para determinar la materialidad de planeación puede ser apropiado en tales circunstancias.

Una vez que la entidad vuelve a generar utilidades y anticipa niveles de utilidades similares o mayores más adelante, el auditor podrá dejar de usar la base utilidades normalizadas.

- ✓ **Entidades con pérdidas recurrentes:** Cuando la entidad reporta una historia de pérdidas, el auditor debe primero considerar las razones detrás de la pérdida y determinar si la gerencia ha iniciado acciones que puedan razonablemente regresar a la entidad su rentabilidad en un futuro cercano. El auditor no debe utilizar las pérdidas operativas como una base para la determinación de la materialidad de planeación.

En circunstancias donde los resultados operativos de la entidad son tan pobres que la liquidez o solvencia se vuelve un asunto más crítico, el determinar la materialidad de planeación sobre la posición financiera (por ejemplo, capital) puede resultar más apropiado.

A medida que el capital disminuye, su uso como punto de referencia para determinar la materialidad de planeación también

disminuye, similar a utilizar las utilidades antes de impuestos en una entidad que opera cerca del punto de equilibrio. En tales situaciones el auditor debe considerar las razones detrás de dicha posición financiera y las acciones que la gerencia ha puesto en acción para remediar la situación, y determinar la base más apropiada para calcular la materialidad de planeación.

- **Entidades en una fase inicial:** El determinar la materialidad de planeación para entidades en una fase inicial resulta frecuentemente un reto debido a que estas entidades operan tanto en pérdida o utilidad marginal y cuentan con ingresos operativos relativamente bajos.

Las utilidades como base de medición para determinar la materialidad de planeación pueden no ser las mediciones más apropiadas en estas circunstancias, debido a que pueden resultar en un importe el cual se cree que los usuarios de los estados financieros no considerarían como material.

Una entidad en una fase inicial usualmente tienen las siguientes características:

- ✓ Se encuentran en etapas relativamente tempranas de ejecución de su plan de negocio y se encuentran reportando ingresos relativamente modestos de ventas de productos o servicios.
- ✓ El enfoque predominante de la entidad se encuentra en el desarrollo del servicio o producto y en las actividades de inicio asociados o, cuando los productos o servicios han sido introducidos comercialmente, o durante la penetración de mercado, el cual será la herramienta principal para un futuro crecimiento y rentabilidad.

- ✓ Cuando la entidad no actúa en el mercado de valores, los propietarios (y acreedores, de ser aplicable) son los principales usuarios de los estados financieros y son inversionistas sofisticados que han invertido en la entidad con el entendido de que su inversión (o préstamo) es sujeto a un alto nivel riesgo.
- ✓ Cuando la entidad actúa en el mercado de valores y la oferta pública inicial (OPI) tuvo lugar recientemente (por ejemplo, dentro de los últimos años, sin exceder de los últimos cinco años por lo general), los fondos obtenidos de la OPI son generalmente utilizados en ventas significativas y costos de mercadotecnia, investigación y desarrollo, expansión internacional, tecnología y o costos administrativos con el objetivo de mover a la entidad a su siguiente fase dentro del plan de negocio. La OPI fue muy probablemente un paso intermedio en el proceso de maduración de la entidad.
- ✓ Los propietarios y otros accionistas esperan que la entidad opere ya sea a nivel de pérdida o una con una utilidad marginal durante el periodo actual y algunos periodos futuros que son parte de su ciclo de vida. Mientras los niveles reportados de pérdidas o utilidades no son irrelevantes, los propietarios y otros accionistas están generalmente observando otros criterios para monitorear y evaluar el desempeño y progreso de su empresa.
- ✓ El valor que un propietario u otros generalmente atribuyen a estas entidades está principalmente basado en la promesa de una monetización futura de los productos o servicios bajo desarrollo (por ejemplo, generando ingresos significativos de la venta de un nuevo software, adquiriendo un suscriptor significativo o cliente base que puede ser monetizado, un nuevo o innovador enfoque dentro de un mercado existente o nuevo que es capaz de capturar

una porción significativa del mercado, o el descubrimiento exitoso de recursos en el caso de una industria dedicada extracción de recursos).

- **Auditorías estatutarias de compañías subsidiarias:** Cuando el auditor determina la materialidad de planeación para auditorías estatutarias de compañías subsidiarias, considera lo que es importante para los usuarios de los estados financieros estatutarios, así como la naturaleza del negocio de la entidad.
También tiene en cuenta que no exista requerimiento para usar la misma base de medición para determinar la materialidad de planeación para la auditoría del grupo y para las auditorías estatutarias independientes de compañías subsidiarias.

5.2.5 DETERMINAR EL PORCENTAJE APROPIADO

Una vez que se establece la base de medición apropiada para la materialidad de planeación, el auditor debe determinar el porcentaje a aplicar a esa base de medición, según la siguiente tabla:

Base de medición	Rango
Utilidad antes de impuestos	Del 5% al 10%
EBIT	Del 5% al 10%
EBITDA	Del 2% al 5%
Margen bruto	Del 1% al 4%
Ingresos	Del 0,5% al 2%
Gastos operativos	Del 0,5% al 2%
Patrimonio	Del 1% al 5%
Activos	Del 0,5% al 2%

El auditor ejerce su juicio profesional cuando determina que porcentaje aplicar sobre la base de medición.

El establecer la materialidad de planeación no significa que se deba ser tan preciso. Un redondeo razonable (ya sea arriba o abajo) es adecuado, sin que se incremente de ninguna forma el riesgo de auditoría en general.

Por ejemplo, el 5% de una utilidad antes de impuestos presupuestada de \$ 2'275,000 es \$ 113,750. En esta situación sería aceptable el determinar la materialidad de planeación en \$ 110,000 o \$ 115,000.

5.2.6 USANDO UN PORCENTAJE MÁS BAJO QUE EL SUGERIDO

El auditor utiliza porcentajes más bajos que los rangos sugeridos cuando el monto establecido para la materialidad de planeación es alto en comparación con las expectativas de los usuarios de los estados financieros.

Asimismo, el auditor considera si esto resultaría en establecer una materialidad de desempeño tan alto y alcances de revisión tan bajos, de tal forma que el trabajo de auditoría a ejecutar y la evidencia a obtener sería insuficiente para concluir que los estados financieros se encuentran libres de aseveraciones equívocas materiales.

Cuando el auditor determina que una base de medición diferente es adecuada para el periodo actual comparada con el periodo anterior, el auditor debe ser cuidadoso que esto no resulte en una materialidad de planeación que es substancialmente diferente a la utilizada en periodos anteriores. Por lo tanto se debe disminuir el porcentaje a aplicar sobre la base de medición revisada, de tal forma que el monto determinado para la materialidad de planeación sea consistente con el monto de la materialidad de planeación esperada cuando la entidad opera a un nivel normal de actividad.

5.2.7 IMPORTES MENORES A LA MATERIALIDAD DE PLANEACIÓN

Si, bajo circunstancias específicas de una entidad, el auditor cree que un importe menor a la materialidad de planeación puede influir en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros, desarrollara una estrategia de auditoría para la cuenta o revelación específica de interés para dichos usuarios, utilizando un nivel menor de materialidad para responder a dichas expectativas, en lugar de modificar la materialidad de planeación.

5.2.8 REVISIONES A LA MATERIALIDAD DE PLANEACIÓN

El auditor actualiza sus consideraciones sobre la materialidad de planeación durante la auditoría, en el caso de que tenga conocimiento de información que le hubiere llevado a determinar un importe diferente de materialidad si hubiera conocido tal información en el momento en que inicialmente determinó dicho importe.

En las circunstancias donde el auditor reduce la materialidad de planeación, también reduce la materialidad de desempeño y ajusta los procedimientos de auditoría ejecutados a la fecha de tal forma que sean suficientes para detectar una aseveración equívoca material y determinar si necesita ejecutar procedimientos de auditoría adicionales.

5.2.9 PERIODOS DE AUDITORÍA MENORES A UN AÑO

El auditor podría encontrar situaciones donde los estados financieros son preparados por un periodo que es menor a 12 meses y estar requerido a ejecutar una auditoría de dichos estados financieros.

Este puede ser el caso de una entidad que modifica su fecha de fin de periodo para alinearse con la fecha de los estados financieros del grupo, o una entidad en su primer año de existencia.

Similar a la auditoría de un periodo completo, la principal consideración al determinar la materialidad de planeación es determinar qué es importante para los usuarios de los estados financieros.

Cuando el auditor cree que una base de medición basada en utilidades es la base más apropiada para la determinación de la materialidad de planeación, el auditor utiliza el mismo rango y consideraciones con respecto a establecer el punto apropiado en el rango, tal y como lo haría para una auditoría de un periodo completo.

Sin embargo, existen situaciones donde los usuarios de los estados financieros pueden estar más interesados en la posición financiera de la entidad y tener un menor interés en las utilidades, en cuyo caso el auditor considerara utilizar el capital como una base de medición para determinar la materialidad de planeación.

Por ejemplo, una entidad cambia su periodo de cierre financiero del 31 de diciembre, al 30 de abril a solicitud de uno de los accionistas más importantes.

En el periodo en el cual la fecha de cierre ocurre, el auditor ejecuta una auditoría por los cuatro meses del periodo comprendido del 1 de Enero al 30 de Abril. El negocio de la entidad es de alguna forma estacional y los primeros cuatro meses del año son usualmente los menos rentables que el resto del año.

Los usuarios de los estados financieros entienden que el cambio en la fecha de cierre es más un ejercicio técnico y por lo tanto no están enfocados en los resultados del periodo. Como resultado, el auditor determina la materialidad de planeación utilizando una base de medición basada en capital.

El monto determinado como material debe ser cercano al monto determinado como materialidad de planeación en los últimos 12 meses de auditoría. Adicionalmente, el auditor deberá utilizar alcances de revisión

más pequeños para auditar las cuentas del estado de resultados para considerar el riesgo de aseveración equívoca material a un nivel adecuado.

Sin importar la base utilizada para determinar la materialidad de planeación por el periodo menor a 12 meses, el auditor debe considerar el efecto que esto tiene en el alcance de los procedimientos de auditoría que ejecute y en sus conclusiones sobre las aseveraciones equívocas encontradas.

5.3 DETERMINAR LA MATERIALIDAD DE DESEMPEÑO

La materialidad de desempeño es la aplicación de la materialidad de planeación a nivel de cuenta o saldo individual.

Planear la auditoría solamente para detectar aseveraciones equívocas materiales de forma individual pasa por alto el hecho de que las aseveraciones equívocas individuales inmateriales pueden causar en conjunto que los estados financieros sean presentados incorrectamente en forma material, y no deja margen para posibles aseveraciones equívocas no detectadas.

La materialidad de desempeño se establece para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que el conjunto de aseveraciones equívocas no corregidas y no detectadas exceda la materialidad de planeación.

La determinación de la materialidad de desempeño afecta a:

- Las cuentas que se identifican como significativas
- El tamaño de las muestras
- El punto de partida para identificar partidas clave y los alcances y límites de prueba

- Un punto de partida para determinar la precisión deseada cuando se ejecuta procedimientos analíticos sustantivos.

Se diseña estrategia de auditoría para obtener una seguridad razonable de que se detecta aseveraciones equívocas materiales. A medida que se eleva la materialidad de desempeño, aumenta el tamaño de las aseveraciones equívocas que pueden pasar sin ser detectadas.

Por lo tanto, es importante que se establezca la materialidad de desempeño en un importe que refleje las expectativas del auditor respecto de aseveraciones equívocas, incluyendo aseveraciones equívocas no detectadas, con la finalidad de diseñar los procedimientos de auditoría en forma apropiada.

5.3.1 ESTABLECER LA MATERIALIDAD DE DESEMPEÑO

El auditor suele establecer la materialidad de desempeño en un 50% o 75% de la materialidad de planeación basado en varias consideraciones incluyendo su experiencia anterior de las aseveraciones equívocas materiales, su habilidad para evaluar la probabilidad de aseveraciones equívocas materiales, la efectividad del entorno de control interno y otros factores que afectan a la entidad y sus reportes de información financiera.

Se establece la materialidad de desempeño en un 50% cuando:

- Se ejecuta la auditoría inicial de la entidad
- El compromiso ha sido designado como de monitoreo estrecho durante el proceso de aceptación y continuidad del cliente
- El entendimiento de la entidad y experiencia pasado con el compromiso indican un riesgo más alto de aseveraciones equívocas materiales

Se mantiene en mente que la materialidad de desempeño es establecida de tal forma que sea remota, la probabilidad de que la totalidad de las aseveraciones equívocas materiales detectadas y no detectadas en todas las cuentas, exceda la materialidad de planeación.

En conclusión, cuando existe una probabilidad mayor de que las aseveraciones equívocas materiales puedan ocurrir dentro de los estados financieros, establecemos la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

5.3.2 FACTORES QUE INFLUYEN EN LA DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD DE DESEMPEÑO

Los factores que influyen en la determinación de la materialidad de desempeño son los siguientes:

- ✓ La expectativa acerca de las aseveraciones equívocas
- ✓ La probabilidad y efecto de las aseveraciones equívocas
- ✓ El entorno de control interno
- ✓ Los cambios en las circunstancias

5.3.2.1 LA EXPECTATIVA ACERCA DE LAS ASEVERACIONES EQUÍVOCAS

La expectativa acerca de las aseveraciones equívocas es la consideración más importante al determinar si se debe establecer la materialidad de desempeño en un 75% de la materialidad de planeación.

La expectativa acerca de las aseveraciones equívocas se basa en la comprensión del auditor respecto de la entidad, actualizada durante la etapa de planeación de la auditoría, y en la historia pasada de las aseveraciones equívocas (tanto corregidas como no corregidas).

Se considera tanto los factores cuantitativos como cualitativos cuando se determina el nivel esperado de aseveraciones equívocas. Cuando el total de aseveraciones equívocas corregidas y no corregidas en el periodo anterior excede el 25% de la materialidad de planeación, existe una probabilidad más alta de que las aseveraciones equívocas materiales en el periodo actual excederán 25% de la materialidad de planeación y por lo tanto muy probablemente se deberá establecer la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

Adicionalmente, se considera:

- Una aseveración equívoca inusual mayor al 25% de la materialidad de planeación en una área que involucró la aplicación de juicio profesional en el periodo anterior puede no ser indicativo de una expectativa de una probabilidad de ocurrencia mayor de aseveraciones equívocas en otras áreas y por lo tanto el auditor puede establecer la materialidad de desempeño en un 75% de la materialidad de planeación, pero deberá utilizar un nivel de prueba menor en el área en donde la aseveración equívoca ocurrió durante el periodo anterior.
- La naturaleza de las aseveraciones equívocas, incluyendo si las aseveraciones equívocas son de hecho, proyectadas o de juicio, y si las aseveraciones equívocas se relacionan con clases de transacciones rutinarias, no rutinarios o en áreas de estimación.

Cuando la entidad tiene un entorno de control que soporta la prevención o detección y corrección de aseveraciones equívocas, el auditor espera menos aseveraciones equívocas de hecho en áreas rutinarias.

Sin embargo, si las aseveraciones equívocas han ocurrido en clases de transacciones rutinarias en el pasado, el auditor puede considerar

que existe una probabilidad más alta de que las aseveraciones equívocas ocurran en los estados financieros en su totalidad y debe establecer la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

- Si las aseveraciones equívocas materiales ocurridas en periodo anterior fueron debido a fraude, probablemente el auditor establecerá la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.
- La razón potencial por la que ocurrió la aseveración equívoca (por ejemplo, pobre competencia por parte del personal de la entidad).

Por ejemplo:

1.- En 2013, el auditor no identificó aseveraciones equívocas durante la auditoría. En 2014, el Resumen de Diferencias de Auditoría contiene una serie de aseveraciones equívocas relacionadas con procesos de clases de transacciones rutinarias por importes pequeños. Estas aseveraciones equívocas fueron ajustadas por la entidad. Las aseveraciones equívocas ocurrieron debido a un cambio en los sistemas de tecnología de información en dicho periodo. En 2015, la gerencia ha resuelto estos problemas y no espera que el auditor encuentre niveles similares de aseveraciones equívocas materiales.

El auditor se reúne con los profesionales de tecnología de información para verificar que estos problemas han sido resueltos. Por lo tanto, debido a que el auditor también tiene la expectativa de que las aseveraciones equívocas identificadas en el periodo anterior no ocurrirán en el periodo actual, él puede establecer la materialidad de desempeño en un 75% de la materialidad de planeación para la auditoría 2015.

2.- En un segundo ejemplo, regularmente el auditor encuentra aseveraciones equívocas por importes pequeños debido a la falta de

experiencia del personal de contabilidad, aunque estas aseveraciones equívocas son ajustadas por la entidad. Es probable que el auditor concluya que estas aseveraciones equívocas continuaran en el periodo actual y por lo tanto establecerá su materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

5.3.2.2 LA PROBABILIDAD Y EFECTO DE LAS ASEVERACIONES EQUÍVOCAS

Se considera si el auditor es capaz de evaluar con la confianza suficiente que es remota la probabilidad de que las aseveraciones equívocas serán menores al 25% de la materialidad de planeación. Cuando la confianza del auditor es insuficiente, establecerá la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

Cuando el auditor establece la materialidad de desempeño en un 75% de la materialidad de planeación, también se debe considerar las implicaciones de identificar más aseveraciones equívocas de las esperadas. Esto podría resultar en disminuir la materialidad de desempeño a un 50% de la materialidad de planeación, y consecuentemente un esfuerzo de auditoría adicional podría ser requerido más adelante en el proceso de auditoría.

Si el auditor considera que disminuir la materialidad de planeación más adelante en el proceso de auditoría resultaría en dificultades significativas, podría ser más apropiado establecer la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

Por ejemplo, si la entidad tiene un periodo de cierre corto en el cual el auditor tiene que emitir su informe, tales como entidades que cotizan en el mercado de valores, el reaccionar a aseveraciones equívocas podría no ser factible. Por lo tanto, la precisión de la expectativa del auditor con respecto a las aseveraciones materiales se vuelve más importante e influenciará su

determinación de si establece la materialidad de desempeño en un 75% o 50% de la materialidad de planeación.

Asimismo, el auditor debe considerar el entorno regulatorio en el cual la entidad opera, particularmente para una entidad que cotiza en el mercado de valores o es una entidad regulada, y si esto afecta el riesgo de aseveraciones equívocas no detectadas que el auditor está dispuesto a aceptar. Cuando esto ocurre, es más probable que el auditor establezca la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

5.3.2.3 EL ENTORNO DE CONTROL INTERNO

El auditor considera su entendimiento del ambiente de control:

- Cuando el ambiente de control no soporta en forma apropiada la prevención o detección y la corrección de errores, el auditor establece la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.
- Un entorno de control bien estructurado, con una buena segregación de funciones, personal experimentado y con conocimiento, y cuerpos de gobierno apropiados responsivos a los asuntos de control interno, reduce la probabilidad de aseveraciones equívocas y pueden soportar el establecer la materialidad de desempeño en un 75% de la materialidad de planeación.
- Si se han identificado deficiencias significativas en el periodo anterior.

5.3.2.4 LOS CAMBIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS

El auditor debe considerar las circunstancias que hayan cambiado desde el periodo anterior y que pueden incrementar o reducir los riesgos de aseveraciones equívocas ocurridos en el periodo actual. Las circunstancias que podría considerar incluyen:

- Cambios en el personal de contabilidad
- Cambios en el marco de reporte de información financiera
- Eventos que se encuentran fuera del curso normal del negocio y que podrían interrumpir la preparación de los estados financieros (por ejemplo, una adquisición importante o venta que pueda distraer al personal de contabilidad de sus actividades rutinarias)
- Cambios en los sistemas de información

Cuando el auditor encuentra tales circunstancias, para poder considerar el establecer la materialidad de desempeño en un 75%, requiere de un nivel de confianza más alto de que dichos cambios resultaran en mejoras en la contabilidad y por lo tanto reducirán la probabilidad de que ocurran aseveraciones equívocas.

5.3.3 COMPROMISO DE MONITOREO ESTRECHO

Si el compromiso es designado como de monitoreo estrecho durante el proceso de aceptación y continuidad del cliente, el auditor establece la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

Si el compromiso es designado como de 'riesgo moderado' en el proceso de continuidad y aceptación del cliente, el auditor considerará las razones detrás de la designación del riesgo moderado y si dicha evaluación está

relacionada con factores o condiciones que pueden poseer un riesgo dominante o específico de aseveración equívoca material en los estados financieros.

En estas situaciones, utiliza su juicio profesional para determinar si la materialidad de desempeño se establece en un 50% de la materialidad de planeación, debido a que reconoce que el riesgo de aseveraciones equívocas no detectadas se incrementa.

5.4 DETERMINAR LA MATERIALIDAD NOMINAL

El auditor suele establecer la materialidad nominal en un 5 % de la materialidad de planeación.

Para determinar la materialidad nominal, el auditor establece un importe por debajo del cual no se acumularían aseveraciones equívocas puesto que espera que la acumulación de tales importes claramente no tenga un efecto material sobre los estados financieros.

En otras palabras, los importes por debajo de la materialidad nominal, evaluados por cualquier criterio ya sea tamaño, naturaleza o circunstancias, son claramente inateriales y en el acumulado tales importes no serían considerados en la evaluación general de las aseveraciones equívocas.

Cuando se establece la materialidad de desempeño en un 75% de la materialidad de planeación, se lo hace con base en la expectativa de obtener pocas aseveraciones equívocas. En estas situaciones, cuando el auditor identifica un número de aseveraciones equívocas por debajo de la materialidad nominal, el auditor se cuestiona si debe recalcular la materialidad nominal en un nivel inferior para asegurarse de que estas aseveraciones equívocas sean incluidas y evaluadas apropiadamente. Además, el auditor debe cuestionarse si la materialidad de desempeño se

debió haber establecido en un 50% de la materialidad de planeación y si debe reevaluar el alcance de sus procedimientos de auditoría.

En ciertas situaciones, durante la etapa de planeación de la auditoría el auditor podría decidir que es apropiado designar la materialidad nominal en un porcentaje más bajo que el 5% de la materialidad de planeación. Al hacer esta determinación, el auditor debe considerar los siguientes factores:

- Si la entidad o quienes están a cargo del gobierno corporativo esperan que el auditor comunique aseveraciones equívocas de una magnitud diferente.
- La inquietud del auditor acerca de que la entidad, conscientemente permita aseveraciones equívocas con base en su conocimiento de los límites de materialidad.
- El monto que el auditor selecciona como materialidad nominal no tiene efecto ni es utilizado para establecer alcances y parámetros, y es únicamente utilizado para establecer el límite con el cual se acumulan las aseveraciones equívocas.

5.5 DOCUMENTACIÓN DE LA MATERIALIDAD

El auditor documenta:

- Los montos determinados de materialidad de planeación, materialidad de desempeño y materialidad nominal.
- Su entendimiento de lo que es material para los usuarios de los estados financieros.

- El racional para seleccionar la base de medición de la materialidad de planeación cuando no utiliza la utilidad antes de impuestos.
- El racional para soportar el porcentaje utilizado en la determinación de la materialidad de planeación.
- El racional para establecer la materialidad de desempeño en un 50% o 75% de la materialidad de planeación.
- Otros factores relevantes considerados al hacer la determinación de la materialidad de planeación y materialidad de desempeño.

Adicionalmente para entidades que cotizan en el mercado de valores, entidades en industrias reguladas y otras entidades de interés público, cuando la materialidad de planeación es determinada basado en una base de medición distinta a las utilidades, se documenta:

- La evidencia obtenida para soportar que la base de medición seleccionada es utilizada en forma más prominente en las comunicaciones por parte de la entidad con el mercado y en presentaciones con analistas.
- La evidencia obtenida de que la base de medición es utilizada en la industria y en comunicaciones con entidades similares.
- La comparación del monto determinado para la materialidad de planeación con aquellos determinados en periodos anteriores.

El archivo del compromiso debe evidenciar que la materialidad de planeación, materialidad de desempeño y materialidad nominal (si se determina) adjunto con las razones para la selección del punto de referencia

y porcentaje utilizados fueron discutidos y acordados por el equipo del compromiso. Esto podría lograrse incluyendo una discusión de la materialidad en la agenda de la reunión de iniciación y la firma de cierre de la planificación por parte del líder del compromiso.

5.6 CONSIDERACIONES PARA COMPROMISOS RECURRENTES

En compromisos recurrentes, el auditor puede estar en posición de determinar la materialidad en una etapa más temprana de su auditoría puesto que usa la comprensión de la entidad y de los usuarios de los estados financieros que se obtuvo en períodos anteriores.

En compromisos recurrentes, el auditor comienza usando la misma base de medición y los mismos porcentajes para determinar la materialidad de planeación y la materialidad de desempeño que ha usado en períodos anteriores, y considera lo siguiente:

- Los cambios significativos en el negocio (por ejemplo, adquisiciones, enajenaciones, deuda emitida).
- Los cambios en el mercado y el entorno.
- Los cambios en los usuarios de los estados financieros y sus expectativas.

5.7 FORMATO PARA EL CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD

COMPAÑÍA ABC
Cálculo de la Materialidad
Auditoría al 31 del diciembre del 2014

Tipo de entidad:

<input checked="" type="checkbox"/>	Comercial	1
<input type="checkbox"/>	Industrial	
<input type="checkbox"/>	Servicios	
<input type="checkbox"/>	Otras	

Materialidad de Planeación (MP)

Punto de referencia	Limite inferior	Limite superior
Ganancia/pérdida antes de los impuestos	5,00%	10,00%
EBIT	5,00%	10,00%
EBITDA	2,00%	5,00%
Margen bruto	1,00%	4,00%
Ingresos	0,50%	2,00%
Gastos operativos	0,50%	2,00%
Patrimonio	1,00%	5,00%
Activos	0,50%	2,00%

✓

Materialidad de Desempeño (MD) 50% a 75% de la MP

Materialidad Nominal (MN) 5% de la MP 5

Punto de referencia seleccionado	<u>Ganancia/pérdida antes de los impuestos</u>	5,00%	10,00%
Monto (En USD)			
MP	\$ - → \$ -		
MD	\$ - → \$ -		7
MN	\$ - → \$ -		

Criterios para determinar la base de medición apropiada para fijar la MP

Determinación de la MD

Determinación del MN

Conclusión

A continuación se explica el formato para el cálculo de la materialidad:

- 1 En esta sección debemos elegir el tipo de compañía en la que el auditor realizando la auditoría.
- 2 Parámetros de referencia para la determinación de la materialidad de planeación (MP), de acuerdo a la metodología.
- 3 Límites máximo y mínimo para cada uno de los puntos de referencia.
- 4 Elección del punto de referencia adecuado para la compañía auditada, en base al juicio profesional de los auditores.
- 5 Porcentajes para la determinación de la materialidad de desempeño (MD) y la materialidad nominal (MN).
- 6 Aplicación de los porcentajes para el cálculo de los tres tipos de materialidades, en el rubro elegido de los estados financieros.
- 7 Redondeo de los cálculos realizados.
- 8 Explicación de las bases conceptuales aplicadas para el cálculo de la materialidad de planeación (MP).
- 9 Explicación de las bases conceptuales aplicadas para el cálculo de la materialidad de desempeño (MD).
- 10 Explicación de las bases conceptuales aplicadas para el cálculo de la materialidad nominal (MN).
- 11 Comentario final de la determinación de las materialidades.

CAPITULO VI

EJEMPLOS DE APLICACIÓN

A continuación se muestran ejemplos ilustrativos de documentación y la razón para determinar la materialidad de planeación. El alcance de la documentación requerida depende de la complejidad de los juicios de materialidad – en situaciones más complejas, se necesitará documentación más extensa. Note que los ejemplos a continuación son sólo con fines ilustrativos y no intentan abordar todas las circunstancias de compromiso específicas que se podrían considerar. Es necesario que la documentación refleje las circunstancias específicas del compromiso y explique las razones de los juicios realizados.

6.1 CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LOS INGRESOS

DATOS:

Ororke S.A., es una compañía en crecimiento bien conocida en el sector minorista. La entidad fue establecida hace dos años y aún está en fase inicial. Se espera que aumente significativamente la escala del negocio en los siguientes pocos años y disminuya el nivel actual de las pérdidas operativas y se ingrese en las ganancias a medida que crezcan suficientemente los ingresos para compensar la base de costo, presenta los siguientes saldos en los rubros (en USD) más importantes de sus estados financieros al 31 de diciembre del 2014.

Activos corrientes	3´000,560
Total activos	6´689,098
Pasivos corrientes	2´207,000
Patrimonio	1´000,702

Ingresos	5´079,000
Utilidad antes de impuestos	990,700
Utilidad neta	509,875

La entidad aún está buscando financiamiento adicional para continuar invirtiendo en su infraestructura tal como almacenes, y está planificando cotizar en la bolsa de cambio en los siguientes pocos años.

RAZONAMIENTO:

De acuerdo a lo investigado Ororke S.A. es una compañía privada en etapa inicial, con cotización potencial futura.

Debido que las fluctuaciones en las pérdidas de la entidad en sus períodos iniciales indican que la ganancia/pérdida antes del impuesto no es adecuada como punto de referencia para determinar la materialidad de planeación. Además, aunque se considere que la ganancia del negocio será por último la medida clave de desempeño en esta etapa de desarrollo, sus inversionistas y otros inversionistas financieros están enfocados en el ingreso de la entidad y el crecimiento del ingreso.

Después de evaluar los puntos de referencia alternativos junto con el punto de referencia generalmente aceptado de las ganancias antes de los impuestos, el auditor considera que el ingreso total es un punto de referencia adecuado. Debido a la sensibilidad actual con respecto al desempeño del ingreso, se ha determinado el nivel de la materialidad de planeación al 0,5% del ingreso total.

ORORKE S.A.
Cálculo de la Materialidad
Auditoría al 31 de diciembre de 2014

Tipo de entidad: Comercial
 Industrial
 Servicios
 Otras

Materialidad de planeación (MP)

Punto de referencia	Limite inferior	Limite superior
Ganancia/pérdida antes de los impuestos	5,00%	10,00%
EBIT	5,00%	10,00%
EBITDA	2,00%	5,00%
Margen bruto	1,00%	4,00%
Ingresos	0,50%	2,00%
Gastos operativos	0,50%	2,00%
Patrimonio	1,00%	5,00%
Activos	0,50%	2,00%

✓

Materialidad de Desempeño (MD) 50% a 75% de la MP

Materialidad Nominal (MN) 5% de la MP

Punto de referencia seleccionado	Ingresos	0,50%	2,00%
Monto (En USD)	\$ 5.079.000,00		
MP	\$ 25.395,00	→	\$ 25.395
MD	\$ 12.697,50	→	\$ 12.698
MN	\$ 1.269,75	→	\$ 1.270

Criterios para determinar la base de medición apropiada para fijar la MP

Los criterios a considerar para la determinación de la base más apropiada para fijar la materialidad de planeación. A partir de las indagaciones, el auditor observó que el punto de partida para esta Compañía es los ingresos.

Determinación de la MD

El auditor establece la materialidad de desempeño en 50% o 75% de la materialidad de planeación basado en varias consideraciones incluyendo la experiencia anterior. Cuando existe una probabilidad mayor de que las aseveraciones equívocas materiales puedan ocurrir dentro de los estados financieros, se establece la materialidad de desempeño en 50% de la materialidad de planeación.

Determinación del IM

Se establecía la materialidad nominal en 5% de la MP.

Conclusión

Basados en los comentarios señalados anteriormente, el auditor considera que la base elegida es la más apropiada para la determinación de la MP y que los porcentajes utilizados están conformes a la metodología.

6.2 CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE AL PATRIMONIO

DATOS:

La compañía Seguros Rolex es una aseguradora más importante a nivel mundial, brinda solvencia y seguridad a las personas y a las empresas. Seguros Rolex solicita una auditoría de sus estados financieros al 31 de diciembre del 2014, presentando los siguientes saldos en los rubros más importantes:

Activos corrientes	14'560.000
Patrimonio	10'356.000
Utilidad neta	3'429.000

Este es el tercer año que se audita a la compañía y en los años anteriores no se han detectado problemas significativos.

RAZONAMIENTO:

La entidad que en primera instancia revisa la información financiera y de solvencia de Seguros Rolex, es la Superintendencia de Bancos y Seguros (SIB), entidad que considera como parámetro a evaluar la solvencia de las compañías en función del patrimonio.

En su evaluación compara el patrimonio de Seguros Rolex con el total de activos y el total de primas para obtener el índice clave financiero de la compañía que es el "Margen de Solvencia".

El rubro de patrimonio es medido mensualmente por la entidad reguladora, a través de los reportes que envía la compañía, por lo que el auditor utilizará el límite superior (5%) para el cálculo de la materialidad de planeación.

6.3 CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LA UTILIDAD ANTES DE INTERESES E IMPUESTOS (EBIT)

DATOS:

Cronn Ecuador es una filial 100% propia de Cronn Bolivia, un grupo multinacional, y contrata servicios de auditoría por primera vez. Sus actividades principales son la fabricación y distribución de los productos del grupo en el mercado local. Algunas de sus materias primas de producción se compran al nivel del grupo y otras se compran localmente. La gerencia local es evaluada por la gerencia del grupo en varias mediciones financieras y no financieras, pero las ganancias antes de interés e impuestos es uno de los principales indicadores clave de desempeño.

Además, la compañía tiene un sólido flujo de efectivo y capital de trabajo. La entidad tiene obligaciones bancarias a corto plazo significativas pero recibirá el apoyo del grupo para cancelar la deuda.

Los estados financieros al 31 de octubre del 2014, presentando los siguientes saldos en los rubros más importantes:

Activos corrientes	15'090.000
Utilidad antes de interés e impuestos (EBIT)	4'580.000

RAZONAMIENTO:

Para la auditoría, en esta situación, las ganancias antes de los intereses e impuestos (EBIT) es un punto de referencia adecuado para la materialidad de planeación porque el EBIT es el enfoque principal de la gerencia local y de grupo.

Debido a que la gerencia del grupo es el usuario principal de los estados financieros que están bajo auditoría, se ha determinado la materialidad de planeación al 5% del EBIT.

Los estados financieros están cerrados a octubre del 2014, por lo que el auditor proyectó a diciembre la EBIT para determinar la MP.

CRONN ECUADOR
Cálculo de la Materialidad
Auditoría al 31 de diciembre de 2014

Tipo de entidad:

<input checked="" type="checkbox"/>	Comercial
<input checked="" type="checkbox"/>	Industrial
<input type="checkbox"/>	Servicios
<input type="checkbox"/>	Otros

Materialidad de planeación (MP)

Punto de referencia	Limite inferior	Limite superior
Ganancia/pérdida antes de los impuestos	5,00%	10,00%
EBIT	5,00%	10,00%
EBITDA	2,00%	5,00%
Margen bruto	1,00%	4,00%
Ingresos	0,50%	2,00%
Gastos operativos	0,50%	2,00%
Patrimonio	1,00%	5,00%
Activos	0,50%	2,00%

✓

Materialidad de Desempeño (MD) 50% a 75% de la MP

Materialidad Nominal (MN) 5% de la MP

Punto de referencia seleccionado	EBIT	5,00%	10,00%
Monto (En USD)	\$ 5.496.000,00		
MP	\$ 274.800,00 →	\$ 274.800	
MD	\$ 137.400,00 →	\$ 137.400	
MN	\$ 13.740,00 →	\$ 13.740	

Criterios para determinar la base de medición apropiada para fijar la MP

Los criterios a considerar para la determinación de la base más apropiada para fijar la materialidad de planeación. A partir de las indagaciones, el auditor observó que el punto de partida para esta Compañía es la utilidad antes de intereses e impuestos.

Determinación de la MD

El auditor establece la materialidad de desempeño en 50% o 75% de la materialidad de planeación basada en varias consideraciones incluyendo la experiencia anterior. Cuando existe una probabilidad mayor de que las aseveraciones equívocas materiales puedan ocurrir dentro de los estados financieros, se establece la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

Determinación de la MN

Se establece la materialidad nominal en un 5% de la MP.

Conclusión

Basados en los comentarios señalados anteriormente, el auditor considera que la base elegida es la más apropiada para la determinación de la MP y que los porcentajes utilizados están conformes a la metodología.

6.4 CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LOS GASTOS OPERACIONALES

DATOS:

P&G es una compañía miembro de un grupo multinacional y está sujeta a un requerimiento de auditoría local y contratan a una firma para prestar los servicios profesionales de auditoría por segundo año. Durante el año 2013, a petición de la casa matriz, la compañía realizó estudios de los ciclos operativos con la finalidad de optimizar los recursos y reducir los costos y gastos a partir del año 2014.

La casa matriz realizará los respectivos análisis y mediciones financieras a partir de los gastos operativos.

Los estados financieros al 31 de diciembre del 2014, presentando los siguientes saldos en los rubros más importantes:

Total activos	13'546.000
Total activos corrientes	8'344.560
Total pasivos corrientes	7'034.122
Patrimonio	2'540.000
Utilidad antes de impuestos	980.000
Gastos operativos	5'109.000

RAZONAMIENTO:

En la compañía los gastos operativos son el punto de referencia adecuado, debido que es el indicador clave de desempeño principal y el área que está bajo supervisión de la gerencia local.

6.5 CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LA UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO

DATOS:

La compañía Norston Cía. Ltda. es una compañía privada, grande, rentable en, que opera en todo el país. Esta entidad está financiada por sus accionistas y una institución bancaria. Aunque no es una compañía pública tiene varias personas conocidas en la Junta directiva y sus resultados financieros normalmente atraen la atención de los medios. La entidad tiene un amplio rango de proveedores nacionales y locales.

La entidad requiere los estados financieros auditados, por lo consiguiente solicitan una auditoria al 31 de diciembre del 2014, presentando los siguientes saldos:

Total activos	9'231.000
Total activos corrientes	4'807.130
Total pasivos corrientes	3'064.843
Patrimonio	3'193.000
Utilidad antes de impuestos	1'845.000

En el 2014 corresponde al primer año de auditoria que la firma está realizando en esta compañía.

RAZONAMIENTO:

Norston Cía. Ltda. es considerada como una entidad en etapa madura, ya que cuenta con cerca de 38 años en el mercado ecuatoriano; por este motivo la entidad se encuentra orientada a la generación de ganancias, es decir, los usuarios se enfocan en los resultados positivos de las operaciones al cierre de cada ejercicio fiscal y generan expectativas y metas con el fin de alcanzar los resultados deseados.

En consecuencia, se ha determinado la materialidad de planeación al 5% de la utilidad antes de los impuestos.

Norston Cía. Ltda.
Cálculo de la Materialidad
Auditoría al 31 de diciembre de 2014

Tipo de entidad:

<input checked="" type="checkbox"/>	Comercial
<input type="checkbox"/>	Industrial
<input type="checkbox"/>	Servicios
<input type="checkbox"/>	Otras

Materialidad de planeación (MP)

Punto de referencia	Limite inferior	Limite superior
Ganancia/pérdida antes de los impuestos	5,00%	10,00%
EBIT	5,00%	10,00%
EBITDA	2,00%	5,00%
Margen bruto	1,00%	4,00%
Ingresos	0,50%	2,00%
Gastos operativos	0,50%	2,00%
Patrimonio	1,00%	5,00%
Activos	0,50%	2,00%

✓

Materialidad de Desempeño (MD) 50% a 75% de la MP

Materialidad Nominal (MN) 5% de la MP

Punto de referencia seleccionado	Ganancia/pérdida antes de los impuestos	5,00%	10,00%
Monto (En USD)	\$ 1.845.000,00		
MP	\$ 92.250,00 →	\$ 92.250	
MD	\$ 46.125,00 →	\$ 46.125	
MN	\$ 4.612,50 →	\$ 4.613	

Criterios para determinar la base de medición apropiada para fijar la MP

Los criterios a considerar para la determinación de la base más apropiada para fijar la materialidad de planeación. A partir de las indagaciones, el auditor observó que el punto de partida para esta Compañía es La utilidad antes de impuestos.

Determinación de la MD

Se establece la materialidad de desempeño en un 50% o 75% de la materialidad de planeación basado en varias consideraciones incluyendo la experiencia anterior. Cuando existe una probabilidad mayor de que las aseveraciones equívocas materiales puedan ocurrir dentro de los estados financieros, el auditor establece la materialidad de desempeño en un 50% de la materialidad de planeación.

Determinación del MN

Se establece la materialidad nominal en un 5% de la MP.

Conclusión

Basados en los comentarios señalados anteriormente, el auditor considera que la base elegida es la más apropiada para la determinación de la MP y que los porcentajes utilizados están conformes a la metodología.

6.6 CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE A LA UTILIDAD ANTES DE INTERESES, IMPUESTOS, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES (EBITDA)

DATOS:

La compañía APP S.A. se dedica a la venta de comidas rápidas, tiene como propietarios del 100% de las acciones a 2 hermanos que están interesados en contratar un servicio para analizar los resultados de las operaciones por el periodo terminado en diciembre 2014. La administración de la compañía está consciente de que los resultados no fueron buenos por motivos externos.

Los estados financieros al 31 de diciembre del 2014, presentando los siguientes saldos en los rubros más importantes:

Total activos	19'861.000
Patrimonio	3'762.000
Ventas	35'861.000
Costo de venta	31'800.000
Utilidad antes de interés, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (EBITDA)	3'980.000
Pérdida antes de impuestos	(768.000)

RAZONAMIENTO:

El auditor basado en el conocimiento previo obtenido de la auditoría pasada y de la experiencia en la industria en la que se desenvuelve la Compañía (Comidas Rápidas) y de las consideraciones de los usuarios interesados en APP S.A. corresponde a sus accionistas y entidades de control (Superintendencia de Compañías del Ecuador y Servicio de Rentas Internas SRI). Las expectativas de los usuarios están orientadas a los resultados de

la Compañía, sin embargo al 31 de diciembre de 2014, la Compañía presenta pérdidas. Sus accionistas enfocan sus expectativas al EBITDA.

Debido a los resultados obtenidos por la compañía al 31 de diciembre del 2014 (Pérdidas) el auditor descartó la utilidad antes de impuesto como base de la materialidad de planeación. El auditor conoce que el indicador de medición de la casa matriz está enfocado sobre el EBITDA, por lo que para este año considerará que es la base más adecuada para el cálculo de la materialidad.

6.7 CÁLCULO DE LA MATERIALIDAD EN BASE AL TOTAL DE ACTIVOS

DATOS:

Aeromar S.A. es una empresa pública, que se dedica a brindar servicio de transporte marítimo, cuenta con más de 15 años de experiencia y ofrece un servicio completo en todas sus áreas, comercial, operativa, financiera, control de equipos desde y hacia todas partes del mundo.

Aeromar S.A. gestiona una auditoría de sus estados financieros al 31 de diciembre del 2014, presentando los siguientes saldos:

Total activos	26´830.000
Patrimonio	17´951.000
Ingresos	29´912.000
Utilidad antes de impuestos	2´532.000
Utilidad neta	5´213.000

Para la firma contratada en el 2014 corresponde su primer año de auditoría.

RAZONAMIENTO:

Aeromar S.A. es una compañía de interés público que recibe recursos del estado y los entes reguladores se encuentran interesados en conocer el destino de las inversiones del dinero asignado por parte del estado.

De acuerdo aquellas indagaciones, el auditor determinó que el rubro de total de activos se tomará en consideración para el cálculo de la materialidad de planeación, utilizando el límite inferior del (0.5%)

CAPITULO VII

MATERIALIDAD SEGÚN LAS BIG FOUR

7.1 HISTORIA DE LAS BIG FOUR

Estas compañías surgieron en Inglaterra y en Escocia durante el periodo colonial, cuando se instalaron en Estados Unidos para supervisar inversiones en las colonias. (Charles T. Horngren, Gary L. Sundem & John A. Elliott, 2000)

(Stevens, 1981) menciona que para quienes no conocen a las ocho grandes son inmensas organizaciones empresariales multinacionales, las firmas profesionales más extendidas del mundo, que forman parte de los poderes financieros más influyentes de la tierra. Son:

- Arthur Andersen
- Arthur Young
- Cooper & Lybrand
- Deloitte Haskins & Sells
- Ernst & Whinney
- Peat, Marwick, Mitchell
- Price Waterhouse
- Touche Ross

Trabajando con una intrincada red de contactos a alto nivel y relaciones especiales, operan en el trono del poder y a pesar de ello se ocultan muchas veces de la vista del público. Su influencia cala muy hondo, llegando a afectar la vida de cada ser humano y condicionando las decisiones de los gobiernos, corporaciones, iglesias, estrellas de rock, ejercito, hospitales, universidades, museos, penitenciarias, poetas y policías.

Incluso aquellos que conocen a las ocho grande o que incluso trabajan en ella no se dan totalmente cuenta de la enormidad de su presencia. Para decirlo en pocas palabras, las ocho grandes están en todo. Aunque nacieron como firmas contables, y todavía ahora son ampliamente consideradas como tales, las ocho grandes han desafiado la genética, asumiendo identidades que nunca pretendieron sus fundadores. Su campo de ejercicio es muy vasto y ofrecen a sus clientes una amplia variedad de servicios empresariales.

De hecho, solo con una ojeada se nos revela una lista exhaustiva. Las ocho grandes son, entre otras cosas, auditoras, cantables, seleccionadoras de personal ejecutivo, promotoras de fusiones, especialistas en impuestos, consultoras, apoderadas, grupos de presión, dan fe como expertas, son planificadoras financieras, actuarias e ingenieras. Lo hacen todo, desde planificar los centros médicos urbanos hasta proyectar los sistemas de transporte del Tercer Mundo. Pida un servicio profesional cualquiera y hay muchas probabilidades de que las ocho grandes se lo proporcionen o encuentren un medio para hacerlo.

A pesar de que cada vez eran más absortas en un abanico de prácticas siempre creciente, las ocho grandes todavía seguían considerándose como firmas de CPA en general, y auditoras e concreto. Todos los presidentes de las ocho grandes son CPA, y a todos y a cada uno de los que forman parte de las firmas se les supone que piensan y actúan como CPA.

Y lo que es más, las ocho grandes se esforzaban enormemente para clasificar sus especialidades prácticas como extensiones naturales del papel de los CPA. Algunas veces debe hacerse un gran esfuerzo para conseguirlo: no siempre son obvias las conexiones. Esto es probablemente sobre el papel de los contables. Se han confundido desde que los primeros CPA aparecieron en la sociedad.

La auditoría seguía siendo la base de la práctica de las ocho grandes. Es el centro de la acciones, la tierra de los grandes beneficios. En ella las ocho grandes cosechan sus más elevados honorarios, construyen su mayor poder y consiguen entrar en los corazones y las mentes de los ejecutivos de las compañías, los dirigentes políticos y los burócratas. La gran liga de auditar es su coto privado, el único mercado jugoso y lucrativo que solo ellos controlan. Las ocho grandes tienen la llave y el candado del mismo.

(Charles T. Horngren, Gary L. Sundem & John A. Elliott, 2000) en su obra mencionan la existencia de la fusión de los despachos más grandes a nivel internacional, cuando las “Ocho Grandes” tuvieron dos fusiones:

- ✓ Se creó Ernst & Young para unir Ernst & Ernst a Arthur Young.
- ✓ Deloitte & Touche nacía de la fusión de Touche Ross con Deloitte, Haskin & Sells.

A principios de 1998, empezaba a concretarse la fusión de Coopers & Lybrand con Price Waterhouse. Así pues, las “Seis Grandes” fueron sustituidas pronto por las “Cinco Grandes”.

En el año 2002, tras el escándalo producido por la auditoría financiera a Enron, Arthur Andersen se vio privada en continuar ejerciendo sus actividades, quedando en las Big Four , que son las siguientes:

1. Deloitte & Touche
2. PriceWaterhouse Coopers

3. Ernst & Young
4. KPMG

7.2 METODOLOGÍA DE AUDITORÍA DE LAS BIG FOUR

A continuación mencionaremos brevemente la guía de auditoría que usa cada una de las BIG FOUR, y su contenido en términos generales.

- **PRICEWATERHOUSECOOPERS INTERNATIONAL LIMITED**

La metodología de auditoría PwC se llama “PwC Audit Guide”. Esta metodología está basada en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), y proporciona una política y lineamientos PwC más específicos cuando es adecuado. La guía de auditoría PwC explica la metodología y ofrece un enfoque de auditoría común para los miembros de las firmas de PwC de acuerdo con las normas de la red, y de manera tal que cada miembro de la firma de PwC entienda el enfoque adoptado por las demás firmas de PwC en un compromiso. La guía junto con la tecnología de PwC está basada en herramientas de respaldo de auditoría, plantillas y equipos de compromiso que respaldan contenido en la conducción de compromisos de aseguramiento y servicios relacionados.

La guía de auditoría PwC es una fuente de referencia completa sobre cómo realizar auditorías de acuerdo con las NIAs y con las políticas y procedimientos de PwC. La última versión disponible de la guía de auditoría PwC fue actualizada en Diciembre 2013.

POLÍTICA Y LINEAMIENTOS PWC

Política PwC.- Las políticas son requerimientos internos de PwC diseñados para respaldar el cumplimiento de requerimientos externos o para alcanzar

la calidad PwC y objetivos de manejo del riesgo. El incumplimiento podría, pero no necesariamente, indicar incumplimiento de requerimientos internos.

Aparte de las políticas de auditoría, la guía de auditoría PwC también refleja ciertas políticas de manejo del riesgo, independencia y en ocasiones otras políticas relevantes para la realización de una auditoría o compromiso de aseguramiento. Estas políticas pueden distinguirse de las políticas de auditoría.

Lineamientos PwC.- Base del conocimiento y experiencia colectiva de las firmas miembro para ayudar a los equipos de compromiso de una firma miembro o personas a realizar tareas y llegar a conclusiones de la manera más eficiente y efectiva o considerar adecuado ayudar a los equipos a cumplir con la política de PwC. Los lineamientos generalmente son más específicos que los requerimientos NIAs aplicación y otro material explicativo.

Se anticipa a los equipos de compromiso o territorios que generalmente seguirán los lineamientos y se recomienda a los equipos de compromiso explicar el desvío de los lineamientos PwC en sus papeles de trabajo. Si los juicios de auditoría son importantes, la NIA 230 requiere que sean registrados, junto con la base de estos juicios. Sin embargo, aún cuando no sea significativo, el colocar las razones de la desviación de los lineamientos por escrito generalmente ayuda a los equipos a evaluar si están cómodos con el enfoque alternativo y les permite explicar su enfoque si posteriormente son cuestionados.

ESTRUCTURA DE LA GUÍA DE AUDITORÍA PWC

La jerarquía de la guía de auditoría, la cual se muestra en la tabla de la guía de auditoría incluye tres vistas como se muestra a continuación:

Sección (por ejemplo., 7000)

Sub-sección (por ejemplo., 7090 dentro de la sección 7000)

Tema (por ejemplo., 7093 dentro de la sub-sección 7090)

Los temas entonces se dividen en “bloques” que representan sub-divisiones más pequeñas dentro de un tema. Los bloques ofrecen lineamientos detallados (por ejemplo, el bloque “período de evaluación de la gerencia” en el tema 7093). Generalmente se proporcionan referencias dentro de la guía de auditoría PwC al nivel de la sub-sección o tema; sin embargo, podría haber referencias más específicas a bloques individuales dentro de un tema.

Los temas individuales generalmente incluyen el material NIA presentado junto con las políticas y lineamientos PwC relacionados, con todos los elementos de la guía separados en diferentes estratos.

- **KPMG**

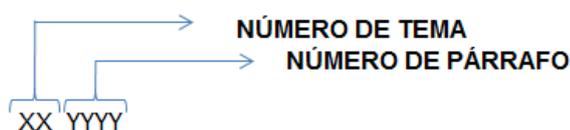
La metodología de auditoría KPMG se llama “KAM”. El objetivo de este documento es destacar el lineamiento de los auditores en base a la Normas Internacionales de Auditoría (NIAs). Para obtener un entendimiento completo de estos requisitos y lineamientos, deben leerse conjuntamente con el contenido relacionado que se incluye en KAM 2014.

KAM 2014 entra en vigor para las auditorías de estados financieros o las auditorías de elementos, cuentas, o partidas específicos de un estado financiero de los períodos que terminen a partir del 15 de diciembre de 2014. Además, KAM 2014 entra en vigor para las auditorías integradas de los períodos que terminen a partir del 15 de diciembre de 2014.

Este tema KAM provee información sobre KAM International (KAM), que incluye su fecha de vigencia, las normas profesionales relevantes, su organización y presentación, su aplicabilidad en relación con los materiales

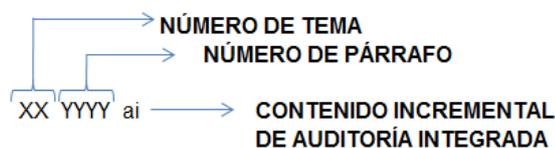
emitidos posteriormente y otros manuales de KPMG, así como los requisitos y lineamientos locales.

Cada tema KAM tiene un número exclusivo de tema con números consecutivos de párrafos para facilitar su lectura y la referencia a KAM (consulte el siguiente ejemplo). Los números de los temas KAM no tienen el propósito de indicar el orden consecutivo de KAM ni de la metodología de auditoría de KPMG.



Los temas KAM están redactados en el contexto de una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de referencia de propósito general (es decir, un marco de referencia para la emisión de información financiera que está diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de una amplia gama de usuarios usando un marco de referencia de presentación razonable).

Los requisitos y lineamientos que son específicos a las auditorías integradas se presentan con las letras “ia” al final de los números de párrafo de KAM según se muestra a continuación.



Además de identificar los requisitos y lineamientos relacionados con las auditorías integradas mediante la inclusión de un número de párrafo exclusivo en los temas KAM, dichos requisitos y lineamientos también se identifican con un sombreado gris.

Los requisitos y lineamientos en los temas KAM reflejan las siguientes convenciones de referencia, presentadas después de cada párrafo de KAM,

para indicar la fuente del contenido y si dicho contenido se toma directamente de las NIA o se deriva de las NIA:

Directamente de las NIA (consulte la nota final 1)	[NIA XXX.XX]
Derivado de las NIA (consulte la nota final 2)	[Fuente: NIA XXX.XX]
Desarrollado o adoptado por KPMG como relevante para todas las auditorías de estados financieros	Sin fuente

- **DELOITTE TOUCHE TOHMATSU**

El enfoque de auditoría (contenido en “El Manual”) es la metodología que los auditores de la firma miembro de Deloitte Touche Tohmatsu aplican al realizar una auditoría de estados financieros u otra información financiera histórica. Los objetivos, requerimientos y guía en el manual se basan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) emitidas por la Federación Internacional de Contadores, para auditorías de Estados Financieros u otra información histórica financiera con períodos que comiencen el o después del 15 de diciembre de 2009. Los requerimientos de las Normas Internacionales de Aseguramiento de Calidad 1, emitidos por la Federación Internacional de Contadores.

Los objetivos, requerimientos y guía en el Manual se basan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) emitidas por la Federación Internacional de Contadores. Los requerimientos se expresan utilizando “deberá” (y demás conjugaciones) o aparecen en negritas y la guía aparece como texto normal en la forma de aplicación y otro material explicativo. Se nos requiere tener una comprensión de todo el texto de un tema, incluyendo su guía, para comprender los objetivos y aplicar los requerimientos de un tema de manera apropiada.

Los requerimientos que se marcan con un “#” en algunos de los temas aplican en situaciones cuando el informe se emite en cumplimiento con las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs). Si no está informando en cumplimiento con las NIAs y si las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables que está cumpliendo y bajo los cuales está informando no mencionan los requerimientos individuales descritos en el párrafo, se exhorta a cumplir con estos requerimientos individuales a menos que esté prohibido explícitamente por las normas profesionales o por los requerimientos legales o regulatorios aplicables.

El manual también contiene requerimientos y guía relacionada con:

- Auditorías de estados financieros preparados de acuerdo con un marco de propósito especial.
- Auditorías de estados financieros individuales y elementos específicos, cuentas o partidas de estados financieros.
- Compromisos para informar sobre estados financieros de resumen derivados de estados financieros auditados por nosotros.

El enfoque de auditoría es un enfoque basado en riesgo, basado en las NIAs. El enfoque de auditoría ha sido diseñado para permitir identificar los riesgos de error material en los estados financieros al obtener una comprensión de la entidad y su entorno. Como parte de un riesgo basado en enfoque se encuentra más eficiente y eficaz enfocarse en aquellas áreas que son más riesgosas y por lo tanto tienen una mayor posibilidad que tengan errores materiales. El enfoque de auditoría requiere diseñar y realizar procedimientos de auditoría para responder a esos riesgos de error material evaluados.

El manual es confidencial y propio y su intención es sólo para uso de:

1. Socios o empleados de las firmas miembro, u

2. Otras personas autorizadas a quienes se les pueden requerir utilizarlo de vez en cuando (por ejemplo, reguladores, otras firmas que realizan revisiones de práctica externas de una firma miembro en particular).

- **ERNST & YOUNG**

La metodología global de auditoría de Ernst & Young (EY GAM) se basa en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) y se complementa con contenido local desarrollado por las firmas miembro individuales con la finalidad de cumplir con normas de auditoría locales y los requerimientos regulatorios y estatutarios de los países en los cuales las firmas practican.

EY GAM contempla la participación oportuna de los ejecutivos en la auditoría y permite el uso de estrategias alternativas basadas en el juicio profesional e información aportada por el equipo del compromiso. EY GAM es un medio para llegar a un fin y no una serie de instrucciones inflexibles que deben ser seguidas sin usar el juicio profesional.

CUMPLIR CON LAS POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS

Las políticas de Ernst & Young sobre aceptación y continuidad de clientes, control de calidad, comunicación y coordinación entre firmas miembro, reporte internacional y convenios de compromiso (engagement agreements) están incluidas en el Ernst & Young Global Assurance Policy Manual (GAPM). La política global de independencia de Ernst & Young está diseñada para cumplir con los elementos del código de ética para contadores profesionales del IFAC, que trata sobre independencia, objetividad e integridad.

El cumplimiento con EY GAM, las políticas relevantes en GAPM y la política global de independencia de Ernst & Young tendrá como resultado el cumplimiento con las NIAs.

Las políticas de Ernst & Young global también pueden estar complementadas con un contenido local desarrollado por las firmas miembro individuales para cumplir con las normas de auditoría locales y los requerimientos regulatorios o estatutarios de los países en los cuales las firmas practican.

7.3 STAFF PROFESIONAL DE LAS “BIG FOUR”

Las “Big Four” son reconocidas mundialmente como las 4 firmas más grandes e importantes de prestación de servicios de auditoría y consultoría financiera, legal y tributaria, entre otros afines, a las compañías más prestigiosas de los diferentes sectores de la economía mundial.

Las “Big Four” buscan candidatos entre la edad de 20 a 25 años para que empiecen o continúen su carrera profesional. Adicionalmente, es requerido cumplir el perfil definido por la firma, que generalmente contiene los siguientes aspectos:

- ✓ Estudiantes de los últimos niveles, egresados y graduados de: Contabilidad y Auditoría, Finanzas, Administración de Empresas y/o fines.
- ✓ Nivel de inglés intermedio
- ✓ Funciones: Revisiones de Auditoría
- ✓ Debe tener capacidad de trabajo bajo presión
- ✓ Capacidad de solución a problemas
- ✓ Tener orientación a resultados

- ✓ Ser comunicativo

- ✓ Tener foco en el cliente

7.4 CUADRO COMPARATIVO

Se realizó entrevistas con miembros del staff profesional que estudian en la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, pertenecientes a las Big Four (*Deloitte & Touche, PricewaterhouseCoopers, KPMG y Ernst & Young*), compañías que tienen oficinas en la ciudad de Guayaquil, con el propósito de obtener conocimientos de los lineamientos establecidos por las metodologías de auditoría de cada una de estas firmas, para la determinación de la materialidad en una auditoría de estados financieros.

La información recopilada de esas entrevistas, permitió la preparación de un cuadro comparativo en donde se puede visualizar las similitudes y diferencias existentes en las metodologías mencionadas.

CONSIDERACIONES	PWC	DELOITTE	ERNST & YOUNG	KPMG
DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD DE PLANEACIÓN				
Usuarios de los estados financieros				
Propietarios de la entidad	✓		✓	✓
Tenedores de bonos			✓	✓
Reguladores de la entidad	✓	✓	✓	✓
Analistas que cotizan en bolsa		✓	✓	✓
Otros accionistas	✓	✓		
Autoridades fiscales o legales	✓	✓	✓	✓
Características de la entidad				
El tipo de entidad	✓	✓	✓	✓
La madurez de la entidad	✓	✓	✓	✓
Objetivo de la entidad		✓		✓
Sector donde opera la entidad	✓	✓		✓
Base de medición apropiada				
Medición basada en utilidades	✓		✓	✓
Medición basada en la actividad	✓	✓	✓	✓
Medición basada en el capital	✓	✓	✓	✓
Otras bases de medición			✓	
Determinación del porcentaje apropiado				
Utilidad antes de impuestos	✓	✓	✓	✓
EBIT	✓	✓	✓	✓
EBITDA	✓	✓	✓	✓
Margen Bruto	✓		✓	
Ingresos	✓	✓	✓	✓
Gastos operativos	✓	✓	✓	✓
Patrimonio	✓	✓	✓	✓
Activos	✓	✓	✓	
Porcentajes más bajos que los sugeridos		✓	✓	
Revisión a la materialidad de planeación	✓	✓	✓	✓

DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD DE DESEMPEÑO				
Cuentas significativas	✓	✓	✓	✓
Tamaño de muestras	✓	✓	✓	✓
Identificación de partidas claves y límites de prueba	✓	✓	✓	✓
Ejecución de procedimientos analíticos	✓	✓	✓	✓
Establecer el 50% de la materialidad de planeación cuando:				
Auditoría inicial	✓			✓
Monitoreo estrecho			✓	
Experiencias pasadas		✓		
Factores que influyen en la determinación				
Expectativa de aseveraciones equívocas	✓		✓	✓
Probabilidad y efecto de aseveraciones equívocas		✓	✓	✓
Entorno de control interno	✓	✓	✓	
Cambios en la circunstancia				
DETERMINACIÓN DE LA MATERIALIDAD NOMINAL				
Establecer el 5% de la materialidad de planeación	✓	✓	✓	✓
Designar un porcentaje más bajo que el 5%				
Comunicar aseveraciones equívocas de una magnitud diferente				✓
El monto que se establece no tiene efecto	✓	✓	✓	
DOCUMENTACIÓN DE LA MATERIALIDAD				
Montos determinados de la materialidad	✓		✓	✓
Entendimiento de lo que es material para los usuarios	✓	✓	✓	✓
Entendimiento para seleccionar la base de medición	✓		✓	
Entendimiento para establecer la materialidad de desempeño	✓	✓		✓
Otros factores relevantes			✓	
CONSIDERACIONES PARA COMPROMISOS RECURRENTES				
Cambios significativos en el negocio	✓	✓		
Cambios en el mercado y entorno			✓	✓
Cambios en los usuarios de los estados financieros	✓			✓

CAPITULO VIII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

8.1 CONCLUSIONES

Partiendo de la investigación realizada, de la documentación recopilada y de los resultados obtenidos, llegamos a la conclusión principal de que el cálculo de la importancia relativa o materialidad en una auditoría financiera es el punto más importante dentro del desarrollo de esta actividad porque se basa netamente en el juicio profesional de él o los auditores, y no se basa en criterios definidos en las normativas internacionales aplicables en el contexto laboral. Adicionalmente, concluimos los siguientes puntos expresados a continuación:

- Una correcta evaluación de la naturaleza y circunstancias particulares de la entidad y de los usuarios de los estados financieros permitirá al auditor elegir un adecuado punto de referencia para el cálculo de la importancia relativa o materialidad.
- La importancia relativa o materialidad calculada en base a la mejor información disponible, permite al auditor obtener mayor confiabilidad en el trabajo realizado e incrementar el nivel de certeza en relación a la razonabilidad de los estados financieros.
- El auditor será el responsable indiscutible en el punto de referencia seleccionado y en los porcentajes utilizados para el cálculo de la importancia relativa o materialidad, para lo que se deberá incluir, en el papel de los cálculos, documentación suficiente y apropiada que respalde los criterios utilizados para dichos cálculos.

- En base a las debilidades identificadas en el cálculo de la importancia relativa o materialidad se elaboró recomendaciones que las firmas auditoras deberían considerar al momento de elegir y utilizar el punto de referencia.

8.2 RECOMENDACIONES

Luego de identificar la importancia y las falencias en el cálculo de la materialidad, se encontraron varias observaciones de mejoras, detalladas a continuación:

- La elección tanto del punto de referencia como de los porcentajes a utilizar en el cálculo de la importancia relativa o materialidad, debe ser de responsabilidad de los auditores con mayor experiencia dentro del equipo de auditoría para el tipo de compañía que se está auditando. Además, se deberá segregar la revisión de este cálculo para auditores con mayor experiencia dentro de la firma.
- Se recomienda que el equipo de auditoría recopile la mayor cantidad de documentación que respalde la elección del punto de referencia, para ello se deberá realizar indagaciones con la administración de la compañía auditada, tales como:
 - Lector principal
 - Composición del paquete accionario
 - Plan para continuar como empresa en funcionamiento
 - Presupuestos aplicable para en año auditado

En adición a lo antes mencionado, es necesario que se consideren otros puntos como la recurrencia en la auditoría a esta compañía, el nivel de complejidad de las operaciones de la compañía y las capacidades profesionales del personal administrativo de la compañía.

BIBLIOGRAFÍA

- Albuja, F. (2006). (*Resolución No. 06.Q.ICI003*) - *Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento "NIAA"*. Quito: Registro Oficial 348.
- Alvin Arens, Randal Elder & Mark S. Beasley. (2007). *Auditoría - Un enfoque integral* (Decimoprimer ed.). (P. G. Rosas, Ed.) New York: Prentice Hall, Inc.
- Charles T. Horngren, Gary L. Sundem & John A. Elliott. (2000). *Introducción a la contabilidad financiera* (Séptima ed.). New York: Prentice Hall, Inc.
- Comité Internacional de Normas de Contabilidad (IASC). (Abril de 1989). *El marco de referencia para la preparación y presentación de Estados Financieros*. Obtenido de El marco de referencia para la preparación y presentación de Estados Financieros: https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/PREFACIO_A_LOS_PRONUNCIAMIENTOS_SOBRE_NICS.pdf
- Congreso Nacional. (1999). *Ley de Compañías*. Quito: Oficio No. 269-CLC-CN-99.
- Dionisio del Río Sadornil. (2013). *Diccionario-Glosario de metodología de la investigación social*. Madrid: Universidad Nacional de Educación a Distancia de Madrid.
- Federación Internacional de Contadores IFAC. (2010). *Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad* (Décima segunda ed.). New York: Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- International Federation of Accountants. (23 de Noviembre de 2014). Obtenido de About ifac: <http://www.ifac.org/about-ifac>
- María Pineda & Francisco Lemus. (2005). *Taller de lectura y redacción*. México D.F.: Pearson educación.

Muñoz, X. (2002). *Fuente de la presente edición de la resolución que establece la aplicación obligatoria de las normas ecuatorianas de auditoría, de la número 1 a la número 31*. Quito: Registro Oficial 551.

Rodríguez, E. (2005). *Metodología de la investigación*. Villahermosa: Universidad Juárez Autónoma de Tabasco.

Salgado, R. (2002). *Normas sobre montos mínimos de activos en los casos de auditoría externa obligatoria*. Quito: Registro oficial 621.

Stevens, M. (1981). *Las ocho grandes* (Primera ed.). Madrid: Planeta S.A.

GLOSARIO

Asunto significativo

Un hallazgo o asunto que a nuestro juicio es importante para los procedimientos realizados, evidencia obtenida o conclusiones obtenidas. Los asuntos significativos son o podrían ser importantes para nuestra opinión de auditoría o para respaldar nuestra opinión. Estos asuntos requieren consideración por parte del gerente del equipo y revisión y firma de cierre por parte del líder del compromiso, y frecuentemente también requieren consulta adecuada. Ejemplos de asuntos significativos incluyen:

- Resultados de procedimientos de auditoría que indican que los estados financieros podrían estar significativamente errados, cuando está involucrado el juicio.
- Nuevos riesgos importantes de error significativo evaluados después de haber realizado la evaluación del riesgo para la planificación y las respuestas del auditor a estos riesgos.
- Circunstancias que dificultan al auditor la aplicación de los procedimientos de auditoría necesarios.
- Hallazgos que podrían originar una modificación en la opinión de auditoría o la inclusión de un párrafo de énfasis de asunto en el informe del auditor.

Actividades de control

Políticas y procedimientos que permiten asegurar que las directrices de la administración se cumplen en la práctica. Las actividades de control son un componente del control interno.

Activo

El subgrupo de un grupo de objetos de un tipo particular que ha sido seleccionado para ser incluido en una unidad de auditoría.

Administración

Personas con responsabilidad ejecutiva para la conducción de las actividades de una entidad.

Alcance de una revisión

Procedimientos de revisión que se consideran necesarios en las circunstancias para lograr el objetivo de la revisión.

Alcance de auditoría

Alcance de los servicios en un compromiso de auditoría específico, requerido por requerimientos estatutarios y otros requerimientos reglamentarios, las expectativas de la entidad y/o los requerimientos profesionales.

Aseveraciones de estados financieros

Representaciones hechas por la gerencia, explícitas o de otra manera, que son incorporadas en los estados financieros y las cuales usamos para considerar los diferentes tipos de aseveraciones equívocas potenciales que pueden ocurrir.

- Ocurrencia
- Integridad
- Medición
- Existencia
- Derechos y obligaciones
- Valuación
- Presentación y revelación

Aseveración equívoca

Una diferencia entre el importe, clasificación, presentación o revelación de una partida de estados financieros reportada y el importe, clasificación, presentación o revelación que se requiere para que la partida esté de acuerdo con el marco aplicable de reporte de información financiera. Las aseveraciones equívocas pueden surgir de error o fraude.

Puede haber cuatro tipos de aseveraciones equívocas:

- Aseveración equívoca conceptual
- Evaluación equívoca proyectada
- Evaluación equívoca basada en el juicio
- Evaluación equívoca de reclasificación

Auditoría inicial

Un compromiso en el cual los estados financieros para el período anterior no fueron auditados o los estados financieros para el período anterior fueron auditados por un auditor predecesor.

Auditor

El término “auditor” es utilizado para referirse a la persona o personas que conducen la auditoría, generalmente el socio u otro miembro del equipo de trabajo, o en su caso, la firma.

Carta de compromiso

Un convenio por escrito entre nosotros y la entidad, que describe los términos del compromiso, incluyendo las responsabilidades de la gerencia, las responsabilidades y obligaciones de nuestra firma, el alcance del trabajo o los servicios a ser prestados y nuestro acuerdo de honorarios.

Control interno

Proceso diseñado, implementado y mantenido por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad.

Clases Significativas de Transacciones

Una clase de transacción que afecta en forma material a una cuenta o revelación significativa y sus aseveraciones relevantes, bien sea directamente mediante asientos en el mayor general o indirectamente mediante la creación de derechos u obligaciones que pueden no ser registradas en el mayor general. Incluye transacciones rutinarias significativas, no rutinarias y de estimación desde su iniciación, registro, procesamiento, corrección según sea necesario, y reporte en los estados financieros.

Criterios

Los puntos de referencia (benchmarks) utilizados para evaluar o medir algún asunto incluyendo, cuando sea relevante, puntos de referencia para presentación y revelación.

Cuentas no significativas

Cuentas con saldos que se aproximan o exceden el ET y que tienen un riesgo limitado de aseveración equívoca material. Las cuentas 'no significativas' se conocen también como cuentas de riesgo limitado.

Cuenta significativa

Una cuenta que podría contener una aseveración equívoca material con base en su tamaño (es decir, materialidad de la cuenta para los estados financieros en conjunto) y/o tiene un riesgo identificado de aseveración equívoca material asociado con la misma.

Cuentas insignificantes

Cuentas con saldos inferiores al ET que determinamos que no son susceptibles a aseveración equívoca material.

Documentación de auditoría

El registro de los procedimientos de auditoría llevados a cabo, evidencia relevante de auditoría obtenida y conclusiones a las que llegó el auditor.

Deficiencia significativa

Una deficiencia o combinación de deficiencias en el control interno que, a nuestro juicio profesional, es de suficiente importancia para merecer la atención de quienes están a cargo del gobierno corporativo.

Equipo de trabajo

Socios y personal que llevan a cabo un trabajo y cualquier individuo asignado por la firma o red de firmas, quien lleva a cabo procedimientos en una asignación o trabajo. Esto no incluye a expertos externos asignados por la firma o red de firmas.

Error

Un error no intencionado en los estados financieros, incluyendo la omisión de un monto o revelación.

Error material

Diferencia entre el monto, clasificación, presentación o revelación de una partida reportada en los estados financieros y el monto, clasificación, presentación o revelación requerida para dicha partida por el marco de información financiera aplicable. Los errores materiales pueden ser debido a fraude o error.

Error tolerable

Monto monetario establecido por el auditor respecto del cual busca obtener un nivel apropiado de seguridad de que el error real del total de la población no excede del monto monetario establecido. Es el máximo error que el auditor está dispuesto a aceptar en una población.

Escepticismo profesional

Una actitud que incluye una mente inquisitiva, estando alerta a condiciones que pudieran indicar posibles errores debido a fraude o error y una evaluación crítica de la evidencia.

Estados financieros

Una presentación estructurada de la información financiera histórica, incluyendo las notas explicativas, con el objetivo de presentar los recursos u obligaciones económicas de una entidad, a una fecha determinada a los cambios ocurridos durante un periodo de tiempo, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera.

Estrategia general de auditoría

Establece el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría, como guía para el desarrollo más detallado del plan de auditoría.

Evaluación

Identificar y analizar asuntos relevantes, incluyendo el desempeño de aquellos procedimientos necesarios para llegar a la conclusión específica de un asunto.

Evidencia de auditoría

Información utilizada por el auditor para llegar a las conclusiones en las que se basa la opinión de auditoría. La evidencia de auditoría incluye la

información contenida en los registros contables que fundamentan los estados financieros y otra información.

Excepción

Respuesta que indica una diferencia entre la información requerida a ser confirmada o contenida en los registros de la entidad y la información proporcionada por la parte confirmada.

Factores del riesgo de fraude

Eventos o condiciones que indican un incentivo o presión para cometer un fraude o que propician la oportunidad para cometer fraude.

Firma

Un profesional, sociedad, corporación y otra entidad de contadores profesionales.

Fecha de nuestro informe de auditoría

La fecha no antes de la fecha en que hemos obtenido suficiente evidencia de auditoría apropiada en la cual basamos nuestra opinión sobre los estados financieros.

Fecha de los estados financieros

La fecha del fin del último período cubierto por los estados financieros.

Fecha de terminación de la documentación

La fecha en que completamos nuestro proceso de archive.

Gobierno corporativo

Se refiere a aquellas personas u organizaciones responsables de vigilar la dirección de la estrategia de la entidad y están obligadas a dar rendimiento de cuentas de la propia entidad.

Informe anual

Un documento emitido por una entidad, comúnmente sobre una base anual, que incluye sus estados financieros junto con el informe del auditor correspondiente.

Importe nominal

Un importe determinado durante la planeación, bajo el cual las aseveraciones equívocas no serían acumuladas porque esperamos que la acumulación de tales importes claramente no tuviera un efecto material sobre los estados financieros. En otras palabras, los importes por debajo de nuestro importe nominal, juzgados por criterios de tamaño, naturaleza o circunstancias, son claramente triviales y en conjunto tales importes no serían considerados en nuestra evaluación general de aseveraciones equívocas.

Incertidumbre material

Una incertidumbre que existe cuando la magnitud de su impacto potencial y la probabilidad de ocurrencia son tales que, a nuestro juicio, se necesita una revelación apropiada de la naturaleza y las implicaciones de la incertidumbre para que:

- En el caso de un marco de reporte de información financiera de presentación razonable, la presentación de los estados financieros sea razonable, o
- En el caso de un marco de cumplimiento, los estados financieros no estén incorrectos.

Juicio profesional

El ejercicio del entrenamiento, conocimiento y experiencia relevante, en el contexto provisto por las normas de auditoría, impuestos u ética profesional, en la toma de decisiones informadas, acerca del curso de acción adecuadas en las circunstancias, en una asignación de auditoría.

Límite de aseveraciones equivocadas no corregidas

El límite de las aseveraciones equivocadas no corregidas es igual a la materialidad de planeación menos la materialidad de desempeño.

Marco de referencia de información financiera aplicable

Marco de referencia de información financiera adoptada por la administración y, en su caso, por los encargados del gobierno corporativo, en la preparación de los estados financieros y que es aceptable, considerando la naturaleza de la entidad y el objetivo de los estados financieros, o que es el requerido por alguna ley o regulación.

Materialidad

La magnitud de una omisión o una aseveración equívoca que, individualmente o en conjunto, a la luz de las circunstancias que la rodean, podría esperarse razonablemente que influyera en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros.

Materialidad de Planeación

El nivel general de materialidad para los estados financieros tomados en conjunto.

Normas Internacionales de Información Financiera

Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el Consejo Internacional de Normas de Información Financiera.

Normas profesionales

Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) y requerimientos de ética relevantes.

Papeles de trabajo

El registro de nuestros procedimientos de auditoría ejecutados, la evidencia de auditoría relevante obtenida y las conclusiones alcanzadas. Los papeles de trabajo pueden tener la forma de información almacenada en papel, película, medio electrónico u otros medios.

Personal

Los socios y el personal profesional asistente (equipo de trabajo).

Personal profesional asistente (Staff)

Profesionales que no sean socios, incluyendo especialistas y expertos que contrate la firma.

Proceso de evaluación de riesgos de la entidad

Un componente del control interno. Es el proceso mediante el cual la entidad identifica los riesgos de negocios relevantes a los objetivos de información financiera y decide sobre las acciones dirigidas a mitigar dichos riesgos y los resultados relativos.

Registros contables

Generalmente incluyen los registros de asientos iniciales y soporte documental de los mismos, tales como: cheques, transacciones electrónicas, facturas, contratos, libros mayor y auxiliares, asientos de diario, así como otros ajustes a los estados financieros que no se reflejan en asientos formales de diario; y registros tales como: hojas de cálculo que soportan la distribución de costos, cálculos, conciliaciones y revelaciones.

Riesgo de auditoría

Es el riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros estén materialmente incorrectos. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de error material y riesgo de detección.

Riesgo de detección

Es el riesgo de que los procedimientos desarrollados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, no detecten errores que existen y que podrían ser materiales, individual o en el agregado con otros errores.

Riesgo de error material

Riesgo de que los estados financieros estén materialmente incorrectos, previo a la auditoría. Esto consiste en dos componentes, a nivel aseveración:

- a) Riesgo inherente.-** Susceptibilidad a un error, en una aseveración relativa a una clase de transacciones, saldos de balance o revelación, que pudiera ser material en lo individual o en el agregado con otros errores, antes de considerar cualquier control relativo.
- b) Riesgo de control.-** Riesgo de que un error pudiera ocurrir en una aseveración relativa a una clase de transacciones, saldos de balance o revelación que pudiera ser material en lo individual o en el agregado con otros errores, los cuales no serán prevenidos, detectados o corregidos oportunamente por el control interno de la entidad.

Usuarios de la información

La persona, personas o clases de personas para quienes el profesional prepara el reporte de auditoría. La parte responsable puede ser diferente a los usuarios, pero no los únicos.